

JEDNOLITE STOSOWANIE PRZEPISÓW PRAWA CELNEGO NA CAŁYM OBSZARZE CELNYM UNII – MITY I FAKTY. PRÓBA DIAGNOZY

dr Karol Piech

mł. insp. w stanie spoczynku

Przedstawiciel Szefa KAS w Republice Federalnej Niemiec w latach 2018 – 2024

JEDNOLITE STOSOWANIE PRAWA CELNEGO NA CAŁYM OBSZARZE CELNYM UNII

Plan prezentacji

- **wstęp;**
- **obszary nie objęte przepisami unijnego prawa celnego;**
- **jednolite stosowanie czy jednolite obowiązywanie?**
- **wykładnia wielojęzycznego unijnego prawa celnego;**
- **pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami;**
- **definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym:**
- **decyzja;**
- **zgłoszenie celne;**
- **solidarna odpowiedzialność za dług celny;**
- **„uzasadnione powody, aby sądzić, że zaskarżona decyzja jest sprzeczna z przepisami prawa celnego”;**
- **Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”;**
- **Podsumowanie**

„Wstęp”

- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawia unijny kodeks celny, który określa ogólne przepisy i procedury mające zastosowanie do towarów wprowadzanych na obszar celný Unii lub z niego wyprowadzanych;
- Unijny **kodeks celny stosowany jest w sposób jednolity na całym obszarze celnym Unii**;
(art. 1 ust. 1 akapit drugi UKC)
- Unia ma tzw. **wyłączne kompetencje** m. in. w „*dziedzinie **unii celnej** oraz wspólnej polityki handlowej*”. W dziedzinach należących do wyłącznej kompetencji Unii **państwa członkowskie nie mają możliwości samodzielnego stanowienia norm prawnych bez jej zgody**;
(zob. art. 3 ust. 1 lit. a i e w zw. z art. 2 pkt 1 TFUE)
- Akty normatywne wydawane przez Unię w obszarze unii celnej przyjmują formę rozporządzeń: mających zasięg ogólny, **wiążących w całości i bezpośrednio stosowanych** we wszystkich Państwach Członkowskich
(zob. art. 288 TFUE)
- TSUE „strażnik jedności” - orzeczenia prejudycjalne - wykładnia aktów unijnego prawa celnego;
(art. 267 lit. b TFUE)
- Art. 90 ust. 1 Konstytucji RP zezwala na **przekazanie** organizacji międzynarodowej, a taką jest Unia Europejska, **kompetencji organów władzy państwowej w niektórych sprawach (dotyczy to w szczególności dziedziny unii celnej)**

Obszary objęte oraz nie objęte unijnym prawem celnym

Zgodnie z art. 5 pkt 2 UKC, **"przepisy prawa celnego"** oznaczają ogół aktów prawnych obejmujący:

- a) niniejszy kodeks oraz **przepisy uzupełniające lub wykonawcze** przyjęte na szczeblu **unijnym lub krajowym**;
- b) wspólną taryfę celną;
- c) przepisy ustanawiające unijny system zwolnień celnych;
- d) umowy międzynarodowe zawierające przepisy z zakresu prawa celnego, jeżeli mają one zastosowanie w Unii;
- e) rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2399 oraz przepisy uzupełniające lub wykonawcze do niego;

Nie są przepisami prawa celnego w rozumieniu UKC:

- a) "środki polityki handlowej" – oznaczające środki pozataryfowe, **przyjęte w ramach wspólnej polityki handlowej**, w formie unijnych przepisów regulujących międzynarodową wymianę towarową (zob. art. 5 pkt 36 UKC);
- b) embarga i sankcje wprowadzane na podstawie art. 215 TFUE, w zw. z art. 29 Traktatu o utworzeniu Unii Europejskiej (TUE), np. rozporządzenie Rady (UE) nr 833/2014 z dnia 31 lipca 2014 r. dotyczące środków ograniczających w związku z działaniami Rosji destabilizującymi sytuację na Ukrainie.
- c) zakazy lub ograniczenia uzasadnione względami moralności publicznej, porządku publicznego, bezpieczeństwa publicznego, ochrony zdrowia i życia ludzi i zwierząt lub ochrony roślin, ochrony narodowych dóbr kultury o wartości artystycznej, historycznej lub archeologicznej, bądź ochrony własności przemysłowej i handlowej;
- d) przepisy wspólnej polityki rolnej.

Obszary nie objęte unijnym prawem celnym

Przepisy prawa celnego stanowiące krajowe prawo celne Państw Członkowskich

Obszary stanowiące wyłączną domenę państw członkowskich to:

- organizacja administracji celnej (zob. art. 5 pkt 1 UKC);
- egzekucja administracyjna (art. 113 UKC);
- sankcje za naruszenia przepisów unijnego prawa celnego (art. 42 UKC)

W dalszym ciągu unijny kodeks celny zezwala państwom członkowskim określanie szczegółowych regulacji prawnych. Zasadniczo dotyczy to kwestii ściśle technicznych, i ograniczonych do terytorium jednego państwa członkowskiego (np. określenie dróg celnych - art. 135 ust. 1 UKC, czy szczegółowe zasady księgowania kwot należności celnych - art. 104 ust. 3 UKC).

Unijny prawodawca, zezwalając na uchwalanie przepisów krajowego prawa celnego, używa zwrotów typu:

- organy celne są do tego zobowiązane lub upoważnione na mocy obowiązujących przepisów (art.12 ust.1 UKC);
- państwa członkowskie zapewniają procedury odwoławcze (art. 44 ust. 4 UKC);
- państwa członkowskie mogą określić zgodnie z prawem unijnym warunki, na których przedstawiciel celny może świadczyć usługi w państwie członkowskim, w którym ma siedzibę (art. 18 ust. 3 UKC);
- **nie naruszając** przepisów obowiązujących w innych dziedzinach, określających przypadki, w których decyzje są wadliwe lub nieważne, organy celne, które wydały daną decyzję, mogą w każdej chwili ją unieważnić, zmienić lub cofnąć, jeżeli nie jest ona zgodna z przepisami prawa celnego (art. 23 ust. 3 UKC)

Jednolite stosowanie czy jednolite obowiązywanie?

Zgodnie z art. 288 akapit 2 TFUE, **rozporządzenie ma zasięg ogólny. Wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane** we wszystkich państwach członkowskich. Zgodnie z wersją w języku niemieckim tego przepisu, „rozporządzenie (...) ***gilt unmittelbar***”, czyli ***obowiązuje bezpośrednio***. Znakomita większość wersji językowych art. 288 akapit drugi TFUE używa jednak odpowiednika angielskiego wyrazu „applicable” - oznaczającego „stosowanie”.

Po kilkunastu latach od akcesji do UE literaturze krajowej głoszone są poglądy, o *„ciągłym braku obowiązywania prawa UE (pomijając traktaty jako źródło prawa powszechnie obowiązującego) na terytorium Polski, a jedynie o obowiązku jego stosowania (jako norm zewnętrznych)”*

(zob. dr hab. prof. UKW, Mariusz Muszyński, [w:] *Relacja między systemem prawa krajowego a systemem prawa unijnego z perspektywy instytucjonalnej: strażnicy systemów*, Prokuratura i Prawo, 7-8, 2023, s. 191)

Zgodnie z art. 1 akapit drugi rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE)nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r., ustanawiającego unijny kodeks celny (....) także **unijny kodeks celny stosowany jest w sposób jednolity na całym obszarze celnym Unii.**

Czy to oznacza, że również unijny kodeks celny **nie obowiązuje** na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, **choć jest stosowany?**

Jednolite stosowanie czy jednolite obowiązywanie?

*„bezpośrednie obowiązywanie wymaga, aby rozporządzenie weszło w życie i miało zastosowanie na korzyść lub na niekorzyść podmiotów prawnych, bez konieczności podejmowania jakichkolwiek działań w celu przekształcenia go w prawo krajowe. **Państwa Członkowskie**, na podstawie zobowiązań wynikających z traktatów, które przyjęły ratyfikując go, **nie mogą uniemożliwiać bezpośredniego obowiązywania** rozporządzeń i innych przepisów prawa wspólnotowego. Ścisłe przestrzeganie tego obowiązku jest **niezbędnym warunkiem jednoczesnego oraz jednolitego stosowania** rozporządzeń wspólnotowych w całej wspólnocie (nb. nr 10)”*

(wyrok ETS z dnia 10 października 1973 r., 34/73, Variola)

*„bezpośrednie stosowanie oznacza z tego punktu widzenia, iż normy prawa wspólnotowego winny wywierać w całości właściwe im skutki prawne, w sposób jednolity we wszystkich państwach członkowskich, **od momentu wejścia w życie i przez cały okres obowiązywania**. W związku z tym przepisy te stanowią bezpośrednie źródło praw i obowiązków wszystkich podmiotów, których dotyczą, zarówno państw członkowskich, jak i jednostek, będących stronami stosunków prawnych podlegających prawu wspólnotowemu (nb. 14-15)”*

(wyrok ETS z dnia 9 marca 1978 r., 106/77, Simmenthal S.p.A.)

Jednolite stosowanie czy jednolite obowiązywanie?

„Na pierwszy rzut oka studiowanie literatury, ale także orzecznictwa, nadal pozostawia wrażenie dezorientującej różnorodności terminologicznej, a raczej niespójności, która jako taka jest co najmniej irytująca dla czytelnika pragnącego zrozumieć ten temat”;

„Istnieją istotne powody, aby odróżnić istnienie i ważność normy od jej obowiązywania, obowiązywanie normy od jej stosowania oraz stosowanie normy od jej zastosowania. Norma staje się prawnie obowiązująca z chwilą jej ogłoszenia. Tylko istniejąca norma może obowiązywać, tzn. stanowić skuteczny nakaz (ius esto). Obowiązywanie normy, a tym samym jej status jako prawa obowiązującego, następuje wraz z jej wejściem w życie. Obowiązywanie normy staje się zatem warunkiem jej stosowania, tj. możliwości wykorzystania jej do rozwiązania konkretnej sprawy, czyli zastosowania jej w praktyce.”;

„Także wobec norm prawa unijnego „nie ma żadnego powodu, dla którego sytuacja miałaby wyglądać inaczej. Również norma prawa wspólnotowego musi istnieć i być ważna, aby mogła obowiązywać, tj. aby ustanawiać nakazy. Ze względu na swoją obowiązywalność jest ona zasadniczo stosowalna i dlatego będzie miała zastosowanie w przypadku wystąpienia okoliczności podlegających pod jej zakres”;

Zgodnie z art. 288 TFUE, rozporządzenie jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Oznacza to, że „w momencie wejścia w życie rozporządzenie nabiera mocy prawnej (ius esto) również w ramach systemów prawnych państw członkowskich; obowiązuje ono wyłącznie na mocy prawa wspólnotowego ustanowionego przez organy Wspólnoty i nie wymaga żadnego aktu krajowego włączającego je do porządku prawnego lub innego aktu transformującego”.

(zob. E. Klein, *Unmittelbare Geltung, Anwendbarkeit und Wirkung von europäischem Gemeinschaftsrecht* - Referat wygłoszony w Instytucie Europy Uniwersytetu Kraju Saary w Saarbrücken, w dniu 2. lutego 1988 r., [w:] G. Rees (red.), M.R. Will (red.), *Vorträge, Reden und Berichte aus dem Europa-Institut*, Nr. 119, s. 3)

Jednolite stosowanie czy jednolite obowiązywanie?

Staje się ono – jak twierdzi Hartley (The Foundations of European Community Law (1981), s. 198) – **automatically part of the national legal system as soon as it is promulgated by Community authorities**. Bezpośrednia moc obowiązująca rozporządzenia unijnego uzasadnia jednocześnie jego zdolność do stosowania w krajowym porządku prawnym, która może być ograniczona wyłącznie ze szczególnych, wynikających z samego rozporządzenia, powodów”

(Zob. E. Klein, Unmittelbare Geltung, Anwendbarkeit und Wirkung von europäischem Gemeinschaftsrecht - Referat wygłoszony w Instytucie Europy Uniwersytetu Kraju Saary w Saarbrücken, w dniu 2. lutego 1988 r., [w:] G. Rees (red.), M.R. Will (red.), Vorträge, Reden und Berichte aus dem Europa-Institut, Nr. 119, s. 3)

„Obowiązywanie bezpośrednio rozporządzeń oznacza, że nie wymagają one żadnych ustaw implementujących, ani aktów pośrednich, przyjmowanych przez parlamenty krajowe lub rządy państw członkowskich”

(zob. F. Emmert, M. Morawiecki, *Prawo europejskie*, Warszawa – Wrocław 2002, s. 28-29)

Przenosząc powyższe wywody na grunt unijnego prawa celnego oznacza to - w mojej ocenie - że także unijny kodeks celny obowiązuje i jest stosowany w sposób jednolity na całym obszarze celnym Unii.

Wykładnia wielojęzycznego unijnego prawa celnego

Zasada **jednakowej autentyczności wszystkich** wersji językowych, aktów prawa unijnego oznacza, że wszystkie wersje językowe aktów prawa UE są jednakowo autentyczne, mają taką samą moc wiążącą i wywołują takie same skutki prawne

(zob. art. 55 Traktatu o utworzeniu Unii Europejskiej oraz rozporządzenie Rady (EWG) nr 1 z dnia 15 kwietnia 1958 r. w sprawie określenia systemu językowego Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej, a także wyrok ETS z dnia 6 października 1982 r., 283/31, CILFIT, pkt. 18-20)

„Jednolita interpretacja przepisów prawa wspólnotowego wymaga, by różne wersje językowe tekstu Unii Europejskiej interpretować w sposób jednolity i że wobec tego w przypadku różnic między tymi wersjami dany przepis należy interpretować na podstawie **ogólnej systematyki i celu regulacji, której część on stanowi**”

(zob. m.in. wyrok TSUE z dnia z dnia 12 maja 2011 r., C-114/10, Berliner Verkehrsbetriebe przeciwko JPMorgan Chase Bank NA, Frankfurt Branch, pkt 28)

„**Niedopuszczalne jest uwzględnianie jednej tylko wersji tekstu** w oderwaniu od pozostałych. Natomiast należy dokonywać interpretacji w świetle wszystkich wersji językowych”.

(zob. w szczególności wyrok TS z dnia 2 kwietnia 1998 r. w sprawie C-296/95 The Queen v. Commissioners of Customs and Excise, ex parte EMU Tabac SARL, The Man in Black Ltd, John Cunningham)

Wykładnia wielojęzycznego unijnego prawa celnego

„W praktyce Trybunał Sprawiedliwości nie zawsze uwzględnia wszystkie wersje językowe danego przepisu”

(Zob. K. Paluszek, *The equal authenticity of official language versions of European legislation in light of their consideration by the Court of Justice of the European Union*, „Comparative Legilinguistics” 2014, nr 18. Z przeprowadzonej analizy ilościowej wynika, że z 80 badanych spraw tylko w 19 przypadkach Trybunał Sprawiedliwości uwzględnił wszystkie wersje językowe. Cytuję za: R. Radoslawski, *Niespójność wersji językowych aktu prawa UE jako podstawa do wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym*, [w:] *Rocznik Administracji Publicznej* 2017/7, Artykuły/Articles, *Prawo i Administracja Unii Europejskiej*, s. 182)

Jednocześnie w stosunku do sądów krajowych Rzecznik Generalny wyraził opinię, iż „wyroku w sprawie CILFIT **nie należy rozumieć** w ten sposób, iż sąd krajowy jest na przykład zobowiązany do badania przepisu prawa wspólnotowego w każdym z oficjalnych języków Wspólnoty. Nakładałoby to na sądy krajowe **praktycznie niemożliwy do wypełnienia obowiązek** (...)”

(Zob. Opinia rzecznika generalnego Stix-Hackl przedstawiona w dniu 12 kwietnia 2005 r., w sprawie C-495/03, *Intermodal Transports BV przeciwko Staatssecretaris van Financiën*, pkt 99)

Tym bardziej – w mojej ocenie - trudno takich działań oczekiwać ze strony organów celnych.

Wykładnia wielojęzycznego unijnego prawa celnego

Dowodu na to, jak **złudne** jest przeświadczenie, że do prawidłowego i jednolitego stosowania przepisów unijnego kodeksu celnego „wystarczy” znajomość przepisów UKC w „języku narodowym”, ew. analiza treści w językach urzędowych należących do tej samej grupy językowej, dostarcza **wyrok TSUE z dnia 30 kwietnia 2025 r., C-330/24**, Celní jednateľství Zelinka s. r. o. przeciwko Generální ředitelství cel., dotyczący wykładni przepisu art. 116 ust. 7 unijnego kodeksu celnego, złożony w ramach sporu w przedmiocie decyzji przywracającej dług celny.

Zgodnie z art. 116 ust. 7 UKC, gdy organy celne **omyłkowo** przyznały zwrot lub umorzenie, pierwotny dług celny zostaje przywrócony, jeżeli nie uległ przedawnieniu na mocy art. 103 UKC.

Nie tylko w przypadku czeskiej wersji językowej tego przepisu, w której posłużono się terminem „omylem”, ale także w wersjach językowych polskiej i słowackiej, używane są odpowiednio wyrażenia „omyłkowo” i „omyłom”.

Stan faktyczny w skrócie:

Przedmiotem importu były „produkty elektroniczne”, CN 8521(...):

- 1) zgłoszenie celne ze stawką 8,7 % - urząd celny w Pradze na tej podstawie decyzją określił kwotę należności celnych,
- 2) wniosek o zwrot cła (zmiana klasyfikacji w oparciu o WIT **dla innego** podmiotu – stawka 0 %) - UC dokonał zwrotu cła,
- 3) kontrola w siedzibie importera (ustalenie, że klasyfikacja w zgłoszeniu była jednak prawidłowa),
- 4) decyzja o przywróceniu długu celnego (uzasadnienie: zwrot cła z powodu **popelnienia błędu przez organ celny**).

Najwyższy Sąd Administracyjny w Brnie zwrócił się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„Czy pojęcie »omyłkowo« zawarte w art. 116 ust. 7 UKC należy interpretować w ten sposób, że dług celny może zostać przywrócony tylko wtedy, gdy do zwrotu należności celnej doszło wskutek **nieumyślnego działania** organu celnego, czy też za omyłkę w rozumieniu tego przepisu można uznać również przeprowadzoną przez organ celny **błędną analizę** klasyfikacji taryfowej towaru?

Wykładnia wielojęzycznego unijnego prawa celnego

- TSUE zauważył, że unijny kodeks celny **nie zawiera definicji wyrażenia** „omyłkowo” ani „przyznanego omyłkowo”, a w innych wersjach językowych art. 116 ust. 7 unijnego kodeksu celnego znajdują się wyrażenia o szerszym znaczeniu, które **nie odnoszą się wyłącznie do nieumyślnego działania** organów celnych. Jest tak przykładowo w wersjach językowych hiszpańskiej, niemieckiej, angielskiej, francuskiej, włoskiej, niderlandzkiej, portugalskiej i szwedzkiej, użyto, odpowiednio, terminów „erróneamente”, „**zu Unrecht**”, „**error**”, „à tort”, „errore”, „ten onrechte”, „erradamente” i „felaktigt”;
- Przepis ten znajduje się w sekcji 3, poświęconej „zwrotowi i umorzeniu”, a umorzenie należności, ze względu na to, że stanowi zgodnie z art. 124 akapit pierwszy lit. d) UKC przypadek wygaśnięcia długu celnego, winno być przedmiotem ścisłej interpretacji. Przepis ten uwzględnia bowiem potrzebę ochrony zasobów własnych Unii;
- W konsekwencji art. 116 ust. 7 akapit pierwszy unijnego kodeksu celnego – na podstawie którego w przypadku, gdy organy celne omyłkowo przyznały zwrot lub umorzenie, pierwotny dług celny zostaje przywrócony – należy **interpretować szeroko**;
- Trybunał orzekł, że na zadane pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 116 ust. 7 unijnego kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że dotyczy on nie tylko sytuacji, w których należności celne zostały zwrócone w następstwie błędu popełnionego przez organy celne nieumyślnie, lecz **obejmuje również sytuacje, w których organy te celowo (bewusst, vědomě, deliberately) dokonały klasyfikacji taryfowej, która następnie okazała się błędna.**

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Rzeczpospolita Polska może na podstawie umowy międzynarodowej przekazać organizacji międzynarodowej lub organowi międzynarodowemu kompetencje organów władzy państwowej w niektórych sprawach (art. 90 ust. 1 Konstytucji RP). Natomiast zgodnie z art. 91 ust. 3 Konstytucji RP, jeżeli wynika to z ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską umowy konstytuującej organizację międzynarodową, **prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, mając pierwszeństwo w przypadku kolizji z ustawami.**

Oznacza to pierwszeństwo stosowania przepisów UKC, przed przepisami krajowego prawa celnego

Tyle teoria, a co na to praktyka?,

1. Określenie kwoty należności celnych;
2. Terminy przedawnienia powiadomienia o długu celnym;
3. Orzekanie o przepadku towarów podlegających zakazom/ograniczeniom obrotu.

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Określanie kwoty należności celnych

Art. 101 ust. 1 UKC - kwota należności celnych jest **określana przez organy celne**;

Art.101 ust. 2 UKC - Nie naruszając przepisów art. 48 organy celne **mogą zaakceptować kwotę należności celnych określoną przez zgłaszającego.**

Art. 21 ust. 1 ustawy Prawo celne - **zgłaszający oblicza** i wykazuje w **zgłoszeniu celnym kwotę należności** przywozowych lub wywozowych;

W przypadku standardowego zgłoszenia celnego (art. 162 UKC), nie tylko niemieckie, austriackie, ale także czeskie **organy celne określają kwotę należności celnych**. W przypadku cel - z uwagi na pierwszeństwo stosowania unijnego prawa celnego - nie mają zastosowania przepisy § 155 niemieckiej AO czy § 92 ust. 1 austriackiej BAO, zgodnie z którymi to organ podatkowy w drodze decyzji podatkowej (niem. Steuerbescheid, austr. Bescheid) ustala kwotę podatku.

(zob. S. Alexander, kom. do art. 101 UKC [w:] P. Witte (red.), *Zollkodex der Union*, wydanie 8, München 2022, s. 938, K. Deimel, kom. do art. 101 UKC [w:], H.M. Wolffgang, H. Jatzke (wyd.), *Unionszollkodex. Kommentar*, s. 664, nb.11, Köln 2021, zob. wyrok TSUE z dnia 30 kwietnia 2025 r., C-330/24, Celní jednatelství Zelinka s. r. o. przeciwko Generální ředitelství cel, nb. 7 oraz § 16, § 20 i § 21 czeskiego Prawa celnego)

W Polsce jest to obowiązek zgłaszającego.

(zob. także instrukcja wypełniania zgłoszeń celnych (...) wersja 1.3, Warszawa 12 czerwiec 2025 r. s. 84 -86)

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Określanie kwoty należności celnych

Zdaniem niemieckich komentatorów UKC, o ile art. 101 ust. 2 UKC daje organom celnym *możliwość*, z zastrzeżeniem prawa do przeprowadzenia kontroli celnej po zwolnieniu towarów zgodnie z art. 48 UKC, *akceptacji* kwoty należności celnych *określonych* przez *zgłaszającego*, *nie oznacza to samodzielnego określania kwoty należności celnych* zgodnie z art. 102 ust. 2, *lecz samoobsługę celną (niem. Eigenkontrolle) przewidzianą w art. 185 UKC (wymagającą uzyskania zezwolenia organu celnego)*. W przypadku samoobliczenia (niem. Selbstberechnung) towary są zwolnione dopiero po sprawdzeniu przez organ celny, czy kwota podana w danych jest zgodna z zgłoszeniem celnym, lub po przyjęciu zgłoszenia celnego bez weryfikacji (art. 194 ust. 1 UKC);

Ponadto w ocenie niemieckiej literatury oraz niemieckiej praktyki, samoobliczanie, o którym mowa w art. 102 ust. 2 UKC, dotyczy stosowania uproszczeń wymagających uzyskania pozwolenia. W przypadku pozwoleń na stosowanie uproszczeń, takich jak pozwolenie na regularne obejmowanie towarów procedurą celną na podstawie zgłoszenia uproszczonego (art. 166 ust. 1 i ust. 2 UKC w związku z art. 145 rozporządzenia delegowanego), również w formie wpisu towarów do rejestru zgłaszającego (art. 182 UKC w związku z art. 150 rozp. del.), w pozwoleniu można określić, że należności celne będą obliczane przez zgłaszającego. W przypadku tych procedur, w których należy złożyć zgłoszenie uzupełniające, o którym mowa w 167 UKC, zazwyczaj poprzez udzielenie pozwolenia na samoobsługę celną (art. 185 UKC) uwzględnia się również samoobliczanie. W takich przypadkach nie jest wymagane odrębne powiadomienie o długu celnym. Zgodnie z art. 102 ust. 2 UKC zwolnienie towaru uznaje się bowiem za powiadomienie dłużnika celnego o długu celnym

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Terminy przedawnienia powiadomienia o długu celnym

art. 55 ust. 1 UKC

Jeżeli przepis szczególny nie stanowi inaczej, **okres, data lub termin są określone w przepisach prawa celnego, okres nie może zostać przedłużony lub skrócony, a data lub termin — odroczone lub przyspieszone.**

Soweit nichts anderes bestimmt ist, **dürfen die in den zollrechtlichen Vorschriften vorgesehene Zeiträume, Daten und Fristen nicht verlängert oder verkürzt beziehungsweise verschoben oder vorverlegt werden.**

Unless otherwise provided, where a period, date or time-limit is laid down in the customs legislation, such period **shall not be extended or reduced** and such date or time-limit **shall not be deferred or brought forward.**

O długu celnym **nie powiadamia się dłużnika po upływie okresu trzech lat od dnia powstania długu celnego** (art. 103 ust. 1 UKC), a przepis ten jest przepisem materialnym (zob. wyrok TSUE z dnia czerwca 2021 r., C- 39/20, Staatssecretaris van Financiën v. Jumbocarry Trading GmbH, nb. 35)

Przepis art. 103 ust. 1 UKC **nie przewiduje możliwości skrócenia tego 3-letniego terminu.** Jest wręcz przeciwnie, gdyż 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 (art. 103 ust. 2 UKC).

Ponadto przepisy unijnego kodeksu celnego (art. 103 ust. 3 - 4 UKC) przewidują zawieszenie przez okres trwania postępowania odwoławczego, o którym mowa art. 44 UKC, w związku z realizacją wprowadzonego przez unijny kodeks celny „prawa do wysłuchania” przed wydaniem decyzji negatywnej (art. 22 ust. 6 UKC), a także w przypadku przywrócenia długu celnego (art. 116 ust. 7 UKC).

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Terminy przedawnienia powiadomienia o długu celnym

„O ile art. 78 kodeksu celnego nie ustanawia żadnego specjalnego terminu w odniesieniu do sprostowania zgłoszeń celnych, zgodnie z art. 221 ust. 3 tegoż kodeksu **organy celne mogą powiadomić o nowym długu celnym w okresie trzech lat od dnia powstania tego długu**”

(zob. wyrok z dnia **27 lutego 2014 r.**, C-571/12, Greencarrier Freight Services Latvia SIA, nb. 40)

„**W okresie trzech lat** od dnia powstania pierwotnego długu celnego, osoba zobowiązana do uiszczenia należności celnych musi jako **podmiot gospodarczy zaakceptować ryzyko** i podjąć niezbędne działania w celu zabezpieczenia się przed sytuacją, w której organy celne **zmieniają decyzję dotyczącą długu celnego**, uwzględniając nowe informacje, które mogły one uzyskać wskutek przeprowadzenia kontroli po zwolnieniu towarów”

(zob. wyrok z dnia **10 grudnia 2015 r.**, C-427/14, „Veloserviss” SIA, nb. 28, 33 - 35, 41)

„Na wszczęcie postępowania w sprawie taryfy celnej fiskus ma **sześć miesięcy od zakończenia kontroli** ^[SEP]**celno-skarbowej. Tak samo jak w podatkach**”

(zob. wyroki WSA w Gdańsku z dnia **13 lutego 2025 r.**, mi. in. w wyrok III SA/Gd 460/24)

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Kto orzeka o przepadku towarów podlegających zakazom/ograniczeniom obrotu?

Art. 198 ust. 1 lit. b (iv) UKC

Organy celne podejmują **wszelkie środki** niezbędne do dysponowania towarami, **włącznie z orzeczeniem ich przepadku** i sprzedażą lub zniszczeniem, jeżeli towary są przedmiotem zakazów lub ograniczeń

Art. 5 pkt 1 UKC

"organy celne" oznaczają **administracje celne** państw członkowskich odpowiedzialne za stosowanie przepisów prawa celnego oraz **wszelkie inne organy** upoważnione na mocy prawa krajowego do stosowania niektórych przepisów prawa celnego

Zatem są to wszelkie organy administracji państw członkowskich uprawnione do stosowania prawa celnego? Jednak Komisja Europejska nie jest organem celnym w rozumieniu UKC (zob. wyrok TS z dnia 19 marca 2013r., T-324/10, Firma Léon Van Parys NV, v. Komisja Europejska, nb. 60). Organami administracji państw członkowskich nie są chyba też sądy?

Na terytorium **Republiki Federalnej Niemiec** o zajęciu oraz **konfiskacie** towarów podlegających zakazom obrotu, na podstawie art. 198 ust. 1 lit. b pkt iv UKC w związku z § 13 ust. 1 ustawy o administracji celnej, **rozstrzygają organy federalnej administracji celnej**. Ani **niemiecka** ustawa o administracji celnej, ani **austriacka** celna ustawa wykonawcza (§ 26 ust. 1 pkt 2), czy też **czeskie** Prawo celne (§ 44) **nie zawiera postanowień sprzecznych** z przepisami art. 198 UKC, a jedynie **regulacje uzupełniające**.

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Kto orzeka o przepadku towarów podlegających zakazom/ograniczeniom obrotu?

Art. 31 ust. 2 Prawa celnego

O przepadku towaru podlegającego zakazom obrotu **orzeka**, na wniosek organu celnego, **sąd**, stosując przepisy **Kodeksu postępowania cywilnego**.

Organy celne są uprawnione wyłącznie do zajęcia towaru i wystąpienia o orzeczenie jego przepadku na rzecz Skarbu Państwa (art. 31 ust. 1 pkt 2 Prawa celnego), przy czym zajęcie towaru następuje w drodze decyzji (art. 30 ust. 3 Prawa celnego).

W świetle postanowień art. 91 ust. 3 Konstytucji RP, postanowienia art. 198 UKC, zgodnie z którym to organy celne podejmują wszelkie środki niezbędne do dysponowania towarami, włącznie z orzeczeniem ich przepadku, powinny mieć pierwszeństwo stosowania przed przepisem art. 31 ust. 2 Prawa celnego.

Czy przyjęcie takiego rozwiązania na pewno prowadziło do sprzeczności z Konstytucją RP?

Pierwszeństwo stosowania prawa unijnego w przypadku kolizji z ustawami

Kto orzeka o przepadku towarów podlegających zakazom/ograniczeniom obrotu?

Państwa członkowskie, które jako podmioty prawa międzynarodowego – pierwotnie posiadały **nieograniczone kompetencje**, w wyniku decyzji politycznych **bezwarunkowo i bezterminowo** przekazały określone kompetencje Unii. Od tego momentu w zakresie tych **scedowanych kompetencji** państwa członkowskie nie posiadają już **żadnych prerogatyw regulacyjnych**

(zob. F. Emmert, M. Morawiecki, Prawo europejskie, Warszawa 2002, s. 149-150)

Trybunał Konstytucyjny nie jest upoważniony do dokonywania samoistnej oceny prawa pierwotnego UE, ani do oceny konstytucyjności norm unijnego prawa wtórnego. Takie uprawnienie służy mu jednak w stosunku do ratyfikowanych umów międzynarodowych o przekazaniu kompetencji w niektórych sprawach (zob. art. 188 Konstytucji RP)

(wyrok TK z dnia 11 maja 2005 r., K 18/04)

(postanowienie TK z dnia 19 grudnia 2006 r. P 37/05)

(Postanowienie TK z dnia 17 grudnia 2009 r., U6/08)

Kompetencje objęte zakazem przekazania, stanowią o tożsamości konstytucyjnej, a więc odzwierciedlają wartości, na których opiera się Konstytucja. Tożsamość konstytucyjna jest zatem pojęciem wyznaczającym zakres „wyłączenia spod kompetencji przekazania materii należących (...) do „twardego jądra”, kardynalnych dla podstaw ustroju danego państwa”, których przekazanie nie byłoby możliwe na podstawie art. 90 Konstytucji.

(zob. wyrok TK z dnia 24 listopada 2010 r., K 32/09 (Traktat z Lizbony))

Kto orzeka o przepadku towarów podlegających zakazom/ograniczeniom obrotu?

Czy przepis art. **46 Konstytucji RP**, zgodnie z którym „przepadek rzeczy może nastąpić tylko w przypadkach określonych w ustawie i tylko na podstawie prawomocnego orzeczenia sądu”, **należy do „konstytucyjnego rdzenia”** ?

Jeśli tak, to tym bardziej do „konstytucyjnego rdzenia” należałoby także „określanie cel”, które także należy zaliczyć do danin publicznych (zob. A. Drozdek, *Cechy normatywne cła jako daniny publicznej w polskim i unijnym prawie celnym*, *acta iuris stetinensis* 3 (23), s. 58 in).

Zgodnie z art. **217 Konstytucji RP**, **nakładanie podatków, innych danin publicznych**, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków **następuje bowiem w drodze ustawy**.

Jednak „art. **217 Konstytucji RP w zakresie źródeł prawa ma ograniczone znaczenie modyfikujące** i jako taki **zmienia system źródeł prawa** określony w rozdziale III Konstytucji **tylko w zakresie niezbędnym do zachowania istoty (atrybutów niezbywalnych) suwerenności Państwa Polskiego** oraz szczególnego strzeżenia demokratycznych procedur nakładania ciężaru podatkowego (...). **Jedyny wyjątek to obowiązek nakładania cel w wysokości wynikającej ze Wspólnej Taryfy Celnej** oraz zakaz cel w obrocie pomiędzy państwami członkowskimi. Wyjątek ten uzasadnia się tym, że **unia celna jest fundamentem Unii Europejskiej**, bez której **nie mogłaby ona istnieć** i funkcjonować jako wspólnota międzynarodowa”

(Zob. T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, 165, 169)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym

Art. 5 UKC zawiera podstawowe definicje, które mają znaczenie dla całego prawa celnego. Niektóre dodatkowe definicje zostały określone przez Komisję w rozporządzeniu delegowanym i rozporządzeniu wykonawczym, w art. 1. Nadal brakuje definicji niektórych podstawowych pojęć, takich jak „towar” lub „przywóz”. Ponadto cel, jakim było zebranie w jednym miejscu wszystkich definicji stosowanych w UKC, ostatecznie nie został osiągnięty, ponieważ niektóre pojęcia nadal są definiowane w odpowiednich przepisach w szczególności pojęcia takie jak m.in. „punkt kompleksowej obsługi” (art. 47), „klasyfikacja taryfowa” (art. 57), „towary pochodzące” (art. 60), „wartość transakcyjna” (art. 70), czy „zakazy i ograniczenia” (art. 134 i 267).

Definicje należy interpretować zgodnie z prawem UE. Można przy tym odwołać się również do innych rozporządzeń UE oraz zwyczajów handlowych. Odwoływanie się do przepisów prawa krajowego jest zasadniczo sprzeczne z systemem i niesie ze sobą ryzyko różnej interpretacji tych samych pojęć w różnych częściach obszaru celnego Unii.

(Sprawa 26/62 *Van Gend en Loos*: ugruntowała zasadę, że prawo wspólnotowe nie tylko nakłada obowiązki, ale też przyznaje prawa, a **pojęcia unijne mają własne znaczenie**, niezależne od prawa państw członkowskich, sprawa C-6/64 *Costa v. ENEL*: potwierdziła, że **przepisy unijne nie mogą być definiowane przez prawo krajowe**, co mogłoby podważyć ich pierwszeństwo i jednolite stosowanie, Sprawa C-327/82 *Ekro*: TSUE stwierdził, że **pojęcia użyte w prawie unijnym powinny być zazwyczaj interpretowane w sposób autonomiczny i jednolity w całej Wspólnocie**, bez odwoływania się do definicji krajowych)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym - decyzja

Do rudymenarnych pojęć unijnego prawa celnego należy pojęcie decyzji (art. 5 pkt 39 UKC). Przed dokonaniem wykładni tego pojęcia, należy przypomnieć, że zgodnie z art. 22 ust. 4 UKC, jeżeli **decyzja** lub przepisy prawa celnego nie stanowią inaczej, **zaczyna ona obowiązywać z dniem jej doręczenia** wnioskodawcy lub z dniem uznania jej za doręczoną i z wyjątkiem przypadków określonych w art. 45 ust. 2 UKC (tj. wstrzymania przez organ celny wykonania decyzji), wydane decyzje są **stosowane przez organy celne od tego dnia**. Ponadto jeżeli przepisy prawa celnego nie stanowią inaczej **decyzja jest ważna bezterminowo** (art. 22 ust. 5 UKC). Wreszcie, z wyjątkiem sytuacji, w których skutek decyzji jest ograniczony do jednego państwa członkowskiego lub większej ich liczby, **decyzje** dotyczące stosowania przepisów prawa celnego **są ważne na całym obszarze celnym Unii** (art. 26 UKC). Jednocześnie UKC przewiduje **m. in.** możliwość unieważnienia (art. 27 UKC), a także cofnięcia lub zmiany decyzji (art. 28 UKC).

W myśl postanowień art. 5 pkt 39 UKC, „decyzja” oznacza każdy **akt wydany przez organy celne** odnoszący się przepisów prawa celnego zawierający orzeczenie w konkretnej sprawie, który pociąga za sobą skutki prawne dla zainteresowanej osoby lub zainteresowanych osób.

(zob. także wyrok WSA w Gdańsku z dnia 26 listopada 2025 r., III SA/Gd 499/25)

Zgodnie z art. 4 pkt 5 WKC, „decyzja” oznaczała każdą **czynność administracyjną dotyczącą prawa celnego**, podjętą przez organ celny w indywidualnym przypadku, mającą skutki prawne w odniesieniu do jednej lub kilku osób określonych lub mogących zostać określonymi. Należy jednak podkreślić, że nie jest to istotna zmiana przepisów, a jedynie zastąpienie w polskiej wersji językowej, niefortunnie użytego słowa „czynność”, bardziej odpowiednim wyrazem – „akt”. Decyzja – w wersji UKC w j. angielskim – to nadal „(any) act (...)”, języku francuskim „(tout) acte (...)”, a w języku włoskim „(qualsiasi) atto (...)”. Także treść w języku czeskim nie uległa zmianie i nadal jest to „akt (...)”. Nietrafny jest zatem pogląd, zgodnie z którym „unijny kodeks celny wprowadza w art. 5 pkt 39 definicję decyzji”

(Zob. uzasadnienie do zmiany art. 73 ustawy Prawo celne, Pojęcie decyzji, Sejm VII Kadencji. Druk 513)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – przyjęcie zgłoszenia celnego

Zgłoszenie celne spełniające warunki określone przepisami prawa jest niezwłocznie przyjmowane przez organy celne, jeżeli towary, których dotyczy zostały przedstawione organom celnym (art. 172 ust. 1 UKC).

Na gruncie przedakcesyjnego kodeksu celnego prezentowano pogląd, że **przyjęcie zgłoszenia stanowi czynność materialno-techniczną**.

(zob. wyroki NSA: z dnia 18 kwietnia 2007 r., GSK 1509/06, z dnia 28 czerwca 2005 r., I GSK 451/05, czy wyrok WSA w Warszawie z dnia 27 maja 2004 r., V SA 791/03)

Przyjęcie zgłoszenia celnego stanowi decyzję, o której mowa w art. 5 pkt 39 UKC

(zob. postanowienie Sądu Finansowego z Hamburgu z dnia 1 marca 2017 r., 4 V 23/17, nb. 21)

„przyjęcie zgłoszenia celnego, jako czynność organów celnych skierowana do określonego adresata, wywołująca określone skutki prawne i obejmująca elementy dyskrecjonalne, **stanowi „decyzję”** w rozumieniu art. 4 pkt 5 WKC”

(Rzecznik Generalny w opinii do sprawy C-138/10)

„przyjęcie zgłoszenia celnego, choć stanowi czynność materialno-techniczną, **jest jednocześnie decyzją** w rozumieniu art. 4 pkt. 5 Wspólnotowego Kodeksu Celnego”

(wyrok WSA w Poznaniu z dnia 29 maja 2014 r., III SA/Po 1494/13)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym - decyzja

„Zmiana” skutków prawnych decyzji o przyjęciu zgłoszenia celnego

Bez uszczerbku dla przepisów regulujących zasady sprostowania (art. 173 UKC) i unieważnienia (art. 174 UKC) zgłoszenia celnego, w stosunku do decyzji o przyjęciu zgłoszenia celnego obowiązują również przepisy określone w sekcji 3 (decyzje dotyczące stosowania przepisów prawa celnego), tytułu I (przepisy ogólne) unijnego kodeksu celnego. W szczególności **decyzja o przyjęciu zgłoszenia celnego** zaczyna obowiązywać z dniem jej doręczenia wnioskodawcy (art. 22 ust. 4 UKC), **jest ważna bezterminowo** (art. 22 ust. 5 UKC), **i na obszarze całej Unii** (art. 26 UKC), chyba że zostanie ona unieważniona (art. 27 UKC), **cofnięta lub zmieniona** (art. 28 UKC). Decyzja o przyjęciu zgłoszenia celnego jest bowiem decyzją korzystną w rozumieniu tych przepisów (J. Thaler, kom. do art. 172 UKC [w:] H.M. Wolffgang, H. Jatzke (wyd.), *Unionszollkodex. Kommentar*, s. 1129, nb. 14, Köln 2021).

przyjęcie zgłoszenia celnego, a zakazy i ograniczenia

Jednym z powodów **odmowy przyjęcia** zgłoszenia celnego są **obowiązujące** - wobec zgłoszonych do danej procedury celnej towarów - **zakazy lub ograniczenia** (zob. art. 21 ust. 1 pkt 3 Prawa celnego, a także § 7 ust. pkt 3 niemieckiej ustawy o administracji celnej)

W przypadku stwierdzenia – jeszcze przed przyjęciem zgłoszenia celnego – że towary objęte zgłoszeniem są **przedmiotem zakazów lub ograniczeń**, organy celne są zobowiązane - **w formie decyzji - do odmowy przyjęcia** takiego zgłoszenia

(wyrok BFH z dnia 17 maja 2022 r., VII R 4/19, wyrok BFH z dnia 15 października 2024 r., VII R 20/22)

Jednak w praktyce znacznie częściej dopiero **po przyjęciu zgłoszenia, a jeszcze przed zwolnieniem towarów** lub już **po zwolnieniu np. do procedury wywozu** – w wyniku **kontroli celnej** przeprowadzonej w **urzędzie celnym** wyprawienia - okazuje się, że zgłoszone w **urzędzie celnym** wywozu towary podlegają **zakazom lub ograniczeniom obrotu**.

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym - decyzja

„Zmiana” skutków prawnych decyzji o przyjęciu zgłoszenia celnego

Sprostowanie lub unieważnienie zgłoszenia celnego umożliwiają przepisy art. 173 i 174 UKC. Za unieważnieniem już przyjętego zgłoszenia celnego stoi inna potrzeba gospodarcza niż ta, która leży u podstaw sprostowania (zmiany) zgłoszenia celnego zgodnie z art. 173. Podczas gdy w pierwszym przypadku utrzymuje się skutek prawny wyboru określonej procedury celnej, unieważnienie zwalnia zgłaszającego z zobowiązań prawnych wynikających ze zgłoszenia; zgłoszenie staje się „nullum” i przestaje istnieć.

Artykuł 174 unijnego kodeksu celnego stanowi, w zakresie zgłoszeń celnych, *lex specialis* w stosunku do innych „możliwości uchylenia” przewidzianych w tym kodeksie, w szczególności w stosunku do art. 27 i 28 UKC. Jeśli więc chodzi o uchylenie skutków prawnych (przyjętego) zgłoszenia celnego, pierwszeństwo ma art. 174. Jeśli natomiast nie są spełnione warunki określone w art. 174, można jednak rozważyć unieważnianie lub cofnięcie decyzji o przyjęciu zgłoszenia.

(R. Henke, kom. art. 174 UKC [w:] P. Witte (red.), *Zollkodex der Union. Kommentar*, wydanie 8, München 2022, s. 133, nb.1, s.1334, nb. 1)

W myśl postanowień art. 173 ust.1 UKC, organy celne unieważniają przyjęte zgłoszenie celne **na wniosek zgłaszającego (...)**, tym samym, **w przypadku sporu** - pomiędzy zgłaszającym, a organem celnym - **nie może mieć zastosowania**.

„Zmiana” skutków prawnych decyzji o przyjęciu zgłoszenia celnego

Zgodnie z utrwalonym stanowiskiem niemieckiej judykatury, w przypadku gdy po przyjęcia zgłoszenia celnego okaże się, że towary objęte zgłoszeniem są przedmiotem zakazów lub ograniczeń, decyzja o przyjęciu zgłoszenia powinna zostać unieważniona (art. 27 UKC) lub cofnięta (art. 28 UKC).

Jeżeli po przyjęciu zgłoszenia celnego dotyczącego przywożonych produktów leczniczych okaże się, że nie są spełnione warunki § 73 ust. 3 zdanie 1 niemieckiej ustawy o produktach leczniczych (AMG), zgłoszenia celnego nie można unieważnić z urzędu (art. 75 lit. tiret 4 WKC), ale zgodnie z warunkami art. 8 Wspólnotowego kodeksu celnego można uchylić decyzję o jego przyjęciu

(wyrok BFH z dnia 27 lipca 2009 r., VII R 2/08)

„Przyjęcie zgłoszenia celnego należy cofnąć, jeżeli przyjęciu sprzeciwiają się temu zakazy i ograniczenia. Jeżeli organ celny unieważnił decyzję, mimo że nie zostały spełnione warunki określone w art. 27 UKC, nie wyklucza to interpretacji tej decyzji jako cofnięcia zgodnie z art. 28 UKC. Zgodnie bowiem z utrwalonym orzecznictwem sądów ostatniej instancji nieprawidłowe określenie przepisu zmieniającego nie ma znaczenia, jeżeli w momencie podjęcia czynności administracyjnej spełnione są przesłanki faktyczne innego przepisu zmieniającego

(wyrok BFH z dnia 9 października 2021 r., VII R 7/18, zob. teza nr 1 oraz nb. 27 wyroku)

Z zakresu sprawowanego przez organy celne dozoru celnego Sąd wywiódł, że należy odmówić przyjęcia zgłoszenia celnego lub je cofnąć, jeżeli stoją temu na przeszkodzie zakazy i ograniczenia

(wyrok BFH z dnia 15 października 2024 r., VII R 20/22, zob. nb. 18 wyroku).

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym - decyzja

Jednolite stosowanie unijnego prawa celnego **na całym obszarze celnym Unii**, w świetle **procedury wywozu realizowanej w dwóch państwach członkowskich**

- urząd celny wywozu” czyli urząd celny, w którym składane jest zgłoszenie wywozowe (art. 1 pkt 16 rozporządzenia delegowanego) oraz
- „urząd celny wyprowadzenia”, którym, co do zasady, jest urząd celny właściwy dla miejsca, z którego towary opuszczają obszar celny Unii do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza tym obszarem (art. 329 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego);
- urząd celny wywozu, przyjmując zgłoszenie celne oraz zwalniając towary do procedury wywozu, wydaje decyzję w rozumieniu art. 5 pkt 39 UKC, która jest **ważna na całym obszarze celnym Unii** (art. 26 UKC), **wiążąc także organy celne w drugim państwie członkowskim**, w którym zlokalizowany jest urząd celny wyprowadzenia, decyzję, która jest ważna bezterminowo (art. 22 ust. 4 i 5 UKC), chyba że zostanie **cofnięta, zmieniona lub unieważniona** przez **urząd celny wywozu**.

Problemy powstają wtedy, gdy organy celne drugiego państwa członkowskiego traktują przyjęcie zgłoszenia oraz zwolnienie towarów jako swoistego rodzaju „niewiążące czynności materialno – techniczne”

Tymczasem, nawet pomijając ewentualne różnice w ocenie skutków prawnych przyjęcia zgłoszenia celnego, **kompetencje urzędu celnego wyprowadzenia są ograniczone**. Zasadniczo sprowadzają się one do ustalenia czy stan zgłoszonych w urzędzie celnym wywozu towarów, nie uległ zmianie. Stosownie bowiem do postanowień art. 267 ust. 4 lit. a UKC, zwolnienie do wyprowadzenia udzielane jest przez organy celne, pod warunkiem że dane towary **zostaną wyprowadzone poza obszar celny Unii w tym samym stanie, w jakim znajdowały się w momencie przyjęcia zgłoszenia celnego**.

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym - decyzja

Jednolite stosowanie unijnego prawa celnego na całym obszarze celnym Unii, w świetle procedury wywozu realizowanej w dwóch państwach członkowskich – uprawnienia urzędu wyprowadzenia

- urząd celny **wyprowadzenia** (na podstawie **informacji** otrzymanych od urzędu celnego wywozu) - ewentualna rewizja wywożonych towarów (art. 332 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego);
- stwierdzenie **nadwyżki** towarów - **odmowa wyprowadzenia nadwyżki towarów do czasu złożenia zgłoszenia** wywozowego w odniesieniu do tych towarów (art. 332 ust. 3 rozporządzenia wykonawczego);
- urząd celny **wyprowadzenia** stwierdza **rozbieżność** między **właściwościami towarów zgłoszonych** do wywozu, **a przedstawionymi** urzędowi **wyprowadzenia** - urząd celny **wywozu unieważnia** dane **zgłoszenie** (art. 248 ust. 1 rozporządzenia delegowanego) - przypadek zgłoszenia „towarów aliud” (zob. także wyrok TS z dnia 3. marca 2005 r., C-195/03, Papismedov; zgłoszono sprzęt gospodarstwa domowego zamiast papierosów czy wyrok BFH z dnia 8. maja 1990 r., VII R 130 -131; zamiast masła zgłoszono truskawki/kawałki suszonych jabłek);
- urząd celny **wyprowadzenia** stwierdza **brak** niektórych **towarów** zgłoszonych do **wywozu**, urząd **wyprowadzenia informuje** urząd celny **wywozu** o brakujących towarach (art. 332 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego);
- **urząd celny wyprowadzenia nie posiada żadnych formalnych uprawnień do kwestionowania ważności decyzji podjętych w urzędzie celnym wywozu**, może jedynie - przekazując mu stosowne informacje – zasugerować, by urząd **wywozu** cofnął lub unieważnił podjętą przez siebie decyzję, **jest związany decyzją urzędu wywozu**;

A jak jest w praktyce ????

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

- Zgodnie z art. 84 UKC, jeżeli do zapłaty kwoty należności celnych odpowiadającej temu samemu długowi celnemu zobowiązanych jest **kilku dłużników**, **odpowiadają oni solidarnie** za zapłatę tej kwoty, podobnie art. 213 WKC;
- Solidarna odpowiedzialność na „**etapie poboru**” czy też solidarna odpowiedzialność na „**etapie wymiaru**” ?
- „W tym zakresie zastosowanie znajduje **prawo państw członkowskich**, tylko w sytuacji, gdy odesłanie do prawa krajowego jest albo **wyraźnie przewidziane**, albo z odpowiednich **przepisów prawa Unii wynika**, że prawodawca unijny chciał tę kwestię pozostawić prawu państw członkowskich (...) art. 213 WKC nie przewiduje już takiego odesłania do prawa państw członkowskich. Nie można zatem przyjąć kompleksowego odesłania do prawa państw członkowskich”

(zob. opinia RG ds. C-78/10, nb. 64-67)

- „Art. 213 WKC ogranicza się do ustanowienia zasady solidarności w przypadku wielości dłużników zobowiązanych z tego samego długu i przepis ten **nie wskazuje jakiegokolwiek bardziej szczegółowej regulacji** dotyczącej wykonywania tej solidarności”

(zob. wyrok dnia 17 lutego 2011r., C-78/10, Marc Berel i inni , nb. 42)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

- Ustawa Prawo celne **nie odsyła** do art.91 Ordynacji podatkowej, ani do przepisów działu I Księgi trzeciej Kodeksu cywilnego (odpowiedzialność solidarna);
- Zgodnie z § 24 (solidarna odpowiedzialność za dług celny) **czeskiego** Prawa celnego, cło jest **wymierzone wszystkim osobom**, które ponoszą za nie odpowiedzialność solidarną, jako wspólny dług celny;
- § 54a **austriackiej** celnej ustawy wykonawczej, określa, że Urząd Celny Austria może na **wniosek osoby trzeciej** zezwolić, aby osoba ta, w całości lub w części, obok dłużnika celnego, **przystąpiła do długu celnego**, stając się tym samym w odpowiednim zakresie **dłużnikiem solidarnym** (przystąpienie do długu);
- Zdaniem niemieckiego Federalnego Ministerstwa Finansów, zasady solidarnej odpowiedzialności za dług celny wynikają z art. 84 UKC, dlatego do tej odpowiedzialności **nie mają zastosowania przepisy § 44 AO, określające zasady solidarnej odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe**;
- Zgodnie z § 5 AO, który ma zastosowanie także w postępowaniu w sprawach celnych, jeżeli organ celny jest uprawniony do działania według własnego uznania (niem. Ermessen), powinien wykonywać tę swobodę zgodnie z celem przyznanego uprawnienia oraz przestrzegać ustawowych granic tej

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

„przy podejmowaniu decyzji o pociągnięciu do odpowiedzialności **jednego z kilku dłużników celnych** ponoszących odpowiedzialność solidarną, **organy celne dysponują swobodą wyboru**. Muszą one korzystać z tej swobody zgodnie z obowiązującymi przepisami, a w szczególności z poszanowaniem zasady proporcjonalności. Pociągnięcie konkretnego dłużnika celnego do odpowiedzialności musi być odpowiednie, konieczne i proporcjonalne do egzekwowania roszczenia podatkowego”

(wyrok Sądu Finansowego w Bremie z dnia 21 października 2004 r., 4 K 190/02)

„jeżeli kilku dłużników celnych jest zobowiązanych solidarnie do zapłaty kwoty należności celnych odpowiadającej temu samemu długowi celnemu, **decyzja** o tym, na **którego z nich zostaną nałożone te należności**, należy do **kompetencji głównego urzędu celnego** zgodnie z przysługującym mu uprawnieniem do swobodnego uznania”

(wyrok BFH z dnia 2 grudnia 2003 r. , VII R 17/03),

- organ celny **podejmuje decyzję wyboru** w ramach uprawnienia dyskrecjonalnego **również wtedy, gdy określa należności celne wobec wszystkich** dłużników solidarnych,
- decyzja wyboru podjęta przez organ celny musi zostać uzasadniona najpóźniej w decyzji odwoławczej;
- jeżeli jeden z dłużników solidarnych, wobec których wystąpiono z roszczeniem, dopuścił się umyślnego przestępstwa karnego skarbowego, a drugi nie, **nie można pominąć uzasadnienia**, dlaczego również ten drugi jest pociągany do odpowiedzialności jako dłużnik solidarny obok sprawcy przestępstwa karnego skarbowego

(Wyrok BFH z dnia 20 lipca 2004 r., VII R 20/02)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

Zgodnie z wytycznymi austriackiego Ministerstwa Finansów we Wiedniu „, jeżeli w odniesieniu do jednego lub kilku przypadków powstania długu celnego istnieje kilku dłużników celnych, są oni zobowiązani do uregulowania tego długu celnego jako dłużnicy solidarni (art. 84 UKC). Kwestia, **czy i w jakiej kolejności lub w jakiej wysokości należy pociągnąć do odpowiedzialności dłużników celnych**, czy też należy pociągnąć do odpowiedzialności **wszystkich jednocześnie, stanowi kwestię uznaniową** (§ 20 federalnej Ordynacji podatkowej, BAO), w związku z czym należy również wziąć pod uwagę, **kto ma największy związek z powstaniem długu celnego** (tj. np. sprawca przed uczestnikiem lub nabywcą towaru), konkretną decyzję w tej sprawie należy uzasadnić);

„jeżeli w sprawie ustalenia należności celnej przywozowej w grę wchodzi kilku dłużników celnych, **organ celny musi podjąć decyzję opartą na zasadach uznania**, uwzględniając zasadę proporcjonalności oraz znaczenie gospodarcze danego stanu faktycznego. Należy przy tym zbadać, **kto jest najbardziej odpowiedzialny za powstanie długu** celnego. Zgodnie bowiem z utrwalonym orzecznictwem Trybunału Administracyjnego we Wiedniu, decyzja dyskrecyjna powinna być podejmowana zgodnie z zasadami słuszności i celowości. Wymaganie zapłaty od danego dłużnika celnego musi być również odpowiednie do realizacji roszczenia celnego. **Należy również uwzględnić inne okoliczności**, takie jak np. **możliwość egzekucji długu celnego**, w szczególności w przypadku, gdy **dłużnicy celni mają siedzibę w państwie trzecim, lub nakład administracyjny**”

(orzeczenie Federalnego Sądu Finansowego we Wiedniu z dnia 28 października 2022, RV/7200020/2022)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

Nie jest konieczne podawanie uzasadnienia dotyczącego wykonania uprawnień dyskrecyjnych, w przypadku osoby uprawnionej do korzystania z procedury (art. 5 pkt 35 UKC). Dotyczy to w szczególności osoby korzystającej z procedury tranzytu, jeżeli w trakcie przewozu towary objęte tą procedurą celną zostaną usunięte spod dozoru celnego, co powoduje powstanie długu celnego zgodnie z art. 79 ust. 1 lit. a) UKC. Jak bowiem orzekł BFH, **osoba korzystająca z procedury tranzytu**, jako gwarant prawidłowego przeprowadzenia tej procedury, **nie może** co do zasady **oczekiwać, że nie zostanie pociągnięta** do odpowiedzialności jako dłużnik celny’

(wyroki wyroki BFH: z dnia 12 czerwca 2001 r., VII R 67/00, z dnia 9 września 1997 r., VII R 3/96, z dnia 26 sierpnia 1997 r., VII R 82/96, z dnia 13 marca 1997 r., VII R 65/96)

„Pełni on przy tym szczególną rolę gwaranta i **ponosi znane mu ryzyko biznesowe**, że jego partnerzy handlowi, którzy zlecieli mu przejęcie tej roli gwaranta w ich imieniu, mogą nie przestrzegać przepisów celnych, co pociąga za sobą **konsekwencje w zakresie długu celnego**”

(orzeczenie Austriackiego Trybunału Administracyjnego we Wiedniu z dnia 18 grudnia 2006 r., 2006/16/0026)

„główny zobowiązany, jako uprawniony do korzystania z procedury wspólnotowego tranzytu zewnętrznego, jest dłużnikiem w zakresie długu celnego wynikającego z niezachowania przepisów dotyczących tej procedury. Odpowiedzialność nałożona w ten sposób na głównego zobowiązanego ma na celu zapewnienie starannego i jednolitego stosowania przepisów dotyczących pokrycia długu celnego ze względu na ochronę interesów finansowych Wspólnoty i jej państw członkowskich. **Obciążenie głównego zobowiązanego zapłatą długu celnego**, niezależnie od wysokości tego długu w stosunku do zapłaty, którą otrzymuje działając, tak jak w sprawie przed sądem krajowym, w charakterze agenta celnego, **nie jest sprzeczne** z zasadą proporcjonalności”

(zob. wyrok TS z dnia 3 kwietnia 2008 r., C-230/06, Militzer & Münch, nb. 48)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

„**dłużnikiem** odpowiedzialnym za powstanie długu celnego **jest tylko posiadacz karnetu TIR**, gdyż mimo ciążącego na nim obowiązku nie dostarczył towarów do wyznaczonego w karnecie TIR urzędu celnego przeznaczenia, ani też do innego urzędu celnego, **a fakt dokonania przewozu towarów przez przewoźnika – spółkę P. T. w B. nie wpływa na odpowiedzialność** strony jako dłużnika celnego”

(wyrok NSA z dnia 11 czerwca 2007 r., I GSK 2495/06)

„konstrukcja **solidarności** przyjęta w art. 221 ustawy z dnia stycznia 9 stycznia 1997 r. Kodeks celny **nie została ustawiona** w celu konieczności **przypisywania odpowiedzialności za dług celny tylko zawsze łącznie w stosunku do wszystkich** wchodzących potencjalnie w rachubę **osób**. Ma ona zaś **znaczenie wyłącznie przy uiszczaniu długu celnego**, w stosunku do którego wcześniej orzeczono odpowiedzialność kilku osób”

(wyrok NSA dnia 5 lutego 2008 r., I GSK 1905/06)

„w przypadku wszczęcia postępowania w przedmiocie określenia długu celnego oraz gdy jest więcej osób niż jeden dłużnik, to zgodnie z art. 213 WKC **postępowanie winno toczyć się wobec wszystkich** dłużników, albowiem ich odpowiedzialność **już na tym etapie jest solidarna**”

(wyrok dnia 27 stycznia 2012 r., I GSK 1405/12)

„przepis art. 213 WKC wprowadził **solidarność** dłużników ale **tylko w fazie pokrycia długu celnego, nie wprowadzając konieczności udziału wszystkich dłużników w jednym postępowaniu** jako współuczestników koniecznych”

(wyroki NSA z dnia 21 stycznia 2014 r., I GSK 1361/12 oraz I GSK 1272/12)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym – solidarna odpowiedzialność za dług celny

Do tej pory brak jednolitego stanowiska NSA w tej kwestii, a poszczególne składy sędziowskie podejmują rozstrzygnięcia w oparciu „zasadność danego poglądu”

„solidarna odpowiedzialność dopiero w fazie pokrycia długu celnego”
(wyrok WSA w Białymstoku z dnia 3 października 2014 r., I SA/Bk 237/24)

„postępowanie w sprawie określenia długu celnego winno toczyć się wobec wszystkich dłużników, albowiem ich odpowiedzialność już na tym etapie jest solidarna”
(wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 16 lipca 2019 r., I SA/Rz 321/19)

„organy celne są uprawnione, nie zaś zobowiązane do żądania zapłaty należności celnych od każdego dłużników solidarnych, ale pod warunkiem że żądanie to jest jednocześnie skierowane do głównego zobowiązanego. Innymi słowy dopuszczalne jest prowadzenie postępowania tylko wobec głównego zobowiązanego lub wobec tego dłużnika i któregośkolwiek lub wszystkich pozostałych dłużników. Nie ma natomiast takiego obowiązku, by uruchomić postępowanie wobec wszystkich dłużników solidarnych jednocześnie”

(wyrok NSA z dnia 6 września 2023 r., I GSK 2009/19)

„Roma locuta causa finita” ???

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym

**„Uzasadnione powody, aby sądzić, że zaskarżona decyzja jest sprzeczna z przepisami prawa celnego”
(art. 45 ust. 2 in fine UKC).**

*„Uzasadnione wątpliwości w rozumieniu art. 45 ust. 2 UKC istnieją, jeżeli podczas przeprowadzanej w ramach postępowania w sprawie wstrzymania wykonania zaskarżonej decyzji „skróconej oceny” (niem. summarische Prüfung), oprócz okoliczności przemawiających za zgodnością z prawem, ujawnią się również okoliczności przemawiające przeciwko zgodności z prawem, które powodują niepewność w ocenie sytuacji prawnej lub niejasność w ocenie kwestii faktycznych. Ma to miejsce w szczególności wtedy, gdy sytuacja prawna i/lub faktyczna jest niejasna”
(postanowienie BFH z dnia 26 listopada 2025 r., VII B 81/25 (AdV))*

*„Przesłanka wstrzymania wykonania decyzji celnej zostanie spełniona wówczas, gdy wystąpi **prawdopodobieństwo naruszenia** przepisów wspólnotowego lub krajowego prawa celnego (....) Zauważyć również należy, że art. 45 UKC **nie wymaga**, by istniało **prawdopodobieństwo naruszenia** przepisów celnych w **stopniu rażącym**. Wystarczające powinno być więc przypuszczenie, że wystąpiło **zwykle, niekwalifikowane naruszenie** prawa (...) Niemniej jednak, w ocenie sądu, owe **prawdopodobieństwo wadliwości** decyzji celnej **musi być wysokie** i nie może wynikać jedynie z subiektywnego przekonania strony, że to ona ma rację, a nie organ. Musi wynikać z całokształtu przepisów prawa celnego zastosowanych w sprawie i **być łatwe do wychwycenia**”*

(wyroki: WSA w Gliwicach z dnia 14 lutego 2019 r., III SA/GI 816/18, WSA w Gdańsku z dnia 28 maja 2024 r., III SA/Gd 154/24)

Definicje, pojęcia i „zwroty” w unijnym prawie celnym

„Uzasadnione powody, aby sądzić, że zaskarżona decyzja jest sprzeczna z przepisami prawa celnego”

- stanowisko BFH wydaje się być bardziej „konkretne” i zarazem „praktyczniejsze” („wystarczy” stwierdzenie, że istnieją przesłanki przemawiające zarówno za, jak i przeciw zaskarżonej decyzji), podczas gdy argumentacja WSA jest bardzo ogólna, nie dostarcza konkretnych wskazówek;
- jednocześnie użyte przez WSA - do oceny „uzasadnionych powodów” (wątpliwości) sprzeczności z prawem celnym - określenia takie jak „zwykłe, niekwalifikowane” albo „rażące” naruszenie prawa, sugerują próbę definiowania pojęć prawa unijnego przy pomocy pojęć prawa krajowego;
- ponadto, zgodnie z postanowieniami art. 73 ust. 1 i 2 Prawa celnego, do **postępowania w sprawach celnych nie stosuje się przepisów art. 247 Ordynacji podatkowej**, a zatem także postanowień **dotyczących „konwalidacji” ostatecznych decyzji wydanych „z rażącym naruszeniem prawa”**;
- decyzja o **wstrzymaniu wykonania decyzji nie może przesądzać o rozstrzygnięciu w sprawie głównej**. Ma ona jedynie charakter tymczasowy do czasu podjęcia decyzji w sprawie głównej i **służyć zapobieganiu powstaniu nieodwracalnych stanów faktycznych**. Jednocześnie **nie może** ona sama powodować **powstania nieodwracalnych skutków w odniesieniu do postępowania głównego**

(Tak: E. Freiherr von Marschall, kom. do art. 45 ust. 2 UKC, [w:] H.M. Wolfgang, H. Jatzke (wyd.), *Unionszollkodex. Kommentar*, s. 323, nb. 67, Köln 2021)

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

- **Art. 22–32 unijnego kodeksu celnego regulują**, znacznie bardziej szczegółowo niż Wspólnotowy Kodeks Celny, **zasady i tryb wydawania decyzji dotyczących stosowania przepisów prawa celnego**. Uzasadnienie tej zmiany zawarte jest w pkt 22 preambuły do unijnego kodeksu celnego, zgodnie z którym *„w odniesieniu do decyzji dotyczących stosowania przepisów prawa celnego, w tym w odniesieniu do wiążących informacji, powinno się stosować te same zasady. Każda z tych decyzji powinna być ważna na całym obszarze Unii, przy czym należy przewidzieć możliwość jej unieważnienia, zmiany, chyba że postanowiono inaczej, lub jej cofnięcia, jeżeli nie jest zgodna z przepisami prawa celnego lub ich interpretacją”*.

(zob. uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy - Prawo celne oraz innych ustaw, s. 5-6. Druk sejmowy nr 513 z dnia 5 maja 2016 r.)

- Jednak w dalszym ciągu unijny kodeks celny:

- 1) dopuszcza możliwość stosowania (krajowych) *„przepisów obowiązujących w innych dziedzinach, określających przypadki, w których decyzje są wadliwe lub nieważne”* (zob. art. 23 ust. 3 in fine UKC);
- 2) nie określił precyzyjnych zasad stosowania przepisów art. 27-28 UKC w stosunku do decyzji w sprawie długu celnego;
- 3) nie stanowi kompletnej regulacji procesowej, co powoduje, że w przypadku luk prawnych o charakterze konstrukcyjnym istnieje konieczność stosowania przepisów krajowego prawa procesowego;

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Art. 23 ust. 3, art. 27, art. 28 unijnego kodeksu celnego, a krajowe „nadzwyczajne środki zaskarżenia”

- Art. 73 ustawy Prawo celne, określający jakie przepisy działu VI Ordynacji podatkowej są odpowiednio stosowane do postępowania w sprawach celnych, **nie zawiera odesłania** do przepisów rozdziałów: 17 (wznowienie postępowania), 18 (stwierdzenie nieważności) oraz 19 (uchylenie lub zmiana decyzji ostatecznej)

Wynika to z faktu, że **zdaniem projektodawcy**, *”w przypadku trybów nadzwyczajnych uregulowanych w unijnym kodeksie celnym (art. 23 ust. 3, art. 27 i art. 28) mamy do czynienia z materią kodeksową, która nie wymaga doregulowania przez ustawodawcę krajowego. Jest to całościowa logiczna i spójna konstrukcja prawna, dzięki której można unieważnić, cofnąć lub zmienić każdą decyzję organów celnych, jeżeli nie jest ona zgodna z przepisami prawa celnego. Zastąpienie więc trybów nadzwyczajnych przewidzianych w ustawie – Ordynacja podatkowa ww. przepisami unijnego kodeksu celnego nie stanowi uszczerbku dla możliwości prawnej eliminacji z obrotu prawnego wadliwych decyzji wydanych na podstawie prawa celnego. Ponadto należy wskazać, że możliwość zastosowania trybów nadzwyczajnych z unijnego kodeksu celnego nie jest ograniczona żadnym terminem”.*

(zob. uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy - Prawo celne oraz innych ustaw, s. 65-69 oraz 70. Druk sejmowy nr 513 z dnia 5 maja 2016 r.)

Skutki rudymenarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Art. 23 ust. 3 UKC:

- Nie naruszając przepisów obowiązujących w innych dziedzinach, określających przypadki, w których decyzje są wadliwe lub nieważne, organy celne, które wydały daną decyzję, mogą w każdej chwili ją unieważnić, zmienić lub cofnąć, jeżeli nie jest ona zgodna z przepisami prawa celnego.
- Without prejudice to provisions laid down in other fields which specify the cases in which decisions are invalid or become null and void, the customs authorities which took a decision may at any time annul, amend or revoke it where it does not conform to the customs legislation
- Unbeschadet der Vorschriften in anderen Bereichen, in denen festgelegt ist, in welchen Fällen Entscheidungen unwirksam oder nichtig sind, können die Zollbehörden, die eine Entscheidung getroffen haben, diese jederzeit zurücknehmen, ändern oder widerrufen, sofern sie den zollrechtlichen Vorschriften widerspricht.
- Aniž jsou dotčeny právní předpisy v jiných oblastech, které stanoví, ve kterých případech jsou rozhodnutí neplatná nebo nicotná, mohou celní orgány, které přijaly rozhodnutí, toto rozhodnutí kdykoli prohlásit za neplatné, změnit ho nebo zrušit, neodpovídá-li celním předpisům.
- Sin perjuicio de las disposiciones que regulan en otros ámbitos los casos de invalidez o de nulidad de las decisiones, las autoridades aduaneras que hayan adoptado una decisión podrán anularla, modificarla o revocarla en cualquier momento cuando no se ajuste a la legislación aduanera.
- Sans préjudice des dispositions prévues dans d'autres domaines les autorités douanières qui ont arrêté une décision peuvent à tout moment l'annuler, la modifier ou la révoquer lorsqu'elle n'est pas conforme à la législation

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Art. 23 ust. 3, art. 27, art. 28 UKC, a krajowe „nadzwyczajne środki zaskarżenia”

- W Niemczech, w stosunku do **decyzji** wydanych przez **organy celne**, zawierających szczególnie **ciężkie – i nie wynikające z naruszenia przepisów prawa celnego – wady** stosuje się postanowienia § 125 niemieckiej Ordynacji podatkowej (AO), określającego przypadku w których wydany **akt administracyjny** jest **nieważny** (niem. *nichtig*).
- niemiecki akt administracyjny jest nieważny, o ile zawiera szczególnie poważny błąd i jest to oczywiste po rozsądnej ocenie wszystkich istotnych okoliczności (§ 125 ust. 1 AO);
- niezależnie od spełnienia warunków określonych w ust. 1, akt administracyjny jest nieważny (§ 125 ust. 2 AO):
 - 1) jeżeli został wydany w formie pisemnej lub elektronicznej, ale można ustalić organu finansowego, który go wydał;
 - 2) jeżeli z przyczyn faktycznych nikt nie może się do niego zastosować;
 - 3) jeżeli wymaga popełnienia czynu niezgodnego z prawem, który stanowi przestępstwo lub wykroczenie,
 - 4) który narusza dobre obyczaje;
- akt administracyjny nie jest nieważny tylko dlatego, że nie przestrzegano przepisów dotyczących właściwości miejscowej lub w jego wydaniu brała udział osoba podlegająca wyłączeniu, komisja powołana na mocy przepisów prawnych do udziału w postępowaniu nie podjęła uchwały wymaganej do wydania aktu administracyjnego lub nie miała kworum, albo nie doszło do wymaganego przepisami prawa współudziału innego organu (§ 125 ust. 4 AO);
- organ celny może **w każdym czasie stwierdzić nieważność z urzędu**; na wniosek należy ją stwierdzić, jeżeli wnioskodawca ma w tym uzasadniony interes (§ 125 ust. 5 AO)

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Art. 23 ust. 3, art. 27, art. 28 unijnego kodeksu celnego, a krajowe „nadzwyczajne środki zaskarżenia”

- W poprzednim stanie prawnym odpowiednikiem art. 23 ust. 3 UKC, był art. 10 Wspólnotowego Kodeksu Celnego (WKC), zgodnie z którym przepisy art. 8 i 9 nie naruszają przepisów krajowych, zgodnie z którymi **decyzja nie nabiera mocy lub traci moc z przyczyn niepozostających w związku z przepisami prawa celnego.**

„Zgodnie z mającym w tym zakresie zastosowanie art. 10 WKC, w związku z § 125 ust. 1 AO nieważność decyzji wymaga, aby decyzja w sprawie należności celnych z dnia 10 maja 2010 r. zawierała szczególnie poważny błąd, który był oczywisty przy rozsądnej ocenie wszystkich istotnych okoliczności. Decyzja ta nie zawiera takiego błędu. Fakt, że decyzja opierała się na przepisach, które zostały później uznane za nieważne, nie ma znaczenia (zob. wyrok BFH z dnia 29 października 2002 r., VII R 2/02) (..) Nawet jeśli nałożenie ceł antydumpingowych w decyzji w sprawie ceł importowych z dnia 10 maja 2010 r. wynikało ze wskazanego w zgłoszeniu celnym kodu CN, w połączeniu ze zgłoszonym kodem dodatkowym do nałożenia ceł antydumpingowych zgodnie z rozporządzeniem wykonawczym 1294/2009, nie wynika z tego żadna wada, która mogłaby prowadzić do nieważności. Wady w uzasadnieniu nie prowadzą bowiem do nieważności, a co najwyżej do zaskarżalności aktu administracyjnego (wyrok BFH z dnia 17 marca 2009 r., VII R 40/08). Ponadto nie można stwierdzić, aby wspomniane przepisy AO nie były zgodne z zasadami równowagi i skuteczności, jak wymaga tego ETS w swoim utrwalonym orzecznictwie, o ile prawo Unii ma zastosowanie poprzez przepisy proceduralne prawa krajowego. (...) Zasada równowagi jest przestrzegana poprzez to, że przepisy dotyczące nieważności aktu administracyjnego - decyzji celnej w rozumieniu art. 4 pkt 5 WKC, mają zastosowanie w jednakowy sposób zarówno do skarg opartych na przepisach prawa krajowego, jak i na przepisach prawa Unii.”

(wyrok Sądu Finansowego w Düsseldorfie z dnia 5 lutego 2020 r., 4 K 1099/14 Z, nb. 42-43, 45)

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Art. 23 ust. 3, art. 27, art. 28 unijnego kodeksu celnego *versus* zaksięgowanie/zwrot długu celnego

Zgodnie z panującym poglądem niemieckiej doktryny oraz praktyką niemieckich organów celnych, **art. 23 ust. 3, art. 27 i art. 28 UKC nie mają zastosowania** do decyzji, w których ustalono zbyt niskie lub zbyt wysokie należności celne przywózowe. W sprawach, w których ustalane są należności celne przywózowe, zastosowanie mają art. 101 i nast. UKC. W przypadku umorzenia lub zwrotu należności celnych przywózowych stosuje się art. 116 i nast. UKC. Przepisy art. 101 i n. oraz art. 116 i n. UKC są – w stosunku do art. 23 ust. 3 UKC (a także art. 27 i art. 28 UKC) - przepisami szczególnymi (*legi speciali*). **Gdyby** bowiem **uznać**, iż w stosunku do decyzji w sprawie długu celnego można zastosować nieograniczone żadnym terminem postanowienia art. 23 ust. 3 UKC, mogłoby to prowadzić obejścia przepisów art. 121 ust. 1 lit. a UKC (termin złożenia wniosku o zwrot/umorzenie), art. 103 UKC (terminy przedawnienia) i art. 116 ust. 4 UKC (zwrot/umorzenie z urzędu)

(zob. także wyrok BFH z dnia 21 listopada 2023 r., VII R 10/21, n. 43, 46)

inaczej WSA w Białymstoku - wyrok z dnia 21 grudnia 2017 r., I SA/Bk 1797/17:

„Skoro przypadki *wzruszenia ostatecznych decyzji określających wysokość długu celnego są kompleksowo uregulowane przez prawodawcę unijnego w art. 23 ust. 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celný, to wyklucza odwoływanie się do trybów nadzwyczajnych uregulowanych w Ordynacji podatkowej*” i „z przepisów wynika więc wprost, że każda decyzja może być zmieniona jeśli nie jest zgodna z przepisami prawa celnego lub ich interpretacją i *ustawodawca w tym względzie nie określił żadnych innych dodatkowych warunków, czy przesłanek unieważnienia decyzji celnej, poza jej niezgodnością z prawem bądź interpretacją*”.

Stan faktyczny: dług celny powstał w maju 2011 r. , na podstawie art. 204 ust. 1 lit. b WKC,
Wniosek o wznowienie postępowania (art. 240 § 1 pkt 5 O.p.) z września 2016 r.

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Przywrócenie pierwotnego długu celnego (art. 116 ust. 7 UKC versus błędna decyzja o zwrocie/umorzeniu (art. 116 ust. 1 UKC)

1. Decyzja, na mocy której następuje zwrot cła, stanowi decyzję korzystną w rozumieniu art. 27 ust. 1 i art. 28 ust. 1 unijnego kodeksu celnego (UKC).
2. Jeżeli organ celny zamierza, w następstwie dokonanego uprzednio zwrotu, dokonać ponownego pobrania tego samego długu celnego (zgodnie z art. 105 ust. 4 UKC), musi on - na podstawie art. 27 ust. 1 UKC - unieważnić decyzję przyznającą zwrot lub zgodnie z art. 28 ust. 1 UKC, ją cofnąć
3. Artykuł 116 ust. 7 akapit pierwszy UKC, który w określonych warunkach nakazuje przywrócenie długu celnego, nie stanowi przepisu wyłączającego stosowanie art. 27 i 28 UKC

(wyrok BFH z dnia 24 czerwca 2025 r., VII R 22/22)

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Skutki prawne naruszenia „prawa ostatniego słowa” przed wydaniem negatywnej decyzji

Przed wydaniem decyzji, która byłaby niekorzystna dla wnioskodawcy, organy celne powiadamiają wnioskodawcę o podstawach, na których zamierzają oprzeć decyzję, dając wnioskodawcy możliwość przedstawienia swojego stanowiska

(art. 22 ust. 6 in initio UKC)

„Prawo do ostatniego słowa” dotyczy wyłącznie „pierwszoinstancyjnego” postępowania w sprawach celnych. gdyż procedury odwoławcze (co najmniej dwustopniowe) wynikają z prawa krajowego (zob. art. 44 UKC)

Jednak przepisy unijnego prawa celnego nie określają skutków naruszenia przez organy celne „prawa do ostatniego słowa”

W myśl postanowień art. 73 ustawy Prawo celne, postępowania w sprawach celnych stosuje się odpowiednio również przepisy rozdziału 11 działu IV Ordynacji podatkowej, jednak z wyłączeniem art. 200 Ordynacji

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Skutki prawne naruszenia prawa do wysłuchania przed wydaniem negatywnej decyzji Niemcy

Zgodnie z § 91 ust. 1 AO (wysłuchanie zainteresowanych stron) **przed wydaniem aktu** administracyjnego, który **narusza prawa uczestnika postępowania**, należy zapewnić mu **możliwość wypowiedzenia się na temat istotnych faktów** mających znaczenie dla wydania decyzji. Dotyczy to w szczególności sytuacji, w których zamierza się odstąpić w sposób istotny od stanu faktycznego przedstawionego w zeznaniu podatkowym na niekorzyść podatnika.

„Prawo do wysłuchania **nie obejmuje obowiązku udostępnienia akt** postępowania, gdyż „AO nie zawiera żadnego przepisu, na podstawie którego przysługiwałoby prawo do wglądu do akt. Takiego prawa wglądu nie można wywnioskować ani z § 91 ust. 1 AO, ani z § 364 AO. Jednakże podatnikowi lub jego przedstawicielowi, który w trakcie postępowania administracyjnego wnosi o wgląd do akt, przysługuje prawo do wydania przez organ podatkowy decyzji opartej na właściwym uznaniu, ponieważ nic nie stoi na przeszkodzie, aby w indywidualnych przypadkach organ ten udzielił wglądu do akt. (...) Wykonywanie uprawnień dyskrecyjnych organów podlega jedynie ograniczonej kontroli sądowej. Zgodnie z § 102 zdanie 1 FGO kontrola ogranicza się do ustalenia, czy organ w swojej decyzji przekroczył ustawowe granice swobody decyzyjnej lub czy skorzystał z przyznanej mu swobody w sposób niezgodny z celem upoważnienia. Sąd nie ma prawa do wydawania własnej oceny, czy inna decyzja byłaby bardziej właściwa lub celowa”.

(wyrok BFH z dnia 27 stycznia 2026 r., VII R IX R 10/24)

„Naruszenie obowiązku zapewnienia prawa do bycia wysłuchanym przed wydaniem decyzji, które nie powoduje nieważności tej decyzji (§ 125 AO), można konwalidować na warunkach określonych w § 126 AO lub, zgodnie z § 127 AO, nie ma ono znaczenia. **Konwalidacja** prawa do wysłuchania **możliwa** jest do zakończenia **postępowania przed sądem finansowym**”

(B. Ratke, kom. do § 91 AO, [w:] F. Klein, Abgabenordnung einschließlich Steuerstrafrecht, wyd. 12, München 2014, s.516)

Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Skutki prawne naruszenia prawa do wysłuchania przed wydaniem negatywnej decyzji

Austria

„Zaniechanie poinformowania o prawie do wysłuchania prowadzi do uchylenia zaskarżonej decyzji, gdyby organ, po dokonaniu powiadomieniu i uzyskaniu odpowiedzi od zainteresowanego, doszedł do innego wniosku”

(orzeczenia Trybunału Administracyjnego we Wiedniu z dnia 29 sierpnia 2013 r., 2013/16/0050; z dnia 19 października 2009 r., 2010/13/0142; z dnia 24 czerwca 2010 r., 2010/16/0033; z dnia 25 listopada 2009 r., 2007/15/0124)

Polska

„Naruszenie przez organ odwoławczy art. 200 § 1 o.p. jest naruszeniem przepisów postępowania, które może doprowadzić do uchylenia zaskarżonej decyzji na podstawie art. 145 § 1 pkt 1 lit. c p.p.s.a., jeżeli wspomniane naruszenie mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy”

(uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego z 25 kwietnia 2005 r., FPS 6/04)

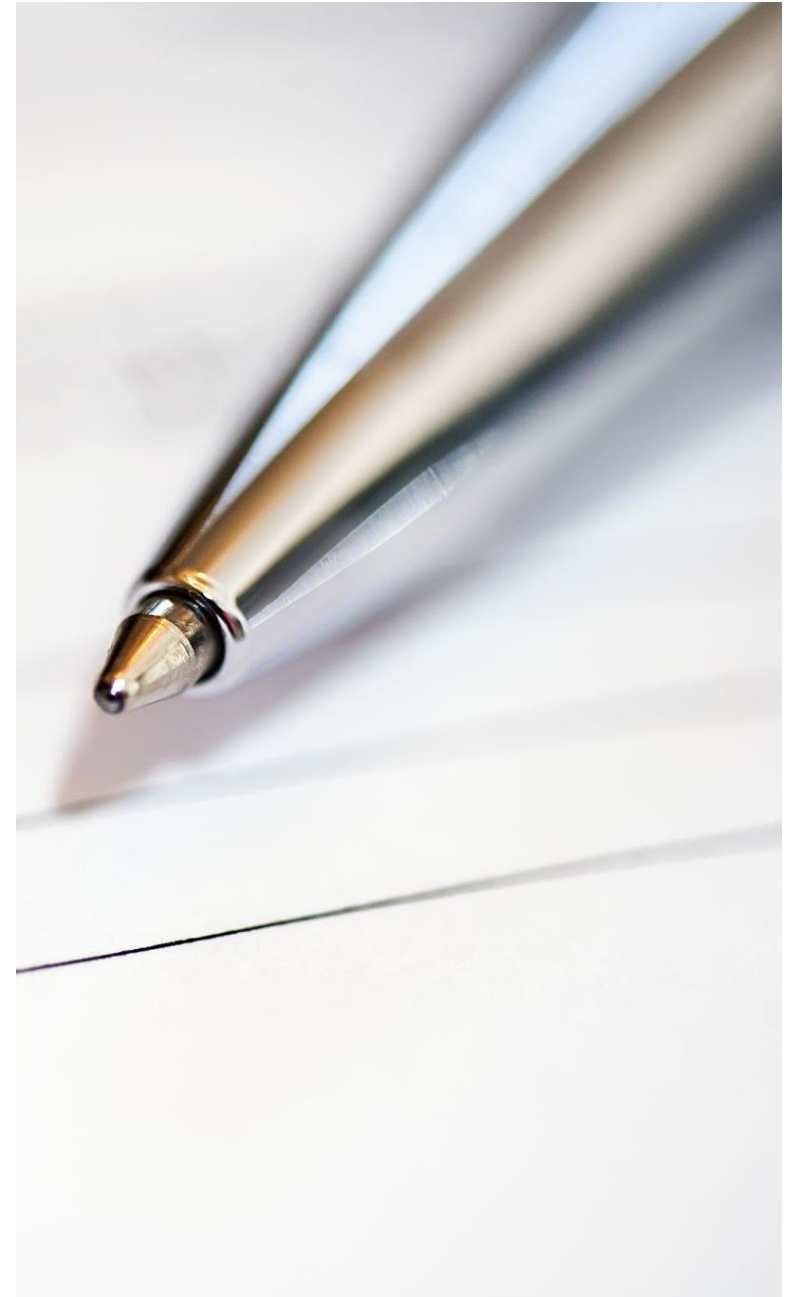
Skutki rudymmentarności przepisów „unijnego postępowania w sprawach celnych”

Skutki prawne naruszenia prawa do wysłuchania przed wydaniem negatywnej decyzji

„Jakkolwiek państwa członkowskie mogą pozwalać na **korzystanie z prawa do obrony według tych samych zasad co określone do regulowania sytuacji wewnętrznych**, to owe zasady muszą być **zgodne z prawem Unii**, a przede wszystkim **nie mogą podważać skuteczności kodeksu celnego**. Zgodnie bowiem z prawem Unii naruszenie prawa do obrony, a w szczególności prawa do bycia wysłuchanym, prowadzi do stwierdzenia nieważności decyzji wydanej po zakończeniu rozpatrywanego postępowania administracyjnego tylko wówczas, gdy w braku tego naruszenia owo postępowanie mogłoby doprowadzić do odmiennego rezultatu. Sąd krajowy, będąc zobowiązany do zagwarantowania prawu Unii pełnej skuteczności, może podczas dokonywania oceny **skutków naruszenia** prawa do obrony, a w szczególności **prawa do bycia wysłuchanym**, uwzględnić okoliczność, że **naruszenie** takie **pociąga** za sobą **stwierdzenie nieważności decyzji** wydanej w danym postępowaniu administracyjnym, **tylko jeśli w braku tej wady** postępowanie to mogłoby **doprowadzić do odmiennego rezultatu**”.

(wyrok TSUE z dnia 3 lipca 2014 r., w sprawach C-129/13 i C-130/13 – Kamino, Datema Hellmann, nb. 77 i 79 oraz teza 3)

PODSUMOWANIE



- unia celna jest **fundamentem Unii Europejskiej, bez której nie mogłaby ona istnieć** i funkcjonować jako wspólnota międzynarodowa. Terytoria 27 państw członkowskich stanowią – z nielicznymi wyjątkami, w tym dot. terytoriów specjalnych – jeden obszar celny;
- unia celna to wspólna taryfa celna w stosunkach z państwami trzecimi. Towary poddane formalnościom celnym i **dopuszczone do swobodnego obrotu w jednym państwie członkowskim korzystają ze swobody przemieszczania** pomiędzy państwami członkowskim i nie podlegają już żadnym formalnościom celnym ani cłom czy też żadnym ograniczeniom ilościowym w przywozie;
- jednolite stosowanie unijnego prawa celnego zapewnia **równe traktowanie unijnych przedsiębiorców** prowadzących działalność gospodarczą w obszarze wymiany towarowej z państwami trzecimi, i to niezależnie od miejsca prowadzenia tej działalności, **przyczynia się także do ograniczenia „turystyki celnej”**, wywołanej poszukiwaniem państwa członkowskiego, w którym przepisy unijnego prawa celnego są stosowane - w ocenie danego przedsiębiorcy – „w sposób korzystniejszy dla niego”.
- **przeprowadzona** tylko na niewielkiej - bo ograniczonej grupie państw członkowskich i pod kątem tylko kilku aspektów - grupie badawczej, **analiza prowadzi do niepokojących wniosków**;
- już **na poziomie podstawowych** definicji, pojęć czy też instytucji prawnych unijnego kodeksu celnego występują **znaczące rozbieżności** interpretacyjne, a to w połączeniu z różnicami spowodowanymi, zarówno autonomią organizacyjną państw członkowskich, jak i w dalszym ciągu rudymmentarnymi regułami „unijnego postępowania w sprawach celnych”, prowadzić to może do powstania „**krajowych wersji unijnego prawa celnego**”;
- bez **jednolitego stosowania** przepisów unijnego prawa celnego przez **organy celne oraz sądy danego państwa członkowskiego nie będzie jednolitego** stosowania w **całej Unii Europejskiej**;
- **państwa członkowskie**, „bardziej ochoczo” **korzystające** z pytań prejudycjalnych **versus** **państwa członkowskie** w tej kwestii **ostrożne** w sprawach dotyczących stosowania przepisów unijnego prawa celnego, albo **nie uwzględniające** tych orzeczeń w wydawanych wyrokach - **a jednolite stosowanie przepisów UKC**.

- W wyroku z dnia 6 października 1982 r., 283/82, Srl CILFIT i Lanificio di Gavardo SpA v. Ministero della Sanità Trybunał Sprawiedliwości orzekł, że *„sąd, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, jest zobowiązany – w przypadku gdy powstaje przed nim pytanie dotyczące prawa wspólnotowego – do spełnienia swojego obowiązku przedłożenia pytania, chyba że stwierdził on, że podniesione pytanie nie jest istotne dla sprawy lub że dany przepis prawa wspólnotowego stanowił już przedmiot wykładni przez Trybunał, lub że prawidłowe stosowanie prawa wspólnotowego jest tak oczywiste, że nie pozostawia ono miejsca na jakiegokolwiek racjonalne wątpliwości. Istnienie takiej ewentualności należy oceniać z uwzględnieniem cech charakterystycznych prawa wspólnotowego i szczególnych trudności, jakie sprawia jego wykładnia, oraz niebezpieczeństwa rozbieżności w orzecznictwie wewnątrz Wspólnoty”*;
- CILFIT po liftingu? – Obowiązek sądów ostatniej instancji kierowania pytań prejudycjalnych w świetle wyroku Trybunału Sprawiedliwości z 6 października 2021 r., C-561/19, Consorzio Italian Management, Catania Multiservizi SpA v. Rete Ferroviaria Italiana SpA
 - (zob. dr Agnieszka Kastelik-Smaza, Europejski Przegląd Sądowy, sierpień 2021)

- warunki „wybrania się w podróż do Luksemburga” znane są już od ponad 40 lat, zaś „podróżnikom” obawiającym się tej podróży dedykuję więcej **„sokratejskich wątpliwości”**, a skutkiem tej „wyprawy” nie będzie ustalenie, kto ma rację, a tylko szansa na - choćby tylko fragmentaryczne - **jednolite stosowanie** prawa celnego na całym obszarze celnym Unii Europejskiej
- zgodnie z informacjami uzyskanymi w dniu 30 marca 2026 r., przy pomocy przeglądarki spraw na stronie internetowej TSUE: <https://curia.europa.eu/site/>, **od dnia 1 maja 2004 r. do dnia 30 marca 2026 r.** w dziedzinie: "Unia celna i wspólna taryfa celna" oraz „Kodeks celny”, zarejestrowano **8** spraw, w której językiem postępowania był **język polski**, w tym tylko **jedną** która dotyczyła **wykładni przepisów unijnego/wspólnotowego prawa celnego** (wyrok Sądu z dnia 28 stycznia 2026 r. T-177/25, C. sp. z o.o. sp.k. v. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej, w którym Sąd orzekł, że „art. 173 ust. 3 unijnego kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że nie pozwala on podmiotowi gospodarczemu na dodanie do wcześniej złożonego zgłoszenia celnego numeru konkretnego kontyngentu taryfowego w celu zastąpienia w tym zgłoszeniu pierwotnie wnioskowanej stawki celnej erga omnes preferencyjną stawką celną”). W tym samym okresie, w przypadku tzw. nowych państw członkowskich było to: **18** spraw bułgarskich, 6 czeskich, 4 estońskie, 4 litewskie, **25** łotewskich, **11** rumuńskich, 3 słowackie, 2 słoweńskie oraz **11** węgierskich. W tym samym czasie w przypadku postępowań w języku niemieckim było to **111** spraw, w języku niderlandzkim **110**, w języku francuskim 25, we włoskim 25, a w języku hiszpańskim 10.



Dziękuję za uwagę. Pytania ?

Karol Piech – jednolite stosowanie unijnego prawa
celnego na całym obszarze celnym Unii. Mity i
fakty. Próba diagnozy.

piechkarol@gmail.com