

Adam Drozdek*

CECHY NORMATYWNE CŁA JAKO DANINY PUBLICZNEJ W POLSKIM I UNIJNYM PRAWIE CELNYM

Streszczenie

Celem prezentowanego artykułu jest uporządkowanie i usystematyzowanie cech cła jako opłaty publicznej wynikającej z polskiego i unijnego prawa celnego. Prawo Unii Europejskiej jest szczególnym rodzajem systemu prawnego charakteryzującego się autonomicznym stanowiskiem w porównaniu z innymi systemami prawnymi. Stanowi zbiór przepisów obejmujących regulacje prawne pierwotnie sporządzone przez Wspólnoty Europejskie, a następnie przez Unię Europejską, a także częściowo przez same państwa członkowskie. Niezależność prawa Unii Europejskiej wynika również z tego, że prawo to posiada własny system źródeł prawa, własne procedury jego uchwalenia, interpretacji oraz kontroli stosowania i ochrony. Przenosząc do Unii Europejskiej niektóre z jej suwerennych ustaw, Polska zezwoliła władzom Unii Europejskiej na niezależne przyjmowanie przepisów celnych.

Charakterystyczną cechą normatywną odróżniającą odprawy celne w polskim i unijnym prawie celnym jest pobieranie cła przez należycie upoważnione organy celne od podmiotów importujących i eksportujących towary przez granice obszaru celnego. Przepisy zawarte w przepisach krajowego prawa celnego wskazują, że jest to opłata publiczna, ustalana i pobierana na podstawie taryfy celnej od podmiotów prowadzących obrót handlowy towarami w związku z transferem towarów przez granicę celną państwa lub grupy państw tworzących unię celną. Opłaty celne są związane z przywozem lub wywozem towarów podlegających opłatom celnym.

Słowa kluczowe: cła, opłaty publiczne, Konstytucja, system prawny

* dr Adam Drozdek, Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa im. rtm. Witolda Pileckiego w Oświęcimiu, adres e-mail: adam_drozdek@poczta.onet.pl

Wprowadzenie

Cechy normatywne cła jako daniny publicznej w polskim i unijnym prawie celnym wynikają przede wszystkim z władztwa celnego Unii Europejskiej. W związku z tym wzajemnie wykluczające się interesy podmiotów uczestniczących w wymianie towarowej z zagranicą, tj. zobowiązanych do uiszczenia cła oraz związku publicznoprawnego, powodują, że instytucja cła stanowi przedmiot regulacji prawnej o bardzo istotnym znaczeniu. Pomimo tak znaczącej roli, jaką pełni instytucja cła w obrocie towarowym z zagranicą, w żadnym z polskich oraz unijnych aktów prawnych nie odnajdujemy jej legalnej definicji¹. Konsekwencją tego jest utożsamianie cła z podatkiem, a za podstawowy argument przytacza się posiadanie przez obie daniny publiczne identycznych cech oraz elementów konstrukcyjnych². Badania cech normatywnych cła jako daniny publicznej powinny się zatem opierać jedynie na cechach możliwych do odnalezienia w polskim i unijnym porządku prawnym. Tymczasem przeprowadzane badania naukowe przez przedstawicieli prawa finansowego dotyczące instytucji cła są cząstkowe i nie przedstawiają całościowo omawianej problematyki prawnej. W konsekwencji powoduje to, że istota i treść instytucji cła budziła i nadal budzi wątpliwości nie tylko w doktrynie prawa, lecz również w judykaturze. Brak jednoznacznego określenia treści tego pojęcia powoduje, że jest ono niejednolicie rozumiane oraz stosowane.

Przedmiotem niniejszego opracowania jest uporządkowanie i usystematyzowanie cech cła jako daniny publicznej wynikających z polskiego i unijnego prawa celnego. Zdaniem autora przeprowadzona w opracowaniu analiza charakterystycznych cech instytucji cła pozwoli nie tylko na określenie charakteru prawnego omawianej instytucji, ale w efekcie także na wskazanie jego pozycji w systemie danin publicznych. Zasygnalizowanie podstawowych (wybranych) problemów systemowych może spowodować dalszą dyskusję w kontekście coraz bardziej rozwijającego się unijnego prawa celnego.

W celu zapewnienia przejrzystości rozważań zawartych w niniejszym opracowaniu niezbędne jest ustalenie zakresu przedmiotowego i podmiotowego pojęcia posiadającego zasadnicze znaczenie z punktu widzenia analizowanych zagadnień. Mowa jest o pojęciu „daniny publicznej”.

¹ Szerzej zob. A. Drozdek, *Charakter prawny cła jako daniny publicznej w krajowym i unijnym prawie celnym*, Szczecin 2017, s. 111 i n.

² Zob. A. Kuś, *Podstawy prawa celnego*, w: *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Warszawa 2002, s. 277.

W doktrynie prawa zauważa się, że daniny publiczne nie stanowią jednorodnej grupy, ze względu na swoiste cechy poszczególnych danin publicznych dzielą się na podatki, opłaty, dopłaty oraz cła³. Zaprezentowany podział nie ma charakteru bezwzględny, gdyż występują daniny, które mają charakter mieszany, jak również takie, które nie mieszczą się we wskazanej klasyfikacji.

Regulacje prawne stanowiące podstawę do zdefiniowania cech danin publicznych, zostały rozproszone w aktach prawnych różnej rangi. W tych nielicznych regulacjach prawnych ustawodawca określa podstawowe zasady dotyczące nakładania danin publicznych lub używa pojęcia danin w kontekście, który pozwala na ustalenie ich cech⁴.

Podjmując zasygnalizowane badania, należy zauważyć, że pojęcie daniny publicznej pomimo szerokiego zakresu znaczeniowego nie zostało zdefiniowane w żadnym akcie ustawowym. W doktrynie podnosi się, że jest to jedno z najstarszych instrumentów finansowych w historii prawa publicznego i posiada status tzw. pojęcia zastanego⁵. Z uwagi na fakt podstawowego znaczenia dla finansów publicznych ustawodawca posługuje się tym niezdefiniowanym pojęciem. I tak np. do pojęcia „daniny publicznej” odwołuje się tylko jeden przepis Konstytucji⁶, tj. art. 217, który należy analizować łącznie z art. 84. Zgodnie z treścią pierwszego z nich, „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 w drodze ustawy”. Natomiast art. 84 wskazuje, iż „każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie”. Brzmienie powołanych przepisów, z których pierwszy traktowany jest zwykle jako rozwinięcie i uszczegółowienie drugiego, nie pozwala przyjąć, że Konstytucja definiuje pojęcie daniny publicznej, ale ustala jednak jej istotne cechy, które zaliczyć należy do ciężarów i świadczeń publicznych.

³ A. Bień-Kacała, *Daniny publiczne. Próba rekonstrukcji pojęcia na tle postanowień Konstytucji RP z 1997 r.*, w: *Prawo i administracja*, t. II, red. R. Budzinowski, Piła 2003, s. 107.

⁴ Zob. art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 43 z późn. zm.).

⁵ T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, s. 129.

⁶ Konstytucja RP z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. nr 78, poz. 483 z późn. zm.) – dalej powołana jako Konstytucja.

Pojęciem daniny publicznej posługuje się także ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 roku⁷. Nie zawiera ona jednak definicji opisowej, tylko wyliczenie form danin publicznych, do których zalicza podatki, składki, opłaty, wpłaty z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz banków państwowych, a także inne świadczenia pieniężne, których obowiązek ponoszenia na rzecz państwa, jednostek samorządu terytorialnego, państwowych funduszy celowych oraz innych jednostek sektora finansów publicznych wynika z odrębnych ustaw. Brak takiej definicji należy uznać za lukę prawną z uwagi na to, że pojęcie to należy do jednych z podstawowych pojęć występujących na gruncie prawa finansowego. Definicja daniny publicznej posiada istotne znaczenie zwłaszcza dla nauk ekonomicznych. Poza ww. ustawą pojęciem daniny publicznej posługuje się również ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 roku Prawo ochrony środowiska⁸ oraz ustawa z dnia 14 marca 2003 roku o referendum ogólnokrajowym⁹.

Istotne rozważania dotyczące danin publicznych przedstawia A. Bień-Kacała, podkreślając, że każda danina publiczna posiada cechy, pozwalające na odróżnienie jej od pozostałych form danin. Autorka wskazuje ponadto na szeroką kategorię danin publicznych, do których należy zaliczyć podatki, opłaty, cła oraz inne pieniężne świadczenia publiczne o cechach mieszanych, należące do kategorii odpłatnych i nieodpłatnych. W tym miejscu podkreślić należy, że niektóre daniny publiczne stosowane są dodatkowo w innym celu, np. prohibicyjnym, co posiada szczególne znaczenie w przypadku ceł. Cecha ta pozwala na oddzielenie danin publicznych od innych świadczeń publicznych, ponoszonych przymusowo na rzecz podmiotu publicznoprawnego¹⁰, co ma szczególne znaczenie w przypadku ceł. Cecha ta pozwala na odróżnienie ceł od podatków, których podstawową funkcją jest zapewnienie dochodu związkowi publicznoprawnemu. Podatek z założenia jest sposobem na osiągnięcie dochodów¹¹. Podobne stano-

⁷ Art. 5 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 1870 z późn. zm.).

⁸ Tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 519 z późn. zm. Zgodnie z treścią art. 272 oraz art. 283 środki finansowo-prawne ochrony środowiska stanowią w szczególności opłaty za korzystanie ze środowiska oraz zróżnicowane stawki podatków i innych danin publicznych służące mają celom ochrony środowiska.

⁹ Zob. art. 63 (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 318 z późn. zm.).

¹⁰ A. Bień-Kacała, *O definiowaniu danin publicznych raz jeszcze. Uwagi na tle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 19 lipca 2001 r. (P 9/09)*, w: *Państwo i prawo wobec współczesnych wyzwań. Zagadnienia prawa konstytucyjnego. Księga jubileuszowa Jerzego Jaskierni*, red. R. Czarny, K. Spryszak, Toruń 2012, s. 520.

¹¹ A. Bień-Kacała, *Zasada władztwa daninowego w Konstytucji RP z 1997 r.*, Toruń 2005, s. 131.

wisko reprezentuje A. Drwiłło, według którego celem ceł prohibicyjnych jest utrudnienie, a nawet uniemożliwienie importu towarów¹². W odróżnieniu od ceł fiskalnych celem ceł prohibicyjnych jest więc całkowite wyeliminowanie importu towarów i zapewnienie tym samym monopolistycznej pozycji na rynku producentom krajowym.

Powyższe ustalenia zmuszają także do wskazania cech normatywnych cła jako daniny publicznej w polskim i unijnym porządku prawnym.

Cechy cła jako daniny publicznej wynikające z Konstytucji RP

Kluczowe znaczenie w przedmiocie analizowanej problematyki mają przepisy Konstytucji, bowiem ustawodawca nie wymienił z nazwy cła. Mając to na uwadze, niezbędne zdaje się zbadanie, czy przepisy Konstytucji mają zastosowanie do cła jako daniny publicznej.

Artykuł 84 Konstytucji stanowi o powszechnym obowiązku utrzymania państwa i podtrzymania jego funkcji¹³, co oznacza, że wśród cech danin publicznych należy więc w pierwszej kolejności wymienić ich powszechność oraz funkcję fiskalną. Przepis art. 217 Konstytucji wskazuje dodatkowo na różnorodność danin publicznych i elementy ich konstrukcji prawnej. W przepisie tym ustawodawca posłużył się zwrotem „podatki, inne daniny publiczne”. Analizując przepisy Konstytucji, należy zauważyć, że regulacja prawna art. 217 Konstytucji nie definiuje pojęcia „inne daniny publiczne”. Według T. Dębowskiej-Romanowskiej zastosowany przez ustawodawcę zwrot „inne daniny publiczne”¹⁴ oznacza, iż jest to katalog otwarty, rozumiany jako możliwości i warunki konstytucyjne stanowienia „innych, niż podatki danin publicznych”. Charakterystyczną cechą tych „innych danin publicznych” jest jednak to, że są świadczeniami przymusowymi, pieniężnymi, nakładanymi w drodze ustawy określającej w sposób generalny i abstrakcyjny powstawanie obowiązku, jego wysokość, sposób i termin realizacji, przeznaczone na finansowanie potrzeb zbiorowych. Ich przeznaczeniem może być (wyjątkowo) finansowanie jednego, a nie wszystkich zadań publicznych związku publicz-

¹² A. Drwiłło, *Identyfikacja ceł*, w: *Podstawy celnictwa*, red. J. Jura, Warszawa 2008, s. 26.

¹³ T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe...*, s. 123.

¹⁴ Podobnie A. Krzywoń, którego zdaniem do kategorii „innych danin publicznych” należy zaliczyć np. opłaty, cła, składki na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne (zob. A. Krzywoń, *Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, Warszawa 2011, s. 52).

noprawnego¹⁵. W oparciu o wnioskowanie *a contrario* należy uznać, iż przez „inne daniny publiczne” należy rozumieć te daniny, które nie są podatkami, lecz posiadają cechy pozwalające ujmować je razem z tą kategorią prawną¹⁶. W zaprezentowanym ujęciu do takich danin należy zaliczyć np. cło oraz opłatę publiczną. Podobnie zauważa B. Banaszak, którego zdaniem należy pozostawić ustawodawcy swobodę w zaliczaniu danin do poszczególnych kategorii, a także swobodę w określaniu nazw im nadawanych¹⁷.

W tym miejscu warto przypomnieć stanowisko Trybunału Konstytucyjnego, przedstawione w tezie wyroku z dnia 1 września 1998 r., zgodnie z którą art. 217 Konstytucji wyraża zasadę wyłączności ustawy w sferze prawa daniowego. Celem tego unormowania jest stworzenie odpowiednich gwarancji praw podmiotów ponoszących daniny publiczne na rzecz organów władzy publicznej. Zgodnie z owym przepisem wszystkie istotne elementy stosunku daniowego powinny być uregulowane bezpośrednio w ustawie. Do uregulowania w drodze rozporządzenia mogą zostać przekazane wyłącznie sprawy niemające istotnego znaczenia dla konstrukcji daniny publicznej. Ustawa może upoważnić organy wykonawcze m.in. do szczegółowego określania ulg i umorzeń oraz podmiotów zwolnionych od danin publicznych pod warunkiem, że ustawa określa ogólne zasady w tym zakresie i udziela wystarczająco precyzyjnych wskazówek, co do sposobu ich uregulowania w akcie wykonawczym¹⁸, jakim jest rozporządzenie. Odstępstwem od uregulowania w drodze ustawowej wszystkich istotnych elementów stosunku daniowego jest cło. Kwestia ta może budzić wątpliwości na gruncie art. 217 Konstytucji, z uwagi na możliwość określenia stawki celnej w drodze aktu nieustawodawczego, jakim jest rozporządzenie¹⁹. Argumentem przemawiającym za uregulowaniem stawek celnych w drodze rozporządzenia jest proces ich stanowienia, gdyż w przypadku rozporządzeń jest on mniej skomplikowany aniżeli w przypadku

¹⁵ T. Dębowska-Romanowska, *Pojęcia podatków i innych danin publicznych w świetle konstytucji*, w: *Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Wrocław 2009, s. 115–117, 122.

¹⁶ Zob. T. Dębowska-Romanowska, *Dylematy interpretacyjne artykułu 217 Konstytucji*, w: *Ex iniuria non oritur ius. Księga ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, red. A. Gomułowicz, J. Małecki, Poznań 2003, s. 218–219.

¹⁷ B. Banaszak, *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2012, s. 1049.

¹⁸ Sygn. U 1/98, Lex nr 33952, OTK 1998, nr 5, poz. 63; podobnie: wyrok TK z 9 lutego 1999 r., sygn. U 4/98, Lex nr 36157, OTK 1999, nr 1, poz. 4.

¹⁹ Zob. uchwałę siedmiu sędziów NSA w Warszawie z 22 czerwca 2015 r., sygn. II FPS 3/15, Lex nr 1739631.

ustaw²⁰. Podstaw do tego typu stwierdzenia dostarcza również teza wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 lutego 2009 roku, zgodnie z którą regulowanie zmiennej materii, którą jest wysokość i rodzaj stawek celnych w taryfie celnej, za pomocą rozporządzenia jest celowe, ze względu na możliwość szybkiego „reagowania” na funkcje ceł, które pełnią w związku z nadmiernym i niekontrolowanym napływem towarów pochodzących z zagranicy²¹.

Analizując przedmiotowe zagadnienie, zauważyć należy, że z chwilą przystąpienia Polski do Unii Europejskiej prawodawca krajowy nie ma już bowiem możliwości stanowienia podstawowych regulacji prawnych dotyczących ceł. Przepisy unijnego prawa celnego w zakresie regulacji cła obowiązują na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jako skutek przekazania kompetencji organów władzy państwowej w tym zakresie na rzecz Unii Europejskiej, dokonane na podstawie umowy międzynarodowej – traktatu akcesyjnego, zgodnie z art. 90 ust. 1 Konstytucji. Podobnie zauważa T. Krawiel, którego zdaniem akty prawne prawa unijnego zastępują „ustawę krajową”, w przypadku przekazania kompetencji organów władzy państwowej w zakresie stanowienia cła na rzecz Unii Europejskiej²². W tym przypadku oczywiste jest zatem, że w sprawach, w których Konstytucja wymaga ustawy (np. w odniesieniu do cła zgodnie z art. 217 Konstytucji), a które poddano regulacji w formie umowy międzynarodowej (traktat akcesyjny wraz z traktatem rzymskim) zgodnie z art. 89 i art. 90 ust. 1 Konstytucji, nie jest wymagane regulowanie tych materii przez ustawę jako akt prawny pochodzący od polskiego prawodawcy. Ustawę w takiej sytuacji „zastępuje” sama umowa międzynarodowa czy też prawo stanowione przez organizację międzynarodową, zgodnie z art. 90 ust. 3 Konstytucji. Tak więc regulowanie ceł przez prawo unijne nie narusza postanowień art. 217 Konstytucji, albowiem Konstytucja zezwala na zastępowanie form stanowienia prawa, jakim jest ustawa, poprzez inne formy źródeł prawa wskazane w Konstytucji. Zgodnie z treścią powołanego wcześniej art. 87 Konstytucji źródłem prawa powszechnie obowiązującego może być także umowa międzynarodowa.

W świetle przedstawionych rozważań należy sformułować wniosek, że art. 217 Konstytucji ma również zastosowanie do ceł jako daniny publicznej.

²⁰ A. Krzywoń, *op. cit.*, s. 212.

²¹ Sygn. I GSK 297/08, Lex nr 516679.

²² T. Krawiel, *Konstytucyjne podstawy cła jako daniny publicznej określonej przez prawo wspólnotowe. Zastępowalność ustawy przez akty prawa wspólnotowego*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2009, nr 5, s. 2.

Zastosowanie przez ustawodawcę zwrotu „inne daniny publiczne” oznacza, że regulacja cła jako daniny publicznej w zakresie wyznaczonym przez treść art. 217 Konstytucji może być dokonana wyłącznie za pomocą ustawy, gdy regulacji tej dokonuje prawodawca krajowy z zastrzeżeniem uprawnień prawodawczych organów Unii Europejskiej. Ponadto przepisy Konstytucji upoważniają organy państwa do regulowania niektórych elementów konstrukcji cła w drodze rozporządzenia, a które wynikają z funkcji, jakie pełni cło w systemie danin publicznych. Do takich elementów bez wątpienia należy zaliczyć stawki celne.

Cechy normatywne cła wynikające z unijnego prawa celnego

Badając przedmiotowe zagadnienie, nie można pominąć regulacji prawnych, odnoszących się do cła w Traktacie o funkcjonowaniu Unii Europejskiej²³. Stanowi on swoistą konstytucję Unii Europejskiej²⁴. Kluczowe znacznie w przedmiotowej analizie mają przepisy tytułu II traktatu zatytułowane *Swobodny przepływ towarów*, które umiejscowione zostały w części trzeciej zatytułowanej *Polityki i działania wewnętrzne Unii*. Przepis art. 28 TFUE wskazuje, że w ramach Unii Europejskiej utworzona została unia celna, rozciągająca się na całą wymianę towarową i obejmująca zakaz stosowania ceł przywozowych i wywozowych między państwami członkowskimi oraz wszelkich opłat o skutku równoważnym, jak również przyjęcie wspólnej taryfy celnej w stosunkach z państwami trzecimi. Powołana regulacja prawna wyznacza co najmniej dwa elementy składające się na cechy normatywne cła. Po pierwsze, unia celna wprowadza całkowity zakaz stosowania pomiędzy państwami członkowskimi ceł (przywozowych, wywozowych oraz tranzytowych). Zakaz ten dotyczy wszystkich ceł nakładanych na mocy ustawodawstw państw należących do Unii Europejskiej, a które obciążają towary przemieszczane przez granicę państw członkowskich. Po drugie, w ramach unii celnej wszystkie państwa członkowskie Unii Europejskiej stosują Wspólną Taryfę Celną. Jest ona stosowana wobec państw trzecich i na jej podstawie organy celne ustalają i pobierają jednakowe cła na poszczególne kategorie towarów sprowadzanych z państw trzecich do państw członkowskich Unii. Istotnym uzupełnieniem regulacji prawnej zawartej w art. 28 TFUE jest

²³ Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 326 z dnia 26.10.2012, s. 47) – dalej powoływany jako TFUE.

²⁴ C. Mik, *Europejskie prawo wspólnotowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, t. I, Warszawa 2000, s. 482.

art. 30 i 31 TFUE zakazujący stosowania pomiędzy państwami członkowskimi Unii Europejskiej ceł przywozowych i wywozowych lub opłaty o skutku równoważnym. Zakaz ten dotyczy nie tylko ceł o charakterze fiskalnym, ale również ceł ochronnych (protekcjonistycznych) pobieranych w transakcjach handlowych pomiędzy państwami członkowskimi. Druga z powołanych regulacji prawnych wskazuje, że Rada określa cła we wspólnej taryfy celnej, stanowiąc je na wniosek Komisji. Oznacza to, że taryfa celna jest podstawowym aktem prawnym, na podstawie którego określone są rodzaje i wysokość stawek celnych²⁵ dla towarów sprowadzanych z krajów trzecich na terytorium Unii Europejskiej.

Kolejnym aktem prawnym odnoszącym się do cła na gruncie unijnego prawa celnego jest rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 9 października 2013 roku ustanawiające unijny kodeks celny²⁶. Zgodnie z treścią art. 1 powołanego rozporządzenia, przepisy i procedury UKC mają zastosowanie do towarów wprowadzanych na obszar celny Unii lub z niego wyprowadzanych. W konsekwencji powoduje to, że unijny kodeks celny stosowany jest w sposób jednolity na całym obszarze celnym Unii. Treść powołanej regulacji prawnej sugeruje co najmniej cztery elementy wyznaczające cechy cła. Po pierwsze, cło powstaje i pobierane jest w tej samej wysokości oraz na takich samych warunkach niezależnie od państwa, do którego przywiezione zostały towary lub z którego państwa towary zostały wywiezione. Po drugie, państwa członkowskie nie są uprawnione do nakładania ceł w handlu wewnątrzspółnotowym. Po trzecie, wprowadzenie lub wyprowadzenie towaru z obszaru celnego polega na fizycznym przemieszczeniu przez granicę Unii towaru. Z tym momentem wiążą się obowiązki i uprawnienia wynikające z przepisów prawa celnego. Podstawowymi obowiązkami ciążącymi na podmiotach dokonujących transakcji międzynarodowych jest przedstawienie towarów do kontroli celnej,

²⁵ Rozporządzenie Komisji WE nr 1789/2003 z dnia 11 września 2003 r., zmieniające rozporządzenie Rady (EWG) nr 2568/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz wspólnej taryfy celnej (Dz. Urz. WE L nr 281). Od 1 stycznia 2011 r. obowiązuje rozporządzenie Komisji (UE) nr 861/2010 z dnia 5 października 2010 r., zmieniające załącznik nr I do Rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz wspólnej taryfy celnej (Dz. Urz. UE L 284 z dnia 29.10.2008 r.). W celu wykonania przepisu delegacyjnego Komisja przyjmuje każdego roku rozporządzenie przedstawiające pełną wersję Nomenklatury Scalonej wraz ze stawkami celnymi. Rozporządzenie takie każdorazowo aktualizuje załącznik do rozporządzenia. Jest ono publikowane nie później niż 31 października danego roku w „Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej”. Stosuje się je od 1 stycznia roku następnego.

²⁶ 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 nr 269 z dn. 10.10.2013 r., s. 1 z późn. zm.) – dalej powołany jako UKC.

przeprowadzanej przez organy celne, oraz obowiązek uiszczenia należnego cła. W przypadku cel przywozowych w Unii Europejskiej obowiązek ten wiąże się z wystąpieniem określonych zdarzeń, najczęściej jest to dopuszczenie towaru do swobodnego obrotu²⁷. Obowiązek uiszczenia cła powstaje także w przypadku, gdy towar jest przedmiotem zakazów lub ograniczeń wywozowych lub przywozowych, niezależnie od ich rodzaju²⁸. Po czwarte wreszcie, cło pobierane jest od przedmiotu, którym jest towar. W tym miejscu należy podkreślić, że każdy towar ma swój status celny. Towary w unijnym prawie celnym mogą zresztą posiadać jeden z dwóch statusów, tj. status towaru unijnego lub nieunijnego. Na gruncie prawa celnego „towarem celnym” staje się towar przywożony spoza obszaru celnego, wywożony poza granicę obszaru celnego lub przewożony przez obszar celny tylko wtedy, gdy istnieje obowiązek przedstawienia go do kontroli celnej przeprowadzonej przez upoważniony do tego organ administracji celnej. Po dokonanej odprawie celnej i uiszczeniu wszystkich wymaganych prawem należności celnych towar traci status „towaru celnego” i staje się „towarem unijnym”²⁹. Powyższe prowadzi do wniosku, że istotnym elementem konstrukcji cła jest towar, który musi przekroczyć granicę celną związku publicznoprawnego oraz powinien zostać przedstawiony do kontroli celnej zgodnie z przepisami prawa celnego³⁰.

Rozważając problematykę niniejszego zagadnienia, należy odnieść się także do regulacji zawartych w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 2016/1036 z dnia 8 czerwca 2016 roku w sprawie ochrony przed przywozem produktów po cenach dumpingowych z krajów niebędących członkami Unii Europejskiej³¹. Zgodnie z treścią art. 10, cło jako danina publiczna może zostać nałożone na towary przekraczające granicę celną Unii z mocą wsteczną. Komisja może nałożyć cła antydumpingowe na produkty, które zostały wprowadzone do konsumpcji nie wcześniej niż dziewięćdziesiąt dni przed datą zastosowania środków tymczasowych i nie przed wszczęciem dochodzenia. Dzieje się tak wówczas, gdy dany towar już w przeszłości stanowił przedmiot dumpingu w dłuższym okresie lub importer był świadomy albo powinien być

²⁷ K. Lasiński-Sulecki, *Komentarz do art. 30 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej*, Lex/el.

²⁸ Zob. art. 83 UKC.

²⁹ Zob. S. Wurzel, *Podstawowe zagadnienia prawa celnego*, „Palestra” 1987, nr 2, s. 60–64.

³⁰ Szerzej zob. A. Drozdek, *Charakter prawny cła...*, s. 126–127.

³¹ Dz. Urz. UE L 176, s. 21 z późn. zm.

świadomy dumpingu w zakresie jego rozmiarów i szkody. W literaturze przedmiotu wskazuje się, że celem poboru ceł antidumpingowych jest wyrównywanie poniesionych strat przez gospodarkę Unii Europejskiej, a także, że mogą one być ustanawiane na okres konieczny do realizacji celów, którym służą³², tzn. ochronienia gospodarki Unii Europejskiej przed napływem z zagranicy towarów po cenach dumpingowych.

Członkostwo Polski w Unii Europejskiej, a w konsekwencji wprowadzenie na mocy TFUE unijnego kodeksu celnego, oznacza, że we wszystkich państwach członkowskich obowiązują jednolite przepisy prawa celnego, jak również stosowana jest Wspólna Taryfa Celna względem państw trzecich. Pobierane z tego tytułu cła w wysokości 80% stanowią w ten sposób dochód budżetu ogólnego UE, będąc elementem systemu prawa unijnego. Z kolei pozostała część (20%) to dochód budżetów krajowych, od którego administracja celna pobrała należne cło³³. Pewnym podsumowaniem powołanych wywodów autora jest pogląd przedstawiany przez C. Kosikowskiego, że przepisy TFUE wskazują, iż Unia Europejska posiada wyłączną kompetencję w zakresie unii celnej, w tym m.in. kompetencje dotyczące stanowienia zasad wymiaru i poboru ceł³⁴. Wynika to z faktu, iż unia celna posiada uprawnienie do wprowadzenia w wymianie międzynarodowej Wspólnej Taryfy Celnej oraz stanowienia na jej podstawie ceł. Powyższe prowadzi także do wniosku, że unijne prawo celne (tj. UKC oraz rozporządzenia wykonawcze) regulowane jest prawem organizacji międzynarodowej.

Cechy normatywne cła wynikające z ustawy prawo celne

Najważniejszym aktem prawnym krajowego prawa celnego określającym cechy normatywne cła jest ustawa z dnia 19 marca 2004 roku – Prawo celne³⁵. Sama już ustawa w pierwszym przepisie określa swój charakter oraz cechy nor-

³² A. Reiwer-Kaliszewska, *Środki antidumpingowe jako prawnofinansowy instrument ochrony gospodarki unii europejskiej*, Gdynia 2012, s. 126.

³³ Zob. art. 2 ust. 1 lit. a) oraz ust. 3 decyzji Rady nr 2014/335/UE, Euratom z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie systemu zasobów własnych Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE. L 168 z dnia 7.06.2014 r., s. 105).

³⁴ C. Kosikowski, *Problem suwerenności finansowej państwa członkowskiego Unii Europejskiej*, w: *Finanse publiczne i prawo finansowe – realia i perspektywy zmian. Księga Jubileuszowa dedykowana Profesorowi Eugeniuszowi Ruśkowskiemu*, red. L. Etel, M. Tyniewicki, Białystok 2012, s. 99–100.

³⁵ Tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 1880 z późn. zm. – dalej powołana jako upc.

matywne cła. Zgodnie bowiem z treścią art. 1 upc reguluje w zakresie uzupełniającym przepisy prawa unijnego:

- zasady przywozu towarów na obszar celny Unii Europejskiej i wywozu towarów z tego obszaru,
 - zasady postępowania z towarami objętymi Wspólną Polityką Rolną,
 - sposób przekazywania informacji do celów ewidencji i statystyki dotyczącej obrotu towarowego z państwami członkowskimi Unii,
- oraz związane z tym prawa i obowiązki osób, a także uprawnienia i obowiązki organów celnych.

Dokonując wykładni językowej powołanej regulacji prawnej, przede wszystkim należy wskazać, że przedmiotem prawa celnego jest towar, który jest przywożony na obszar celny Unii Europejskiej i wywożony z tego obszaru, z którego wprowadzeniem lub wyprowadzeniem związane są prawa i obowiązki osób oraz uprawnienia, a także obowiązki organów celnych. Inaczej mówiąc, przekroczenie granicy celnej przez towar powoduje z mocy prawa powstanie zobowiązania publicznoprawnego w postaci długu celnego, o czym będzie dalej mowa.

Na tle zaprezentowanych rozważań prawnych zauważyć również należy, że prawo celne wskazuje także na podmiot cła, który – obok przedmiotu – stanowi stały element konstrukcji cła. Obecnie krajowe regulacje prawa celnego zawierają szerokie określenie pojęcia „osoby”. Termin ten należy analizować łącznie z przepisem art. 5 pkt 4 UKC, zgodnie z którym przez „osobę” rozumie się:

- osoby fizyczne³⁶,
- osoby prawne³⁷,
- o ile obowiązujące przepisy przewidują taką możliwość, stowarzyszenie osób uznane za zdolne do podejmowania czynności prawnych, a nieposiadające przy tym osobowości prawnej.

W kontekście powyższego należy wskazać na osoby występujące w obrocie towarowym z zagranicą. I tak np. podmiotem cła w świetle art. 8 kodeksu cywilnego jest każda osoba fizyczna, zarówno pełnoletnia, jak i małoletnia. Drugą grupą, która może być podmiotem cła, są osoby prawne. Osobę prawną definiuje się zazwyczaj jako trwałe zespolenie ludzi i środków materialnych w celu realizacji określonych zadań, wyodrębnione w postaci jednostki organizacyjnej wyposażonej przez prawo (przepisy prawa cywilnego) w osobowość prawną.

³⁶ Zob. art. 8 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 459 z późn. zm.) – dalej powołany jako kc.

³⁷ Zob. art. 33–43 kc.

Z kolei trzecią grupą, o której mowa w komentowanym przepisie, są stowarzyszenia, których nie należy utożsamiać ze stowarzyszeniami w rozumieniu polskiego prawa, lecz jako wszelkie podmioty niebędące osobami prawnymi, ani fizycznymi, ale uczestniczące w obrocie prawnym. W polskich realiach dotyczy to jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, jak np.: spółki jawne, komandytowe, komandytowo-akcyjne i partnerskie, które mogą na podstawie art. 8 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 roku Kodeks spółek handlowych³⁸ we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywane. Pojęcie to nie obejmuje spółki cywilnej, która nie jest zdolna do podejmowania czynności prawnych³⁹.

Znacznie szerszej podmiot cła ujmuje K. Machalica-Drozdek. Jej zdaniem za podmiot cła należy uznać zarówno podmiot, który pobiera cło przez odpowiednie organy (podmiot czynny), jak i podmiot, który jest zobowiązany do uiszczenia tego świadczenia (podmiot bierny)⁴⁰. Na tle prezentowanych rozważań trzeba wskazać, że za podmiot cła należy uznać zarówno podmiot pobierający cło poprzez odpowiednie organy publicznoprawne (podmiot czynny), jak również podmioty zobowiązane do uiszczenia tego świadczenia (podmiot bierny). Podmiotem czynnym jest zatem związek prawny (Unia Europejska, państwo) reprezentowany przez organy celne, zaś podmiotem biernym jest szeroko rozumiany podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą, na którym ciąży obowiązek uiszczenia należnego cła. Podmiot ten staje się podmiotem cła w momencie, gdy na mocy przepisów prawa celnego podlega obowiązkowi celnemu⁴¹.

Omawiając cechy cła jako daniny publicznej w polskim i unijnym prawie celnym, należy także wskazać, że przepisy ustawy Prawo celne w art. 2 przewidują wobec podmiotów konsekwencje w przypadku wprowadzenia (wyprowadzenia) towarów na teren Unii Europejskiej. Zgodnie z powołanym artykułem, wprowadzenie towaru na obszar celny Unii lub jego wyprowadzenie z tego obszaru powoduje z mocy prawa powstanie obowiązków i uprawnień przewidzianych w przepisach prawa celnego, jeżeli przepisy prawa, w tym ratyfikowane umowy międzynarodowe, nie stanowią inaczej. Obowiązek ten posiada charakter

³⁸ Tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 1578 z późn. zm.

³⁹ Zob. K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Przepisy ogólne*, w: *Wspólnotowy kodeks celny. Komentarz*, red. W. Morawski, Warszawa 2007, s. 78, 12.

⁴⁰ K. Machalica-Drozdek, *Stosunek prawny zobowiązania celno-podatkowego w obrocie towarowym z zagranicą*, Warszawa 2015, s. 55.

⁴¹ A. Drozdek, *Charakter prawny cła...*, s. 122.

abstrakcyjny i ciąży na każdym podmiocie dokonującym operacji – przywozowych lub wywozowych – w międzynarodowej wymianie towarowej. Jednym z podstawowych obowiązków nakładanych na osoby przywożące lub wywożące towary z obszaru celnego jest obowiązek uiszczenia cła w prawidłowej wysokości, miejscu oraz terminie⁴². Obowiązek uiszczenia cła powstaje z mocy prawa. Wynika z tego *a contrario*, że brak przekroczenia granicy celnej przez towar nie będzie powodował powstania z mocy prawa obowiązku w postaci uiszczenia długu celnego. Stwierdzenie to znajduje także uzasadnienie w judykaturze. Przykładowo w tezie orzeczenia WSA w Łodzi z dnia 15 grudnia 2010 roku stwierdza się, że wprowadzenie towaru na obszar celny Unii lub jego wyprowadzenie z tego obszaru powoduje z mocy prawa powstanie obowiązków i uprawnień przewidzianych w przepisach prawa celnego, jeżeli przepisy prawa, w tym umowy międzynarodowe, nie stanowią inaczej. W myśl art. 23 ust. 1 upc zgłaszający oblicza i wykazuje w zgłoszeniu celnym kwotę cła przywozowego lub cła wywozowego. Po dokonaniu zwolnienia towaru organy celne mogą, w celu upewnienia się o prawidłowości danych zawartych w zgłoszeniu, przystąpić do kontroli dokumentów i danych handlowych dotyczących operacji przywozu lub wywozu towarów objętych zgłoszeniem oraz późniejszych operacji handlowych dotyczących tych samych towarów⁴³.

W świetle powyższego należy podzielić tezę wyroku NSA z dnia 6 marca 2002 roku⁴⁴, w której wskazano, że cło jest daniną publiczną, posiadającą charakterystyczne cechy konstrukcyjne, odróżniające je od innych danin publicznych. Należą do nich m.in.:

1. Pobór, który związany jest wyłącznie z przywozem lub wywozem towarów podlegających cłu, z wyjątkami określonymi w przepisach prawa.
2. Przedmiot cła, czyli towar. Określony został w unijnym prawie celnym jako stan faktyczny lub prawny, z którym ustawodawca wiąże powstanie obowiązku uiszczenia cła. Przy czym przedmiot ten należy rozpatrywać w dwóch aspektach, tj. w aspekcie jakościowym – jest nim wprowadzenie towaru na unijny obszar celny lub jego wyprowadzenie przez granicę celną państwa lub unii celnej, a także w aspekcie materialnym – przedmiotem cła jest towar,

⁴² A. Drozdek, *Charakter prawny instytucji przedawnienia prawa do ustalenia wysokości długu celnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Rzeszowskiego. Seria Prawnicza” 2016, nr 19, s. 14; K. Machalica-Drozdek, *Stosunek prawny zobowiązania...*, s. 216 i n.

⁴³ Sygn. III SA/Łd 540/10, Lex nr 758246.

⁴⁴ Sygn. V SA 1303/01, Lex nr 109284; podobnie: A. Drozdek, *Charakter prawny cła...*, s. 111 i n.

który ma być obciążony cłem. Idąc dalej tym tokiem rozumowania, stwierdzić należy, że „towarem celnym” staje się towar przywożony spoza obszaru celnego, wywożony poza granicę obszaru celnego lub przewożony przez obszar celny tylko wtedy, gdy istnieje obowiązek przedstawienia go do kontroli celnej przeprowadzonej przez upoważniony do tego organ administracji celnej.

3. Określenie podmiotu cła, którym jest podmiot czynny pobierający cło (odpowiednie organy publicznoprawne), jak również podmioty, które są zobowiązane do uiszczenia tego świadczenia (podmiot bierny). Podmiotem czynnym jest zatem związek prawny (Unia Europejska, państwo) reprezentowany przez organy celne, zaś podmiotem biernym jest szeroko rozumiany podmiot, dokonujący obrotu towarowego z zagranicą, na którym ciąży obowiązek uiszczenia należnego cła.

Ponadto stwierdzić należy, że przepisy polskiego prawa celnego wypełniają lukę wynikającą z braku niektórych unormowań w unijnym kodeksie celnym, które świadomie prawodawca unijny pozostawił do dyspozycji prawa krajowego.

Podsumowanie

Analiza materiału normatywnego dokonana w niniejszym opracowaniu pozwala na sformułowanie następujących wniosków końcowych.

Ustalenie cech normatywnych cła powinno stanowić punkt wyjścia dla wszelkich badań nad charakterem prawnym cła. Cechy te powinny być zrekonstruowane z całości systemu prawa. Należy je traktować jako cechy charakteryzujące cło. Są to zatem cechy konstytutywne, które należy nazwać cechami pierwotnymi (podstawowymi) cła, będącymi jednocześnie jej cechami minimalnymi i koniecznymi (każda danina publiczna posiada wszystkie cechy danin publicznych w ogólności oraz dodatkowe cechy odróżniające ją od pozostałych danin).

Jak wykazały badania, charakterystyczną cechą normatywną wyróżniającą cło spośród innych danin publicznych jest to, iż pobierane jest przez uprawnione do tego organy celne od podmiotów przewożących towary przez granicę obszaru celnego. Regulacje zawarte w przepisach krajowego prawa celnego pozwalają z kolei na sformułowanie wniosku, że jest to danina publiczna, która ustalana i pobierana jest na podstawie taryfy celnej od podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą, w związku z przemieszczaniem się towaru przez granicę celną państwa lub grupy państw tworzących unię celną.

W tych regulacjach prawnych ustawodawca określa podstawowe zasady dotyczące nakładania ceł lub używa pojęcia cła w kontekście, który pozwala na ustalenie jego cech. Tytuł aktu prawnego, w którym pojawia się pojęcie cła, oraz jego miejsce w systemie prawa również może stanowić źródło, na podstawie którego można ustalić jego cechy oraz pełnione funkcje. Cło obok celu fiskalnego realizuje również inne cele, np. ochronne w sferze obrotu towarowego z zagranicą.

W konsekwencji powoduje to, że cło jest daniną publiczną o własnych charakterystycznych cechach konstrukcyjnych, odróżniających ją spośród innych danin publicznych. Mimo że regulacje prawne z zakresu prawa celnego nie zawierają definicji cła, to należy wskazać, że istnieje wiele „postanowień kodeksowych”, pozwalających określić poszczególne cechy normatywne instytucji cła, które z kolei dają podstawę do odrębnego traktowania cła jako daniny publicznej.

Literatura

- Banaszak B., *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2012.
- Bień-Kacała A., *O definiowaniu danin publicznych raz jeszcze. Uwagi na tle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 19 lipca 2001 r. (P 9/09)*, w: *Państwo i prawo wobec współczesnych wyzwań. Zagadnienia prawa konstytucyjnego. Księga jubileuszowa Jerzego Jaskierni*, red. R. Czarny, K. Spryszak, Toruń 2012.
- Bień-Kacała A., *Daniny publiczne. Próba rekonstrukcji pojęcia na tle postanowień Konstytucji RP z 1997 r.*, w: *Prawo i administracja*, t. II, red. R. Budzinowski, Piła 2003.
- Bień-Kacała A., *Zasada władztwa daninowego w Konstytucji RP z 1997 r.*, Toruń 2005.
- Dębowska-Romanowska T., *Dylematy interpretacyjne artykułu 217 Konstytucji*, w: *Ex inuria non oritur ius. Księga ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, red. A. Gomułowicz, J. Małecki, Poznań 2003.
- Dębowska-Romanowska T., *Pojęcia podatków i innych danin publicznych w świetle konstytucji*, w: *Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Wrocław 2009.
- Dębowska-Romanowska T., *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010.
- Drozdek A., *Charakter prawny cła jako daniny publicznej w krajowym i unijnym prawie celnym*, Szczecin 2017.
- Drozdek A., *Charakter prawny instytucji przedawnienia prawa do ustalenia wysokości długu celnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Rzeszowskiego. Seria Prawnicza” 2016, nr 19.

- Drwiłło A., *Identyfikacja cel*, w: *Podstawy celnictwa*, red. J. Jura, Warszawa 2008.
- Kosikowski C., *Problem suwerenności finansowej państwa członkowskiego Unii Europejskiej*, w: *Finanse publiczne i prawo finansowe – realia i perspektywy zmian. Księga Jubileuszowa dedykowana Profesorowi Eugeniuszowi Ruśkowskiemu*, red. L. Etel, M. Tyniewicki, Białystok 2012.
- Krawiel K., *Konstytucyjne podstawy cła jako daniny publicznej określonej przez prawo wspólnotowe. Zastępowalność ustawy przez akty prawa wspólnotowego*, „Przeegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 2009, nr 5.
- Krzywoń A., *Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, Warszawa 2011.
- Kuś A., *Podstawy prawa celnego*, w: *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Warszawa 2002.
- Lasiński-Sulecki K., *Komentarz do art. 30 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej*, LEX/el.
- Lasiński-Sulecki K., Morawski W., *Przepisy ogólne*, w: *Wspólnotowy kodeks celny. Komentarz*, red. W. Morawski, Warszawa 2007.
- Machalica-Drozdok M., *Stosunek prawny zobowiązania celno-podatkowego w obrocie towarowym z zagranicą*, Warszawa 2015.
- Mik C., *Europejskie prawo wspólnotowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, t. I, Warszawa 2000.
- Reiwer-Kaliszewska A., *Środki antydumpingowe jako prawnofinansowy instrument ochrony gospodarki unii europejskiej*, Gdynia 2012.
- Wurzel S., *Podstawowe zagadnienia prawa celnego*, „Palestra” 1987, nr 2.

Akty prawne

- Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 326 z dn. 26.10.2012, s. 47.
- Rozporządzenie Komisji WE nr 1789/2003 z dnia 11 września 2003 r., zmieniające rozporządzenie Rady (EWG) nr 2568/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz wspólnej taryfy celnej, Dz. Urz. WE L nr 281.
- Rozporządzenie Komisji (UE) nr 861/2010 z dnia 5 października 2010 r., zmieniające załącznik nr I do Rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz wspólnej taryfy celnej, Dz. Urz. UE L 284 z dnia 29.10.2008 r.
- 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 nr 269 z dnia 10.10.2013 r., s. 1 z późn. zm.

- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 2016/1036 z dnia 8 czerwca 2016 r. w sprawie ochrony przed przywozem produktów po cenach dumpingowych z krajów niebędących członkami Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE L 176, s. 21 z późn. zm.
- Decyzja Rady nr 2014/335/UE, Euratom z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie systemu zasobów własnych Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE. L 168 z dnia 7.06.2014 r., s. 105.
- Konstytucja RP z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. nr 78, poz. 483 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 459 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych, tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 1578 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska, tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 519 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 14 marca 2003 r. o referendum ogólnokrajowym, tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 318 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne, tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 1880 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 43 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tekst jedn. Dz.U. z 2016 r., poz. 1870 z późn. zm.

Orzecznictwo

- Wyrok TK z 1 września 1998 r., sygn. U 1/98, Lex nr 33952, OTK 1998, nr 5, poz. 63.
- Wyrok TK z 9 lutego 1999 r., sygn. U 4/98, Lex nr 36157, OTK 1999, nr 1, poz. 4.
- Uchwała siedmiu sędziów NSA w Warszawie z 22 czerwca 2015 r., sygn. II FPS 3/15, Lex nr 1739631.
- Wyrok NSA z 6 marca 2002 r., sygn. V SA 1303/01, Lex nr 109284.
- Wyrok NSA z 18 lutego 2009 r., sygn. I GSK 297/08, Lex nr 516679.
- Wyrok WSA w Łodzi z 15 grudnia 2010 r., sygn. III SA/Łd 540/10, Lex nr 758246.

**NORMATIVE FEATURES OF CUSTOMS DUTY AS A PUBLIC LEVY
IN POLISH AND EUROPEAN UNION LAW****Summary**

The aim of the presented article is to order and systematize features of customs duty as a public levy resulting from Polish and European Union customs law. The European Union's law is a special type of a legal system characterising with an autonomous position in comparison with other legal systems. It comprises a set of provisions covering legal regulations initially drawn up by European Communities and then, by the European Union, as well as, partially by the Member States themselves. Independence of the European Union's law also results from the fact that this law has own system of sources of law, own procedures of enactment, interpretation as well as application control and protection thereof. Transferring to the European Union some of its sovereign laws, Poland authorised the European Union authorities to independently adopt customs law.

A characteristic normative feature distinguishing customs in Polish and European Union customs law consists in collecting customs by duly authorised customs authorities from entities importing and exporting goods through the customs area's borders. Regulations included in the domestic customs law provisions indicate that it is a public levy that is stipulated and collected on the grounds of customs tariff from entities conducting foreign trade in goods in connection with transferring goods through the customs border of a state or a group of states constituting a customs union. Customs duties' collection is related with import or export of goods subject to customs duties.

Keywords: customs, public levy, the Constitution, legal system