

DECYZJA W POSTĘPOWANIU W SPRAWACH CELNYCH – ANALIZA ZAKRESU ZMIAN

Mirosława Laszuka

1. Wprowadzenie – zakres zmian w postępowaniu w sprawach celnych

Obowiązujący do dnia 30 kwietnia 2016 roku Wspólnotowy Kodeks Celny¹ (WKC) oraz przepisy wykonawcze² bardzo ogólnie regulowały aspekty procesowe prawa celnego. Normy prawa procesowego zawarte w WKC stanowiły jedynie wytyczne i określały podstawowe zasady służące realizacji prawa materialnego. Państwa członkowskie dookreślały te zasady w wewnętrznych przepisach prawnych.³

Uwzględniając powyższe, do momentu wejścia w życie unijnego kodeksu celnego⁴ (UKC), w Polsce postępowanie w sprawach celnych oparte było w głównej mierze na regulacjach ustawy – Ordynacja podat-

-
- 1 Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny, Dz.Urz. L 302 z 19.10.1992 r. ze zm.
 - 2 Rozporządzenie Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, Dz.Urz. WE L 253 z 1993 r. ze zm.
 - 3 A. Gorgol, A. Kuś, P. Smoleń, Zarys finansów publicznych i prawa finansowego, Warszawa 2011, s. 328.
 - 4 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny, Dz.Urz. UE L 269 z 2013 r. ze zm.

kowa⁵. Zgodnie z treścią art. 73 ustawy Prawo celne⁶, obowiązującego do dnia wejścia w życie ustawy z dnia 22 czerwca 2016 r. o zmianie ustawy – Prawo celne⁷, stosowane były odpowiednio przepisy art. 12 oraz działu IV o.p., z uwzględnieniem zmian wynikających z przepisów prawa celnego. Z kolei w przypadku wydawania zaświadczeń stosowane były odpowiednio przepisy działu VIIIa ustawy Ordynacja podatkowa.

UKC po raz pierwszy reguluje jednolitą dla państw członkowskich procedurę dotyczącą wydawania i zarządzania decyzjami. Zgodnie z pkt 22 preambuły do UKC „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”.

Potrzeba powyższych zmian wynika z pełnej elektronizacji wymiany i przechowywania danych. Zgodnie z treścią art. 6 ust. 1 UKC przewidywane jest stworzenie wspólnych systemów elektronicznych na poziomie Unii Europejskiej, między innymi do wydawania decyzji, pozwoleń i ich zmiany. Stan ten ma być osiągnięty najpóźniej do dnia 31 grudnia 2020 roku. Dlatego też ustawodawca unijny dąży do ujednoczenia przepisów proceduralnych.

Biorąc pod uwagę powyższe, na gruncie nowych unijnych przepisów celnych do postępowania w sprawach celnych stosowane są:

- art. 22-32 UKC,
- art. 8-15 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (rozporządzenie wykonawcze)⁸;

5 Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.

6 Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne, tekst jedn. Dz.U. z 2016 r. poz. 1880.

7 Ustawa z dnia 22 czerwca 2016 r. o zmianie ustawy – Prawo celne oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1228.

8 Dz.Urz. UE L 343 z 2015 r.

- art. 8-18 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (rozporządzenie delegowane)⁹.

Oprócz unijnych regulacji w niewielkim zakresie obowiązują również regulacje krajowe. Skutkiem wejścia w życie UKC była konieczność przemodelowania „krajowego” postępowania celnego i oparcie go przede wszystkim na przepisach „unijnych”. Obecnie, zgodnie z treścią znowelizowanego art. 73 pkt 1 ustawy Prawo celne, do postępowania w sprawach celnych stosuje się przepisy art. 12, art. 141-143, art. 168, art. 170 oraz działu IV rozdziałów 2, 5, 6, 9, 10, 11 – z wyłączeniem art. 200, oraz rozdziałów 21-23 ustawy Ordynacja podatkowa, a do odwołań stosuje się odpowiednio także przepisy art. 140 § 1, art. 162 § 1-3, art. 163 § 2, art. 169 § 1 i 1a, art. 210 § 1 pkt 1-6 i 8 oraz § 2, art. 220-223, art. 226-229, art. 232, art. 233 § 1 i 2, art. 234 oraz art. 234a ustawy Ordynacja podatkowa.

Analizując zakres zmian, należy stwierdzić, że widoczna jest odrębność zasad postępowania w sprawach celnych od postępowania podatkowego. Sytuacja taka powoduje to, że organ celny nie może wszczęć i prowadzić jednego postępowania w zakresie wszystkich należności przywozowych powstających w stosunku do jednego towaru i jednego konkretnego zdarzenia (np. zaniżenia wartości celnej, nielegalnego wprowadzenia towaru, niedotrzymania warunku zwolnienia towaru z należności przywozowych). Biorąc pod uwagę powyższe, organ zobligowany jest do wszczęcia i prowadzenia dwóch odrębnych postępowań.

2. Decyzja w postępowaniu w sprawach celnych

UKC wprowadza w art. 5 pkt 39 definicję decyzji. Zgodnie z treścią powyższego artykułu decyzją jest każdy akt wydany przez organy celne odnoszący się do przepisów prawa celnego zawierający orzeczenie w konkretnej sprawie, który pociąga za sobą skutki prawne dla zainteres

9 *Ibidem.*

sowanej osoby lub zainteresowanych osób. Decyzję w powyższym rozumieniu należy utożsamiać z wszelkimi rozstrzygnięciami zapadającymi w toku postępowania w sprawach celnych. Przepisy kodeksu wyraźnie podkreślają, że wydane decyzje obowiązują na terenie całego obszaru celnego UE.

Do dnia 1 maja 2016 roku w odniesieniu do decyzji stosowano przepisy Ordynacji podatkowej. Ustawa Ordynacja podatkowa nie definiowała pojęcia „decyzja”. W treści art. 207 o.p. ustawodawca określa, że organ podatkowy orzeka w sprawie w drodze decyzji, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej, a następnie wskazuje, że decyzja rozstrzyga sprawę co do jej istoty albo w inny sposób kończy postępowanie w danej instancji. Ustawodawca używa w Ordynacji sformułowań „decyzja organu podatkowego” lub „decyzja”, bez bliższych określeń. W doktrynie używa się określenia „decyzja podatkowa”. Zaznaczyć należy, że UKC używa terminu „decyzja” w szerszym znaczeniu niż w Ordynacji podatkowej. Pojęcie tej decyzji obejmuje „ordynacyjne” pojęcia decyzji i postanowienia zaskarżalnego, natomiast postanowienia, na które nie służy zażalenie, zgodnie z Ordynacją podatkową, stanowią na gruncie prawa celnego czynności materialno-techniczne.¹⁰

Pojęcie decyzji jest immanentnie związane z prawem administracyjnym.¹¹ W prawie administracyjnym decyzję definiuje się jako akt administracyjny stanowiący jednostronne ustalenie organu administracji publicznej o wiążących dla jednostki (i organu) konsekwencjach normy prawa administracyjnego.¹²

Podkreślić należy, że w UKC brak jest pojęcia postanowienia. W postępowaniu w sprawach celnych postanowienia nie są wydawane. Na gruncie Ordynacji podatkowej aktami administracyjnymi wydawanymi przez organy podatkowe są decyzje i postanowienia. Postanowienia, tak jak i decyzje, są jednostronnymi i władczymi aktami administracyjnymi indywidualnymi. Przy takim sposobie rozumienia

10 Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy – Prawo celne oraz niektórych innych ustaw, www.sejm.gov.pl, s. 37.

11 A. Drywa, *Odpowiedzialność odszkodowawcza za wydanie niegodnej z prawem decyzji podatkowej*, Warszawa 2014, s. 29.

12 J. Boć (red.), *Prawo administracyjne*, Wrocław 2000, s. 312

„decyzji”, jaki przyjęto w UKC, można przyjąć, że mieszczą się w tym pojęciu także postanowienia, a nawet akceptacje czy zgody.¹³

Przepisy UKC wyróżniają decyzje wydane na wniosek oraz decyzje wydane z urzędu, a także decyzje korzystne dla wnioskodawcy/zainteresowanej osoby oraz decyzje niekorzystne dla wnioskodawcy/zainteresowanej osoby. Podział na decyzje korzystne i niekorzystne stanowi rozwiązanie nowe, niewystępujące w regulacjach innych gałęzi prawa. Również dotychczas stosowana w postępowaniu w sprawach celnych Ordynacja podatkowa nie zawiera takiego podziału. Należy przyjąć, że decyzją korzystną wydawaną na wniosek osoby zainteresowanej jest decyzja w pełni zgodna z treścią i intencją wniosku. Nie można wykluczyć również decyzji korzystnych wydawanych z urzędu. Przepisy UKC nie przewidują dla takich decyzji szczególnej formy ani też wymogów co do jej zawartości. Jednak zdecydowana większość decyzji wydawanych z urzędu, to decyzje niekorzystne. Decyzje wydane na wniosek nie w pełni go uwzględniające są również decyzjami niekorzystnymi.

W przypadku decyzji niekorzystnych albo w sytuacji, gdy organ celny ma wątpliwości, czy decyzja, którą zamierza wydać jest czy nie jest korzystna dla osoby, unijny ustawodawca wprowadził instytucję powiadomienia wnioskodawcy lub osoby zainteresowanej o podstawach, na których zamierza oprzeć decyzję.¹⁴ Zarówno wnioskodawca, jak i osoba zainteresowana (decyzje wydane z urzędu) mają możliwość przedstawienia swojego stanowiska w określonym terminie – 30 dni, rozpoczynającym swój bieg z dniem powiadomienia lub z dniem uznania go za doręczone. Od określonego powyżej terminu są wyjątki. Przykładowo, gdy decyzja odnosi się do wyników kontroli towarów, w przypadku których nie złożono żadnej deklaracji skróconej, deklaracji do czasowego składowania, zgłoszenia do powrotnego wywozu ani zgłoszenia celnego, organy celne mogą wymagać od zainteresowanej osoby przedstawienia jej opinii w ciągu 24 godzin. Po wyrażeniu stanowiska przez stronę postępowania organ celny podejmuje decyzję.

Przepis art. 22 ust. 6 UKC przewiduje wyjątki, w których nie ma obowiązku powiadamiania strony postępowania. Wynikają one ze spe-

13 Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy – Prawo celne oraz niektórych innych ustaw, www.sejm.gov.pl, s. 33.

14 Art. 22 ust. 6 UKC.

cyfiki wydanych decyzji (do wydania decyzji trzeba posiadać szczególną wiedzę, a wyrażenie opinii przez wnioskodawcę nie wpłynie na treść decyzji ze względu na brak określonej wiedzy) lub ze szczególnych sytuacji, w których wydawane są decyzje. Dotyczy to między innymi decyzji wydanych w sprawie WIT, WIP, decyzji odmawiających przyznania korzyści w postaci kontyngentu taryfowego, gdy już osiągnięto określoną wielkość tego kontyngentu albo też decyzji, których wydania wymaga charakter bądź poziom zagrożenia bezpieczeństwa i ochrony Unii oraz jej mieszkańców, zdrowia ludzi, zwierząt lub roślin, środowiska lub konsumentów.

Oprócz powyższego artykułu wyjątki takie przewidują przepisy rozporządzenia delegowanego. Przepis art. 6 rozporządzenia delegowanego przewiduje szczególne przypadki, w których wnioskodawca/osoba zainteresowana nie ma możliwości przedstawienia swojego stanowiska. Są to następujące sytuacje:

- gdy wniosek nie spełnia warunków do jego przyjęcia,
- gdy organy celne powiadamiają osobę, która złożyła przywózową deklarację skróconą, o tym, że towary nie zostały załadowane w przypadku przesyłek kontenerowych przewożonych transportem morskim i lotniczym,
- gdy decyzja dotyczy powiadomienia wnioskodawcy o decyzji Komisji w sprawie zwrotu lub umorzenia należności celnych (w sytuacji gdy państwo przekazuje Komisji akta sprawy w celu podjęcia decyzji przez Komisję),
- gdy unieważnia się numer EORI.

Zaznaczyć należy, że instytucja dająca możliwość przedstawienia swojego stanowiska (określana również jako „prawo do bycia wysłuchanym”) gwarantuje wnioskodawcy lub osobie zainteresowanej możliwość nie tylko zapoznania się ze stanowiskiem organu, ale także zaprezentowania swoich argumentów i przekonania organu do swojego sposobu rozwiązania sprawy.

Przepisy rozporządzenia wykonawczego przewidują szczególną procedurę dotyczącą prawa do bycia wysłuchanym. Dotyczy to sytuacji, gdy decyzja jest przygotowywana przez organ celny w ramach przepro-

wadzanego procesu weryfikacji lub kontroli. Decyzja ma dotyczyć wyników weryfikacji lub kontroli.

Przepisy UKC również szczegółowo określiły tryb wydawania decyzji na wniosek. Osoba, która składa wniosek o wydanie decyzji dotyczącej stosowania przepisów prawa celnego powinna dostarczyć wszystkie informacje wymagane przez właściwe organy celne niezbędne do wydania decyzji.¹⁵ Po złożeniu wniosku następuje etap sprawdzenia warunków przyjęcia wniosku, gdzie organ celny niezwłocznie i nie później niż w terminie 30 dni od otrzymania wniosku sprawdza warunki przyjęcia wniosku.¹⁶ Są one następujące¹⁷:

- wnioskodawca dokonał rejestracji jako przedsiębiorca (w przypadkach, gdy jest to wymagane przez procedurę, której dotyczy wniosek);
- wnioskodawca posiada siedzibę na obszarze celnym Unii Europejskiej (w przypadkach, gdy jest to wymagane przez procedurę, której dotyczy wniosek);
- wniosek złożono organowi celnemu wyznaczonemu do przyjmowania wniosków w danym państwie członkowskim (tj. organowi właściwemu dla miejsca, w którym są prowadzone lub dostępne główne księgi rachunkowe wnioskodawcy na potrzeby celne i w którym ma być prowadzona przynajmniej część działalności, której dotyczy decyzja;
- wniosek nie dotyczy decyzji wydanej z takim samym zamiarem co poprzednia decyzja adresowana do tego samego wnioskodawcy, którą unieważniono lub cofnięto w roku poprzedzającym wniosek ze względu na fakt, że wnioskodawca nie wypełnił obowiązku nałożonego na niego na mocy tej decyzji.

W sytuacji gdy wniosek spełnia powyższe wymogi, w terminie 30 dni od daty otrzymania wniosku, organ celny powiadamia wnioskodawcę o przyjęciu wniosku. Datą przyjęcia wniosku jest data jego otrzymania przez organ celny. Jednak gdy wniosek nie spełnia powyższych wymogów, wówczas wnioskodawca jest wzywany do uzupełnienia in-

15 Art. 22 ust. 1 UKC.

16 Art. 22 ust. 2 UKC.

17 Art. 11 rozporządzenia delegowanego.

formacji w rozsądnym terminie, maksymalnie 30 dni. Gdy wnioskodawca uzupełni brakujący wniosek, następuje przyjęcie wniosku z datą otrzymania wymaganych przez organ celny informacji, o czym organ celny powiadamia wnioskodawcę. Z kolei gdy wnioskodawca nie uzupełni wniosku w określonym terminie, organ celny powiadamia go o odmowie przyjęcia wniosku. Powiadomienie o odmowie przyjęcia wniosku stanowi niekorzystną decyzję organu celnego bez prawa do wypowiedzenia. Zaznaczyć należy, że w przypadku braku informacji o przyjęciu lub odrzuceniu wniosku – należy traktować jako przyjęcie wniosku z datą złożenia lub datą przekazania ostatniej żądanej informacji.

Wydanie niekorzystnej decyzji łączy się, jak wspomniano powyżej, z obowiązkiem powiadomienia wnioskodawcy o podstawach, na których decyzja ma być oparta. Przepisy dają tu możliwość przedstawienia stanowiska w terminie 30 dni.¹⁸ Podkreślić należy, że powyższy 30-dniowy termin przedłuża termin wydania decyzji, który i tak jest bardzo długi – 120 dni.

Organy celne wydają decyzję nie później niż w terminie 120 dni od daty przyjęcia wniosku. Przepisy mogą przewidywać krótsze terminy, na przykład pozwolenie na procedurę uszlachetniania czynnego i biernego 30 dni¹⁹. Jednak gdy organy celne nie mogą dotrzymać terminu wydania decyzji, informują o tym wnioskodawcę przed jego upływem, podając przyczyny i wskazując dodatkowy okres, który uznają za niezbędny do wydania decyzji. Jeżeli nie przewidziano inaczej, dodatkowy okres nie powinien przekraczać 30 dni.²⁰

Oprócz wyżej wymienionych możliwości przedłużenia określonego w UKC terminu wydania decyzji, rozporządzenie delegowane przewiduje również inne przypadki przedłużenia terminu postępowania. Zgodnie z treścią art. 13 rozporządzenia delegowanego możliwe jest to również, gdy:

- po przyjęciu wniosku, organ celny właściwy do wydania decyzji uzna za konieczne zwrócić się do wnioskodawcy o dostarczenie dodatkowych informacji w celu podjęcia decyzji – termin

18 Art. 8 rozporządzenia delegowanego.

19 Art. 22 ust. 3 UKC.

20 Art. 22 ust. 3 UKC.

- na dostarczenie tych informacji nie przekracza 30 dni (termin na wydanie decyzji przedłuża się o ten okres);
- organ celny właściwy do podjęcia decyzji przedłużył termin konsultacji z innym organem celnym (termin na wydanie decyzji przedłuża się o ten sam okres co przedłużenie okresu konsultacji);
 - istnieją poważne podstawy uzasadniające podejrzenie naruszenia przepisów prawa celnego, a organy celne prowadzą dochodzenia oparte na tych podstawach (termin na wydanie decyzji przedłuża się o czas niezbędny do zakończenia tych dochodzeń, jednak nie dłużej niż 9 miesięcy).

Uwzględniając powyższe, należy stwierdzić, że ustawodawca oprócz tego, że przewiduje długi termin na przeprowadzenie postępowania i daje możliwość jego przedłużenia o 30 dni, to również w przepisach wykonawczych daje możliwość dodatkowego przedłużenia w szeregu innych sytuacji. Z kolei w przypadku postępowania wszczętego z urzędu, zarówno UKC, jak i uzupełniające przepisy unijne oraz krajowe nie określają maksymalnego terminu postępowania. Decyduje tu przede wszystkim zasada niezwłocznego księgowania i udostępniania należności celnych jako środka własnego UE.

Ustanowienie tak długich terminów znacznie pogarszają sytuację strony. Terminy określone w postępowaniu w sprawach celnych są znacznie dłuższe niż terminy określone w art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej: „załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania”. Uwzględniając powyższe terminy zarówno w postępowaniu w sprawach celnych, jak i podatkowym, należy stwierdzić, że nie ma możliwości prowadzenia jednego postępowania przy imporcie towarów ze względu na znaczące różnice w terminach postępowania. Rozwiązanie jest niekorzystne dla strony postępowania. Pomimo że pkt 42 preambuły do UKC mówi o potrzebie zapewnienia szybkiego zwolnienia towarów, to jednak w przypadku terminów określonych w kodeksie, wydaje się, że zasada szybkości nie ma zastosowania.

W sposób bardzo ogólny uregulowane zostały decyzje wydawane przez organ celny bez uprzedniego wniosku zainteresowanej osoby (decyzje wydawane z urzędu). Zgodnie z treścią art. 29 UKC do decyzji wydawanych z urzędu stosuje się zasadniczą część przepisów określających tryb wydawania decyzji na wniosek. Ustawodawca nie sprecyzował szczegółowych zasad i wymogów mających zastosowanie tylko do wydawania decyzji z urzędu. Jak już wspomniano, brak jest określonych terminów takiego postępowania.

W przypadku postępowania w sprawach celnych wszczętego z urzędu, przepisy UKC nie przewidują formalnego wszczęcia odrębnym aktem administracyjnym, nie ma też obowiązku powiadamiania strony o wszczęciu postępowania. Również znowelizowana ustawa Prawo celne tych zagadnień nie precyzuje. Zaznaczyć należy, że moment wszczęcia postępowania jest kwestią niezwykle ważną dla strony postępowania, ponieważ pozwala ściśle określić, od kiedy mają wobec strony zastosowanie instytucje służące ochronie jej uprawnień procesowych. Ponadto wszczęcie postępowania na żądanie strony lub z urzędu oddziela w wyraźny sposób postępowanie od pozostałych procedur i czynności, które nie są zaliczane do postępowania.²¹

Biorąc pod uwagę podział decyzji na korzystne dla strony i niekorzystne, należy wnioskować, że brak powiadomienia osoby zainteresowanej o wszczęciu postępowania może wynikać z obowiązku powiadomienia wnioskodawcy o podstawach, na których decyzja ma być oparta, czyli tzw. prawa do wysłuchania. Powoduje to uruchomienie niezbędnego dla poprawności całego procesu etapu postępowania, w którym osoba zainteresowana będzie miała prawo do czynnego udziału w postępowaniu. Jednak należy się zastanowić, czy rzeczywiście można mówić w tym przypadku o realizacji zasady czynnego udziału stron w postępowaniu.

Problemem jest również fakt, że unijne przepisy prawa celnego ogólnych zasad postępowania w sprawach celnych nie przewidują. Określają jedynie zasadę udzielania informacji – art. 14 UKC „Każda osoba może zwrócić się z wnioskiem o informacje dotyczące stosowa-

21 B. Witkowska, Wszczęcie postępowania podatkowego, „Doradca Podatnika” 2006, nr 22, <http://www.e-podatnik.pl/>

nia przepisów prawa celnego. Wniosek może zostać odrzucony, jeżeli dotyczy działalności, która nie wchodzi w zakres faktycznie planowanej międzynarodowej wymiany towarowej.” Również ustawa Prawo celne nie formułuje takich zasad, ani nie odsyła w tym zakresie do stosowania przepisów Ordynacji podatkowej.

Kolejną cechą charakterystyczną, a zarazem wadą postępowania w sprawach celnych wszczętego z urzędu jest brak obowiązku formalnego zakończenia postępowania. W przypadku postępowania w sprawach celnych wszczętego na wniosek UKC przewiduje zakończenie postępowania tylko w drodze decyzji. Może to powodować naruszenie podstawowych zasad państwa prawnego, a mianowicie zasady zaufania obywateli do organów państwa, jak również zasady bezpieczeństwa prawnego.

3. Postępowanie odwoławcze i tryby nadzwyczajne

Przepisy regulujące zasady wydawania decyzji przez organ celny w postępowaniu w sprawach celnych gwarantują realizację zasady dwuinstancyjności. Zgodnie z art. 44 ust. 1 UKC każda osoba, której bezpośrednio i indywidualnie dotyczy decyzja wydana przez organ celny, ma prawo do odwołania się od takiego rozstrzygnięcia. Prawo do odwołania przysługuje również osobie, która wystąpiła do organów celnych z wnioskiem o wydanie decyzji i której takiej decyzji nie wydano w określonym przepisami prawa terminie. UKC nie gwarantuje natomiast realizacji zasady dewolutywności, brak jest stwierdzenia, że odwołanie rozpatruje organ wyższego szczebla. Kwestia ta pozostawiona jest państwowym członkowskim.

Podkreślić należy, że postępowanie odwoławcze unijny ustawodawca potraktował bardzo ogólnie, pozostawiając regulacje szczegółowe państwowym członkowskim. Na podstawie art. 44 ust. 4 UKC państwa członkowskie zostały zobligowane do zapewnienia procedury odwoławczej umożliwiającej szybkie potwierdzenie lub skorygowanie decyzji wydawanych przez organy celne. Przepisy prawa celnego również w niewielkim stopniu regulują postępowanie odwoławcze. W art. 90e ustawy Prawo celne ustawodawca określa, że załatwienie sprawy w postępowaniu

niu odwoławczym powinno nastąpić nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia otrzymania odwołania przez organ odwoławczy. Wskazuje też, że przed wydaniem decyzji organ odwoławczy powinien wyznaczyć osobie, której dotyczy decyzja, siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Termin ten za zgodą osoby może zostać skrócony²². Jest to rozwiązanie podobne do ustanowionego przepisami UKC prawa do bycia wysłuchanym.

W pozostałych nieuregulowanych kwestiach ustawa Prawo celne odsyła do Ordynacji podatkowej. Jak już wspomniano powyżej, do postępowania odwoławczego w sprawach celnych stosuje się następujące przepisy Ordynacji podatkowej: art. 140 § 1, art. 162 § 1-3, art. 163 § 2, art. 169 § 1 i 1a, art. 210 § 1 pkt 1-6 i 8 oraz § 2, art. 220-223, art. 226-229, art. 232, art. 233 § 1 i 2, art. 234 oraz art. 234a. Można więc stwierdzić, że zarówno UKC, jak i ustawa Prawo celne postępowanie odwoławcze regulują w niewielkim zakresie.

Podobnie jak w WKC oraz w Ordynacji podatkowej, zgodnie z treścią art. 45 ust. 1 UKC prawo do wniesienia odwołania nie powoduje wstrzymania wykonania zaskarżonej decyzji. Organy celne wstrzymują jednak wykonanie decyzji w całości lub w części, jeżeli mają uzasadnione powody, aby sądzić, że zaskarżona decyzja jest sprzeczna z przepisami prawa celnego lub istnieje obawa spowodowania nieodwracalnej szkody dla osoby zainteresowanej. Jednak wstrzymanie wykonania decyzji nakładającej należności celne uzależnione jest od złożenia zabezpieczenia. Wyjątkiem jest sytuacja, w której złożenie zabezpieczenia mogłoby spowodować poważne gospodarcze lub społeczne trudności dłużnika.

Przepisy ustawy Prawo celne uszczegóławiają powyższą kwestię poprzez określenie organów właściwych do wstrzymania decyzji. Zgodnie treścią art. 73b ustawy Prawo celne, w sprawie wstrzymania wykonania decyzji właściwy jest organ celny, który wydał decyzję (do czasu przekazania odwołania wraz z aktami sprawy właściwemu organowi odwoławczemu) lub organ odwoławczy (po otrzymaniu odwołania wraz z aktami sprawy).

Zupełnie nowym rozwiązaniem jest wprowadzenie tzw. „trybów nadzwyczajnych”. Pozwalają one na wyeliminowanie z obrotu praw-

22 Art. 90d ustawy – Prawo celne.

nego decyzji organów celnych w trybie innym niż odwoławczy. Tryby nadzwyczajne uregulowane zostały w art. 23 ust. 3 oraz art. 27 i art. 28 UKC. Przepisy powyższe regulują sytuację, gdy organ celny może unieważnić, zmienić lub cofnąć swoje decyzje.

Przepis art. 23 ust. 3 UKC daje możliwość unieważnienia, zmiany lub cofnięcia decyzji zarówno korzystnych, jak i niekorzystnych wydawanych na wniosek, w sytuacji gdy nie jest ona zgodna z przepisami prawa celnego. Należy stwierdzić, że przesłanka powyższa została określona w sposób bardzo ogólny. Obowiązujące do 1 maja 2016 roku regulacje zawierały enumeratywnie wymienione przesłanki wzruszenia. Daje to duże możliwości organowi celnemu, a tym samym nie chroni wnioskodawcy. Decyzje tego rodzaju powinny, co do zasady, kształtować w sposób trwały sytuację prawną adresata. Zasada ogólnej trwałości ostatecznych decyzji ma podstawowe znaczenie dla stabilizacji opartych na decyzji stosunków prawnych, dlatego w świadomości społecznej zasada ta uchodzić będzie z pewnością za jedno z kardynalnych założeń całego systemu ogólnego postępowania administracyjnego²³.

UKC w sposób bardziej szczegółowy przewiduje możliwości unieważnienia, cofnięcia lub zmiany decyzji korzystnej dla posiadacza decyzji. Organy celne, zgodnie z treścią art. 27 UKC, unieważniają decyzję korzystną dla posiadacza decyzji, jeżeli decyzja została podjęta na podstawie nieprawidłowych lub niekompletnych informacji, a posiadacz decyzji wiedział lub powinien był wiedzieć, że informacje są nieprawidłowe lub niekompletne. Na skutek powyższych informacji została wydana decyzja, która byłaby inna, gdyby informacje były prawidłowe i kompletne. O unieważnieniu decyzji strona powinna zostać powiadomiona. Unieważnienie jest skuteczne od dnia, w którym pierwotna decyzja stała się skuteczna.

Jak wspomniano powyżej, korzystna decyzja może zostać również cofnięta lub zmieniona w przypadkach innych niż określone dla unieważnienia. Może to mieć miejsce w sytuacji, gdy jeden lub kilka warunków wymaganych do jej wydania nie zostało spełnionych lub przestało być spełnianych albo też na wniosek posiadacza decyzji. O cofnięciu

23 W. Dawidowicz, *Ogólne postępowanie administracyjne. Zarys systemu*, Warszawa 1962, s. 123.

lub zmianie decyzji należy powiadomić osobę, do której decyzja została skierowana.

4. Podsumowanie

Wprowadzone zmiany dotyczące przepisów mają na celu zapewnić jednolitych zasad wydawania decyzji na terenie całej Unii Europejskiej (unii celnej). Związane jest to z kolei ze stworzeniem wspólnych systemów elektronicznych, między innymi do wydawania decyzji, pozwoleń, najpóźniej do dnia 31 grudnia 2020 roku. Jednak nowe zasady dotyczące wydawania decyzji spowodowały szereg problemów zarówno dla strony postępowania, jak i dla organów.

Analizując wady nowych rozwiązań, wskazać należy uregulowania dotyczące postępowania w sprawach celnych prowadzonego z urzędu. Ustawodawca nie sprecyzował, poza odesłaniem do przepisów regulujących procedurę na wnioski, żadnych bardziej szczegółowych zasad i wymogów mających zastosowanie do postępowania prowadzonego z urzędu. Jak wskazano wcześniej, zainicjowanie takiego postępowania nie wymaga jego formalnego wszczęcia odrębnym aktem administracyjnym, brak jest określonych terminów postępowania. Powoduje to, że postępowanie prowadzone z urzędu jest niejasne, a przecież zdecydowana większość decyzji wydawanych z urzędu jest decyzjami niekorzystnymi. Również tryb nadzwyczajny przewidziany w stosunku do decyzji wydawanych z urzędu jest niejasny. Przesłanka unieważnienia, zmiany lub cofnięcia decyzji została sformułowana zbyt ogólnie, co nie wpływa korzystnie na zapewnienie trwałości sytuacji prawnej adresata decyzji.

Jednak głównym problemem są istotne różnice w zasadach postępowania w sprawach podatkowych i postępowania w sprawach celnych – dotyczy to między innymi terminów. W związku z tym organ celny nie może wszcząć i prowadzić jednego postępowania w zakresie wszystkich należności przywozowych powstających w stosunku do jednego towaru i jednego konkretnego zdarzenia. Wymagane jest wszczęcie i prowadzenie dwóch odrębnych postępowań. Wskazać należy, że decyzja w zakresie podatku z tytułu importu jest konsekwencją rozstrzygnięcia w zakresie cła (cło wchodzi do podstawy opodatkowania, powstanie

cia rodzi obowiązek pobrania podatku). Mając więc na uwadze znacznie dłuższe maksymalne terminy do załatwienia sprawy przewidziane przez przepisy UKC, należy stwierdzić, że organ powinien najpierw wszcząć i zakończyć postępowanie w sprawach celnych, a następnie w oparciu o jego wynik wszcząć i przeprowadzić postępowanie podatkowe.

W związku z powyższym powstaje szereg problemów, szczególnie w przypadku sądów rozpatrujących skargi. Szczególny problem może stwarzać sytuacja, gdy upłynie termin 30 dni od doręczenia, a strona postępowania nie wniesie skargi na decyzję wymierzającą należności celne (np. w sytuacji gdy stawka celna równa była 0% lub była stosunkowo niska wysokość), jednak nie będzie zgadzać się z decyzją podatkową i złoży skargę. W sytuacji powyższej w postępowaniu sądowym powstanie problem wynikający z faktu, że decyzja podatkowa jest konsekwencją decyzji celnej. Uchylenie decyzji podatkowej jest niemożliwe. Nie jest możliwe również uchylenie decyzji celnej, która jest decyzją ostateczną i prawomocną, a tym samym upłynął termin złożenia odwołania. Uchylenie tej decyzji byłoby sprzeczne z zasadą pewności prawa.