

Zasady prawne obrotu celnego towarów po Brexicie między Zjednoczonym Królestwem a UE

Legal Principles of Customs Trade in Goods after Brexit Between the United Kingdom and the EU

Abstract

The aim of this paper is to analyse the regulatory scope of the EU-UK Trade and Cooperation Agreement in the aspect of customs turnover of goods, with particular emphasis on its legal principles. The main research problem is to find answers to two research questions: is preferential tariff treatment with a zero duty rate in customs turnover between the UK and the EU the only type of customs turnover and can it be stated that it is duty-free turnover? The analysis shows that duty-free turnover basically concerns the fulfilment of the principles of preferential origin of goods. Failure to fulfil them results in determining the duty due in accordance with the calculation elements. The analysed issues are significant and important from the point of view of customs turnover, but are little recognised in the literature on the subject.

KEYWORDS: UK-EU customs turnover, legal principles of UK-EU customs turnover, preferential tariff treatment, preferential origin of goods, non-preferential origin of goods

SŁOWA KLUCZOWE: obrót celny UK-UE, zasady prawne obrotu celnego UK-UE, preferencyjne traktowanie taryfowe, preferencyjne pochodzenie towarów, niepreferencyjne pochodzenie towarów

EWA GWARDZIŃSKA – doktor habilitowany nauk prawnych, profesor Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, ORCID: 0000-0003-1656-2078, e-mail: egwardz@sgh.waw.pl

KATARZYNA MARAK – doktor nauk prawnych, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, ORCID – 0000-0002-3402-5770, e-mail: katarzyna.marak@ue.wroc.pl

1 | Uwagi wprowadzające

Proces wychodzenia Zjednoczonego Królestwa^[1] z UE po 43 latach członkostwa rozpoczął się 23 czerwca 2016 r., gdy większość społeczeństwa opowiedziała się w referendum za takim działaniem. Proces negocjacyjny ustalający zasady wyjścia UK z UE został ostatecznie określony w umowie o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej^[2] oraz deklaracji politycznej określająca ramy przyszłych stosunków między Unią Europejską a Wielką Brytanią^[3].

Stworzona w 2016 r. przez Michaela Emersona^[4] prognostyczna analiza wyjścia UK z UE w oparciu o dotychczasowe pięć modeli brexitu, t.j. proste członkostwo w WTO, model reżimu Europejskiego Obszaru Gospodarczego (EOG) z uregulowaniami norweskimi, pozostanie w unii celnej, model szwajcarski czy model kanadyjski, urzeczywistniły się w praktyce, gdzie żaden z tych modeli nie mógł mieć zastosowania do Zjednoczonego Królestwa tak, aby był akceptowalny przez UE i nie zachęcał do dalszych procesów dezintegracji przez zarażenia innych państw członkowskich i wpływał na jego eskalację. Dokonując weryfikacji tych modeli Michael Emerson stwierdził, że proste członkostwo w WTO oznaczałoby poważne szkody dla dostępu do rynku UE zarówno dla towarów, jak i usług; reżim EOG jest niezgodny z chęcią kontrolowania migracji; pozostanie w unii celnej ograniczyłoby możliwości prowadzenia wolnego handlu z resztą świata; model szwajcarski nie byłby akceptowalny dla UE, a model kanadyjski nie jest naprawdę istotny dla przyszłej umowy handlowej między UK a UE, ale bardziej dla przypadków państw trzecich.

Ostatecznie w umowie o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa przyjęto model szósty oparty na strefie wolnego handlu z formułą DCFTA (Deep and Comprehensive Free Trade Area), zawartą zgodnie z przepisami WTO i w zasadzie umowa ta jako taka nie jest czymś wyjątkowym. Jej wyjątkowość polega jednak na tym, że strefy wolnego handlu uważane są za najniższą formę integracji i wiele państw rozpoczyna integrację od tej

¹ Pełna nazwa brzmi: Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej (United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland). W artykule stosowany jest skrót Zjednoczone Królestwo lub UK.

² Dz. Urz. L 29 z 31.01.2020.

³ Dz. Urz. 2020/C 34/01.

⁴ Michael Emerson, „Which Model for Brexit? CEPS Special Report” nr 147 (2016). [dostęp: 13.6.2024].

luźnej współpracy, aby ją następnie pogłębić, a w przypadku porozumienia UE z UK mamy do czynienia ze zrezygnowaniem ze ściślejszej integracji w ramach UE na rzecz jej ograniczenia do strefy wolnego handlu^[5]. A zatem możemy pokusić się o postawienie tezy, że Zjednoczone Królestwo, wychodząc z UE, pozostawiło sobie furtkę powrotu do struktur unijnych – pozostając w strefie wolnego handlu i mając w przyszłości możliwość wchodzenia na wyższe etapy integracyjne.

2 | Zakres regulacyjny umowy o handlu i współpracy między UE a Zjednoczonym Królestwem w obrocie celnym

Umowa o handlu i współpracy między UE i Europejską Wspólnotą Energii Atomowej z jednej strony, a Zjednoczonym Królestwem Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z drugiej (Trade and Cooperation Agreement – TCA)^[6] została podpisana 30 grudnia 2020 r., tymczasowo była stosowana od 1 stycznia 2021 r. a weszła w życie 1 maja 2021 r. Składa się ona z 7 części i obejmuje:

- wspólne i instytucjonalne postanowienia Umowy;
- handel i inne aspekty ekonomiczne relacji, takie jak lotnictwo, energetyka, transport drogowy i zabezpieczenie społeczne;
- współpracę w zakresie egzekwowania prawa i wymiaru sprawiedliwości w sprawach karnych;
- kwestie „tematyczne”, w szczególności współpracę w zakresie opieki zdrowotnej;
- udział w programach UE, głównie współpracy naukowej w ramach programu Horyzont;
- rozstrzyganie sporów;
- postanowienia końcowe.

⁵ Jarosław Kundera, „Umowa o handlu i współpracy między UE a Wielką Brytanią” *Przegląd Europejski*, nr 2 (2021): 108-109. <https://doi.org/10.31338/1641-2478pe.2.21.7>.

⁶ Dz.Urz. UE L 149/10 z 30.04.2021.

Ponadto zawiera kilka załączników i trzy dołączone protokoły, które obejmują: współpracę administracyjną i zwalczanie oszustw w dziedzinie podatku VAT oraz wzajemną pomoc w odzyskiwaniu podatków; wzajemną pomoc administracyjną w sprawach celnych; koordynację zabezpieczenia społecznego.

Umowa TCA jest przykładem umowy stowarzyszeniowej z ambitną współpracą w kwestiach gospodarczych, społecznych, środowiskowych i rybołówstwa i bliskiego partnerstwa w zakresie bezpieczeństwa obywateli, określająca preferencyjne ustalenia w takich obszarach, jak handel towarami i usługami, handel cyfrowy, własność intelektualna, zamówienia publiczne, lotnictwo i transport drogowy, energia, rybołówstwo, koordynacja zabezpieczenia społecznego, egzekwowanie prawa i współpraca sądowa w sprawach karnych, współpraca tematyczna i udział w programach Unii. Opiera się na postanowieniach zapewniających równe szanse i poszanowanie karty praw podstawowych UE^[7], ale nie obejmuje polityki zagranicznej, bezpieczeństwa zewnętrznego i współpracy obronnej. W sprawach obrotu towarowego obejmuje:

- klasyfikację towarów w handlu w nomenklaturze taryfowej każdej ze Stron zgodnie z Systemem Zharmonizowanym (HS) (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art.18 TCA);
- swobodę tranzytu, zgodnie z art. V GATT 1994 wraz z uwagami i postanowieniami uzupełniającymi (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 20 TCA);
- zakaz stosowania ceł na towary pochodzące ze Zjednoczonego Królestwa i UE w obrocie celnym (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 21 i 22 TCA);
- zakaz przyjmowania i stosowania ograniczeń w przywozie i wywozie towarów lub sprzedaży na wywóz jakiegokolwiek towaru, chyba że zgodnie z art. XI GATT 1994 wraz z uwagami i postanowieniami uzupełniającymi (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 26 TCA);
- zakaz wyznaczania i utrzymywania monopolu w przywozie lub wywozie, który oznacza wyłączne prawo podmiotu lub udzielenie podmiotowi upoważnienia do przywozu towaru lub jego wywozu (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 27 TCA);

⁷ Dz.Urz. C 326 z 26.10.2012.

- wprowadzanie i prowadzenie wszelkich procedur licencjonowania przywozu, zgodnie z art. 1–3 i art. 5 Porozumienia WTO w sprawie licencjonowania przywozu (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 28 TCA);
- wprowadzanie i prowadzenie wszelkich procedur licencjonowania wywozu lub wszelkie zmiany w istniejącej procedurze licencjonowania wywozu, który powinien być opublikowany w taki sposób, aby umożliwić rządowi, przedsiębiorstwom handlowym i innym zainteresowanym stronom zapoznanie się z nimi (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 29 TCA);
- ustalanie wartości celnej towarów zgodnie z art. VII GATT 1994 wraz z uwagami i postanowieniami uzupełniającymi i Porozumieniem w sprawie ustalania wartości celnej, zgodnie z art. 1–17 wraz z uwagami interpretacyjnymi (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 30 TCA);
- określanie praw i obowiązków zgodnie z art. VI GATT 1994, porozumienia antydumpingowego, porozumienia w sprawie subsydiów (Subsidies and Countervailing Measures – SCM), art. XIX GATT 1994, Porozumienia w sprawie środków ochronnych i art. 5 porozumienia w sprawie rolnictwa (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 32 ust. 1 TCA);
- stosowanie środków antydumpingowych i wyrównawczych zgodnie z wymogami porozumienia antydumpingowego i porozumienia SCM oraz zgodnie z uczciwą i przejrzystą procedurą (część II, rozdz. I, tytuł I, rozdział I art. 32 ust. 3 TCA);
- ustalenie preferencyjnego traktowania taryfowego towarów pod warunkiem, że towary te spełniają wszystkie pozostałe wymogi preferencyjnego pochodzenia (Rozdział 2, Sekcja 1, art. 39–52 TCA).

Przedstawione powyżej regulacje w zakresie obrotu towarowego opierają się w tym zakresie na regulacjach WTO, jednak warto podkreślić w tym miejscu, że UE implementowała je do swojego porządku prawnego. A zatem zaprezentowane w umowie TCA regulacje prawne nie stanowią żadnego *novum* regulacyjnego zarówno dla UE, jak i UK. W przypadku tej umowy podobnie, jak ma to miejsce w przypadku innych umów w obrocie gospodarczym, wszystkie podmioty muszą przestrzegać zasad, procedur i przepisów określonych w umowie zgodnie z zasadą *pacta sunt servanda*^[8],

⁸ Patrz: Sebastian Denest, „Znaczenie zasady *pacta sunt servanda* i dobrej wiary w prawie traktatów” *Kortowski Przegląd Prawniczy*, nr 4 (2021): 69–77 oraz Oleg I. Tiunov „*Pacta Sunt Servanda: the Principle of Observing International Treaties in the Epoch of the Slave-Ownning Society*” *Saint Louis University Law Journal*, nr 4 (1994): 929–945.

w tym również zasad i przepisów prawa celnego oraz umów celnych^[9] a także międzynarodowych umów sprzedaży towarów^[10].

3 | Zasady prawne obrotu celnego towarów stosowane między UE a UK

Zjednoczone Królestwo wychodząc z UE stało się państwem trzecim, co oznacza, że obrót towarowy wchodzi w zakres obrotu celnego i dotyczy eksportu oraz importu towarów i nie może odbywać się na zasadzie wewnątrzunijnej dostawy czy nabycia towarów, gdzie nie ma ceł w obrocie z państwami członkowskimi. W stosunku do państw trzecich stosowane są cła i procedury celne, ale umowa TCA przewiduje preferencyjny obrót bezcłowy tylko dla towarów mających pochodzenie unijne i pochodzenie Zjednoczonego Królestwa.

Wśród ogólnych zasad prawnych dotyczących obrotu celnego między Zjednoczonym Królestwem a UE zawartych w umowie TCA możemy zaliczyć:

- Zakaz nakładania ceł i ich stosowania w preferencyjnym pochodzeniu towarów;
- Nakładanie ceł w niepreferencyjnym pochodzeniu towarów.

⁹ Wiesław Czyżowicz, Ewa Gwardzińska, „Umowy w obsłudze celnej towarów”, [w:] *Umowy gospodarcze. Zagadnienia wybrane*, red. Jerzego Gospodarka (Warszawa: Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, 2010), 299.

¹⁰ Katarzyna Marak, „Międzynarodowa umowa sprzedaży towarów według Konwencji wiedeńskiej jako część międzynarodowego prawa prywatnego sensu largo” *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu. Ekonomia i Międzynarodowe Stosunki Gospodarcze*, nr 1193 (2008): 191-210.

3.1. Zakaz nakładania ceł i ich stosowania w preferencyjnym pochodzeniu towarów

Preferencyjne pochodzenie towarów zawarte w umowie TCA obejmuje zakaz nakładania i stosowania ceł w oparciu o warunki nabywania pochodzenia, jakie powinny spełniać towary, aby korzystać z wymienionych środków zawartych w umowie i przewidujących stosowanie preferencyjnych środków taryfowych oraz zobowiązań przyjętych przez UE w odniesieniu do Zjednoczonego Królestwa i odwrotnie^[11]. Preferencyjne traktowanie taryfowe obejmuje trzy reguły mające zastosowanie do towarów:

- całkowicie uzyskanych na terytorium stron Umowy TCA;
- wytworzonych na terytorium Strony wyłącznie z materiałów pochodzących z jej terytorium;
- wytworzonych na terytorium Strony zawierających materiały nie pochodzące, pod warunkiem, że spełniają one wymogi określone w załączniku reguł pochodzenia dla poszczególnych produktów.

Reguły te, choć opierają się na trzech zasadach, w założeniu dotyczą dwóch reguł, gdyż pierwsza i druga odwołuje się do reguły towaru całkowicie uzyskanego w państwie korzystającym, druga zaś obejmuje pewną obróbkę lub przetworzenie w państwie korzystającym. Pierwsze dwie reguły są wierną kopią art. 44 Rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446^[12] oraz zasady terytorialności określonej w art. 42 powołanego aktu prawnego^[13].

W przypadku pierwszego kryterium, czyli produktów całkowicie uzyskanych na terytorium umawiającej się strony lub pochodzących z tej strony, bierze się pod uwagę, zgodnie z art. 5 TCA:

¹¹ Ewa Gwardzińska, Jakub Chowaniec, „Zasady i reguły ustalania preferencyjnego pochodzenia towarów w UE” *Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych*, nr 7 (2021): 10-18.

¹² Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego, Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015.

¹³ Gwardzińska et al., „Zasady i reguły ustalania preferencyjnego pochodzenia towarów w UE”, 14.

1. produkty mineralne wydobyte z ziemi lub pozyskane z dna morskiego;
2. produkty roślinne tam uprawiane lub zebrane;
3. żywe zwierzęta tam urodzone i wyhodowane;
4. produkty uzyskane od żywych zwierząt tam chowanych;
5. produkty pochodzące z ubitych zwierząt tam urodzonych i chowanych;
6. produkty uzyskane przez polowania lub połowy tam przeprowadzone;
7. produkty uzyskane z akwakultury tam, gdzie organizmy wodne, w tym ryby, mięczaki, skorupiaki, inne bezkręgowce wodne i rośliny wodne urodziły się lub zostały wyhodowane z materiału obsadowego, takiego jak jaja, ikra, narybek, palczaki, larwy, parr, smolt lub inne młode ryby w stadium postlarwalnym, poprzez interwencję w proces chowu lub wzrostu w celu zwiększenia produkcji, taką jak regularne zarybianie, karmienie lub ochrona przed drapieżnikami;
8. produkty rybołówstwa morskiego i inne produkty wydobyte z morza znajdującego się poza wszystkimi morzami terytorialnymi przez statek Strony;
9. produkty wytworzone na pokładzie statku Strony wyłącznie z produktów, rybołówstwa morskiego i innych produktów wydobytych z morza znajdującego się poza wszystkimi morzami terytorialnymi przez statek Strony;
10. produkty wydobyte z dna morskiego lub podglebia poza jakimkolwiek morzem terytorialnym pod warunkiem, że Strona ma prawo do eksploatacji takiego dna morskiego lub podglebia lub prowadzenia tam prac;
11. odpady i złom powstające w wyniku działalności produkcyjnej tam przeprowadzonej;
12. odpady i złom pochodzące z zebranych tam produktów zużytych pod warunkiem, że produkty te nadają się wyłącznie do odzysku surowców;
13. produkty wytworzone tam wyłącznie z produktów wyżej wymienionych.

Drugie kryterium, czyli stosowanie wystarczającej obróbki lub przetworzenia, potrzebnego do uzyskania preferencyjnego pochodzenia produktu końcowego, jest ustalane na podstawie listy reguł zawartej w umowie TCA. Określają one rodzaje obróbki lub przetwarzania, którym muszą zostać poddane materiały nie pochodzące, aby produkt uzyskał

preferencyjne pochodzenie. Mogą one nadawać status pochodzenia według następujących podstawowych kryteriów:

- zmiany w klasyfikacji taryfowej,
- procesu produkcji,
- maksymalnej wartości lub masy materiałów niepochodzących;
- wszelkie inne wymogi określone konkretnie w załączniku I ORIG-2 Reguł pochodzenia dla poszczególnych produktów.

Zmiany w klasyfikacji towarowej mogą obejmować zmiany w dziale, pozycji lub podpozycji Systemu Zharmonizowanego (HS), określonych w załączniku do umowy i przedstawionych w uwagach wprowadzających do reguł pochodzenia poszczególnych produktów. W pierwszym przypadku oznacza produkcję z materiałów niepochodzących, objętych którymkolwiek działem, z wyjątkiem działu produktu, i oznacza to, że wszelkie materiały niepochodzące użyte do wytworzenia produktu muszą być klasyfikowane do działu (2-cyfrowy poziom Systemu Zharmonizowanego) innego niż produkt (tj. zmiana w dziale).

W drugim przypadku oznacza produkcję z materiałów niepochodzących objętych dowolną pozycją z wyjątkiem pozycji danego produktu; oznacza to, że wszelkie materiały niepochodzące użyte do wytworzenia produktu muszą być klasyfikowane do pozycji (4-cyfrowy poziom Zharmonizowanego Systemu) innej niż pozycja danego produktu (tj. zmiana pozycji).

W trzecim przypadku oznacza produkcję z materiałów niepochodzących objętych dowolną podpozycją, z wyjątkiem podpozycji danego produktu i oznacza, że każdy materiał niepochodzący wykorzystany do produkcji produktu musi być klasyfikowany do podpozycji (6-cyfrowego Systemu Zharmonizowanego) innej niż podpozycja produktu (tj. zmiana podpozycji).

W procesie produkcji istotna jest kwestia niewystarczającej produkcji, która powoduje obejście działań produkcyjnych, tworząc jednocześnie utrwalone praktyki manipulacji i obejmuje wytwarzanie produktu na terytorium Strony, opierając się wyłącznie na jednej lub większej liczbie następujących czynności przeprowadzonych na materiałach niepochodzących, które wchodzi w zakres katalogu zamkniętego niewystarczającej produkcji. I tu umowa TCA w art. 7 ORIG powiela art. 47 Rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 wyliczając:

- czynności konserwowania, takie jak suszenie, mrożenie, przechowywanie w solance i inne podobne czynności, których jedynym celem

jest zapewnienie, aby produkty pozostały w dobrym stanie podczas transportu i składowania;

- rozłączanie i łączenie opakowań;
- mycie, czyszczenie; odkurzanie, usuwanie rdzy, oleju, farby lub innych pokryć;
- wszelkie prasowanie materiałów i artykułów włókienniczych;
- proste czynności malowania i polerowania;
- łuskanie i częściowe lub całkowite bielenie ryżu; polerowanie i glazurowanie zbóż i ryżu; bielenie ryżu;
- czynności polegające na barwieniu lub aromatyzowaniu cukru lub formowaniu kostek cukru; częściowe lub całkowite mielenie cukru w postaci stałej;
- obieranie ze skóry, drylowanie i łuskanie owoców, orzechów i warzyw;
- ostrzenie, proste szlifowanie lub przycinanie;
- przesiewanie, odsiewanie, sortowanie, klasyfikowanie, ocenianie, dobieranie, łącznie
- z tworzeniem zestawów artykułów;
- proste umieszczanie w butelkach, puszkach, flakonach, torbach, skrzynkach, pudełkach, umieszczanie na kartach lub tablicach oraz wszystkie inne proste czynności związane z pakowaniem;
- umieszczanie lub drukowanie znaków, etykiet, logo i innych znaków rozpoznawczych na produktach lub ich opakowaniach;
- proste mieszanie produktów, nawet różnych rodzajów; mieszanie cukru z dowolnymi
- materiałami;
- proste dodawanie wody lub rozcieńczanie wodą lub inną substancją, które nie zmienia
- w istotny sposób właściwości produktu albo odwadnianie lub denaturacja produktów;
- prosty montaż części artykułów w celu utworzenia całego artykułu lub rozkładanie produktów na części;
- ubój zwierząt.

Postanowienia uzgodnień preferencyjnych w umowie TCA przewidują ponadto, że materiały nie pochodzące, które nie mogą być użyte w procesie wytwarzania produktu w celu uzyskania statusu pochodzenia, mogą mimo wszystko zostać użyte do uzyskania takiego statusu pod warunkiem, że ich całkowita wartość nie przekracza określonego progu (tolerancji).

Odsetek dopuszczalnej tolerancji ogólnej różni się w zależności od umowy, w przypadku umowy TCA wynosi od 10% do 15% z wyłączeniem tekstyliów i produktów włókienniczych, które wchodzą w zakres tolerancji szczególnej. Tolerancja ta może być zgodnie z art. 6 ORIG TCA:

- wyrażona wagowo i nie może przekraczać 15% masy produktu stosowanego do wytwarzania produktów sklasyfikowanych w działach 2 i 4–24 Systemu Zharmonizowanego, innych niż przetworzone produkty rybołówstwa objęte działem 16,
- wyrażona w cenie *ex-works* produktu i nie może przekraczać 10% tej ceny materiałów niepochodzących stosowanych do wytworzenia wszystkich pozostałych produktów, z wyjątkiem produktów sklasyfikowanych w działach 50–63 Systemu Zharmonizowanego;
- w przypadku tekstyliów i produktów włókienniczych sklasyfikowanych w działach 50–63 Systemu Zharmonizowanego stosuje się inne odchylenia tolerancji, które określone są do produktów zawierających co najmniej dwa podstawowe materiały włókiennicze, dotyczące masy całkowitej niepochodzących podstawowych materiałów włókienniczych, które nie przekraczają 10% masy całkowitej wszystkich użytych podstawowych materiałów włókienniczych, np. przędza wykonana z poliuretanu dzielona na elastyczne segmenty z polieteru, nawet rdzeniowa – maksymalne dopuszczalne odchylenie wynosi 20%, zaś w przypadku np. taśmy składającej się z rdzenia z folii aluminiowej lub rdzenia z folii z tworzywa sztucznego, nawet pokrytej proszkiem aluminiowym, o szerokości nieprzekraczającej 5 mm, i przełożoną przezroczystym lub kolorowym spoiwem umieszczonym pomiędzy dwoma warstwami folii z tworzywa sztucznego – maksymalne dopuszczalne odchylenie wynosi 30% (zgodnie z uwagami wprowadzającymi do reguł pochodzenia dla poszczególnych produktów – uwaga 6 i 7 TCA).

Problematyka tolerancji ogólnej i szczególnej oraz proces wystarczającej obróbki lub przetworzenia, potrzebnego do uzyskania preferencyjnego pochodzenia produktu końcowego, pomimo, że zasady ustalane są na podstawie listy reguł w zawartej umowie TCA, to jednak te reguły w praktyce sprawiają najwięcej trudności w ustalaniu preferencyjnego pochodzenia towarów. Niewłaściwe zastosowanie tych zasad powoduje, że towar nie może skorzystać z preferencyjnego traktowania taryfowego i stosowane są zasady niepreferencyjnego pochodzenia towarów.

3.2. Nakładanie ceł w niepreferencyjnym pochodzeniu

W przypadku ustalenia niepreferencyjnego pochodzenia towarów w obrocie celnym między Zjednoczonym Królestwem a UE stosowane są cła. Dotyczy to w zasadzie towarów wytworzonych na terytorium Strony zawierających materiały niepochodzące pod warunkiem, że nie spełniają one wymogów określonych dla preferencyjnego pochodzenia towarów, które zostały określone w załączniku ORIG-2 (Reguły pochodzenia dla poszczególnych produktów) oraz towarów nie posiadających statusu towarów całkowicie tam uzyskanych.

W przypadku określania należnego cła zastosowanie mają elementy kalkulacyjne, do których zaliczamy: taryfę celną, pochodzenie towarów oraz wartość celną. Wyjście Zjednoczonego Królestwa z UE spowodowało, że odzyskało ono możliwość samodzielnego kształtowania taryfy celnej. W związku z tym w obrocie celnym między Zjednoczonym Królestwem a UE mamy do czynienia z dwoma taryfami celnymi – brytyjską i unijną.

Unijna taryfa celna, podobnie jak brytyjska, oparta jest na Zharmonizowanym Systemie Oznaczania i Kodowania Towarów (Harmonized Commodity Description and Coding System) zwanym popularnie HS, który został opracowany przez Radę Współpracy Celnej (RWC – Customs Cooperation Council – CCC), obecnie Światową Organizację Celną (World Customs Organization – WCO), i ustanowiony na mocy międzynarodowej konwencji zawartej w Brukseli w dniu 14 czerwca 1983 r. w sprawie Zharmonizowanego Systemu Określania i Kodowania Towarów^[14]. Ta międzynarodowa konwencja, wraz z protokołem zmian do niej z dnia 24 czerwca 1986 r., została zatwierdzona w imieniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej decyzją Rady 87/369/EWG^[15] i na jej bazie państwa członkowskie ówczesnej Wspólnoty Europejskiej stworzyły nową nomenklaturę towarową – Scaloną Nomenklaturę Towarową (Combined Nomenclature – CN), która grupuje ok. 10 000 towarów.

Międzynarodowy System HS wdrożony jest obecnie w ponad 200 państwach na całym świecie (m.in. w państwach członkowskich UE, w USA, Japonii i Chinach) i obejmuje ponad 5000 grup towarowych. Jest on

¹⁴ Dz. Urz. WE L 198 z 20.07.1987.

¹⁵ Decyzja Rady 87/369/EWG z dnia 7 kwietnia 1987 r. dotycząca zawarcia Międzynarodowej Konwencji w sprawie Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów oraz Protokołu zmian do tej Konwencji Dz. Urz. WE L 198 z 1987.

aktualizowany, średnio co 5-6 lat przez Komitet Systemu Zharmonizowanego, powołany z ramienia Światowej Organizacji Celnej.

Unijna nomenklatura CN również oparta jest na nomenklaturze HS i przejmuje pozycje i sześciocyfrowe podpozycje HS. Jedynie cyfry siódma i ósma wprowadzają dodatkowe podpodziały charakterystyczne dla CN. Warto podkreślić w tym miejscu, że podpozycja CN podana w zgłoszeniu przywożonych towarów określa: jaka stawka celna powinna mieć zastosowanie oraz sposób traktowania towarów do celów statystycznych lub innych polityk UE^[16]. Co roku, najpóźniej do dnia 31 października, w Dzienniku Urzędowym UE publikowana jest zaktualizowana wersja Nomenklatury Scalonej, obowiązująca na rok następny, dostępna we wszystkich językach państw członkowskich UE.

Nomenklatura ta stała się również podstawą do przyjęcia 1 stycznia 1988 r. nowej, użytkowej, ujednoliconej, zintegrowanej taryfy celnej Unii Europejskiej tzw. TARIC (Tarif Intégrée des Communautés européennes – Integrated Tariff of the European Communities), bez której elektroniczna obsługa celna towarów byłaby niemożliwa.

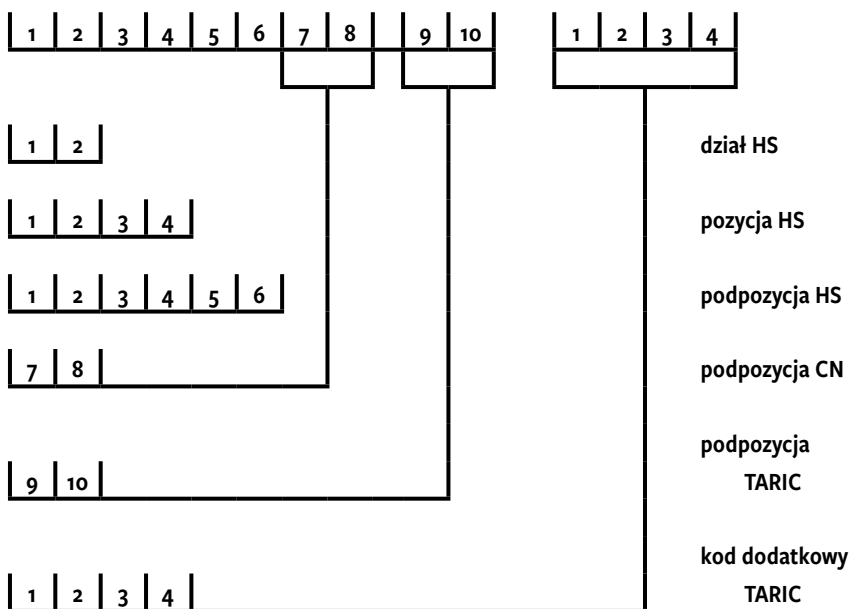
W TARICu towary kodowane są według nomenklatury TARIC (podobnie zresztą jak ich odpowiedniki narodowe w poszczególnych państwach członkowskich UE, w Polsce jest to ISZTAR) składającej się z dziesięciu cyfr i czterech kodów dodatkowych ze znakami alfanumerycznymi, które obecnie używane są do utrzymywania^[17]:

- złożonych ceł antydumpingowych i ceł wyrównawczych;
- komponentów rolnych;
- substancji farmaceutycznych wymienionych w części trzeciej, sekcji II Nomenklatury Scalonej;
- produktów CITES (Konwencja Waszyngtońska);
- cen referencyjnych dla ryb;
- pewnych innych środków przywozowych i wywozowych, dla których wymagany jest podział kodu CN/TARIC.

¹⁶ Combined Nomenclature. https://taxation-customs.ec.europa.eu/business/calculation-customs-duties/customs-tariff/combined-nomenclature_en. [dostęp: 23.7.2024].

¹⁷ Polski system ISZTAR 4 jest odpowiednikiem systemu TARIC UE. Jest on identyczny z TARIC, tym co różni oba systemy jest stawka podatku VAT i akcyzowego.

Rys. nr 1. Struktura kodów TARIC i kodów dodatkowych



Źródło: ISZTAR4, https://ext-isztar4.mf.gov.pl/taryfa_celna/resource.xhtml?fileID=359146800&l=212&date=20240826&lang=PL&page=1

Wszystkie taryfy celne poszczególnych państw, niezależnie od tego, czy są sygnatariuszami konwencji Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów (tutaj dodatkowo musiały przyjąć system HS – dział, pozycję i podpozycję, a także wszystkie uwagi dotyczące sekcji, działów i podpozycji oraz zobowiązać się do tego, że nie będą modyfikowały ich zakresu, zgodnie z art. 3 konwencji), składają się z dwóch głównych podstawowych części:

- nomenklatury towarowej określonej w tym akcie nomenklaturą taryfową ze wszystkimi jej elementami (opisem słownym, kodem cyfrowym, regułami interpretacyjnymi i notami wyjaśniającymi, uzupełniającymi jednostkami miar);
- tabeli kolumn stawek celnych (wraz ogólnymi regułami ich stosowania i sposobami ich obliczania).

Brytyjska taryfa celna (UK Global Tariff – UKGT)^[18] została ogłoszona 19 maja 2020 r. przez Rząd Wielkiej Brytanii i weszła w życie 1 stycznia 2021 r. zastępując unijną taryfę celną, która obowiązywała do 31 grudnia 2020 r.^[19] i ma zastosowanie do wszystkich towarów importowanych do UK. Zawiera ona środki preferencyjne, w przypadku których Zjednoczone Królestwo zawarło nową umowę handlową lub porozumienie z państwem trzecim. W przypadku innych państw i terytoriów przedstawia stawki celne w oparciu o klauzulę najwyższego uprzywilejowania (KNU) Zjednoczonego Królestwa, gdzie średnia ważona stawka celna na towary importowane spadła z 2,1% do 1,5% (z wyłączeniem stawek innych niż *ad valorem*). Taryfa ta jest prostsza i łatwiejsza w użyciu z niższym systemem taryfowym niż unijna taryfa celna oraz jest ona wyrażona w funtach (£), a nie w euro^[20].

Zmiany obejmują zniesienie ceł na około 2000 towarów i upraszczając prawie 6000 pozycji taryfowych oraz zaokrąglając taryfy w dół do standardowych procentów i pozbywając się jednocześnie wszystkich „uciążliwych” taryf poniżej 2%^[21]. W ramach procesu uproszczenia, zmniejszono średnią taryfę na te towary z 6,8 do 6,0 procent^[22].

Zrezygnowano również ze skomplikowanej tabeli Meursinga UE, co pozwoliło znieść tysiące niepotrzebnych zmian taryfowych na towary – w tym ponad 13 000 zmian taryfowych na towary, takie jak ciasteczka, gofry, pizze, quiche, słodycze i smarowidła. UKGT zapewnia, że 60% importu

¹⁸ Trade Tariff: look up commodity codes, duty and VAT rates, <https://www.gov.uk/trade-tariff>. [dostęp: 21.8.2024]; Tariffs to trade with the UK from 1 January 2021, <https://data.api.trade.gov.uk/v1/datasets/uk-tariff-2021-01-01/versions/v4.0.449/metadata?format=html>. [dostęp: 21.8.2024].

¹⁹ UK Global Tariff (measures on declarable commodities). <https://www.api.gov.uk/dit/uk-global-tariff-measures-on-declarable-commodities/#uk-global-tariff-measures-on-declarable-commodities>. [dostęp: 1.5.2024].

²⁰ Ilaria Fusacchia, Luca Salvatici, Alan Winters, „UK Trade Policy Observatory, The Costs of Brexit” *Brefing Paper*, nr 51 (2020). <https://blogs.sussex.ac.uk/uktpo/files/2020/12/BP51FTA241220.pdf>. [dostęp: 30.6.2024].

²¹ Alan Winters, Michael Gasiore, Julia Magntorn Garrett, *New tariff on the block: What is in the UK's Global Tariff?*. <https://blogs.sussex.ac.uk/uktpo/2020/05/20/new-tariff-on-the-block-what-is-in-the-uks-global-tariff/#more-475>. [dostęp: 16.6.2024].

²² Ilaria Fusacchia, Luca Salvatici, Alan Winters, „The consequences of the Trade and Cooperation Agreement for the UK's international trade” *Oxford Review of Economic Policy*, nr 1 (2022): 27-49. <https://doi.org/10.1093/oxrep/grabo52>.

trafia do Zjednoczonego Królestwa bez cła na warunkach WTO lub poprzez istniejący preferencyjny dostęp^[23].

Na wzór UE w obrocie celnym stosowana jest Zintegrowana Taryfa Celna UK on-line^[24], która w swej konstrukcji podobna jest do TARICu UE, gdzie można wyszukiwać towar zakodowany w 4, 6, 8, 10 – cyfrowym kodzie oraz przypisaną do niego stawkę celną wraz z notami wyjaśniającymi w zakresie ogólnych reguł interpretacyjnych taryfy celnej oraz podatek VAT i podatek akcyzowy obowiązujący w UK.

Kolejnym elementem kalkulacyjnym, niezbędnym do określenia należnego cła, jest wartość celna. W zakresie jej ustalania stosowane przez UE i Zjednoczone Królestwo regulacje celne są identyczne, gdyż opierają się na Porozumieniu w sprawie stosowania Artykułu VII GATT,^[25] tzw. Kodeksie Wartości Celnej (KWC), który ujednolicił na płaszczyźnie międzynarodowej metody i zasady ustalania wartości celnej towarów oraz został implementowany do porządku prawnego UE. Niezwykle ważne było to, że zakazywał prawnie stosowanie arbitralnych i fikcyjnych metod wartościowania towarów. Wprowadzając sześć metod ustalania wartości celnej towarów, gdzie podstawową metodą jest wartość transakcyjna (oparta na cenie faktycznie zapłaconej lub należnej za towary importowane, zawarte na fakturze handlowej) oraz metody zastępcze, które muszą być stosowane sekwencyjnie (w ściśle określonej kolejności – jedna po drugiej). A są to^[26]:

- metoda wartości transakcyjnej;
- metoda wartości transakcyjnej towarów identycznych;

²³ UK Global Tariff backs UK businesses and consumers. <https://www.gov.uk/government/news/uk-global-tariff-backs-uk-businesses-and-consumers>. [dostęp: 28.9.2024].

²⁴ UK Integrated Online Tariff Look up commodity codes, import duties, taxes and controls, https://www.trade-tariff.service.gov.uk/find_commodity. [dostęp: 10.06.2024].

²⁵ Porozumienie ustanawiające Światową Organizację Handlu (WTO) sporządzone w Marakeszu dnia 15 kwietnia 1994 r., Dz. U. z 1995 r. nr 98, poz. 483. Załącznik 1A – Porozumieniu w sprawie stosowania Artykułu VII Układu Ogólnego w Sprawie Taryf Celnych i Handlu.

²⁶ Art. 70-74 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (wersja przekształcona), Dz. Urz. UE L 269/1 z dnia 10.10. 2013. Problematykę tą szeroko omawiają: Ewa Gwardzińska, Mirosława Laszuk, Małgorzata Masłowska, Robert Michalski, *Prawo celne* (Warszawa: Woltes Kluwer, 2017), 119-169 a także: Wiesław Czyżowicz, Ewa Gwardzińska, „Wartość celna towarów” *Doradztwo Podatkowe Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych*, nr 7 (2021): 31-39.

- metoda wartości transakcyjnej towarów podobnych;
- metoda ceny jednostkowej (metoda dedukcyjna);
- metoda wartości kalkulowanej;
- metoda ostatniej szansy.

Metody te implementowała zarówno UE, jak i Zjednoczone Królestwo do swojego ustawodawstwa celnego. Ostatnim elementem kalkulacyjnym służącym do określenia należnego cła jest pochodzenie towarów, które w przeważającej części obrotu towarowego UE-UK dotyczy zasad preferencyjnego pochodzenia towarów – niepreferencyjne pochodzenie towarów ze wskazaną w taryfie stawką celną obejmuje ok. 5% importu towarów^[27].

4 | Podsumowanie

Głównym problemem badawczym przyświecającym prowadzonym analizom było znalezienie odpowiedzi na dwa pytania badawcze: czy preferencyjne taktowanie taryfowe z zerową stawką celną w obrocie celnym między UK a UE jest jedynym rodzajem obrotu celnego i można twierdzić, że jest to obrót bezcłowy? Przeprowadzone analizy pokazały, że obrót celny towarów między UK a UE w praktyce gospodarczej w zasadzie oparty jest na preferencyjnym traktowaniu taryfowym z zerową stawką celną, ale nie dotyczy całego obrotu pomimo, że jest on dominujący nie jest jedynym jego rodzajem.

W rzeczywistości gospodarczej występuje również obrót, na który nakładane są cła w oparciu o elementy kalkulacyjne, t.j. taryfa celna, wartość celna czy pochodzenie towarów i stosowane są reguły niepreferencyjnego pochodzenia towarów. A często powielane twierdzenie, że jest to obrót bezcłowy nie do końca jest uzasadnione i sprawia wiele problemów podmiotom unijnym zaangażowanym w obrót celny z UK. O ile w przypadku towarów całkowicie uzyskanych w UK i UE lub wytworzonych wyłącznie z materiałów pochodzących z terytorium tej Strony określenie pochodzenia preferencyjnego jest stosunkowo proste, o tyle w przypadku przetworzenia lub obróbki z materiałów niepochodzących staje się skomplikowane,

²⁷ Winters et al., „New tariff”.

gdyż muszą one spełniać wymogi określone w regułach pochodzenia dla poszczególnych produktów.

Nie ulega wątpliwości, że wyjście Zjednoczonego Królestwa z UE spowodowało duże zmiany w obrocie celnym, gdyż UK stało się państwem trzecim. A zatem obrót towarowy nie mógł odbywać się na zasadzie wewnątrzunijnej dostawy czy wewnątrzunijnego nabycia towarów bez żadnych formalności celnych. Stał się obrotem celnym podlegającym pod zasady i procedury celne określone w przepisach prawa celnego, dotyczącego obsługi celnej towarów w zakresie eksportu i importu towarów ze wszystkimi formalnościami celnymi określonymi przez Strony w ich przepisach celnych, w tym z określaniem należnego cła na import towarów na podstawie elementów kalkulacyjnych, t.j. taryfa celna, wartość celna czy pochodzenie towarów.

Bibliografia

- Combined Nomenclature. <https://taxation-customs.ec.europa.eu/business/calculation-customs->
- Czyżowicz Wiesław, Ewa Gwardzińska, „Wartość celna towarów”, *Doradztwo Podatkowe Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych*, nr 7 (2021): 31-39.
- Czyżowicz Wiesław, Ewa Gwardzińska. „Umowy w obsłudze celnej towarów”, [w:] *Umowy gospodarcze. Zagadnienia wybrane*, red. Jerzego Gospodarka. Warszawa: Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, 2010.
- Denst Sebastian, „Znaczenie zasady pacta sunt servanda i dobrej wiary w prawie traktatów” *Kortowski Przegląd Prawniczy*, nr 4 (2021): 69-77.
- duties/customs-tariff/combined-nomenclature_en.
- Emerson Michael, „Which Model for Brexit? CEPS Special Report”, nr 147 (2016). https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2860010.
- Fusacchia Ilaria, Luca Salvantici, Alan Winters, „UK Trade Policy Observatory, The Costs of Brexit” *Brefing Paper*, nr 51 (2020). <https://blogs.sussex.ac.uk/uktpo/files/2020/12/BP51FTA241220.pdf>.
- Fusacchia, Ilaria, Luca Salvantici, Alan Winters, „The consequences of the Trade and Cooperation Agreement for the UK's international trade” *Oxford Review of Economic Policy*, nr 1 (2022): 27-49. <https://doi.org/10.1093/oxrep/grab052>.
- gospodarcze. Zagadnienia wybrane*, red. Jerzego Gospodarka. 299-310. Warszawa: Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, 2010.

- Gwardzińska Ewa, Jakub Chowaniec, „Zasady i reguły ustalania preferencyjnego pochodzenia towarów w UE” *Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych*, nr 7 (2021): 10-18.
- Gwardzińska, Ewa, Mirosława Laszuk, Małgorzata Masłowska, Robert Michalski. *Prawo celne*. Warszawa: Woltes Kluwer 2017.
- Kundera Jarosław, „Umowa o handlu i współpracy między UE a Wielką Brytanią” *Przegląd Europejski*, nr 2 (2021): 107-126. <https://doi.org/10.31338/1641-2478pe.2.21.7>.
- Marak Katarzyna, „Międzynarodowa umowa sprzedaży towarów według Konwencji wiedeńskiej jako część międzynarodowego prawa prywatnego sensu largo” *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu. Ekonomia i Międzynarodowe Stosunki Gospodarcze*, nr 1193 (2008): 191-210.
- Tiunov Oleg I., „Pacta Sunt Servanda: the Principle of Observing International Treaties in the Epoch of the Slave-Owning Society” *Saint Louis University Law Journal*, nr 4 (1994): 929-945.
- Winters Alan, Michael Gasior, Julia Magntorn Garrett, *New tariff on the block: What is in the UK's Global Tariff?*. <https://blogs.sussex.ac.uk/uktpo/2020/05/20/new-tariff-on-the-block-what-is-in-the-uks-global-tariff/#more-4750>.



