

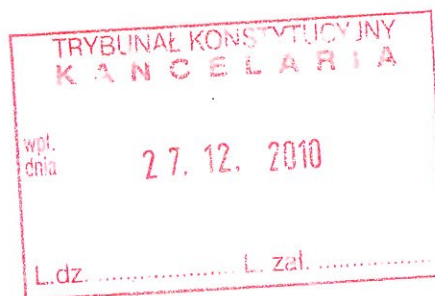


RZECZPOSPOLITA POLSKA
PROKURATOR GENERALNY

Warszawa, dnia 24 grudnia 2010 r.

PG VIII TK 124/10

(P 29/10)



TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY

W związku z pytaniem prawnym Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, czy art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622 ze zm.) i § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie stawek opłat pobieranych przez organy celne (Dz. U. Nr 87, poz. 832) są zgodne z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej

– na podstawie art. 33 w zw. z art. 27 pkt 5 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643 ze zm.) –

przedstawiam następujące stanowisko:

art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622 ze zm.) i § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie stawek opłat pobieranych przez organy celne

(Dz. U. Nr 87, poz. 832) są zgodne z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

UZASADNIENIE

Pytanie prawne zostało sformułowane na tle następującego stanu faktycznego i prawnego.

W dniu marca 2009 r. na przejściu granicznym w G zajęto nielegalnie wprowadzony na obszar celny Wspólnoty Europejskiej towar w postaci 1 paczki papierosów o wartości celnej 1 zł. Przedmiotowy towar został przyjęty do depozytu celnego i był przechowywany w magazynie depozytowym urzędu celnego w okresie od marca do sierpnia 2009 r. Postanowieniem z dnia lipca 2009 r. Sąd Rejonowy w B orzekł przepadek przedmiotowego towaru na rzecz Skarbu Państwa. Po uprawomocnieniu się orzeczenia o przepadku, postanowieniem z dnia listopada 2009 r. Naczelnik Urzędu Celnego w E ustalił kwotę opłaty za przechowanie towaru w magazynie depozytowym urzędu celnego w wysokości 498 zł i wezwał do jej uiszczenia osobę, która nielegalnie wprowadziła wymieniony towar w obszar celny Wspólnoty Europejskiej.

Postanowienie z dnia listopada 2009 r. zostało wydane na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622 ze zm.), zwanej dalej ustawą - Prawo celne, i § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie stawek opłat pobieranych przez organy celne (Dz. U. Nr 87, poz. 832), zwanego dalej rozporządzeniem z dnia 22 kwietnia 2004 r.

Dyrektor Izby Celnej w O , postanowieniem z dnia stycznia 2010 r., utrzymał w mocy wymienione postanowienie Naczelnika Urzędu Celnego w E z dnia listopada 2009 r.

W uzasadnieniu orzeczenia Dyrektor Izby Celnej podzielił stanowisko organu I instancji, zgodnie z którym kwota 498 zł stanowi minimalną kwotę opłaty depozytowej, jaką organ celny jest obowiązany pobrać za przechowanie zajętych w sprawie papierosów.

Rozpoznając skargę na postanowienie Dyrektora Izby Celnej w O , WSA w Olsztynie powziął wątpliwość co do zgodności art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne i § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. z art. 92 ust. 1 i art. 2 Konstytucji.

W ocenie WSA w Olsztynie, zawarte w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne upoważnienie do wydania przez Ministra Finansów rozporządzenia określającego stawki opłat, o których mowa w ust. 1 tegoż artykułu – ma charakter blankietowy i nie spełnia wymogów określonych w art. 92 ust. 1 Konstytucji. Zdaniem Sądu, opłaty, o których mowa w art. 93 ust. 1 ustawy – Prawo celne, mają charakter publicznoprawny, w związku z czym norma upoważniająca Ministra Finansów do określenia stawek opłat powinna zawierać wytyczne co do minimalnej i maksymalnej ich wysokości oraz przesłanek, w oparciu o które mają być one ustalone. Upoważnienie ustawowe, zawarte w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, pozbawione jest zaś treści mogących pełnić rolę wytycznych do wydania aktu wykonawczego.

W ocenie Sądu, art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne jest także niezgodny z art. 2 Konstytucji, gdyż narusza „zasadę poprawnej legislacji – zasadę określoności przepisów prawa i zasadę zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa” (uzasadnienie postanowienia uzupełniającego pytanie prawne z dnia 15 czerwca 2010 r., sygn. , str. 5). Według Sądu, wszelkie obowiązki jednostek o charakterze publicznoprawnym powinny być wprowadzone w ustawie, która powinna określać przesłanki do nałożenia tego obowiązku i granice jego realizacji. W przypadku opłat, pobieranych przez organy celne, granice realizacji tego obowiązku wyznacza minimalna i maksymalna ich wysokość.

Sąd podniósł, że art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne nie określa żadnych granic realizacji tego obowiązku. Zawarta w tym przepisie dyspozycja „uwzględnienia charakteru czynności, za które opłaty są pobierane” pozostawia ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych nieograniczoną swobodę w ustaleniu minimalnych i maksymalnych stawek opłaty, co w konsekwencji doprowadziło do „nieuprawnionego określenia ram obowiązku dopiero w akcie rangi podstawowej (bez uprzedniej delegacji ustawowej w tym zakresie)” [uzasadnienie postanowienia WSA w Olsztynie z dnia 15 czerwca 2010 r., str. 5].

W ocenie Sądu, zasady ustalania opłat za przechowywanie towarów w depozycie celnym, przewidziane w rozporządzeniu z dnia 22 kwietnia 2004 r., nie nawiązują do rzeczywistych kosztów przechowywania. Sąd podniósł, że wątpliwości budzi ustanowienie, w § 2 ust. 1 wymienionego rozporządzenia, minimalnej wysokości opłaty za przechowanie towarów w wysokości 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłaty nagród z zysku, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu – za każdy rozpoczęty miesiąc.

Osoba, której towary zajęto celem orzeczenia przez właściwy Sąd ich przepadku na rzecz Skarbu Państwa (w sytuacji określonej w art. 31 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne), nie ma wpływu na czas trwania postępowania w przedmiocie orzeczenia takiego przepadku. Przechowywanie zajętych towarów w depozycie celnym trwa do czasu uprawomocnienia się postanowienia o przepadku towarów, wydanego przez właściwy sąd. Przy niewielkiej wartości towarów, wprowadzonych na obszar celny Wspólnoty z naruszeniem obowiązujących przepisów, opłata za przechowanie w magazynie depozytowym jest oderwana od wartości celnej przechowywanych towarów.

Zdaniem Sądu, § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. narusza, sformułowaną w art. 2 Konstytucji, zasadę „sprawiedliwości

społecznej, z której wywodzi się również zasada równości i proporcjonalności” (uzasadnienie postanowienia WSA w Olsztynie z dnia 14 kwietnia 2010 r., sygn. _____, str. 5). Z regulacji tej wynika bowiem, że osoby, których towary o niewielkiej wartości są przechowywane w depozycie urzędu celnego, ponoszą relatywnie wyższą opłatę od osób, które przechowują w tym depozycie towary o większej wartości.

Sąd podkreślił, że w kwestionowanym przepisie nie uwzględniono istotnych okoliczności, mających wpływ na koszty przechowywania, takich jak „ilość oraz rozmiary przechowywanego towaru” (tamże, str. 5). Prowadzi to, w konsekwencji, do nakładania opłaty za przechowanie towaru w depozycie w wysokości niewspółmiernej do ilości i wartości tego towaru.

Ustalona w niewspółmiernej wysokości opłata staje się zatem w istocie kolejną sankcją, nakładaną na osobę wprowadzającą nielegalnie towar na obszar Wspólnoty, która karana jest z tego tytułu za popełnione wykroczenie skarbowe grzywną nakładaną mandatem, zaś będące przedmiotem przemytu towary ulegają przepadkowi na rzecz Skarbu Państwa.

W uzasadnieniu cytowanego już postanowienia z dnia 15 czerwca 2010 r., uzupełniającego postanowienie z dnia 14 kwietnia 2010 r. o skierowaniu pytania prawnego, WSA w Olsztynie podniósł ponadto, że zarówno w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, jak i w § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r., nie została zachowana ekwiwalentność prawa do ochrony własności prywatnej i prawa władzy publicznej do żądania opłat związanych z realizacją tego prawa. Mienie, przechowywane w depozycie celnym, do czasu wydania orzeczenia o jego przejęciu na rzecz Skarbu Państwa stanowi własność osoby, u której zostało zajęte.

Sąd podkreślił, że w kwestionowanej regulacji normodawca oderwał wysokość opłat za przechowywanie zajętego towaru w depozycie celnym od wartości tegoż towaru. W konsekwencji, w kwestionowanej regulacji wykreowana została możliwość pobierania tych opłat w wysokości

przekraczającej wartość zajętego towaru, co – zdaniem Sądu – narusza proporcje między prawem do ochrony własności prywatnej i prawem władzy publicznej do żądania opłat związanych z realizacją tego prawa.

W ocenie Sądu, opłaty nie mogą mieć charakteru dowolnego, gdyż w istocie stanowią one wynagrodzenie za zachowanie towaru w depozycie w stanie niepogorszonym. Przechowywanie towaru odbywa się zaś w interesie właściciela towaru, w celu zachowania własności. Musi być zatem zachowana proporcja między ochroną prawa własności, a kosztem tej ochrony. Zdaniem Sądu, kwestionowana regulacja w sposób ewidentny ekwiwalentność tę narusza.

W ocenie Sądu, § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. nie mieści się w zakresie spraw przekazanych przez ustawę – Prawo celne do uregulowania w drodze aktu wykonawczego.

W przepisie tym doszło do uregulowania elementu konstrukcyjnego obowiązku ponoszenia opłat, w postaci minimalnej wysokości opłaty za przechowywanie w depozycie towarów niewspólnotowych, a więc kwestii należącej do materii ustawowej. W ocenie Sądu, § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. jest przy tym nieadekwatny do zakładanych celów ustawy – Prawo celne, którymi było pokrycie faktycznych kosztów przechowywania przez organy celne zajętego towaru.

WSA w Olsztynie, jako wzorce kontroli dla art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne i § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r., wskazał art. 92 ust. 1 i art. 2 Konstytucji.

Przed przystąpieniem do merytorycznej oceny konstytucyjności kwestionowanych przepisów wskazane jest odniesienie się do kwestii o charakterze formalnym, związanej z dopuszczalnością pytania prawnego w niniejszej sprawie.

Pytanie prawne, aby mogło być dopuszczone do merytorycznego rozpoznania przez Trybunał Konstytucyjny, musi spełniać przesłanki: podmiotową, przedmiotową i funkcjonalną.

Realizacja przesłanki przedmiotowej uzależniona jest od wskazania przez sąd pytający, jako przedmiotu kontroli, przepisu należącego do jednej z kategorii aktów wymienionych w art. 188 pkt 1 – 3 Konstytucji. Przesłanką funkcjonalną pytania prawnego jest jego relewancja, czyli wystąpienie zależności między odpowiedzią na pytanie a rozstrzygnięciem sprawy toczącej się przed sądem pytającym (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 listopada 2010 r., sygn. P 23/10, jeszcze niepublikowany, którego odpis doręczono Prokuratorowi Generalnemu). Przedmiotem pytania prawnego może być zatem tylko przepis, którego kontrola z określonym wzorcem konstytucyjnym wpłynie na treść rozstrzygnięcia przez sąd konkretnej sprawy (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 marca 2002 r., sygn. P 9/01, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 14). Nie może to być akt normatywny, który nie ma bezpośredniego znaczenia dla rozstrzygnięcia w rozpatrywanej przez sąd sprawie i który nie będzie podstawą rozstrzygnięcia (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 listopada 2009 r., sygn. P 88/08, OTK ZU nr 10/A/2009, poz. 146).

W *petitum* pytania prawnego Sąd pytający, jako przedmiot kontroli konstytucyjnej, wskazał art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne i § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r.

W odniesieniu do art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne zauważyć należy, że upoważnienie ustawowe samo w sobie nie może być podstawą orzeczenia sądowego. Niemniej jednak poprawność (lub wadliwość) upoważnienia ustawowego może w pewnych sytuacjach mieć znaczenie dla sądu orzekającego w konkretnej sprawie (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 czerwca 2008 r., sygn. P 23/07, OTK ZU nr 5/A/2008, poz. 82). Uznanie niekonstytucyjności przepisu upoważniającego pociąga bowiem za sobą

uznanie, że wydane na jego podstawie rozporządzenie narusza art. 92 ust. 1 Konstytucji i musi utracić moc (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 31 marca 2009 r., sygn. K 28/08, OTK ZU nr 3/A/2009, poz. 28). Rozporządzenie z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sposób oczywisty musiałoby zaś stanowić podstawę rozstrzygnięcia przez Sąd pytający zawisłej przed nim sprawy.

W niniejszej sprawie pytanie zostało zatem zadane przez sąd i dotyczy zgodności aktu normatywnego z aktami wyższego rzędu, a Sąd pytający w sposób przekonywający wykazał, że istnieje zależność między odpowiedzią na pytanie prawne, a rozstrzygnięciem sprawy toczącej się przed tym Sądem.

Pytanie prawne spełnia zatem wymogi niezbędne do jego rozpoznania przez Trybunał Konstytucyjny.

Pewnych uwag o charakterze formalnym wymaga jednak wskazany w pytaniu prawnym układ wzajemnego odniesienia kontrolowanych przepisów oraz wzorców kontroli konstytucyjnej.

W tym kontekście podnieść należy, że na pytanie prawne składa się cała wyrażająca je treść, tj. uzasadnienie, jak i *petitum*, w którym następuje jedynie usystematyzowanie wątpliwości oraz wskazanie kluczowych w tym względzie wzorców kontroli (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 czerwca 2008 r., sygn. P 18/06, OTK ZU nr 5/A/2008, poz. 83).

Z uzasadnienia pytania prawnego wynika, że Sąd pytający, w stosunku do art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, w istocie stawia zarzut naruszenia art. 92 ust. 1 Konstytucji oraz naruszenia, wyrażonych w art. 2 Konstytucji, zasad określoności przepisów prawa oraz ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, przepisowi § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. zarzuca zaś naruszenie art. 92 ust. 1 Konstytucji, gdyż zawarta w nim regulacja nie mieści się w zakresie spraw przekazanych do uregulowania przez ustawę – Prawo celne i nie odpowiada merytorycznej treści dyrektywnej,

której wykonaniu ma służyć rozporządzenie, a także naruszenie, wyrażonej w art. 2 Konstytucji, zasady sprawiedliwości społecznej.

Zarzuty dotyczące niekonstytucyjności kwestionowanych przepisów są nieuzasadnione.

Na wstępie zauważyć należy, że kwestionowane regulacje zawarte są w przepisach polskiego prawa celnego, które jest elementem unijnego prawa celnego. Podstawowymi aktami prawnymi w zakresie unii celnej i prawa celnego są: rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny oraz 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. Rozporządzenia te powinny być stosowane jednolicie na obszarze celnym Unii Europejskiej.

Krajowe przepisy celne, w tym ustawa – Prawo celne oraz wydane na jej podstawie akty wykonawcze, mają charakter uzupełniający wobec wymienionych regulacji prawa celnego Unii Europejskiej (art. 1 ustawy – Prawo celne). Polskie przepisy celne uzupełniają i doprecyzowują regulacje celne Unii Europejskiej.

Wykonywanie prawa celnego Wspólnoty na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej powierzono Służbie Celnej na podstawie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej (Dz. U. Nr 168, poz. 1323 ze zm.). Jest to formacja, do której zadań należy zapewnienie ochrony i bezpieczeństwa obszaru celnego Wspólnoty Europejskiej, w tym zgodności z prawem przywozu towarów na ten obszar oraz wywozu towarów z tego obszaru (art. 1 ust. 1 ustawy o Służbie Celnej).

W odniesieniu do art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, zarzut podniesiony w pytaniu prawnym dotyczy niekonstytucyjności, zawartego w tym przepisie,

upoważnienia do wydania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych rozporządzenia, określającego stawki opłat za czynności organów celnych.

Zgodnie z dyspozycją art. 92 ust. 1 Konstytucji, upoważnienie zawarte w ustawie powinno określać: organ właściwy do wydania rozporządzenia, zakres spraw przekazanych do uregulowania w rozporządzeniu oraz wytyczne dotyczące treści rozporządzenia.

Z przepisu tego wynika, że ustrojodawca miał wolę pełnego, podmiotowego i przedmiotowego, określenia zakresu prawodawstwa podstawowego. W tym celu nałożony został na ustawodawcę zwykłego obowiązek precyzyjnego i szczegółowego określenia zakresu delegacji ustawowej do wydania rozporządzenia, co wiąże się z obowiązkiem organów upoważnionych do ścisłego jej wykonania (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 11 lutego 2010 r., sygn. K 15/09, OTK ZU nr 2/A/2010, poz. 11). Wymogi dotyczące szczegółowości upoważnienia oznaczają, iż ustrojodawca nie wyraża zgody na formułowanie „blankietowych” upoważnień ustawowych (*vide* – wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia: 26 października 1999 r., sygn. K 12/99, OTK ZU nr 6/1999, poz. 120, 13 listopada 2001 r., sygn. K 16/01, OTK ZU nr 8/2001, poz. 250, 16 lipca 2009 r., sygn. K 36/08, OTK ZU nr 7/A/2009, poz. 111). Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 28 listopada 2005 r., sygn. K 22/05 (OTK ZU nr 10/A/2005, poz. 118), *[u]poważnienie powinno mieć charakter szczegółowy pod względem podmiotowym (...), przedmiotowym (określać zakres spraw przekazanych do uregulowania) oraz treściowym (określać wytyczne dotyczące treści aktu). Szczegółowe wytyczne mają zapewnić ścisły związek rozporządzenia wykonawczego z treścią ustawy.*

Podstawową dyrektywą konstytucyjną dla uregulowania rozporządzeniem materii ustawowych jest, by opierało się ono na podstawie upoważnienia ustawy, szczegółowo określającego zakres spraw przekazanych

do uregulowania w rozporządzeniu. Upoważnienie do wydania rozporządzenia musi być sformułowane w taki sposób, aby odsyłało do unormowania tylko takich spraw, które są przedmiotem ustawy i służą realizacji tych samych celów, jakie znajdują wyraz w przepisach ustawy. Z tych względów przepisy ustawy upoważniającej, a w szczególności przepis zawierający upoważnienie do wydania rozporządzenia, *powinny wyznaczać co najmniej w sposób ogólny, lecz dostatecznie wyraźny, kierunek unormowań, które mają nastąpić w drodze rozporządzenia* (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 31 marca 2009 r., sygn. K 28/08, OTK ZU nr 3/A/2009, poz. 28). Nie można wykonywać w drodze rozporządzenia tego, co nie zostało uregulowane w ustawie.

Jeśli chodzi o Konstytucyjny nakaz określoności przepisów prawa, wynika on z zasady przyzwoitej legislacji, zawartej w art. 2 Konstytucji. Zasada określoności przepisów prawa nakazuje, aby przepisy były formułowane z dostateczną dozą precyzji (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 lutego 2002 r., sygn. SK 11/01, OTK ZU nr 1/A/2002, poz. 2), tak aby możliwe było jednoznaczne zrekonstruowanie wyrażonych w tych przepisach norm prawnych (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 kwietnia 2002 r., sygn. K 21/01, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 17). Z zasady określoności wynika, iż każdy przepis aktu normatywnego powinien być formułowany w sposób poprawny, jasny i precyzyjny, zapewniający tym samym przewidywalność skutków jego zastosowania (*vide* – wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia: 29 października 2003 r., sygn. K 53/02, OTK ZU nr 8/A/2003, poz. 83 czy 17 maja 2005 r., sygn. P 6/04, OTK ZU nr 5/A/2005, poz. 50).

Jeśli chodzi o zasadę zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa, zwaną także zasadą lojalności państwa wobec obywateli, to należy podkreślić, iż jest to jedna z najważniejszych zasad pochodnych, wynikających z zasady demokratycznego państwa prawnego.

Istotę tej zasady da się przedstawić jako zakaz zastawiania przez przepisy prawne swego rodzaju pułapek dla obywateli, formułowania obietnic

bez pokrycia bądź nagłego wycofywania się przez państwo ze złożonych obietnic lub ustalonych reguł postępowania, jako niedopuszczalność kreowania organom państwa możliwości nadużywania swojej pozycji wobec obywatela.

Zasada lojalności państwa wobec obywatela opiera się na pewności prawa, a więc takim zespole cech przysługujących prawu, które zapewniają jednostce bezpieczeństwo prawne i umożliwiają jej decydowanie o swoim postępowaniu w oparciu o pełną znajomość przesłanek działania organów państwowych oraz konsekwencji prawnych, jakie jej działania mogą za sobą pociągnąć.

Z zasady bezpieczeństwa prawnego wynika zakaz przyjmowania unormowań o zaskakującym i nieprzewidywalnym charakterze, prawodawca nie może bowiem w sposób dowolny kształtować treści obowiązujących norm. Swoboda ustawodawcy w kształtowaniu treści prawa ograniczona jest istnieniem po jego stronie obowiązku poszanowania proceduralnych aspektów zasady demokratycznego państwa prawnego, a w szczególności szanowania zasad przyzwoitej legislacji (*vide* – wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia: 14 czerwca 2000 r., sygn. P 3/00, OTK ZU nr 5/2000, poz. 138 oraz 19 listopada 2008 r., sygn. Kp 2/08, OTK ZU nr 9/A/2008, poz. 157). Zgodnie z zasadą zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa, regulacje prawne nie mogą podważać zaufania obywateli do racjonalności i sprawiedliwości działań ustawodawcy.

Art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne ma następujące brzmienie:

Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, stawki opłat, o których mowa w ust. 1, uwzględniając charakter czynności, za które opłaty te są pobierane.

W przepisie tym wskazany jest zatem podmiot uprawniony do wydania rozporządzenia. Określony jest szczegółowo także przedmiot, który ma być

uregulowany w drodze aktu podstawowego, tj. określenie stawek opłat za czynności, o jakich mowa w ust. 1 art. 93 ustawy – Prawo celne.

Z uzasadnienia pytania prawnego wynika, że w istocie Sąd pytający niekonstytucyjności art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne dopatruje się w blankietowości zawartych w tym przepisie wytycznych, czy też wręcz w braku w nim treści mogących pełnić rolę wytycznych do wydania rozporządzenia.

Zgodnie z ustalonym orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, kontrola zgodności upoważnienia ustawowego do wydania rozporządzenia z art. 92 ust. 1 zdaniem drugim Konstytucji ogranicza się do badania, czy w ustawie zawarto w ogóle jakieś wytyczne oraz czy sposób zredagowania wytycznych pozostaje w zgodzie z ogólnymi zasadami wyłączności ustawy i jest adekwatny do specyfiki regulowanej materii (*vide* – wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia: 26 października 1999 r., sygn. K 12/99, *op. cit.*, 26 lipca 2004 r., sygn. U 16/02, OTK ZU nr 7/A/2004, poz. 70, 31 marca 2009 r., sygn. K 28/08, *op. cit.*, 11 lutego 2010 r., sygn. K 15/09, *op. cit.*).

W art. 92 Konstytucji nie zostało zdefiniowane pojęcie wytycznych (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 11 lutego 2010 r., sygn. K 15/09, *op. cit.*). W pracach Komisji Konstytucyjnej Zgromadzenia Narodowego wskazywano, że „wytyczne” wskazują zarówno zakres i typ spraw, jak i zawierają pewne kierunki dotyczące treści rozporządzenia. Wskazówki te ograniczałyby swobodę kształtowania treści rozporządzenia. Za wytyczne uznano wskazanie celu (kierunku), który miałby być osiągnięty w danym akcie (*vide* – Komisja Konstytucyjna Zgromadzenia Narodowego, biuletyn nr XXXVIII, str. 21 – debata w podkomisji redakcyjnej w dniu 19 sierpnia 1996 r.).

Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie przyjął, iż „wytyczne” to wskazania w ustawie, dotyczące materialnego kształtu regulacji, która ma być zawarta w rozporządzeniu. Wytyczne mają mieć charakter merytoryczny.

Wytyczne, dotyczące treści aktu wykonawczego, mogą mieć charakter „negatywny”, tzn. ze wszystkich wchodzących w rachubę rozstrzygnięć podmiotu wydającego rozporządzenie wyklucza się te, których ustawodawca sobie nie życzy, jak i charakter pozytywny (np. wskazując kryteria, którymi powinien kierować się organ wydający rozporządzenie, normując przekazany mu zakres spraw). Ustawa musi zawierać pewne wskazania wyznaczające treści, które mają być zawarte w rozporządzeniu, albo eliminujące pewne treści (kierunki rozwiązań) [*vide* – wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia: 31 marca 2009 r., sygn. K 28/08, *op. cit.*, 16 lipca 2009 r., sygn. K 36/08, *op. cit.*, 11 lutego 2010 r., sygn. K 15/09, *op. cit.*].

Podkreślić przy tym należy, że wytyczne nie muszą być zawarte w przepisie formułującym upoważnienie do wydania rozporządzenia. Mogą się znajdować w innych przepisach ustawy, o ile tylko pozwala to na precyzyjne zrekonstruowanie treści tych wytycznych (*vide* – wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia: 26 października 1999 r., sygn. K 12/99, *op. cit.*, 17 października 2000 r., sygn. K 16/99, OTK ZU nr 7/2000, poz. 253 oraz 31 marca 2009 r., sygn. K 28/08, *op. cit.*).

Wymóg „szczegółowego upoważnienia” oznacza, że materia, która ma być uregulowana w rozporządzeniu, powinna być określona poprzez wskazanie spraw rodzajowo jednorodnych z tymi, które reguluje ustawa, lecz które nie mają zasadniczego znaczenia z punktu widzenia założeń ustawy i dlatego nie zostały unormowane w niej wyczerpująco, a są niezbędne do realizacji norm ustawy (*vide* – zachowujące swoją aktualność orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 kwietnia 1987 r., sygn. K 1/87, OTK w 1987 r., poz. 3). W ustawie powinna być zawarta jakaś treść dyrektywna, której wykonaniu przepisy rozporządzenia mają służyć, a upoważnienie powinno być na tyle szczegółowe, aby czytelny był zamiar ustawodawcy (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 14 lutego 2006 r., sygn. P 22/05, OTK ZU nr 2/A/2006, poz. 16).

Dodać należy, że im bardziej regulacja ustawowa dotyczy kwestii podstawowych dla pozycji jednostki (podmiotów podobnych), tym szersza musi być regulacja ustawowa i tym mniej miejsca pozostaje dla odesłań do aktów wykonawczych. Minimum treściowe wytycznych nie ma przy tym charakteru stałego i jest wyznaczane *a casu ad casum*, stosownie do regulowanej materii i jej związku z sytuacją obywatela. Sposób formułowania wytycznych, zakres ich szczegółowości oraz zawarte w nich treści są w zasadzie sprawą ustawodawcy (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 czerwca 2008 r., sygn. P 23/07, OTK ZU nr 5/A/2008, poz. 82).

Z przepisów ustawy – Prawo celne można wyinterpretować treści materialne, wyznaczające granice regulacji wykonawczej.

W art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne zostały zawarte wytyczne, które organowi upoważnionemu nakazują, przy określeniu stawek opłat za czynności organów celnych wskazane w ust. 1 tegoż artykułu, uwzględnienie charakteru czynności, za które opłaty są pobierane. Użyte w tym przepisie pojęcie „charakter” oznacza zespół cech właściwych danemu przedmiotowi, zjawisku, postaci, formę (*vide* – E. Sobol, *Podręczny słownik języka polskiego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996 r., str. 83).

Zgodnie z art. 93 ust. 1 ustawy – Prawo celne, organ celny pobiera opłaty, stanowiące dochody budżetu państwa, za:

- 1) przechowanie towarów w depozycie lub w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny,
- 2) wykonywanie na wniosek osoby zainteresowanej czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego.

Wytyczne, zawarte w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, wskazują zatem Ministrowi Finansów, iż określone w rozporządzeniu stawki opłat powinny być zróżnicowane w zależności od tego, czy opłaty te dotyczą przechowania towarów w depozycie prowadzonym przez organ celny,

przechowania towarów w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny czy czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego, wykonywanych w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego.

Różnorodność tych czynności powoduje, iż wskazanie w upoważnieniu ustawowym ich charakteru, jako kryterium ustalania stawek pobieranych za nie opłat, jest wyraźnym określeniem kierunku, jak i materialnej treści, jaka powinna być zawarta w wydanym przez upoważniony organ akcie wykonawczym.

Wskazówek co do treści rozporządzenia, umożliwiających pełniejszą rekonstrukcję wytycznych z art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, można dopatrywać się również w innych przepisach tej ustawy (art. 93 ust. 1, art. 35 ust.1, art. 16 i art. 18), które zawierają regulacje odnoszące się do czynności, o których mowa w ust.1 tegoż artykułu.

Podkreślić przy tym należy, że pojęcia, użyte zarówno w art. 93 ust. 2, jak i pozostałych przepisach zawierających wskazania do wydania rozporządzenia, nie mają charakteru niedookreślonego i nie budzą wątpliwości interpretacyjnych.

Jeśli chodzi o „depozyt organu celnego”, w świetle przepisów ustawy – Prawo celne oraz regulacji prawa unijnego uznać należy, że jest to forma czasowego przechowania określonych towarów przez organ celny.

Zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy – Prawo celne, w depozycie urzędu celnego przechowuje się czasowo:

- towary niewspólnotowe przed uzyskaniem przez nie przeznaczenia celnego bądź towary wspólnotowe niedopuszczone do wywozu, jeżeli cofnięcie towarów odpowiednio poza obszar Wspólnoty lub na ten obszar albo ich złożenie w magazynie czasowego składowania jest niemożliwe lub utrudnione,
- towary zajęte w celu uregulowania ich sytuacji prawnocelnej,

- inne towary, w przypadkach przewidzianych w przepisach odrębnych.

Ponadto, z art. 31 ust. 2 ustawy – Prawo celne wynika, że towary przechowywane w depozycie podlegają dozorowi celnemu. Nawet w razie przekazania towarów do przechowania innej osobie, towary te pozostają pod dozorem celnym.

Art. 16 ustawy – Prawo celne wskazuje z kolei, iż warunki i tryb tworzenia oraz prowadzenia magazynów czasowego składowania muszą uwzględniać zapewnienie właściwego dozoru celnego i kontroli celnej składowanych w nim towarów.

Pojęcie „magazyn czasowego składowania” związane jest z czasowym składowaniem towarów jako specyficznym reżimem, w którym znajdują się towary do czasu nadania im przeznaczenia celnego (vide – W. Morawski, *Wspólnotowy Kodeks celny. Komentarz*, LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa 2007 r., str. 450). Zgodnie z art. 50 rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, towary przedstawione organom celnym nabywają, z chwilą ich przedstawienia, status towarów składowanych czasowo do czasu nadania im przeznaczenia celnego. Instytucja czasowego składowania towarów umożliwia ich przechowywanie w miejscu uznanym przez organy celne, przed dopuszczeniem ich do obrotu z zawieszonym obowiązkiem zapłaty cła i podatku (W. Morawski, tamże).

Art. 51 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny stanowi, że towary składowane czasowo mogą znajdować się jedynie w miejscach uznanych przez organy celne i na warunkach określonych przez te organy. Magazyny czasowego składowania są to miejsca uznane przez organ celny, w których mogą znajdować się towary składowane czasowo na warunkach określonych przez te organy – na stałe zatwierdzone do czasowego składowania [§ 185 Rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny].

Wymienione regulacje ustawy - Prawo celne korespondują z art. 37 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, zgodnie z którym towary wprowadzone na obszar celny Wspólnoty podlegają, od chwili ich wprowadzenia, dozorowi celnemu. Pozostają one pod dozorem celnym do określenia ich statusu celnego, a w przypadku towarów niewspólnotowych aż do zmiany ich statusu celnego bądź wprowadzenia do wolnego obszaru celnego lub składu wolnocłowego albo ich powrotnego wywozu bądź zniszczenia. Zasadniczo zatem, z uwagi na nieuregulowaną sytuację celnoprawną, towary wprowadzone na obszar celny Wspólnoty podlegają dozorowi celnemu do chwili uregulowania tej sytuacji (W. Morawski, *op. cit.*, str. 420).

Zgodnie z art. 6 ustawy – Prawo celne, czynności w ramach dozoru celnego (kontroli celnej) określa ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej (rozdział 3).

„Dozór celny”, zgodnie z art. 4 pkt 13 rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, oznacza ogólne działania prowadzone przez organy celne w celu zapewnienia przestrzegania przepisów prawa celnego oraz, w razie potrzeby, innych przepisów mających zastosowanie do towarów znajdujących się pod dozorem celnym.

Pojęcie „kontrola celna” jest z kolei zdefiniowane w art. 4 pkt 14 rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy – Prawo celne, w uzasadnionych przypadkach i na warunkach określonych przez organy celne czynności przewidziane przepisami prawa celnego mogą być dokonywane w miejscach wyznaczonych lub uznanych przez organ celny. Miejsce wyznaczone lub uznane musi przy tym zapewniać skuteczność sprawowania dozoru celnego (art. 18 ust. 2 ustawy – Prawo celne). Przepis art. 18 ust. 1 ustawy – Prawo celne i wydane na podstawie ust. 2 tegoż artykułu rozporządzenie określają warunki, jakie należy spełnić dla powstania miejsc uznanych lub wyznaczonych przez

organy celne. Przepisy rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny nie wyjaśniają zakresu pojęcia „miejsce wyznaczone lub uznane”, pozostawiając tę kwestię do uregulowania prawa krajowemu (*vide* – wyrok WSA w Warszawie z dnia 21 marca 2006 r., sygn. V SA/Wa 2150/05, LEX nr 204445).

Z przedstawionych powyżej unormowań wynika, że ustawodawca wskazując charakter czynności organów celnych jako kryterium określenia stawek opłat za te czynności, przewidział, iż stawki powinny być zależne od nakładu działań podejmowanych przez organy celne przy tychże czynnościach.

Podnieść w tym miejscu należy, że użycie w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne ogólnego określenia „charakter czynności”, jako dyrektywy wyznaczającej kierunek wydanego na podstawie tegoż przepisu rozporządzenia, samo w sobie nie stanowi naruszenia konstytucyjnego nakazu określoności przepisów prawa. Konstytucyjny wymóg określoności przepisów prawa nie oznacza, że ustawodawca nie może używać w aktach prawnych pojęć na tyle ogólnych, iż mieszczą się w nich różne stany faktyczne. Wniosek przeciwny, w krańcowym ujęciu, prowadziłby do konieczności zaprzeczenia abstrakcyjnego i ogólnego charakteru normy prawnej.

Pełne, kazuistyczne wymienienie w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne działań organów celnych, które należy wziąć pod uwagę przy określaniu stawek opłat za czynności tych organów, byłoby przy tym znacznie utrudnione – ze względu na niejednolity charakter tych działań.

Jak już wcześniej wskazano, wskazówki, dotyczące treści aktu podustawowego, można przy tym wyinterpretować z innych przepisów ustawy – Prawo celne, w których używa się pojęć o wyraźnie określonym znaczeniu, jak i z innych, wymienionych wcześniej, aktów prawnych.

W świetle powyższego uznać należy, że sposób sformułowania wytycznych w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne jest zgodny z konstytucyjnymi wymogami.

Opłaty zasadniczo są daninami publicznoprawnymi i stanowią dochody budżetowe lub dochody wyodrębnionych funduszy celowych. Różnią się od podatków odpłatnością bezpośrednią, która w podatkach ma charakter tzw. odpłatności ogólnej.

Odpłatność ogólna, właściwa dla podatków, oznacza, że świadczenie podatkowe nie jest powiązane z obowiązkiem konkretnego świadczenia wzajemnego ze strony podmiotów publicznoprawnych.

Opłaty przewidują natomiast obowiązek świadczenia wzajemnego określonego rodzaju. Odpłatność opłaty nie musi być przy tym ekwiwalentna w stosunku do tego świadczenia. Może zarówno nawiązywać do rzeczywistych kosztów świadczenia otrzymanego w zamian za wniesienie opłaty urzędowej, jak i może mieć charakter symboliczny. Politykę wysokości opłat cechuje indywidualizm ich wyceny (*vide* – H. Dzwonkowski, *Ordynacja podatkowa. Rok. 2008. Komentarz*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2008 r., str. 15).

Zauważyć przy tym należy, że w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego, jak i w doktrynie, zarysowały się pewne rozbieżności co do możliwości zaliczenia opłat do danin publicznych (*vide* – uzasadnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 września 2010 r., sygn. P 44/09, OTK ZU nr 7/A/2010, poz. 68 oraz przytoczone tam orzecznictwo i poglądy doktryny).

Opłaty, o których mowa w art. 93 ust. 1 ustawy – Prawo celne, mają charakter publicznoprawny. Pobierane są w związku z określonymi czynnościami organów celnych. Opłaty te są świadczeniami pieniężnymi, przymusowymi, ustalonymi jednostronnie przez państwo.

Owe opłaty można zatem uznać za świadczenia publicznoprawne, stanowiące dochód budżetu państwa, niebędące podatkami.

Podnieść też należy, że obowiązek pobierania przez organ celny przedmiotowych opłat wynika wprost z ustawy, tj. art. 93 ust. 1 ustawy – Prawo celne. Określenie stawek opłat za czynności organów celnych jest zatem niezbędne do realizacji norm tej ustawy i nie jest sprzeczne z jej

unormowaniami. Dopuszczalne jest zatem ich uregulowanie w akcie podustawowym.

W depozycie urzędu celnego – co należy przypomnieć – przechowywane są towary niewspólnotowe przed uzyskaniem przez nie przeznaczenia celnego, jeżeli ich cofnięcie poza obszar Wspólnoty lub złożenie w magazynie czasowego składowania jest niemożliwe lub utrudnione. Przechowywane są także towary wspólnotowe, jeżeli cofnięcie ich na obszar Wspólnoty lub złożenie w magazynie czasowego składowania jest niemożliwe lub utrudnione (art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy – Prawo celne).

W depozycie magazynu celnego przechowywane są także towary zajęte do czasu uregulowania ich sytuacji.

Zgodnie z art. 30 ust. 1 ustawy – Prawo celne, organ celny może zająć towar, gdy – zgodnie z przepisami Wspólnotowego Kodeksu Celnego – organ ten jest obowiązany podjąć działania zmierzające do uregulowania sytuacji celnoprawnej towaru. Dotyczy to przypadków przewidzianych w art. 57 (a także art. 53, art. 75, art. 78 i art. 89) rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny.

Zgodnie z art. 57 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, w razie stwierdzenia wprowadzenia towarów na obszar celny Wspólnoty z naruszeniem przepisów lub usunięcia ich spod dozoru celnego, organy celne są zobowiązane podjąć wszelkie niezbędne działania, łącznie ze sprzedażą towarów, w celu uregulowania ich sytuacji celnoprawnej. Przesłanką podjęcia stosownych działań przez organy celne jest stwierdzenie, że, na skutek naruszenia przepisów bezpośrednio dotyczących procesu wprowadzania towarów na obszar celny Wspólnoty, znajdują się one na tym obszarze w sposób nieuprawniony (*vide* – W. Morawski, *op. cit.*, str. 461).

Zgodnie z art. 31 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne, organ celny, w celu uregulowania sytuacji towaru, którego posiadanie, rozpowszechnianie lub obrót

jest przez umowy międzynarodowe lub przepisy odrębne zakazane bądź uzależnione od spełnienia określonych wymogów, które nie zostały spełnione, może zająć towar i wystąpić o orzeczenie jego przepadku na rzecz Skarbu Państwa, o ile umowy międzynarodowe lub przepisy odrębne nie przewidują innego sposobu postępowania. Przepis art. 32 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne przewiduje, iż organ celny może zająć towar i wystąpić o orzeczenie jego przepadku na rzecz Skarbu Państwa także w celu uregulowania sytuacji towarów innych niż będące przedmiotem zakazów lub nakazów.

Zajęcie towaru przez organ celny zasadniczo dotyczy więc towarów wprowadzonych na obszar celny Wspólnoty z naruszeniem przepisów prawa, co wiąże się z koniecznością ich przechowania w depozycie organu celnego (art. 35 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne).

Jeśli chodzi o czynności przewidziane w przepisach prawa celnego, wykonywane w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego – są one wykonywane wyłącznie na wniosek osoby zainteresowanej (art. 93 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne).

Przechowanie towarów w magazynie czasowego składowania związane jest zaś z koniecznością czasowego ich przechowania po przedstawieniu organowi celnemu – do czasu nadania im przeznaczenia celnego.

Czynności, wymienione w art. 93 ust. 1 ustawy – Prawo celne, są związane z określonymi zachowaniami osób dokonujących obrotu z zagranicą i podejmowane są przez organy celne w następstwie tych zachowań.

Opłaty określone w tym przepisie, co należy ponownie podkreślić, cechują się odpłatnością bezpośrednią, tj. pobierane są za określone czynności wykonywane przez organy celne. Jak już wcześniej wskazano, zgodnie z art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, wysokość opłat celnych uzależniona została – w konsekwencji – od nakładu pracy organu celnego przy wykonywaniu czynności.

Osoba zainteresowana musi więc liczyć się z koniecznością uiszczenia opłat za wymienione czynności organu celnego, niezależnie od tego, w akcie prawnym jakiej rangi i w jaki sposób zostały ustalone stawki tych opłat.

Reasumując, upoważnienie zawarte w ustawie – Prawo celne nie pozwala na dowolne uregulowanie w akcie wykonawczym stawek opłat, bez bezpośrednich unormowań czy wskazówek w tekście ustawy. Nie pozostawia ono zatem prawodawcy zbyt daleko idącej swobody kształtowania merytorycznej treści rozporządzenia. Nie ma tym samym charakteru blankietowego. Sposób zredagowania wytycznych, dotyczących stawek opłat za czynności organów celnych, pozostaje również w zgodzie z zasadami wyłączności ustawy. Art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne jest sformułowany w sposób poprawny, jasny i precyzyjny oraz zapewnia przewidywalność jego skutków. Umożliwia jednoznaczne zrekonstruowanie wyrażonej w nim normy prawnej.

Kwestionowana regulacja, przekazując do uregulowania w drodze aktu podustawowego wysokość stawek opłat pobieranych za czynności określone w art. 93 ust. 1 ustawy – Prawo celne, nie zawiera też unormowań o zaskakującym charakterze. I nie stwarza swoistej pułapki prawnej dla podmiotów zobowiązanych do ich uiszczenia.

W świetle powyższego, zasadne jest uznanie, iż art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne jest zgodny z art. 92 ust. 1 Konstytucji oraz, wyrażonymi w art. 2 Konstytucji, zasadami określoności przepisów prawa oraz zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa.

Niezasadny jest także zarzut Sądu pytającego dotyczący niekonstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r.

Z uzasadnienia pytania prawnego oraz uzupełniającego je postanowienia Sądu pytającego z dnia 15 czerwca 2010 r. wynika, że w istocie konstytucyjność § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. jest kwestionowana

w zakresie, w jakim została w nim określona minimalna wysokość opłaty za przechowanie w depozycie towarów niewspólnotowych (str. 5 uzasadnienia postanowienia WSA w Olsztynie z dnia 14 kwietnia 2010 r. i str. 6 uzasadnienia postanowienia tegoż Sądu z dnia 15 czerwca 2010 r.). Sąd pytający nie kwestionuje natomiast konstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 22 kwietnia 2004 r. w zakresie, w jakim przepis ten ustala wysokość opłaty za przechowanie w depozycie towarów niewspólnotowych w wysokości 5% ich wartości celnej (str. 5 uzasadnienia postanowienia WSA w Olsztynie z dnia 14 kwietnia 2010 r.).

Zgodnie z art. 92 ust. 1 Konstytucji, konstrukcję rozporządzenia, jako aktu wykonawczego do ustawy, determinują trzy warunki:

- musi być wydane na podstawie wyraźnego (nieopartego na domniemaniu ani wykładni celowościowej), szczegółowego upoważnienia ustawy w zakresie określonym w upoważnieniu,
- musi być wydane w granicach ustawowego upoważnienia, w celu wykonania ustawy,
- nie może być sprzeczne z normami Konstytucji, ustawą, na której podstawie zostało wydane, oraz ze wszystkimi aktami ustawodawczymi, które w sposób bezpośredni regulują materie będące przedmiotem rozporządzenia.

Naruszenie chociaż jednego z tych warunków może powodować zarzut niezgodności aktu wykonawczego z ustawą.

Rozporządzenie – jako wydane na podstawie ściśle określonego upoważnienia ustawowego – nie może uzupełniać ani modyfikować upoważnienia do jego wydania. Odstępstwa od treści upoważnienia nie mogą być usprawiedliwione względami praktycznymi ani potrzebami związanymi z rozstrzygnięciem konkretnych problemów prawnych (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 31 maja 2010 r., sygn. U 4/09, OTK ZU nr 4/A/2010, poz. 36). Bezwzględnie zakazane jest modyfikowanie czy uzupełnienie

upoważnienia do wydania rozporządzenia w trakcie jego wykonywania, nawet jeżeli może się to wydawać celowe z jakiegokolwiek punktu widzenia. Akty wykonawcze do ustawy mogą zawierać takie uregulowania, które stanowią dopełnienie regulacji zastrzeżonej dla materii ustawowej, pod warunkiem, że spełniają wymagania określone w art. 92 ust. 1 Konstytucji.

Przepisy aktu wykonawczego muszą pozostawać w związku merytorycznym i funkcjonalnym z rozwiązaniami ustawowymi (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 lipca 2007 r., sygn. U 7/06, OTK ZU nr 7/A/2007, poz. 76).

Rozporządzenie, jako akt wykonawczy, nie może też uchylać ani zmieniać przepisów obowiązujących ustaw ani nawet wkraczać w te dziedziny, które zostały unormowane w innych ustawach (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 26 czerwca 2001 r., sygn. U 6/00, OTK ZU nr 5/2001, poz. 122).

W ocenie Sądu pytającego, określenie, w § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r., minimalnej stawki opłaty, pobieranej za przechowywanie towarów niewspólnotowych w depozycie organu celnego, wykracza poza zakres regulacji ustawowej, zawartej w przepisach ustawy – Prawo celne.

Ów przepis § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. ma następujące brzmienie:

§ 2. 1. Za przechowanie towarów niewspólnotowych w depozycie pobiera się opłatę w wysokości 5% ich wartości celnej, jednak nie mniej niż 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłaty nagród z zysku, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu – za każdy rozpoczęty miesiąc.

Zgodnie z tym przepisem, stawka opłaty została zatem określona w formie procentowej. Wysokość opłaty za przechowywanie towarów

niewspółnotowych w depozycie zasadniczo uzależniona została od wartości celnej tych towarów i wynosi 5% tej wartości – za każdy rozpoczęty miesiąc. W przepisie tym wprowadzono minimalną wysokość opłaty za przechowanie w depozycie, która jest niezależna od wartości celnej towaru przechowywanego w depozycie. Stawka minimalna ma zastosowanie w sytuacji, gdy, z uwagi na niską wartość celną towaru przechowywanego w depozycie, wysokość opłaty – za każdy rozpoczęty miesiąc przechowywania – stanowiąca 5% tej wartości, byłaby niższa niż 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłaty nagród z zysku ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu.

Przechodząc do oceny konstytucyjności tej regulacji, trzeba stwierdzić na wstępie, iż określenie minimalnej wysokości opłaty za przechowanie towaru w depozycie organu celnego nie wykracza poza zakres upoważnienia ustawowego.

Zgodnie z art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, Minister Finansów został upoważniony do określenia w drodze rozporządzenia stawek opłat pobieranych przez organy celne za czynności określone w ust. 1 tegoż artykułu.

Sformułowanie „określenie stawek opłat” obejmuje wskazanie ich wysokości, w tym także dolnej granicy stawki.

Wytyczne, zawarte w upoważnieniu ustawowym, co należy ponownie podkreślić, nakazują uwzględnienie przy określaniu wysokości stawek charakteru czynności, za które opłaty mają być pobierane.

Opłaty te są bowiem pobierane – co także należy przypomnieć – za czynności o odmiennym charakterze, tj. za przechowanie towaru w depozycie lub magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organy celne (art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy – Prawo celne) oraz za wykonanie, na wniosek osoby zainteresowanej, czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego

w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego (art. 93 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne).

Uznać należy, że, określając w kwestionowanym przepisie rozporządzenia dolną granicę stawek opłat, normodawca uwzględnił specyfikę czynności, polegającej na czasowym przechowaniu towaru w depozycie organu celnego. Tym samym nie naruszył ustawowych wytycznych, dotyczących tegoż aktu wykonawczego.

Podnieść należy, że przechowywanie w depozycie towarów o nieuregulowanym statusie celnym stanowi istotny element działania służb celnych, gdyż zabezpiecza te towary przed swobodnym ich przemieszczaniem na obszarze Wspólnoty.

Warunki przyjmowania towarów do depozytu i ich wydawania z depozytu są określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 19 lipca 2004 r. w sprawie depozytu urzędu celnego (Dz. U. Nr 169, poz. 1771), wydane na podstawie delegacji z art. 35 ust. 4 ustawy – Prawo celne. Zgodnie z upoważnieniem ustawowym, przy wydawaniu tegoż aktu wykonawczego normodawca obowiązany został do uwzględnienia, w szczególności, rodzaju towarów oraz uproszczenia formalności w przyjmowaniu towarów do depozytu.

Przechowywanie towarów w depozycie wiąże się z czynnościami o charakterze administracyjnym, jak i techniczno – organizacyjnym.

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie depozytu urzędu celnego, przy przyjęciu towaru do depozytu organ obowiązany jest m.in. określić jego wartość (§ 2), potwierdzić przyjęcie poprzez wydanie pokwitowania (§ 4 ust. 1 wymienionego rozporządzenia).

W rozporządzeniu tym określony jest także termin przechowywania towarów w depozycie, który zasadniczo wynosi 2 miesiące (§ 10 ust. 1), przy czym okresy przechowywania towarów zajętych lub zatrzymanych są uzależnione od rozstrzygnięć wydanych przez właściwe organy (§ 10 ust. 2).

Podnieść ponadto należy, że organ celny, w którego depozycie znajduje się towar, ma obowiązek zapewnienia jego przechowania w sposób zapewniający zachowanie w stanie nienaruszonym. Wiąże się to z określonymi kosztami ponoszonymi przez Skarb Państwa.

Magazyny depozytowe, prowadzone przez organy celne, służą przede wszystkim do przechowywania towarów, które podlegają zakazom lub ograniczeniom przywozowym bądź wywozowym – na okres niezbędny do nadania tym towarom przeznaczenia celnego. W przypadku towarów podlegających zakazom przywozu, najczęściej nadawanym przeznaczeniem celnym jest zniszczenie towaru (*vide* – uzasadnienie rządowego projektu ustawy – Prawo celne, druk nr 2555, Sejm RP IV kadencji). Podkreślić w tym miejscu należy, że kwestionowany przepis rozporządzenia dotyczy opłat za przechowanie w depozycie organu celnego towarów niewspólnotowych. Wskazać ponadto należy, iż, niezależnie od przechowywania w depozycie towarów zajętych w celu uregulowania ich sytuacji (art. 35 ust. 1 pkt 2 ustawy – Prawo celne), w przypadku towarów niewspólnotowych – przed uzyskaniem przez nie przeznaczenia celnego – jedną z przesłanek ich przechowania w depozycie jest niemożność lub utrudnienie w złożeniu tych towarów w magazynie czasowego składowania (art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy – Prawo celne). Wskazuje to na szczególny charakter (odrębność) czynności przechowania towaru w depozycie organu celnego.

Podkreślić też należy, że podstawowe czynności organów celnych, związane z przechowaniem towarów w depozycie, są zasadniczo takie same, niezależnie od ilości czy wartości tegoż towaru.

Określenie dolnej granicy stawki opłat jest zatem uzasadnione charakterem instytucji depozytu organu celnego, w szczególności zaś dopuszczalnością sytuacji, w których w depozycie musi być przechowywany także towar o bardzo małej wartości (tak, jak to miało miejsce w sprawie, w związku z którą zostało skierowane pytanie prawne).

Podnieść ponadto należy, że, zgodnie z art. 31 ust. 6 ustawy – Prawo celne, koszty zniszczenia towaru lub likwidacji w inny sposób oraz koszty związane z jego przechowywaniem ponoszą – solidarnie – osoba, na której ciąży obowiązek wynikający z prawa celnego, oraz każda inna osoba, która posiadała towar przed jego zajęciem, jeżeli kwota tych kosztów jest wyższa niż równowartość kwoty 10 euro. Przepis ten zawiera normę materialnoprawną, wskazującą osoby zobowiązane do ponoszenia m.in. tych kosztów, jako związanych z regulacją sytuacji towaru (cofnięcia, sprzedaży, zniszczenia lub likwidacji w inny sposób) [*vide* – uchwała Sądu Najwyższego z dnia 27 czerwca 2008 r., sygn. III CZP 44/08, OSNC 2009/7-8/101]. Jak wynika przy tym z przytaczanego uzasadnienia rządowego projektu ustawy – Prawo celne, przepis ten został wprowadzony celem stworzenia podstaw solidarnej odpowiedzialności osób w nim wymienionych za koszty związane z regulacją sytuacji towaru. Przepis ten określa granicę kosztów, poniżej której wymienione w tymże przepisie osoby ich nie ponoszą. Przepis ten nie zakazuje natomiast określenia opłat za przechowanie towarów w depozycie w kwocie wyższej niż wspomniane 10 euro. Tym samym, nie można uznać, że § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. jest sprzeczny z art. 31 ust. 6 ustawy – Prawo celne.

Reasumując, § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. pozostaje w związku funkcjonalnym i merytorycznym z przepisami zawartymi w ustawie – Prawo celne. Nie uchyla ani nie zmienia przepisów tej ustawy. Nie wkracza też w sferę regulowaną innymi ustawami. Mieści się w granicach ustawowego upoważnienia, zawartego w art. 93 ust. 2 ustawy – Prawo celne, oraz nie narusza pozostałych przepisów tej ustawy.

Tym samym, zasadne jest uznanie, iż § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. nie narusza art. 92 ust. 1 Konstytucji.

Niezasadny jest także zarzut naruszenia, przez § 2 ust. 1 rozporządzenia z 22 kwietnia 2004 r., zasady sprawiedliwości społecznej (słuszności).

Zasada ta, w ujęciu ustawy zasadniczej, jest celem, który ma urzeczywistniać demokratyczne państwo prawne. *Nie jest demokratycznym państwem prawnym państwo, które nie realizuje idei sprawiedliwości, przynajmniej pojmowanej jako dążenie do zachowania równowagi w stosunkach społecznych i powstrzymywanie się od kreowania nieusprawiedliwionych, niepopartych obiektywnymi wymogami i kryteriami przywilejów dla wybranych grup obywateli* (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 kwietnia 2000 r., sygn. K 8/98, OTK ZU nr 3/2000, poz. 87).

Sprawiedliwość społeczna mieści w sobie zakaz arbitralności państwa, dopuszczając wprawdzie różnicowanie poszczególnych jednostek, ale tylko w odpowiedniej relacji do różnic w ich sytuacji (L. Garlicki, *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, tom V, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2007 r., uwagi do art. 2, str. 62). W tym sensie zasada sprawiedliwości społecznej ściśle wiąże się z zasadą równości wobec prawa.

W świetle Konstytucji, zakazane jest różnicowanie niesprawiedliwe (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 października 1998 r., sygn. K 7/98, OTK ZU nr 6/1998, poz. 96). Nie zawsze odmiennosc potraktowania sytuacji podobnych jest konstytucyjnie niedopuszczalna, bo mogą zachodzić wypadki, gdy odmiennosc tego potraktowania będzie usprawiedliwiona. Odstępstwa od nakazu równego traktowania podmiotów podobnych muszą jednak zawsze znajdować podstawę w odpowiednio przekonujących argumentach (*vide* – wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 lipca 2008 r., sygn. P 41/07, OTK ZU nr 6/A/2008, poz. 109).

W przedmiotowej sprawie chodzi o ocenę zgodności z zasadą sprawiedliwości społecznej § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r., w kontekście przewidzianej w tym przepisie dolnej granicy wysokości stawki opłaty za przechowanie towaru w depozycie, która jest nieproporcjonalna do

wartości tegoż towaru, jako że wartość tę przekracza i to – w konkretnym przypadku, rozpoznawanym przez Sąd pytający – wielokrotnie.

Podnieść w związku z tym należy, że instytucja depozytu zasadniczo ma na celu stworzenie możliwości czasowego przechowania towaru na wniosek osób dokonujących obrotu towarowego z krajami trzecimi, w sytuacji, gdy towary te czasowo nie mogą zostać objęte wnioskowaną procedurą celną. Wyjątkiem od tej zasady jest regulacja zawarta w art. 35 ust. 1 pkt 2 ustawy – prawo celne, która przewiduje możliwość przechowania w depozycie organu celnego towaru, zajętego na podstawie art. 30 tejże ustawy – do chwili uregulowania statusu celnoprawnego tegoż towaru.

Regulacja ta umożliwia określenie sytuacji prawnocelnej towaru, gdy nie jest możliwe orzeczenie jego przepadku w trybie przepisów Kodeksu karnego skarbowego i zachodzi konieczność wystąpienia przez organ celny o orzeczenie przepadku na podstawie przepisów Kodeksu postępowania cywilnego.

Przypomnieć w tym miejscu należy, że wymienione wcześniej unijne przepisy celne oraz art. 35 ustawy – Prawo celne nakładają na organy celne obowiązek przechowania w depozycie zajętych towarów celem uregulowania ich sytuacji. Dotyczy to także sytuacji, gdy wartość celna towaru jest mała (jak to ma miejsce w sprawie, w związku z którą skierowane zostało pytanie prawne). Wymogi – dotyczące przechowania towarów w depozycie celnym do czasu uregulowania ich statusu celnoprawnego – muszą być zaś wypełnione przez organy celne, niezależnie od wartości i ilości towaru.

W tym kontekście zauważyć należy, że w sprawie, w związku z którą zostało skierowane pytanie prawne, zastosowanie stawki w wysokości 5% wartości celnej towaru oznaczałoby, iż opłata za jego przechowanie w depozycie wynosiłaby 5 gr za każdy rozpoczęty miesiąc (przy wartości celnej towaru wynoszącej 1 zł), co z pewnością nie rekompensowałoby rzeczywistych kosztów przechowania towaru w depozycie urzędu celnego.

Brak regulacji, określającej dolną granicę wysokości opłat za przechowanie towarów w depozycie, mógłby zatem doprowadzić do sytuacji, w której Skarb Państwa (a w istocie – podatnicy) ponosiłby rzeczywiste koszty przechowania w depozycie organu celnego towarów o niewielkiej wartości celnej. Stanowiłoby to swoiste uprzywilejowanie osób wprowadzających na obszar celny Wspólnoty – z naruszeniem przepisów prawa – towary o niewielkiej wartości.

Ustanowienie dolnej granicy stawki opłat w § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. należy zatem ocenić raczej jako przejaw realizacji przez ustawodawcę zasady sprawiedliwości społecznej (słuszności). Dodać przy tym należy, że zasady konstytucyjne nie powinny służyć ochronie interesu finansowego, wynikającego z naruszenia prawa.

Brak jest też podstaw do uznania, że opłaty za czynności organów celnych powinny być całkowicie ekwiwalentne do rzeczywistych kosztów przechowania towarów w depozycie. Do przyjęcia takiego poglądu nie upoważnia ani Konstytucja, ani ustawa – Prawo celne, ani też wskazana charakterystyka opłat administracyjnych. Brak takiej ekwiwalentności opłat występuje także w innych gałęziach prawa. Wskazać należy choćby abonament radiowo – telewizyjny (będący swoistą opłatą ryczałtową) czy opłaty sądowe, nieodzwierciedlające w pełni kosztów czynności podejmowanych w danej sprawie przez sądy.

Nie można również uznać, że opłata za przechowanie towaru w depozycie organu celnego, w wysokości określonej na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r., stanowi dodatkową sankcję nałożoną na osobę, którą już ukarano grzywną za wykroczenie skarbowe oraz wobec której orzeczono przepadek przedmiotu w trybie przepisów Kodeksu postępowania cywilnego.

Podnieść w związku z tym należy, że opłata za przechowanie towaru w depozycie organu celnego nie ma charakteru sankcji, nie jest też opłatą

o charakterze ochronnym. Jest to – co należy ponownie podkreślić – opłata administracyjna świadczona w zamian za określoną czynność organu celnego.

Tym samym, niezasadny byłby pogląd, iż kwestionowana regulacja prowadzi do naruszenia konstytucyjnego zakazu podwójnej karalności.

W świetle przedstawionej argumentacji uznać należy, że art. 93 ust. 2 ustawy – prawo celne oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. są zgodne z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji.

W związku z powyższym, wnoszę jak na wstępie.

z upoważnienia
Prokuratora Generalnego

Robert Hernand
Zastępcą Prokuratora Generalnego