

## Zabezpieczenie celne w prawie Unii Europejskiej oraz Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej

Jakub Chowaniec\*, Żaneta Gwardzińska-Chowaniec\*\*

Artykuł przedstawia problematykę zabezpieczenia celnego w prawie Unii Europejskiej oraz Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej (w uzupełnieniu o przepisy prawa rosyjskiego), w ujęciu komparatystycznym. Poruszone zostało również zagadnienie długu celnego w prawie celnym UE i odpowiadającego mu zobowiązania do zapłaty należności celnych i podatków w prawie celnym EAUG, co jest nierozzerwalnie związane z istotą zabezpieczenia celnego. Opracowanie przedstawia przesłanki zabezpieczenia celnego, jego rodzaje oraz formy, katalog osób zobowiązanych do jego przedłożenia oraz wybrane problemy praktyczne ze stosowaniem zabezpieczenia. W przypadku Rosji przedstawione zostały ponadto statystyki struktury zabezpieczenia celnego w celu zobrazowania popularności wybranych rozwiązań, a także zagadnienie ceł eksportowych niestosowanych w przypadku UE.

Słowa kluczowe: zabezpieczenie celne, dług celny, gwarant, zabezpieczenie obowiązkowe, zabezpieczenie fakultatywne, prawo celne UE, prawo celne EAUG, cło wywozowe

Kody klasyfikacji JEL: F13, G18, K34, K39

\* Dr • Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego •

✉ j.chowaniec@uw.edu.pl • ORCID: 0000-0003-1270-7786

\*\* Dr • Akademia Ekonomiczno-Humanistyczna w Warszawie •

✉ zanetagwardzinska@gmail.com • ORCID: 0000-0003-2055-7466

### Wprowadzenie

Instytucja zabezpieczenia długu celnego na gruncie przepisów prawa celnego pełni rolę strażnika, dając jednocześnie gwarancję i ochronę prawną obowiązku uregulowania należności celnych w przywozie lub wywozie towarów (dług celny)<sup>1</sup>

<sup>1</sup> „Dług celny” oznacza nałożony na określoną osobę obowiązek zapłaty stosownej kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych, określonej dla danych towarów na mocy obowiązujących przepisów prawa celnego. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z 9.10.2013 r. ustanawiające unijny

przez dłużnika, czyli każdą osobę odpowiedzialną za dług celny<sup>2</sup>. Międzynarodowy obrót towarowy generuje różnorodny ryzyko celne związane z zaniżaniem stawek celnych, niedopełnieniem różnych obowiązków celnych czy chociażby przemytem celnym. W takich przypadkach zasadne jest zatem zastosowanie działań zapobiegawczych. W celu wzmocnienia pozycji organu celnego działającego w imieniu państwa – wierzyciela, przepisy

kodeks celny (wersja przekształcona) (Dz.Urz. UE L 269, s. 1, z późn. zm., dalej: „UKC” – art. 5 pkt 18).

<sup>2</sup> Art. 5 pkt 19) UKC.

prawa celnego przewidują instytucję zabezpieczenia celnego (Sharoschenko, Simonchik, 2014). Jest to powszechnie stosowane rozwiązanie mające zapewnić, że kwota należności celnych zostanie uregulowana, jeśli nie przez samego dłużnika celnego, to przez gwaranta, którym się on posłużył, zabezpieczając powstały dług celny (rzeczywisty) lub potencjalny dług celny, który mógłby powstać. Zabezpieczenie celne ma zatem na celu zagwarantowanie pokrycia kwoty długu celnego na wypadek zmaterializowania się ryzyka niewypłacalności dłużnika lub innej niemożności wyegzekwowania od niego tej kwoty (np. na skutek celowego unikania płatności), poprzez jednoczesne obciążenie gwaranta celnego zobowiązaniem o potencjalnym, warunkowym charakterze.

Zagadnienie zabezpieczenia celnego jest obecne zarówno w prawie celnym Unii Europejskiej (dalej: „UE”), jak i Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej (dalej: „EAUG”), a rozwiązania przyjęte w obu systemach prawnych, pomimo że są zbliżone, to jednak nie są identyczne. Celem niniejszego opracowania jest komparatystyczna analiza najważniejszych zasad regulacyjnych w kontekście instytucji zabezpieczenia celnego w obu porządkach prawnych, aczkolwiek z uwagi na ograniczenia objętościowe, pominięte zostaną aspekty proceduralne i techniczne.

## Przesłanki zabezpieczenia celnego w prawie UE

W przepisach zarówno prawa UE, jak i prawa polskiego brak jest definicji legalnej pojęcia zabezpieczenia celnego; należy zatem odwołać się bezpośrednio do postanowień UKC (Gwardzińska, 2020a). Zgodnie z art. 89 UKC, przepisy rozdziału II Tytułu III UKC („Zabezpieczenie potencjalnego lub istniejącego długu celnego”) stosuje się zarówno do długu celnego już powstałego, jak i długu, który może powstać, czyli potencjalnego. Oznacza to, że podmiotem zobowiązanym do złożenia zabezpieczenia celnego będzie zarówno dłużnik celny, jak i osoba, która hipotetycznie może się nim stać. Co więcej, art. 89 ust. 3 UKC

dopuszcza możliwość, aby organy celne zezwoliły na złożenie zabezpieczenia celnego przez osobę trzecią, a zatem inną niż ta, od której jest ono wymagane, ale w tym przypadku osoby tej nie można uznać za dłużnika lub potencjalnego dłużnika w ramach przepisów prawa celnego dotyczących długu celnego.

Warto podkreślić w tym miejscu, że organy celne mogą wymagać złożenia tylko jednego zabezpieczenia celnego w odniesieniu do danych towarów lub danego zgłoszenia celnego; należy uznać, że takie zabezpieczenie, przedłożone przez osobę trzecią, wyczerpie obowiązek wynikający z analizowanych przepisów UKC, chociaż nie uczyni takiej osoby dłużnikiem celnym (Gwardzińska, 2020a) – powstanie zatem sytuacja rozdzielenia osoby dłużnika celnego od osoby przedkładającej zabezpieczenie celne, będącej adresatem potencjalnych roszczeń ze strony organu celnego co do pokrycia cudzego długu celnego; oba podmioty będą zatem mogły ponieść ciężar ekonomiczny należności celnych, ale tylko na jednym z nich formalnie ciąży odpowiedzialność za dług celny. Ewentualne następcze rozliczenia pomiędzy tymi podmiotami, jak i realizacja roszczeń regresowych od gwaranta są okolicznością leżącą poza zakresem prawa celnego.

Pojęcie długu celnego zostało zdefiniowane jako nałożony na określoną osobę obowiązek zapłaty stosownej kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych określonej dla danych towarów na mocy obowiązujących przepisów prawa celnego<sup>3</sup>. Dług celny stanowi zatem swoistą konkretyzację abstrakcyjnie ujętego obowiązku uiszczenia należności celnych w związku z przywozem lub wywozem towarów, poprzez zindywidualizowanie osoby dłużnika oraz wysokości kwoty należności celnych, miejsca oraz terminu ich uregulowania (Sawicka, 2013, s. 419). Poprzez należności celne rozumieć należy cło (wynikające z zastosowania taryfy celnej) oraz opłaty o skutku równoważnym, czyli zobowiązania pieniężne będące efektem zastosowania środków ochronnych przed nadmiernym przywozem na obszar

<sup>3</sup> Art. 5 pkt 18) UKC.

celny UE lub przywozem towarów po cenach dumpingowych lub subsydiowanych, a także opłaty wyrównawcze odnoszące się do produktów rolnych. Należnościami tymi nie będą jednak opłaty celne, ani zobowiązania podatkowe w podatku od wartości dodanej, ani w podatku akcyzowym z tytułu importu (Sawicka, 2013, s. 418). Obecnie w UE nie stosuje się ceł eksportowych, zatem przepisy dotyczące długu celnego w wywozie są przepisem martwym i nie znajdują praktycznego zastosowania, stanowiąc swoistą bazę normatywną na wypadek zmiany polityki celnej UE. Dług celny powstać może raz, a podstawą prawną jego powstania może być przepis prawa celnego, którego hipoteza została spełniona najwcześniej (Reiwer-Kaliszewska, 2018, s. 393). Szczegółowe przesłanki powstania długu celnego określają przepisy UKC<sup>4</sup>, które nie będą przedmiotem dalszych analiz w niniejszym opracowaniu. Stwierdzić jednak należy, że dług celny w przywozie powstać może na skutek dwóch kategorii okoliczności (Gwardzińska, 2020b, s. 68):

- należytego wykonywania obowiązków prawnych w wyniku objęcia towarów nieunijnych podlegających należnościom celnym przywozowym procedurą dopuszczenia do obrotu lub odprawy czasowej z częściowym zwolnieniem należności celnych przywozowych;
- naruszenia przepisów prawa celnego poprzez np. niedochowanie warunków dotyczących wprowadzenia towarów nieunijnych na obszar celny UE, niewypełnienia warunków wymaganych do objęcia towarów nieunijnych określoną procedurą celną czy przemyt towarów na obszar celny UE.

Jak już zostało wspomniane, instytucja zabezpieczenia celnego znajduje zastosowanie w celu pokrycia długu celnego już powstałego, jak i długu, który może powstać. Stosownie do postanowień UKC<sup>5</sup>, złożenie zabezpieczenia celnego w przypadkach, w których może powstać dług

celny lub inne należności związane z towarami objętymi procedurą specjalną, jest jedną z obowiązkowych przesłanek uzyskania pozwolenia na stosowanie procedur: uszlachetniania czynnego, uszlachetniania biernego, odprawy czasowej, końcowego przeznaczenia oraz prowadzenia miejsc składowych do składowania celnego. Ponadto zabezpieczenie celne wymagane jest: na prowadzenie magazynu czasowego składowania i miejsca uznanego, na prowadzenie składu celnego, do odroczenia należności celnych (maksymalnie na okres 31 dni) oraz jako warunek zwolnienia towarów w ramach procedury dopuszczenia do obrotu, jeżeli należności celne nie zostały uregulowane (Gwardzińska, Laszuk, Masłowska, Michalski, 2017, s. 330–331).

W literaturze (Gwardzińska, Gwardzińska, 2021) wyróżnia się osiem podstawowych zasad zabezpieczenia celnego, do których należą:

- zasada żądania tylko jednego zabezpieczenia celnego w stosunku do jednego długu celnego w odniesieniu do danych towarów lub danego zgłoszenia;
- zasada ustalania wysokości zabezpieczenia celnego – w kwocie będącej równoważnością powstałego lub potencjalnego długu celnego oraz innych należności (opłat celnych, podatku: od wartości dodanej oraz podatku akcyzowego z tytułu importu), a jeżeli kwoty tej nie można ustalić w momencie, gdy konieczne jest złożenie zabezpieczenia celnego, wtedy wysokość zabezpieczenia ustala się w kwocie maksymalnej – w ocenie organów celnych – już powstałej lub mogącej powstać kwocie należności celnych odpowiadającej długowi celnemu i innych należności;
- zasada rodzaju należności podlegających zabezpieczeniu celnemu i jego ważności na obszarze celnym UE;
- zasada monitorowania zabezpieczeń celnych;
- zasada uznania organu celnego (w przypadku, gdy przepisy prawa celnego nie nakładają na osobę zobowiązaną obowiązkowego obowiązku złożenia zabezpieczenia,

<sup>4</sup> Art. 77 i nast. UKC.

<sup>5</sup> Art. 211 ust. 3 lit. c) UKC.

organy celne mogą wymagać jego złożenia, jeżeli uznają, że nie jest pewne, czy kwota należności celnych odpowiadająca długowi celnemu oraz innym należnościom zostaną zapłacone w przewidzianym terminie);

- zasada swobodnego wyboru formy zabezpieczenia celnego;
- zasada swobodnego wyboru gwarancji celnej – generalnej (do kilku operacji celnych) lub indywidualnej (do jednej operacji celnej);
- zasada braku wiążącego charakteru ustalenia zabezpieczenia celnego dla późniejszego obliczenia długu celnego.

### Sposoby zabezpieczenia celnego w prawie Unii Europejskiej

W ramach zagadnienia sposobu zabezpieczenia celnego należy wyróżnić rodzaje zabezpieczeń oraz ich formy. W odniesieniu do pierwszej kategorii, przepisy UKC wskazują na trzy rodzaje zabezpieczenia celnego: obligatoryjne, fakultatywne oraz niewymagane. Zabezpieczenie obligatoryjne stosowane jest w następujących przypadkach: (Ministerstwo Finansów-Departament Ceł, 2020, s. 3–4):

- korzystanie z procedury tranzytu unijnego z zastosowaniem systemu NCTS;
- prowadzenie składu celnego;
- korzystanie z pozostałych procedur specjalnych;
- prowadzenie magazynu czasowego składowania;
- prowadzenie miejsca uznanego;
- dopuszczenie do obrotu – jako warunek zwolnienia towaru do procedury zamiast zapłaty (w tym z odroczeniem terminu płatności należności celnych do 31 dni).

Z fakultatywnym (nieobowiązkowym) zabezpieczeniem celnym mamy do czynienia w sytuacji, gdy organ celny może odstąpić od obowiązku jego złożenia. Pierwszą kategorią przypadków

tego typu są sytuacje, w których kwota należności celnych, która ma być zabezpieczona, nie przekracza 1000 EUR<sup>6</sup>. Drugim przypadkiem jest sytuacja, w której złożenie zabezpieczenia celnego nie jest obowiązkowe, jednakże organy celne mają prawo wymagać go, jeżeli uznają, że nie jest pewne, czy kwota należności celnych przywozowych odpowiadająca długowi celnemu lub inne należności zostaną zapłacone w przewidzianym terminie<sup>7</sup>. Jest to zatem decyzja uznaniowa organu celnego podejmowana w oparciu o nieostrą przesłankę braku pewności uregulowania należności przez dłużnika celnego. Ostatnia sytuacja, w której występuje instytucja fakultatywnego zabezpieczenia celnego, to możliwość zażądania przez organy celne zabezpieczenia celnego (którego formę i wysokość określają same organy) w przypadku przewożenia mienia przemieszczalnego (Gwardzińska, 2020a, s. 278).

Ostatnim rodzajem jest tzw. zabezpieczenie niewymagane, czyli sytuacja, w której istnieje zwolnienie od obowiązku jego złożenia. Zabezpieczenia nie można wymagać (Ministerstwo Finansów-Departament Ceł, 2020, s. 4) od: organów publicznych, towarów przewożonych po Renie i Dunaju i ich dopływach, towarów przesyłanych stałym transportem przesyłowym, w szczególnych przypadkach odprawy czasowej, dla morskiego i powietrznego tranzytu unijnego<sup>8</sup>.

Przepisy prawa celnego wyróżniają dwa rodzaje zabezpieczeń celnych – pojedyncze oraz generalne. Pierwsze z nich obejmuje pojedynczą operację lub zgłoszenie celne i powinno pokrywać kwotę należności celnych przywozowych lub wywozowych odpowiadającą mogącemu powstać długowi celnemu, obliczoną na podstawie naj-

<sup>6</sup> Art. 89 ust. 9 UKC. Dokładniej, kwota ta nie może przekroczyć statystycznego progu wartości dla zgłoszenia, ustanowionego w art. 3 ust. 4 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 471/2009 z dnia 6 maja 2009 r. w sprawie statystyk Wspólnoty dotyczących handlu zagranicznego z państwami trzecimi (Dz.Urz. UE L 152, s. 23, ze zm.), który został ustalony w wysokości 1000 EUR lub wadze netto 1000 kg, albo w razie braku charakteru handlowego.

<sup>7</sup> Art. 91 UKC.

<sup>8</sup> Art. 89 ust. 7-8 UKC.

wyższych stawek celnych mających zastosowanie do towarów tego samego rodzaju<sup>9</sup>. Druga kategoria – zabezpieczenie generalne, które składane jest do wielu operacji, deklaracji, procedur celnych; obejmuje kwotę powstałego i potencjalnego długu celnego oraz inne opłaty (Ministerstwo Finansów – Departament Ceł, 2020, s. 6). Wysokość zabezpieczenia generalnego powinna być ustalona w wysokości 100% powstałego lub potencjalnego długu celnego (kwoty referencyjnej ustalonej przez organ celny właściwy dla zabezpieczenia). Istnieje jednak możliwość obniżenia kwoty referencyjnej do 50%, 30%, a nawet 0%, czyli *de facto* zwolnienia z obowiązku złożenia zabezpieczenia celnego (Gwardzińska i in., 2017, s. 331), pod warunkiem spełnienia określonych warunków finansowych<sup>10</sup>.

W tym kontekście warto nadmienić (Ministerstwo Finansów – Departament Ceł, 2020, s. 5), że w przypadku, gdy zabezpieczenie celne składa osoba trzecia w oparciu o przepis art. 89 ust. 3 UKC, w zasadzie nie jest możliwe obniżenie kwoty referencyjnej zabezpieczenia celnego – jednymi z warunków, o których wspomina art. 84 RD UKC, są bowiem: przesłanka posiadania sytuacji finansowej umożliwiającej wywiązanie się ze spoczywających na składającym zabezpieczenie zobowiązań w odniesieniu do części kwoty referencyjnej nieobjętej zabezpieczeniem oraz wywiązywanie się z zobowiązań finansowych związanych z uiszczaniem należności celnych i wszelkich innych należności, podatków lub opłat pobieranych w związku z przywozem lub wywozem towarów w okresie trzech lat przed złożeniem wniosku. O ile osoba trzecia mogła potencjalnie

sama w przeszłości dokonywać zgłoszeń celnych i regulować należności z nimi związanych we własnym imieniu, budując tę swoistą pozytywną historię terminowego regulowania długów celnych, o tyle skoro osoba trzecia w danej konkretnej sytuacji nie jest dłużnikiem celnym, to w konsekwencji nie ma również możliwości uprawdopodobnienia zapłaty ciężącego na niej zobowiązania ani cudzego długu celnego, tym bardziej, że organ celny nie posiada skorelowanego z tym uprawnienia domagania się uiszczenia kwoty długu celnego w zakresie, w jakim nie ma on pokrycia w zabezpieczeniu celnym, od tej osoby trzeciej.

Stosownie do postanowień art. 92 UKC, zabezpieczenie celne może zostać złożone w formie:

- depozytu w gotówce lub innego środka płatności uznanego przez organy celne za równoważny z depozytem w gotówce, w EUR lub w walucie państwa członkowskiego, w którym zabezpieczenie jest wymagane;
- w formie zobowiązania złożonego przez gwaranta;
- w innej formie zabezpieczenia, która daje równoważną pewność zapłaty kwoty należności celnych odpowiadającej długowi celnemu i innym należności.

Składający zabezpieczenie celne co do zasady ma prawo wyboru formy zabezpieczenia, aczkolwiek organy celne mogą odmówić przyjęcia tej formy, jeżeli uznają ją za niewłaściwą<sup>11</sup>. Gwarantem na gruncie przepisów prawa celnego może być osoba trzecia mająca siedzibę na obszarze celnym UE, która jest zatwierdzona przez organy celne w formie prezentowanego wykazu, a więc są to instytucje bankowe i ubezpieczeniowe. Drugim rodzajem gwarantów, którzy nie wymagają zatwierdzenia przez narodowe organy celne, są instytucje kredytowe, finansowe lub ubezpieczeniowe akredytowane w UE<sup>12</sup>, przy czym przepisy prawa celnego UE nie definiują tych pojęć, należy zatem odwołać się do odpowiednich postanowień prawa bankowego lub ubezpieczeniowego

<sup>9</sup> Art. 148 Rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz.U. UE L 343, s. 558 ze zm., dalej: „RW UKC”).

<sup>10</sup> Art. 158 RW UKC w związku z art. 84 Rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad określających niektóre przepisy unijnego kodeksu celnego (Dz.U. UE L 343, s. 1, dalej: „RD UKC”).

<sup>11</sup> Art. 93 UKC.

<sup>12</sup> Art. 94 UKC.

(szerzej na ten temat: Gwardzińska, Gwardzińska, 2021). W przypadku prawa polskiego tryb zatwierdzenia gwarantów oraz ich wykaz reguluje art. 52 prawa celnego<sup>13</sup>, natomiast sposób złożenia zabezpieczenia w formie depozytu w gotówce został określony w rozporządzeniu<sup>14</sup>.

Zabezpieczenie celne podlega zwolnieniu po wygaśnięciu długu celnego lub gdy wiadomo już, że dług celny nie powstanie. W przypadku częściowego wygaśnięcia długu celnego lub braku możliwości powstania go w stosunku do określonej części zabezpieczonej kwoty, wtedy zabezpieczenie celne może zostać częściowo zwolnione na wniosek osoby zainteresowanej (Reiwer-Kaliszewska, 2017, s. 385–386).

## Zabezpieczenie celne w prawie Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej

Najważniejszym aktem normatywnym regulującym międzynarodowy obrót towarowy na obszarze Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej jest kodeks celny<sup>15</sup>, stanowiący załącznik do umowy międzynarodowej<sup>16</sup> państw tworzących tę unię (Republiki Armenii, Republiki Białorusi, Republiki Kazachstanu, Republiki Kirgistanu oraz Federacji Rosyjskiej). Podobnie jak w UKC, tak w prawie celnym Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej, w tym w KC, również nie ma definicji legalnej zabezpieczenia celnego. Zasady dotyczące zabezpieczenia celnego unormowane są w podrozdziale 9 rozdziału II KC – „Zabezpieczenie wykonania obowiązków w zakresie zapłaty należności celnych

<sup>13</sup> Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (tekst jedn.: Dz.U. z 2023 r. poz. 1590 z późn. zm.).

<sup>14</sup> Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 22 lutego 2017 r. w sprawie sposobu złożenia zabezpieczenia w formie depozytu w gotówce (Dz.U. poz. 416).

<sup>15</sup> Таможенный кодекс Евразийского экономического союза [Kodeks celny Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej] (dalej: „KC”).

<sup>16</sup> Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза (Москва, 11 апреля 2017 года) [Umowa o Kodeksie celnym Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej, Moskwa, 11 kwietnia 2017 r.].

i podatków (*Обеспечение исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов*), przy czym poprzez podatki KC rozumie: podatek od wartości dodanej oraz akcyzę, należne z tytułu wwozu towarów na obszar celny EAUG<sup>17</sup>. Przepisy KC nie posługują się pojęciem długu celnego, jak ma to miejsce w przypadku unijnego prawa celnego, natomiast art. 54 KC i nast. regulują instytucję zobowiązania do zapłaty należności celnych i podatków, która odpowiada instytucji długu celnego w prawie UE. Do kategorii tych należności i podatków należą<sup>18</sup>:

- cło przywozowe;
- cło wywozowe;
- podatek od wartości dodanej pobierany przy imporcie towarów;
- podatek akcyzowy pobierany przy imporcie towarów;
- opłaty celne.

Zobowiązanie do zapłaty należności celnych i podatków może powstać w sytuacjach przewidzianych w art. 54 KC, wśród których obok procedury dopuszczenia do spożycia wewnętrznego i naruszenia prawa celnego (art. 56 KC), wskazać należy ściśle określone przypadki enumeratywne wymienione w KC, w szczególności w odniesieniu do wybranych procedur celnych. W doktrynie wskazuje się, że we wszystkich stadiach obowiązku zapłaty należności celnych i podatkowych, tak w przypadku dobrowolnego uiszczenia wymaganych należności, jak i w przypadku ich egzekucji, stosuje się trzy zasady: domniemanie dobrej wiary zobowiązanego do zapłaty, zróżnicowanego podejścia do oclenia, a także ochrony interesów publicznych i prywatnych (Litvinova, 2014, s. 135).

Państwa EAUG, w odróżnieniu od państw UE, stosują w praktyce cła wywozowe, aczkolwiek w mocno ograniczonym zakresie; podstawą większości zobowiązań są należności celne przywozowe. Należy jednak zauważyć, że o ile cła przywozowe wynikają z regulacji przyjętych na poziomie

<sup>17</sup> Art. 2 pkt 24) KC.

<sup>18</sup> Art. 46 KC.

EAUG<sup>19</sup>, o tyle cła wywozowe stanowią domenę poszczególnych państw członkowskich. Przykładowo Federacja Rosyjska wprowadza cła wywozowe przede wszystkim na ropę naftową oraz niektóre kategorie towarów wytwarzanych z ropy naftowej lub inne towary wskazane w rozporządzeniu rządu Federacji Rosyjskiej, przy czym najnowsze rozporządzenie obejmuje nimi większość towarów. Co ciekawe, wysokość stawek cła wywozowego będzie zależała od kursu wymiany dolara amerykańskiego do rubla rosyjskiego: im wyższy kurs wymiany, tym wyższa stawka cła wywozowego<sup>20</sup>.

Institucja zabezpieczenia celnego została uregulowana w przepisach art. 62–65 KC, gdzie KC

<sup>19</sup> Решение Совета Евразийской экономической комиссии от 14.09.2021 N 80 (ред. от 27.12.2023) „Об утверждении единой Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единого таможенного тарифа Евразийского экономического союза, а также об изменении и признании утратившими силу некоторых решений Совета Евразийской экономической комиссии [Decyzja Rady Euroazjatyckiej Komisji Gospodarczej z dnia 14 września 2021 r. N 80 (ze zmianami z dnia 27 grudnia 2023 r.) „W sprawie zatwierdzenia ujednoliconej nomenklatury towarowej dla zagranicznej działalności gospodarczej Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej oraz Jednolitej Taryfy Celnej Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej, a także w sprawie zmiany i unieważnienia niektórych decyzji komisji gospodarczej Rady Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej].

<sup>20</sup> Постановление Правительства Российской Федерации от 21.09.2023 № 1538 „О ставках вывозных таможенных пошлин на товары, вывозимые из Российской Федерации за пределы таможенной территории Евразийского экономического союза, и о внесении изменений в ставки вывозных таможенных пошлин на товары, вывозимые из Российской Федерации за пределы таможенной территории Евразийского экономического союза” [Rozporządzenie Rządu Federacji Rosyjskiej z dnia 21 września 2023 r. nr 1538 „W sprawie stawek cel wywozowych na towary wywożone z Federacji Rosyjskiej poza obszar celny Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej oraz w sprawie zmian stawek cel wywozowych cła na towary wywożone z Federacji Rosyjskiej poza obszar celny Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej”] i wskazana tam podstawa prawna wynikająca z ustawy o taryfie celnej (Закон РФ от 21.05.1993 N 5003-1 „О таможенном тарифе”).

zastrzeża stosunkowo duży zakres swobody legislacyjnej dla ustawodawstwa krajowego państw członkowskich EAUG, stąd w celu porównania instytucji zabezpieczenia celnego w obu systemach prawnych (UE i EAUG) niezbędne będzie odniesienie się do wybranych regulacji krajowych jednego z państw; w niniejszym opracowaniu wskazane zostaną przepisy prawa rosyjskiego – ustawy o przepisach celnych w Federacji Rosyjskiej (dalej: „u.p.c.f.r.”)<sup>21</sup>. Przepisy KC wskazują na podstawową grupę sytuacji, w których zabezpieczenie celne jest wymagane. Należą do nich:

- zmiana terminów płatności zobowiązań celnych i podatkowych (odroczenie lub rozłożenie na raty, art. 58 KC);
- wybrane sytuacje zwolnienia towarów przed złożeniem deklaracji celnej, zakończeniem kontroli celnej lub uzyskaniem ekspertyzy celnej (art. 120–122 KC);
- objęcie towarów procedurą celną tranzytu (art. 143 KC) oraz tranzytu wewnętrznego pomiędzy dwoma obszarami EAUG przez terytorium nienależące do EAUG (art. 304 KC);
- objęcie towarów procedurą uszlachetnienia biernego (w odniesieniu do cel wywozowych, art. 177 KC).

Dodatkową grupę okoliczności, w których ustanowienie zabezpieczenia jest konieczne w świetle prawa wewnętrznego Federacji Rosyjskiej, stanowią<sup>22</sup>:

- warunkowe dopuszczenie towarów do spożycia wewnętrznego (odpowiadające procedurze końcowego przeznaczenia w prawie celnym UE);
- objęcie towarów procedurą odprawy czasowego przywozu i czasowego wywozu towarów;

<sup>21</sup> Федеральный закон от 3.08.2018 N 289-ФЗ (ред. от 25.12.2023) „О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации” от 3.08.2018 N 289-ФЗ [Ustawa federalna z dnia 3.08.2018 N 289-FZ „O przepisach celnych w Federacji Rosyjskiej oraz o zmianie niektórych aktów prawnych Federacji Rosyjskiej” z dnia 3.08.2018 N 289-FZ], dalej: „u.p.c.f.r.”).

<sup>22</sup> Art. 55 ust. 1 u.p.c.f.r.

- objęcie towarów procedurą składu celnego, jeżeli ich gabaryty nie pozwalają na przechowanie towarów w składzie celnym;
- czasowe przechowywanie towarów;
- uzyskanie zgody na odroczenie terminu płatności lub rozłożenie na raty podatków (VAT i akcyzy w imporcie);
- złożenie wniosku o zawieszenie wykonania decyzji, której celem jest pobór należności celnych, zaskarżonej w trybie art. 51 u.p.c.f.r.;
- w innych sytuacjach przewidzianych przepisami ustaw lub rozporządzeń rządu Federacji Rosyjskiej.

W pozostałych przypadkach, pomimo powstania zobowiązania do zapłaty należności celnych oraz podatków, zabezpieczenie celne nie jest wymagane<sup>23</sup>; nie funkcjonuje zatem instytucja zabezpieczenia fakultatywnego istniejąca w prawie celnym UE. Przepisy prawa celnego przewidują ponadto sytuacje, w których złożenie zabezpieczenia celnego nie jest wymagane. Dla przykładu można tu wskazać: statki morskie i powietrzne, silniki i części do nich, wzorce naukowe i próbki handlowe, urządzenia techniczne z tytułu importu, dla których nie powstanie zobowiązanie podatkowe w VAT, czy gaz ziemny przesyłany gazociągami do magazynów. Istnieją również przesłanki ekonomiczne – gdy kwota zabezpieczenia celnego byłaby przynajmniej 10-krotnie niższa niż wartość aktywów deklarującego z roku poprzedzającego lub gdy dany deklarujący w okresie 3 lat poprzedzających rok, w którym miałby złożyć zabezpieczenie, uiścił należności celne w wysokości nie niższej niż 7 mld RUB<sup>24</sup>.

Zabezpieczenie celne powinien co do zasady złożyć podmiot, na którym ciąży zobowiązanie. Jednakże w przypadku procedury tranzytu, zabezpieczenie to może złożyć spedytor lub inna osoba mająca prawo do posiadania, używania lub rozporządzania towarem. Poza tym zabezpieczenie celne może złożyć przedstawiciel celny, jeżeli

w świetle postanowień KC będzie ponosił odpowiedzialność za zobowiązanie do zapłaty należności celnych oraz podatków<sup>25</sup>.

Podobnie jak ma to miejsce w prawie celnym UE, przepisy prawa celnego EAUG przewidują zabezpieczenie pojedyncze i generalne, które może zostać złożone, jeżeli deklarujący dokonuje zgłoszeń celnych w tym samym państwie członkowskim, którego organom celnym przedłożone zostanie zabezpieczenie celne, lub kilku państwach członkowskich, ale jedynie w przypadku procedury tranzytu celnego<sup>26</sup>. Organy celne przyjmują generalne zabezpieczenie celne, jeżeli w wyniku takiego ogólnego zabezpieczenia każdy organ celny pobierający należności celne i podatki może ściągnąć te należności. Wysokość zabezpieczenia celnego ustala się w oparciu o kwoty należności celnych i podatków, które podlegałyby zapłacie w przypadku objęcia towaru procedurą celną dopuszczenia do spożycia krajowego lub procedurą celną wywozu bez korzystania z preferencji taryfowych i innych korzyści, z wyjątkami przewidzianymi w KC (dotyczącymi tranzytu). Jeżeli przy ustalaniu wysokości zabezpieczenia celnego niemożliwe jest dokładne określenie kwoty należności celnych i podatków ze względu na brak dokładnych informacji o towarze (rodzaj, nazwa, ilość, pochodzenie i (lub) wartość celna), taką kwotę należności celnych i podatków ustala się na podstawie kosztu towaru i (lub) jego cech fizycznych w naturze (ilość, waga, objętość lub inne cechy), najwyższych stawek celnych i podatków, które można ustalić na podstawie dostępnych informacji. Techniczne i proceduralne aspekty powyższych instytucji określone są w przepisach krajowych (art. 55–59 u.p.c.f.r.). Zabezpieczenie celne może zostać złożone w jednej z poniższych form<sup>27</sup>:

- środków pieniężnych;
- gwarancji bankowej;
- poręczenia;
- zastawu na majątku.

<sup>23</sup> Art. 55 ust. 2 u.p.c.f.r.

<sup>24</sup> Art. 55 ust. 3 u.p.c.f.r.

<sup>25</sup> Art. 62 ust. 3 KC.

<sup>26</sup> Art. 64 ust. 2 KC.

<sup>27</sup> Art. 63 ust. 1 KC.



Przepisy prawa krajowego mogą przewidywać inne formy zabezpieczenia, aczkolwiek ustawodawca rosyjski nie skorzystał z tej możliwości, rozbudowując jedynie powyższe regulacje<sup>28</sup>. Składający zabezpieczenie celne ma prawo wybrać formę tego zabezpieczenia, przy czym może wybrać kombinację więcej niż jednej formy zabezpieczenia<sup>29</sup>. Zabezpieczenie powinno być ważne dostatecznie długo, aby organ celny zdążył doręczyć żądanie wykonania zobowiązania z tytułu zabezpieczenia osobie, która je złożyła (Bekyashev, Moiseev, 2015, s. 70).

W literaturze wskazuje się na wybrane problemy praktyczne związane ze stosowaniem zabezpieczenia. Ma to miejsce np. w przypadku zastawu na majątku, wtedy konieczne jest zawarcie umowy pomiędzy organem celnym i zobowiązanym do zapłaty należności celnych i podatków lub inną osobą, która ma prawo do używania i rozporządzania towarami będącymi przedmiotem zabezpieczenia, a istotnym warunkiem wykorzystania zastawu majątkowego jako zabezpieczenia jest to, że taką umowę można zawrzeć tylko wtedy, gdy wartość rynkowa przedmiotu zastawu przekracza o przynajmniej 20% kwotę wartości zabezpieczenia (Gulyaeva, Chebotar, 2019, s. 45).

W przypadku gwarancji bankowej, poza faktem, że bank jej udzielający musi być wpisany do odpowiedniego rejestru (co nie jest łatwą procedurą i trzeba ją odnawiać co 3 lata, stąd nie każdy bank decyduje się na uzyskanie wpisu), to jeszcze maksymalne kwoty niezbędnych zabezpieczeń są zbyt wysokie jak na możliwości kapitałowe wielu rosyjskich banków i tym samym banki nie są w stanie sprostać oczekiwaniom wielu klientów. Alternatywą mogłaby być gwarancja ubezpieczeniowa, ale póki co wariant ten nie jest dostępny w prawie rosyjskim.

Najbardziej wygodną formą zabezpieczenia przy zabezpieczeniu generalnym pozostaje zatem poręczenie oraz zabezpieczenie pieniężne, które nie może być jednak obniżone względem kwoty potencjalnego zobowiązania do zapłaty należności cel-

nych i podatków, a co jest możliwe w prawie celnym UE (Mihaylova, 2021a, s. 168). Według danych na rok 2018 łączna kwota zabezpieczeń celnych w Federacji Rosyjskiej opiewała na 639 mld RUB, z czego poręczenia składają się na kwotę 485 mld RUB, gwarancje bankowe na kwotę 115 mld RUB, kaucja pieniężna – 30 mld RUB, natomiast zastaw majątku jedynie na kwotę 0,02 mld RUB. Podobne proporcje występowały w latach 2016–2017 (Susoeva, Chuksin, 2019, s. 192).

W roku 2020 łączna kwota zabezpieczeń wyniosła 762 mld RUB, z czego poręczenia opiewały na kwotę 578 mld RUB, gwarancje bankowe na kwotę 147 mld RUB, a kaucja pieniężna na 37 mld RUB. Nikt nie ustanowił zabezpieczenia w postaci zastawu majątkowego w roku 2020 (Mihaylova, 2021b, s. 35).

W przypadkach, w których wymagane jest przedstawienie gwarancji, kwota udzielonej gwarancji powinna być tak minimalna, jak to jest możliwe i nie powinna przekraczać kwoty cła i podatków do potencjalnej windykacji, co wynika również z postanowień konwencji z Kioto, natomiast stosowanie gwarancji bankowej w praktyce rosyjskiej nie zawsze odpowiada tym regułom; zdarzył się przypadek, gdy wymagana gwarancja 25 razy przewyższyła kwotę należności podlegających zapłacie (Mihaylova, 2021b, s. 37).

Szczególną rolę zabezpieczenia celnego można zaobserwować w przypadku procedury tranzytu celnego. Należy podkreślić, że towary przewożone przez terytorium EAUG objęte są procedurą celną tranzytu celnego i znajdują się pod kontrolą celną. Stosowanie środków kontrolnych podczas transportu jest niezwykle ważne, ponieważ zapewnia bezpieczeństwo towarów i gwarantuje ich dostawę do miejsca przeznaczenia, tj. zmniejsza ryzyko naruszenia przepisów celnych. Dlatego też w obowiązującym prawodawstwie EAUG ustanawia się trzy środki zapewniające zgodność z tranzytem celnym: zabezpieczenie zobowiązania do zapłaty należności celnych i podatków, konwój celny i wyznaczanie tras transportu towarów (Gulyaeva, Chebotar, 2019, s. 44).

Analiza praktyki stosowania zabezpieczeń celnych w przypadku procedury tranzytu prowadzi

<sup>28</sup> Art. 54 ust. 2 oraz 60-66 u.p.c.f.r.

<sup>29</sup> Art. 63 ust. 3 KC.

do wniosku, że najpopularniejszym sposobem zabezpieczenia są poręczenie i gwarancja bankowa (Gulyaeva, Chebotar, 2019, s. 45). W roku 2018 w przypadku zabezpieczenia przy procedurze tranzytu poręczenie majątkowe stanowiło 99,7% przypadków (Susoeva, Chuksin, 2019, s. 192), a w 2020 – aż 99,9%. Tak wysoki stopień wykorzystania poręczenia w procedurze tranzytu wynika z wprowadzenia w 2016 r. jednolitego systemu tranzytowego w EAUG (Mihaylova, 2021b, s. 36).

Zabezpieczenie należności celnych i podatków przy procedurze tranzytu w formie pieniężnej jest jednak niewygodne dla zabezpieczającego, ponieważ po dostarczeniu towarów zobowiązanie do zapłaty należności celnych i podatków ostatecznie co do zasady nie powinno powstać (Susoeva, Chuksin, 2019, s. 191–192).

Na zakończenie warto dodać, że 19 czerwca 2023 r. weszło w życie porozumienie państw członkowskich EAUG w sprawie specyfiki stosowania zabezpieczenia wykonania obowiązku zapłaty należności celnych i podatków, ceł specjalnych, antydumpingowych, wyrównawczych przy transporcie towarów zgodnie z procedurą celną tranzytu celnego<sup>30</sup>. Porozumienie ma na celu rozwój mechanizmów gwarancyjnych w EAUG oraz zmniejszenie obciążeń finansowych przedsiębiorstw realizujących przewozy tranzytowe na terenie EAUG, w tym w kontekście wykorzystania nowoczesnych technologii informatycznych i elektronicznego zarządzania dokumentami.

## Wnioski podsumowujące

Instytucja zabezpieczenia celnego stanowi istotną techniczną i wtórną regulację względem podstawowych norm prawa celnego, jednakże z punktu widzenia podmiotów zobowiązanych

<sup>30</sup> Соглашение об особенностях применения обеспечения исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин при перевозке (транспортировке) товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита. (Совершено в городе Москве 19 апреля 2022 года).

cechuje się niezwykle doniosłym znaczeniem praktycznym – daje bowiem prawo do wwozu (ewentualnie wywozu) towarów bez konieczności efektywnego angażowania znaczących środków finansowych tytułem pokrycia potencjalnego długu celnego, który może (a w większości przypadków powinien) w ogóle nie powstać. Możliwość ograniczenia się do zabezpieczenia hipotetycznego długu celnego jest wyjściem naprzeciw oczekiwaniom przedsiębiorców, którzy mogą gospodarczo korzystać z przewag konkurencyjnych swojej oferty, chociażby proponując swoje usługi podmiotom z państw trzecich, którzy mogą przekazać swoje towary do uszlachetnienia na obszarze celnym czy wykorzystać czasowo określone towary na obszarze celnym bez konieczności dopuszczania ich do obrotu i ponoszenia ciężaru ekonomicznego należności celnych. Jednocześnie zabezpieczenie celne stanowi gwarancję zaspokojenia wierzyciela z tytułu cła i podatków, reprezentowanego przez właściwy organ celny, na wypadek, gdyby towary ostatecznie znalazły się w swobodnym obrocie w wyniku naruszenia zasad konstrukcyjnych w procedurach specjalnych.

Przepisy prawa UE i EAUG w zakresie zabezpieczenia celnego kierunkowo są zbieżne, aczkolwiek można zaobserwować istotne różnice. Najważniejszą z nich w opinii autorów jest brak (co do zasady) możliwości obniżenia wysokości zabezpieczenia celnego względem potencjalnego zobowiązania do zapłaty należności celnych i podatków w prawie EAUG. Pewne zmiany może przynieść najnowsze porozumienie państw członkowskich, aczkolwiek są to rozwiązania fragmentaryczne i nieporównywalne z zasadami obniżenia kwoty wymagalnego zabezpieczenia w prawie UE.

Prawo EAUG przewiduje szerszy katalog dopuszczalnych zabezpieczeń, aczkolwiek bardzo pojemna definicja „innego środka płatności uznanego przez organy celne za równoważny z depozytem w gotówce” powoduje, że to w prawie UE dopuszczony jest szerszy zakres zabezpieczenia. Prawo celne UE zakłada też szerszą uznawalność ustanowionych zabezpieczeń w poszczególnych państwach członkowskich, co dopiero kształtuje

się w prawie EAUG. Również możliwość złożenia zabezpieczenia celnego przez osobę trzecią jest znacznie bardziej ograniczona w prawodawstwie EAUG. Występują także różnice materialno-tech-

niczne w zakresie samego składania zabezpieczenia, jego trybu, terminów i procedur, aczkolwiek nie było to przedmiotem analiz w niniejszym opracowaniu.

## Bibliografia

- Bekyashev, K.A., Moiseev, E.G. (2015). *Tamozhennoe pravo*. Moskwa: Prospekt.
- Drwiłło, A. (2017). Konstrukcja prawna długu celnego i jego zabezpieczenia w świetle prawa unijnego. W: *Praktyczne i teoretyczne problemy prawa finansowego wobec wyzwań XXI wieku* (s. 225–237), J. Gliniecka, A. Drywa, E. Juchniewicz, T. Sowiński (red.). Warszawa: CeDeWu.
- Gulyaeva, I.I., Chebotar, E.E. (2019). Obespecheniye ispolneniya obyazannosti po uplate tamozhennykh poshlin, nalogov kak osnovnaya mera obespecheniya tamozhennoy procedury tamozhennogo tranzita. W: *Aktual'nye problemy teorii i praktiki tamozhennogo dela v usloviyah mezhdunarodnoj jekonomicheskoy integracji* (s. 43–46), V.G. Shadurskij (red.). Mińsk: BGU.
- Gwardzińska, E. (2020a). Instytucja zabezpieczenia celnego jako gwarant pokrycia długu celnego. W: *Uszczelnienie systemu podatkowego w Polsce* (s. 271–288), D. Gajewski (red.). Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Gwardzińska, E. (2020b). Odpowiedzialność dłużnika za powstały dług celny. W: *Odpowiedzialność za niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania gospodarczego. Zagadnienia prywatno- i publicznoprawne* (s. 65–74), K. Marak (red.). Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- Gwardzińska, E., Gwardzińska, Ż. (2021). Strengthening the enforcement of customs debt within the institution of customs debt security in the EU, *Global Trade and Customs Journal*, 16(11/12), s. 612–622.
- Gwardzińska, E., Laszuk, M., Masłowska, M., Michalski, R. (2017). *Prawo celne*. Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Litvinova, Y.M. (2014). Ispolnenie obyazannosti po uplate tamozhennykh platezhey: teoretichno-pravovye aspekty, *Leningrad Legal Journal*, 3(37), s. 135–144.
- Mihaylova, A.A. (2021a). Obespechenie ispolneniya obyazannosti po uplate tamozhennykh platezhey v Rossiyskoy Federacii: problemy i perspektivy, *Journal of Economy and Business*, 5–2 (75), s. 168–170.
- Mihaylova, A.A. (2021b). Analiz osnovnykh problem obespecheniya uplaty tamozhennykh platezhey v otnoshenii tovarov, peremeshhaemykh cherez tamozhennuyu granicu, *Journal of Economy and Business*, 4–2 (74), s. 35–39.
- Ministerstwo Finansów – Departament Cel (2020). *Zabezpieczenie długu celnego – Unijny Kodeks Celny. Materiał informacyjny, wersja 2.01*, <https://www.podatki.gov.pl/media/5945/zabezpieczenie-d%C5%82ugucelnego-unijny-kodeks-celny-materia%C5%82-informacyjny.pdf> (dostęp: 2.03.2024).
- Reiwer-Kaliszewska, A. (2017). Prawo celne Unii Europejskiej. W: *System prawnofinansowy Unii Europejskiej* (s. 369–400), A. Drwiłło, A. Jurkowska-Zeidler (red.). Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Reiwer-Kaliszewska, A. (2018). Dług celny. W: *Podstawy finansów i prawa finansowego* (s. 393–398), A. Drwiłło (red.). Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Sawicka, K. (2013). Prawo celne. W: *Prawo finansowe* (s. 379–433), R. Mastalski, E. Fojcik-Mastalska (red.). Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Sharoschenko, I.V., Simonchik, A.D. (2014). Praktika primeneniya bankovskoy garantii i dogovora poruchitel'stva kak sposobov obespecheniya uplaty tamozhennykh platezhey, *Customs Policy of Russia in the Far East*, 2(67), s. 60–71.
- Susoeva, A.V., Chuksin, V.A. (2019). Praktika primeneniya obespecheniya uplaty tamozhennykh platezhey na territorii Rossisyskoy Federacii, *Journal of Economy and Business*, 4–1, s. 191–194.

## Akty normatywne

- [Kodeks celny Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej] Таможенный кодекс Евразийского экономического союза.
- [Umowa o Kodeksie celnym Euroazjatyckiej Unii Gospodarczej] Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза (Москва, 11 апреля 2017 года).
- [Umowa w sprawie specyfiki stosowania zabezpieczenia wykonania obowiązku zapłaty cel, podatków, cel specjalnych, antydumpingowych, wyrównawczych przy przewozie towarów zgodnie z procedurą celną tranzytu celnego] Соглашение об особенностях применения обеспечения исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин при перевозке (транспортировке) товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 471/2009 z dnia 6 maja 2009 r. w sprawie statystyk Wspólnoty dotyczących handlu zagranicznego z państwami trzecimi (Dz.Urz. UE L 152, s. 23, ze zm.).
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (wersja przekształcona) (Dz.Urz. UE L 269, s. 1, z późn. zm.).
- 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 określających niektóre przepisy unijnego kodeksu celnego (Dz.U. UE L 343, s. 1).