

Adam DROZDEK\*

## ZWOLNIENIE Z CŁA JAKO FORMA POMOCY PUBLICZNEJ DLA PRZEDSIĘBIORCÓW

### **Streszczenie**

Jedną z form pomocy publicznej udzielaną przedsiębiorcą dokonującym obrotu towarowego z zagranicą jest zwolnienie z cła przez organ administracji celnej z obowiązku uiszczenia należności celnych przywózowych lub należności celnych wywózowych. Fundamentalną zasadą obowiązującą w Unii Europejskiej jest przestrzeganie zasad konkurencji, aby nie uprzywilejowywać na wspólnym rynku jakiegokolwiek podmiotu. W wyniku przyznania pomocy publicznej przedsiębiorca uzyskuje przysporzenie na warunkach korzystniejszych od oferowanych na rynku. Należy mieć jednak na uwadze, że wszelka pomoc publiczna jest zakazana, a jeżeli dopuszczalna, to tylko warunkowo. Z uwagi na charakter tej formy udzielania pomocy uznać należy, że pomoc w formie zwolnienia od cła realizowana jest jako pomoc *de minimis*, a zatem bez notyfikacji.

**Słowa kluczowe:** prawo celne, cło, pomoc publiczna

### **Wprowadzenie**

Jedną z form pomocy publicznej udzielaną przedsiębiorcą dokonującym obrotu towarowego z zagranicą jest zwolnienie przez organ administracji celnej z obowiązku uiszczenia należności celnych przywózowych lub należności celnych wywózowych<sup>1</sup>. Zgodnie z ustawą o finansach publicznych<sup>2</sup>, cło które wchodzi w zakres pojęcia należności celnych stanowi dochód publiczny. Przepisy wyznaczające zasady rządzące finansami publicznymi, traktują obowiązek wykonywania

---

\* Mgr Adam Drozdek, *Katedra Prawa Finansowego, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach.*

<sup>1</sup> Por. art. 4 pkt 10 i 11 Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz. U. UE L z dnia 19 października 1992 r., polskie wydanie specjalne, 02/t. 4, s. 307 i n. z późn. zm.) – dalej powołane jako WKC.

<sup>2</sup> Por. art. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.).

zobowiązań publicznoprawnych jako generalną powinność<sup>3</sup>. Odstępstwa od niej w formie zwolnienia z należności celnych, choć są dopuszczalne, powinny stanowić wyjątek uzasadniony przyczynami dotyczącymi interesu samego zobowiązanego bądź interesu publicznego, jest to instrument z natury stosowany tylko w wyjątkowych sytuacjach<sup>4</sup>.

Zachowanie konkurencji między przedsiębiorcami jest celem wielu instytucji przewidzianych przez Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską<sup>5</sup>. Rynek wewnętrzny obejmuje obszar bez granic wewnętrznych, w którym jest zapewniony swobodny przepływ towarów. Unia obejmuje unię celną, która rozciąga się na całą wymianę towarową i obejmuje zakaz ceł przywozowych i wywozowych między Państwami Członkowskimi oraz wszelkich opłat o skutku równoważnym, jak również przyjęcie wspólnej taryfy celnej w stosunkach z państwami trzecimi.

Mając to na uwadze, istotnym jest, że fundamentalną zasadą obowiązującą w Unii Europejskiej jest przestrzeganie zasad konkurencji, aby nie uprzywilejowywać na wspólnym rynku jakiegokolwiek podmiotu. Wszelka pomoc jest zakazana, a jeżeli dopuszczalna, to tylko warunkowo, po spełnieniu określonych przesłanek<sup>6</sup>. Unia Europejska stoi bowiem na stanowisku, że każda forma selektywnego wsparcia, udzielanego z zasobów państwowych podmiotom zaangażowanym w działalność gospodarczą, mająca wpływ na wewnętrzny rynek UE, stawia ich w pozycji uprzywilejowanej względem tych, którzy pomocy nie otrzymali. Takie selektywne wsparcie powoduje, że zakłócona zostaje swobodna konkurencja. Wprowadzenie ograniczenia udzielania pomocy publicznej ma zatem kluczowe znaczenie, jeżeli chodzi o funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Przepisy te mają zagwarantować stworzenie wspólnego rynku. Sądy wspólnotowe w swoim orzecznictwie podkreślają, że wprowadzenie i utrzymanie systemu wolnej konkurencji, w ramach którego zapewnione są normalne warunki konkurencji, leży

---

<sup>3</sup> Por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 16 maja 2005 r., sygn. III SA/Wa 80/04, LEX nr 230795.

<sup>4</sup> Należy podkreślić, że prawo celne jest obszerne, skomplikowane, poza tym, prawodawca wspólnotowy w sposób bardzo szeroki określił krąg podmiotów, które mogą zostać dłużnikami celnymi.

<sup>5</sup> Traktat z dnia 25 marca 1957 r. o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana w brzmieniu nadanym traktatem lizbońskim, Dz. Urz. UE C Nr 83 z dnia 30 marca 2010 r., s. 47) – dalej powołany jako TFUE.

<sup>6</sup> Por. M. Radzikowska, *Pomoc publiczna w praktyce orzecznictwa podatkowego*, „Prawo Pomocy Publicznej”, nr 3/2007, s. 17.

u podstaw uregulowań w zakresie pomocy państwa i stanowi jeden z istotnych celów Traktatu<sup>7</sup>. Nie może bowiem budzić wątpliwości fakt, że każda forma wspomagania przez państwo tylko niektórych, wybranych podmiotów gospodarczych narusza mechanizmy konkurencji i musi prowadzić do stworzenia grupy podmiotów uprzywilejowanych, funkcjonujących i rozwijających się kosztem innych przedsiębiorców. Poza uprzywilejowaniem przedsiębiorstwa typowym skutkiem pomocy jest uprzywilejowanie określonej gałęzi produkcji. Mimo generalnego zakazu, prawo UE dopuszcza stosowanie wsparcia ze strony państwa, o ile jest to usprawiedliwione ważnymi względami (np. pomoc na działania służące ochronie środowiska). Każdy przypadek wsparcia jest jednak traktowany jako odstępstwo od reguły<sup>8</sup>.

Z tego względu koniecznym jest stworzenie mechanizmów kontroli interwencjonizmu państwa w gospodarce i poddanie ścisłej reglamentacji każdej formy udzielania pomocy publicznej przez organy państwa, a także przez inne podmioty dysponujące środkami publicznymi. Niezależnie jednak od charakteru wymienionych przyczyn, wsparcie należności celnych zwolnieniem, stanowi zawsze jego „uprzywilejowanie” w stosunku do innych zobowiązanych, których zobowiązania nie zostały umorzone w całości bądź części. W warunkach funkcjonowania gospodarki rynkowej przepisami prawa unijnego, gospodarki opartej na swobodnej konkurencji i jednakowym traktowaniu przedsiębiorców stosowanie instytucji zwolnienia z cła, jako zobowiązań publicznoprawnych wymaga szczególnej ostrożności. W każdym przypadku może być ono potraktowane jako źródło udzielenia niedozwolonej pomocy publicznej, tj. pozostającej w sprzeczności z funkcjonowaniem wymienionych wyżej zasad.

Niniejsze opracowanie stanowi próbę wyjaśnienia wzajemnych relacji pomiędzy przepisami normującymi reguły zwolnienia z cła oraz przepisami ustalającymi warunki udzielenia pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom. Potrzeba zajęcia się tym zagadnieniem

---

<sup>7</sup> Wyrok TSUE z dnia 29 czerwca 2006 r., sygn. C-308/04 P, w sprawie SGL Carbon AG przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich, LEX nr 226727.

<sup>8</sup> A. Jankowska, *Pomoc publiczna dla przedsiębiorstw w świetle uregulowań wspólnotowych. Zasady i ograniczenia udzielania*, Warszawa 2005, s. 5; A. Nykiel-Mateo, *Pomoc państwa a ogólne środki interwencji w europejskim prawie wspólnotowym*, Warszawa 2009, s. 14; K. Sobieralski, *Pomoc publiczna a ulgi uznaniowe udzielane podatnikom prowadzącym działalność gospodarczą*, [w] *Prawne aspekty prywatyzacji*, (red.) J. Blicharz, Wrocław 2012, s. 334-335.

wynika także, z konieczności podjęcia szczegółowych badań nad tą instytucją prawa celnego.

## **1. Podstawowe pojęcia**

W celu zapewnienia przejrzystości rozważań zawartych w nierniejszym opracowaniu niezbędne jest ustalenie zakresu przedmiotowego i podmiotowego pojęć (terminów) posiadających zasadnicze znaczenie z punktu widzenia analizowanych zagadnień. Mowa jest o pojęciach: „pomoc publiczna”, „przedsiębiorca”, „działalność gospodarcza”, „należności celne” oraz „umorzenie”.

Ograniczając rozważania dotyczące istoty każdego z wymienionych pojęć do podstawowych zagadnień, gdyż szczegółowe ich omówienie wykraczałoby poza ramy wyznaczone tematem opracowania, wskazać na wstępie należy, że w większości przypadków instytucje te nie są definiowane przez przepisy krajowe i wspólnotowe, a jeśli ma to miejsce, to uregulowania te budzą wątpliwości co do ich spójności i jednoznaczności. I tak, dla oceny istoty i zakresu instytucji „pomocy publicznej”, jest niezbędne uwzględnienie zarówno przepisów prawa krajowego, jak i przepisów unijnych, z tym jednak zastrzeżeniem, że te pierwsze powinny być traktowane jako pochodna uregulowań prawa unijnego. Niestety, ani w prawie krajowym, ani wspólnotowym nie odnajdziemy obecnie definicji pojęcia „pomoc publiczna”. W art. 3 ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej<sup>9</sup>, ustawodawca zaznaczył, że zasady dopuszczalności pomocy publicznej określają przepisy art. 16, art. 36, art. 73 oraz art. 86-89 Traktatu WE.

Podstawowym źródłem prawnym określającym pojęcie pomocy publicznej jest artykuł 107 TFUE. Mimo że na podstawie przepisu artykułu 107 TFUE można wnioskować co do tego, czym jest pomoc publiczna, to jednak nie stanowi on definicji pomocy publicznej. Artykuł ten należy traktować wyłącznie jako bardzo ogólną wskazówkę dla krajów członkowskich w zakresie identyfikowania pomocy publicznej. Należy podkreślić, że pojęcie pomocy państwa jest pojęciem prawa wspólnotowego i musi być interpretowane jedynie w ramach tego porządku prawnego. Z tego punktu widzenia kwalifikacja danego środka

---

<sup>9</sup> Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (tj. Dz. U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404 z późn. zm.) – dalej powołana jako u.p.p.

jako pomoc państwa, lub nie, według prawa krajowego pozostaje bez znaczenia<sup>10</sup>.

W literaturze prawa europejskiego termin „pomoc państwa” oznacza środki pochodzące od państwa lub ze źródeł państwowych, skutkujące przyznaniem korzyści na rzecz danego przedsiębiorstwa, ich grupy lub określonej gałęzi produkcji<sup>11</sup>. Przyznanie przez państwo członkowskie przywilejów zwalniających przedsiębiorców z obciążeń, które normalnie są pobierane z ich budżetu, musi być dobrowolne<sup>12</sup>. Termin „korzyści” musi być rozumiany szeroko jako uprzywilejowanie o charakterze gospodarczym. Może to być świadczenie w postaci subwencji i dotacji, ale także zwolnienie z określonych świadczeń (socjalnych, podatkowych czy celnych)<sup>13</sup>.

Analiza przepisów art. 107 ust. 1-109 TFUE, posiadających kluczowe znaczenie dla wyznaczenia treści przedstawionej instytucji, prowadzi do wniosku, że wsparcie które będzie kwalifikowane jako udzielenie pomocy publicznej, występuje tylko wówczas, gdy spełnione są łącznie następujące warunki:

- musi mieć miejsce interwencja państwa lub przy użyciu zasobów państwowych;
- ma charakter selektywny – uprzywilejowanie określonego lub określonych przedsiębiorców albo produkcję określonego towaru;
- przedsiębiorca uzyskuje je na warunkach korzystniejszych niż oferowane na rynku;
- grozi zakłóceniem lub zakłóca konkurencję oraz wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi UE<sup>14</sup>.

Artykuł 107 ust. 1 określa, jakiego rodzaju środki uznaje się za pomoc państwa w prawie unijnym. Uznanie danego rodzaju środka za pomoc państwa nie zależy ani od nazwy wsparcia nadanej przez państwo

<sup>10</sup> A. Nykiel-Mateo, *Pomoc państwa...*, *op. cit.*, s. 14.

<sup>11</sup> *Ibidem*, s. 37.

<sup>12</sup> Np.: odszkodowanie przyznane na drodze sądowej nie zalicza się do takich świadczeń (por. orzeczenie TSUE z dnia 27 września 1988 r., sygn. w połączonych sprawach C-106 do 120/87, *Asteris p. Grecji*, <http://curia.europa.eu>).

<sup>13</sup> Wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 1 lipca 2010 r., sygn. T-53/08, Republika Włoska przeciwko Komisji Europejskiej, <http://curia.europa.eu>.

<sup>14</sup> Por. art. 107 ust. 1 TFUE; wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 22 lutego 2006 r., sygn. T-34/02, EURL przeciwko Komisji, pkt 124; M. Popławski, *Charakter ulg i zwolnień podatkowych będących pomocą publiczną*, „Monitor Podatkowy”, nr 7/2005, s. 32.

członkowskie, ani od subiektywnej oceny KE. Ma charakter prawny i powinno być interpretowane w oparciu o elementy obiektywne<sup>15</sup>.

W kontekście powyższego należy zauważyć, że pomoc publiczna zawsze ma zastosowanie wobec przedsiębiorców, a wsparcie finansowe dla podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą podlega przepisom dotyczącym pomocy publicznej. Zastosowanie danego środka można uznać za przejaw pomocy publicznej, o ile zostały spełnione ww. przesłanki.

Nie ulega wątpliwości, iż z pojęciem pomocy publicznej nieodłącznie związana jest korzyść, jaką uzyskuje przedsiębiorca pod postacią świadczenia pozytywnego lub też w formie zaoszczędzenia wydatku, który w zwyczajnych sytuacjach musiałby być przez niego poniesiony<sup>16</sup>. W celu rozstrzygnięcia, czy konkretne wsparcie (zastosowanie środka finansowego) stanowi pomoc publiczną w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, należy ocenić, czy zostały spełnione w konkretnym przypadku wszystkie powyżej wymienione warunki. Należy podkreślić, że wyżej wskazane przesłanki muszą być spełnione łącznie, a zatem brak jednej z nich skutkuje tym, że udzielona pomoc nie ma charakteru pomocy publicznej<sup>17</sup>. Pogląd ten zyskał aprobatę w orzecznictwie<sup>18</sup>. Konsekwentnie należy zauważyć, że jeżeli dany środek nie powoduje powstania po stronie przedsiębiorstwa żadnych korzyści, to wówczas nie może być uznany za pomoc<sup>19</sup>.

W cytowanym art. 107 ust. 1 TFUE pomoc jest ujęta bardzo szeroko. Wskazuje się, że przepis ten odnosi się do wszelkiej pomocy udzielanej w jakiegokolwiek formie. Pomoc udzielona ze środków publicznych jest przyznawana przez organy władzy publicznej. Kwalifikacji tej podlegają wszystkie środki funkcjonujące w systemie finansów publicznych (w tym

---

<sup>15</sup> Wyrok TSUE z dnia 22 grudnia 2008 r., sygn. C-487/06, British Aggregates Association przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich i Zjednoczone Królestwo, pkt 111, <http://curia.europa.eu>.

<sup>16</sup> A. Borkowski, A. Chełmoński, M. Guziński, K. Kiczka, L. Kieres, T. Kocowski, *Administracyjne prawo gospodarcze*, Wrocław 2005, s. 553.

<sup>17</sup> J. Burzyński, *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców – zasady udzielania i dokumentacja*, Gdańsk 2008, s. 58.

<sup>18</sup> Wyrok TSUE z dnia 24 lipca 2003 r., sygn. C-280/00, Altmark Trans GmbH i Regierungspräsidium Magdeburg przeciwko Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH, <http://curia.europa.eu>.

<sup>19</sup> Wyrok Sądu Pierwszej Instancji (pierwsza izba w składzie powiększonym) z dnia 18 września 1995 r., sygn. T-471/93, w sprawie Tiercé Ladbroke SA przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich, <http://curia.europa.eu>.

także budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jak i środków publicznych powierzonych podmiotom niepublicznym). Korzyści muszą pochodzić bezpośrednio lub pośrednio ze źródeł państwowych<sup>20</sup>. Mając na uwadze powyższe, zaliczyć do nich należy: należności podatkowe, należności celne, niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym, czy też należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny przypadające organom administracji rządowej, państwowym jednostkom budżetowym czy państwowym funduszom celowym.

W wyniku przyznania pomocy publicznej przedsiębiorca uzyskuje przysporzenie na warunkach korzystniejszych od oferowanych na rynku. Pomoc może być udzielana w sposób bezpośredni lub pośredni. Przyznanie pomocy odnosi skutek w postaci obciążenia budżetu państwowego, samorządowego lub podmiotów mogących korzystać ze środków publicznych w jakikolwiek sposób<sup>21</sup>. Oceniając konkretne działania państwa w kontekście możliwości zastosowania do nich przepisów o pomocy publicznej, nie należy badać celu ani powodów podjęcia działań. Należy się skoncentrować na wywieranych przez nie skutkach. Skutki te polegają na wsparciu przedsiębiorstwa i polepszeniu w ten sposób jego sytuacji ekonomicznej.

*De lege lata* w ust. 2 art. 107 TFUE wymienione zostały formy pomocy, które z mocy prawa (*ex lege*) uznawane są za zgodne z zasadami wspólnego rynku, a także te, które mogą być uznane za zgodne ze wspólnym rynkiem. Są to:

- pomoc o charakterze socjalnym przyznawana indywidualnym konsumentom, pod warunkiem że jest przyznawana bez dyskryminacji związanej z pochodzeniem produktów;
- pomoc mająca na celu naprawienie szkód spowodowanych klęskami żywiołowymi lub innymi zdarzeniami nadzwyczajnymi;
- pomoc przyznawana gospodarce niektórych regionów Republiki Federalnej Niemiec dotkniętych podziałem Niemiec, w zakresie, w jakim jest niezbędna do skompensowania niekorzystnych skutków gospodarczych spowodowanych tym podziałem.

<sup>20</sup> A. Borkowski, A. Chełmoński, M. Guziński, K. Kiczka, L. Kieres, T. Kocowski, *Administracyjne prawo...*, *op. cit.*, s. 560.

<sup>21</sup> Wyrok TSUE z dnia 24 stycznia 1978 r., sygn. 82/77, w sprawie *Ministere public du Kingdom of the Netherlands przeciwko Jacobus Philippus van Tiggele*, <http://curia.europa.eu>.

Z kolei w TFUE przewiduje sytuacje, w których pomoc publiczna jest zgodna ze wspólnym rynkiem. Wyłączenia przewidziane w art. 107 ust. 3 TFUE nie mają charakteru automatycznego i obligatoryjnego, ale są uznaniowe i fakultatywne<sup>22</sup>. Obejmują one:

- pomoc przeznaczoną na sprzyjanie rozwojowi gospodarczemu regionów, w których poziom życia jest nienormalnie niski lub regionów, w których istnieje poważny stan niedostatecznego zatrudnienia, jak również regionów, o których mowa w artykule 349, z uwzględnieniem ich sytuacji strukturalnej, gospodarczej i społecznej;
- pomoc przeznaczoną na wspieranie realizacji ważnych projektów stanowiących przedmiot wspólnego europejskiego zainteresowania lub mającą na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce Państwa Członkowskiego;
- pomoc przeznaczoną na ułatwianie rozwoju niektórych działań gospodarczych lub niektórych regionów gospodarczych, o ile nie zmienia warunków wymiany handlowej w zakresie sprzecznym ze wspólnym interesem;
- pomoc przeznaczoną na wspieranie kultury i zachowanie dziedzictwa kulturowego, o ile nie zmienia warunków wymiany handlowej i konkurencji w Unii w zakresie sprzecznym ze wspólnym interesem;
- inne kategorie pomocy, jakie Rada może określić decyzją, stanowiącą na wniosek Komisji.

Mając na uwadze powołane regulacje prawne należy zauważyć, że zakaz z art. 107 ust. 1 ma charakter względny. Ustęp 2 art. 107 wymienia obligatoryjne wyjątki od niego. Zakaz ten jest ponadto łagodzony przez uprawnienia Komisji, wynikające z art. 107 ust. 3 (wyjątki fakultatywne), do oceny pomocy w kontekście wspólnotowych uwarunkowań gospodarczych, społecznych i politycznych oraz w świetle innych kryteriów wynikających z Traktatu<sup>23</sup>.

Jeżeli chodzi o instytucję „przedsiębiorcy”, to na gruncie norm krajowych konieczność jej stosowania stanowi następstwo obowiązywania przepisu art. 2 pkt 16 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej<sup>24</sup>, w myśl

---

<sup>22</sup> A. Nykiel-Mateo, *Pomoc państwa...*, *op. cit.*, s. 30.

<sup>23</sup> Por. *Ibidem*, s. 28.

<sup>24</sup> Tj. Dz. U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404 z późn. zm.



którego beneficjentem pomocy publicznej jest podmiot prowadzący działalność gospodarczą (w tym podmiot prowadzący działalność w zakresie rolnictwa lub rybołówstwa) bez względu na formę organizacyjno-prawną oraz sposób finansowania, który otrzymał pomoc publiczną.

Jednoznaczному rozumieniu przepisów ustawy nie sprzyja fakt, że w prawie unijnym „przedsiębiorca”, którym posługuje się polski prawodawca, nie znajduje się w użyciu, natomiast pojęcie, którym posługuje się prawo unijne „undertaking” w praktyce może oznaczać nie tylko przedsiębiorstwo, ale także przedsiębiorcę<sup>25</sup>. W tych warunkach, gdy chodzi o należności celne, należy przyznać podstawowe znaczenie przepisom prawa krajowego, przede wszystkim art. 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej<sup>26</sup>, na mocy którego, przedsiębiorca jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną (której odrębna ustawa nadaje zdolność prawną), wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą<sup>27</sup>.

Jak wynika z powyższego wywodu przedsiębiorcą należy nazwać każdy podmiot zaangażowany w działalność gospodarczą, **niezależnie od jego formy prawnej i źródeł jego finansowania**. Co więcej, **nie ma znaczenia, czy jest to podmiot nastawiony na zysk czy też nie**. Dlatego należy przede wszystkim wziąć pod uwagę, czy wnioskodawca prowadzi taką działalność, która może generalnie podlegać normalnym zasadom gry rynkowej (nawet, jeśli w konkretnych warunkach motyw zysku jest wyłączony).

Z kolei termin „działalność gospodarcza”, zgodnie z przepisem art. 2 pkt 17 u.p.p. oznacza działalność gospodarczą, do której mają zastosowanie reguły konkurencji określone w przepisach części trzeciej

---

<sup>25</sup> Por. M. Trukwa, Ł. Machalski, *Odbiorca pomocy publicznej*, „Prawo Pomocy Publicznej”, nr 10/2010, s. 22; S. Dudzik, *Pomoc państwa dla przedsiębiorstw publicznych w prawie Wspólnoty Europejskiej. Między neutralnością a zaangażowaniem*, Kraków 2002, s. 135.

<sup>26</sup> Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r., (tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 672 z późn. zm.). Przepis art. 4 pkt. 1 WKC definiuje jedynie status osoby uczestniczącej w wymianie towarowej z zagranicą, przez osobę należy rozumieć: osobę fizyczną, osobą prawną oraz o ile obowiązujące przepisy przewidują taką możliwość, stowarzyszenie osób uznane za zdolne do podejmowania czynności prawnych a nieposiadające przy tym osobowości prawnej.

<sup>27</sup> Bardzo zbliżoną definicję przedsiębiorcy zawiera przepis art. 43(1) ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (tj. Dz. U. z 2014 r., poz. 121 z późn. zm.).

tytułu VI rozdziału 1 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską z dnia 25 marca 1957 r.<sup>28</sup>. A zatem jest to każda osoba i jednostka organizacyjna prowadząca działalność gospodarczą, która otrzymała pomoc publiczną bez względu na jej formę organizacyjno-prawną i niezależnie od tego, czy przepisy krajowe nadały jej status przedsiębiorcy<sup>29</sup>. Pojęcie instytucji „działalności gospodarczej” posiada istotne znaczenie ze względu na treść przepisu art. 87 TWE (obecnie art. 107 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej)<sup>30</sup>, który wśród przesłanek decydujących o tym, że pomoc państwa jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym, wymienia przez przedsiębiorstwo zasobów państwowych (w jakiegokolwiek formie) w taki sposób, że sprzyja to niektórym przedsiębiorcom lub produkcji towarów.

Na płaszczyźnie wspólnotowego prawa celnego instytucja należności celnych przywozowych oznacza: cła i opłaty o równoważnym skutku należne przy przywozie towarów oraz opłaty przywozowe ustanowione w ramach wspólnej polityki rolnej lub odrębnych przepisów mających zastosowanie do niektórych towarów uzyskanych w wyniku przetworzenia produktów rolnych. Obok należności przywozowych zdefiniowane zostały należności celne wywozowe, które obejmują cła i opłaty o równoważnym skutku należne przy wywozie towarów, oraz opłaty wywozowe ustanowione w ramach wspólnej polityki rolnej lub odrębnych przepisów mających zastosowanie do niektórych towarów uzyskanych w wyniku przetworzenia produktów rolnych<sup>31</sup>. Powyższe pozwala sformułować wniosek, że pojęcie należności celnych jest szersze od terminu cło. Są to przymusowe, jednostronnie ustalane świadczenia pieniężne, pobierane przez organy administracji celnej w momencie przekroczenia przez towar celny granicy celnej państwa lub grupy państw tworzących unię celna.

Kolejną z wymienionych wcześniej instytucji, tj. umorzenie – oznacza decyzję o odstąpieniu od pobrania w całości lub w części kwoty długu celnego bądź decyzję unieważniającą w całości lub w części zaksięgowanie kwoty należności przywozowych lub należności celnych

---

<sup>28</sup> Dz. U. z 2004 r. Nr 90, poz. 864/2 z późn. zm. – dalej powołany jako TWE.

<sup>29</sup> Por. L. Etel, *Pomoc publiczna w ordynacji podatkowej*, „Finanse Komunalne”, nr 11/2008, s. 24.

<sup>30</sup> Powstały w skutek wejścia w życie 1 grudnia 2009 r. Traktatu Lizbońskiego, zmieniającego TWE (Dz. Urz. UE nr C 115, tom 51 z dnia 9 maja 2008 r.).

<sup>31</sup> Por. art. 4 pkt 10 i 11 WKC.

wywozowych, które nie zostały uiszczone<sup>32</sup>. Ustalając istotę omawianej instytucji dla potrzeb niniejszych rozważań, przyjęć zatem należy, że stanowi ona uchylenie się od powinności zapłaty wymierzonego świadczenia celnego. Umorzenie cła dotyczy kwoty należności, która została ustalona i zaksięgowana, ale nie została jeszcze uiszczona. Umorzenie następuje na podstawie indywidualnej decyzji administracyjnej o umorzeniu należności wydanej przez organ administracji celnej<sup>33</sup>. Pogląd ten zyskał również poparcie w orzecznictwie WSA, zgodnie z którym, aby mogło dojść do umorzenia cła, musi zostać uprzednio spełniona przesłanka, jaką jest dokonanie wymiaru należnego cła. Umorzenie dotyczy bowiem określonej i zaksięgowanej należności celnej<sup>34</sup>. Konsekwentnie należy zauważyć, że umorzenie cła jest możliwe w dwóch przypadkach:

- po pierwsze – gdy dług celny nie został jeszcze uiszczony,
- po drugie – po uiszczeniu długu celnego.

Umorzenie stanowi nieefektywny sposób wygasania zobowiązania celnego, wskutek czego stosunek prawny łączący dłużnika celnego z wierzycielem celnym przestaje istnieć. Oznacza ono, że dany podmiot może zrezygnować z wierzytelności. Zwolnienie z cła jest instytucją o charakterze wyjątkowym, gdyż zasadą jest, iż wszystkie podmioty wprowadzające na dany obszar celny lub wyprowadzające z danego obszaru celnego identyczne towary, w jednakowych ilościach i w tym samym czasie, mają zastosowane tej samej wysokości stawki celne, zostają obciążone cłem w jednakowej wysokości w ramach tych samych procedur celnych. Podmioty te posiadają takie same obowiązki w zakresie płatności długu celnego<sup>35</sup>. Uzyskanie zwolnienia jest odstępstwem od zasady równości w sensie podmiotowym, bowiem na mocy indywidualnej decyzji podmiot dokonujący obrotu towarowego

<sup>32</sup> Art. 235 pkt. B WKC. Należy zwrócić uwagę, że prawodawca wspólnotowy w WKC nie używa zwrotu „zwolnienie z cła” tylko termin „umorzenie cła”.

<sup>33</sup> U. Ksieniewicz, [w:] *Wspólnotowy kodeks celny. Komentarz*, (red.) M. Kałka, U. Ksieniewicz, Wrocław 2007, s. 513.

<sup>34</sup> Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 24 maja 2006 r., sygn. III SA/Gd 45/06, LEX nr 229311.

<sup>35</sup> Por. R. Mastasliki, *Prawo podatkowe*, Warszawa 2009, s. 242; J. Chuderski, K. Chuderski, *Postępowanie celne. Prawo celne krajowe i wspólnotowe z komentarzem*, Warszawa 2010, s. 98; wyrok NSA oz. w Gdańsku z dnia 15 maja 1991 r., sygn. SA/Gd 295/91, LEX nr 24111; wyrok WSA w Warszawie z dnia 9 sierpnia 2006 r., sygn. III SA/Wa 1423/06, LEX nr 276573.

z zagranicą zwolniony zostaje z obowiązku świadczenia wynikającego z przepisów prawa celnego<sup>36</sup>. Z punktu widzenia skutków finansowych, jakie wywołuje jej stosowanie w przypadku, gdy dotyczą one beneficjenta pomocy publicznej, jest ona bliska zaniechaniu poboru cła, ponieważ oznacza nie tylko rezygnację ze środków publicznych zasilających budżet związku publicznoprawnego<sup>37</sup>, lecz stanowi formę wydatków budżetowych przeznaczonych na pomoc publiczną dla przedsiębiorców<sup>38</sup>.

## 2. Warunki stosowania ulgi w formie zwolnienia z cła

Systemy pomocy funkcjonujące w państwach członkowskich Unii Europejskiej w sposób stały badane są przez Komisję, która współpracuje w tym zakresie z owymi państwami. W przypadku stwierdzenia przez Komisję (po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag), że pomoc przyznana przez państwo lub przy użyciu zasobów państwowych nie jest zgodna ze wspólnym rynkiem, lub że pomoc ta jest nadużywana, Komisja decyduje o zniesieniu lub zmianie tej pomocy przez dane państwo w terminie, który ona określa. Niezastosowanie się przez dane państwo do decyzji Komisji może skończyć się dla niego wniesieniem jego sprawy przed Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej<sup>39</sup>.

Co do zasady pomoc publiczna dla przedsiębiorców jest notyfikowana, oznacza to, że podmiot udzielający pomocy musi przekazać Komisji projekt programu pomocowego, projekt pomocy indywidualnej lub projekt pomocy indywidualnej na restrukturyzację wraz z informacjami niezbędnymi dla oceny zgodności pomocy publicznej ze wspólnym rynkiem. Notyfikowane winny być również

---

<sup>36</sup> Por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 16 maja 2005 r., sygn. III SA/Wa 80/04, LEX nr 230795.

<sup>37</sup> Por. B. Adamiak, J. Borkowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki, *Ordynacja podatkowa. Komentarz 2006*, Wrocław 2006, s. 311; wyrok WSA w Olsztynie z dnia 29 listopada 2007 r., sygn. I SA/OI 547/07, LEX nr 361261.

<sup>38</sup> Por. P. Sidor, *Pomoc publiczna w świetle znowelizowanych przepisów wspólnotowych i krajowych. Problemy podatkowe*, „Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych”, nr 3/2007, s. 18.

<sup>39</sup> *Rozporządzenie Rady (WE) nr 994/98 z dnia 7 maja 1998 r. dotyczące stosowania art. 92 i 93 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa* (Dz. Urz. L 142) – dalej powołane jako Rozporządzenie nr 994/98.

istotne zmiany (np. dotyczące wielkości, formy, warunków udzielenia pomocy), zatwierdzonego wcześniej przez Komisję programu pomocowego, pomocy indywidualnej, pomocy indywidualnej na restrukturyzację<sup>40</sup>.

Biorąc pod uwagę powyższe, należy zauważyć, że w wspólnotowych rozwiązaniach prawnych dotyczących stosowania art. 92 i 93 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa<sup>41</sup> wymienione zostały przypadki, w których pomoc udzielana przez władzę publiczną przedsiębiorcy nie podlega notyfikacji<sup>42</sup>. Jest to pomoc udzielana w ramach wyłączeń grupowych oraz pomoc *de minimis*.

Z uwagi na charakter i zakres tematyczny niniejszej publikacji, bliżej omówiona zostanie wyłącznie pomoc *de minimis*<sup>43</sup>.

Pomoc *de minimis* jest to najczęściej stosowany rodzaj pomocy publicznej. Jak zauważa K. Sobieralski jest to szczególna kategoria wsparcia udzielanego przez państwo, ponieważ uznaje się, że względu na swą wartość nie powoduje zakłócenia konkurencji w wymiarze unijnym oraz nie wymaga notyfikacji, a jej udzielenie wiąże się ze spełnieniem minimum formalności po stronie wnioskodawcy<sup>44</sup>.

Szczegółowe regulacje oraz warunki ustalenia tego rodzaju pomocy są uregulowane w Rozporządzeniu Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu

---

<sup>40</sup> Por. art. 7 u.p.p.

<sup>41</sup> Rozporządzenie nr 994/98.

<sup>42</sup> Notyfikacja (z łaciny *notificatio* – zawiadomienie), oficjalne powiadomienie, informacja podana do wiadomości drugiemu państwu lub grupie państw o wydarzeniu, fakcie lub decyzji, którą uważa się następnie za prawnie wiążącą.

<sup>43</sup> Termin „pomoc *de minimis*” stanowi pewien skrót myślowy, skracający rzymską paremię: *de minimis non curat lex*, co należy tłumaczyć: „prawo nie troszczy się o drobiazgi” (por. P. Marquardt, *Pomoc publiczna dla małych i średnich przedsiębiorców*, Warszawa 2007, s. 112). Ta kategoria pomocy publicznej określana jest również mianem „pomocy bagatelnej”, albowiem z uwagi na ograniczony kwotowo, bezpieczny pułap nie ma większego wpływu na wymianę handlową na jednolitym rynku wspólnotowym, a w konsekwencji nie powoduje *de facto* większych zakłóceń konkurencji (M. Łyczek, *Stosowanie ulg podatkowych a przepisy dotyczące pomocy publicznej – czyli co jest pomocą, a co nie*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych”, nr 11/2006, s. 45).

<sup>44</sup> K. Sobieralski, *Pomoc publiczna a ulgi uznaniowe udzielane podatnikom prowadzącym działalność gospodarczą*, [w:] *Prawne aspekty...*, op. cit., (red.) J. Blicharz, s. 334-335.

o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis*<sup>45</sup>. Zgodnie z definicją formalno-prawną pomocą *de minimis* w rozumieniu prawa wspólnotowego, jest pomoc przyznawana temu samemu przedsiębiorcy w jakimkolwiek okresie trzech lat, która nie przekracza 200 tys. euro. Pomoc ta jest przyznawana poza programami pomocowymi i pomocą indywidualną<sup>46</sup>.

Pułapy te stosuje się bez względu na formę i cel pomocy *de minimis*, a także bez względu na to, czy pomoc przyznana państwu członkowskiemu jest w całości, czy w części finansowana z zasobów Wspólnoty. Wyżej wymieniony okres ustala się poprzez odniesienie do lat budżetowych stosowanych przez podmiot gospodarczy w danym państwie członkowskim.

W tym miejscu warto odwołać się do orzeczenia NSA w Warszawie, iż pomoc *de minimis* jest pomocą o niewielkich rozmiarach, która – co do zasady – nie narusza swobody konkurencji na wspólnym rynku wewnątrz Unii Europejskiej. Instytucja ta została przewidziana na zasadzie odstępstwa od reguł wolnej konkurencji, w tym wolnego handlu, wewnątrz europejskiej strefy gospodarczej. Precyzyjne określenie zasad i granic udzielania pomocy *de minimis* jest tym bardziej istotne, by nie zakłócało relacji gospodarczych wewnątrz Unii Europejskiej. Stosowanie instytucji pomocy *de minimis* w takim rozumieniu należy postrzegać jako pomoc celową, która powinna prowadzić do osiągnięcia ściśle określonego rezultatu. Pomoc tego rodzaju jest przywilejem w sferze stosunków gospodarczych, a zatem nie można wychodzić z założenia, że to na podmiocie udzielającym pomocy *de minimis* spoczywają wszelkie obowiązki związane z wyjaśnieniem, czy w konkretnym przypadku przyznanie tej pomocy jest uzasadnione<sup>47</sup>.

Przy obliczaniu wartości pomocy należy stosować wartości brutto, czyli kwoty nieuwzględniające potrącenia z tytułu podatków ani innych opłat. Jeżeli pomoc przybiera inną formę niż wypłata bezpośrednia na rzecz przedsiębiorcy (dotacja), kwota tej pomocy stanowi subwencyjny ekwiwalent pomocy brutto. W przypadku gdy środki przekazywane w ramach pomocy nie są wypłacane jednorazowo lecz w kilku ratach, wówczas dla obliczenia wartości pomocy koniecznym jest

---

<sup>45</sup> Dz. Urz. UE L Nr 352, s. 1 – dalej powołane jako Rozporządzenie nr 1407/2013.

<sup>46</sup> Por. art. 3 ust. 1 Rozporządzenia nr 1407/2013; J. Małecki, [w:] *Podatki i prawo podatkowe*, (red.) A. Gomułowicz, J. Małecki, Warszawa 2010, s. 398.

<sup>47</sup> Wyrok NSA w Warszawie z dnia 11 stycznia 2013 r., sygn. II GSK 1146/11, LEX nr 1341508.

zdyskontowanie jej kwoty do wartości w momencie przyznania dotacji. Przy dokonywaniu tej operacji przyjąć należy referencyjną stopę procentową stosowaną w momencie przyznania dotacji. Dokładnie taka stopa procentowa stosowana jest w przypadku przyznania pomocy w formie pożyczki uprzywilejowanej<sup>48</sup>.

Organ celny na wniosek importera prowadzącego działalność gospodarczą może udzielić zwolnienia z obowiązku uiszczenia należności celnych przywózowych oraz wywózowych<sup>49</sup>, które stanowią pomoc *de minimis*, w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w warunkach pomocy *de minimis*<sup>50</sup>.

Przedsiębiorca, któremu przyznana została pomoc *de minimis*, musi zostać poinformowany o takim charakterze pomocy (otrzymuje zaświadczenie, stwierdzające że udzielona pomoc jest pomocą *de minimis*). Obowiązek wystawienia takiego zaświadczenia spoczywa na organach celnych, które dokonują tej czynności z urzędu. Jednocześnie na beneficjencie ciąży obowiązek udzielenia podmiotowi udzielającemu pomocy pełnej informacji o innej pomocy *de minimis*, otrzymanej w ciągu ostatnich trzech lat budżetowych. Przekroczenie wartości pomocy udzielanej przedsiębiorcy bez notyfikacji kwoty 200 tys. euro uniemożliwia przyznanie mu pomocy *de minimis*<sup>51</sup>. Przy obliczaniu pomocy *de minimis* nie wlicza się pomocy publicznej udzielonej w ramach programu pomocowego, pomocy indywidualnej oraz pomocy indywidualnej na restrukturyzację, zatwierdzonych przez Komisję zgodnie z art. 88 Traktatu WE, pomocy udzielanej w ramach wyłączeń grupowych, a także pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie<sup>52</sup>.

Zwrócić należy również uwagę na dokonanie obowiązku rejestracji, opracowywania i przetwarzania informacji dotyczących udzielania

<sup>48</sup> Art. 3 ust. 2 Rozporządzenia nr 1407/2013.

<sup>49</sup> W prawie celnym Wspólnoty Europejskiej występują zwolnienia w przywozie towarów, jak i w wywozie towarów. W praktyce jednak regulacje prawne związane ze zwolnieniami celnymi wywózowymi są martwe, ponieważ nie obowiązuje w Unii Europejskiej Wspólna Taryfa Celna wywózowa (por. A. Kuś, *Podstawy prawa celnego*, [w:] *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, (red.) W. Wójtowicz, Kraków 2005, s. 358).

<sup>50</sup> Art. 37 u.p.p.

<sup>51</sup> Zob. art. 5 u.p.p.; pkt 3 preambuły do Rozporządzenia nr 1407/2013; L. Etel, *Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych – zmiany w pomocy de minimis*, [w:] *Ordynacja podatkowa. Zagadnienia proceduralne*, (red.) M. Popławski, Białystok 2011, s. 166.

<sup>52</sup> Art. 5 ust. 1 u.p.p.

pomocy *de minimis*, który to obowiązek spoczywa na państwie. Dokumenty dotyczące indywidualnej pomocy *de minimis* są przetrzymywane przez okres 10 lat od dnia jej przyznania, a w odniesieniu do systemu pomocy *de minimis* przez okres 10 lat od dnia, w którym przyznana została ostatnia pomoc indywidualna w ramach tego systemu<sup>53</sup>.

### Konkluzje

Podsumowując stwierdzić należy, że analiza ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej potwierdza przedstawione twierdzenie o wzajemnym uzupełnianiu się aktów prawa krajowego z prawem europejskim w zakresie przedmiotowej materii. Ustawa ta zawiera bowiem kilka odwołań do regulacji wspólnotowych. Jej odczytanie praktyczne jest niemożliwe bez analizy tych regulacji prawa europejskiego. Biorąc pod uwagę złożoność prawa pomocy publicznej, a także znaczącą rolę pomocy państwa we współczesnym obrocie rynkowym, zwłaszcza wobec pojawiających się trudności gospodarczych, znajomość reguł związanych z udzielaniem pomocy poszczególnym podmiotom jest niezbędna.

Jedną z form pomocy publicznej udzielaną przedsiębiorcą dokonującym obrotu towarowego z zagranicą jest zwolnienie przez organ administracji celnej z obowiązku uiszczenia należności celnych przywozowych lub należności celnych wywozowych stanowiących środki publiczne w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Zgodnie z zawartym tam wyliczeniem cło jako danina publiczna zaliczana jest do grupy „innych świadczeń pieniężnych”, których obowiązek uiszczenia wynika z odrębnych ustaw. Słuszna zatem wydaje się teza, że wszelkie działania organu celnego mogące skutkować zwolnieniem od uiszczenia (tzw. indywidualne zwolnienie) należności celnych należy uznać za udzielanie pomocy publicznej i winny być dokonywane z poszanowaniem zasad ukonstytuowanych w przepisach prawa unijnego i regulacjach krajowych – w tym przypadku w ustawie o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Każda ulga, zwolnienie czy umorzenie skutkuje bowiem tym, że dłużnik celny nie ponosi ciężaru świadczenia, które w warunkach nieprzyznania tej korzyści na nim by ciążyły.

---

<sup>53</sup> Art. 3 ust. 5 Rozporządzenia nr 1407/2013.



### Zwolnienie z cła jako forma pomocy publicznej dla przedsiębiorców

Przedstawione rozważania prawne uzasadniają sformułowanie wniosku, że nie stanowią pomocy publicznej zwolnienia od cła ustanowione w powszechnie obowiązujących przepisach prawa celnego. Zgodnie z postanowieniami zawartymi w art. 36 prawa celnego<sup>54</sup> zwolnienie od należności celnych przywozowych lub należności wywozowych stosowane jest wyłącznie na wniosek zgłaszającego. W oparciu o wnioskowanie *a contrario*, należy zatem przyjąć, iż żadne ze zwolnień (nawet te zapisane w przepisach prawa i nie stanowiące pomocy publicznej) nie jest stosowane z mocy prawa i zawsze potrzebna jest inicjatywa zgłaszającego. Wymieniona ulga, z założenia nie może być zastosowana do wszystkich podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą występuje obok ulg systemowych, będących elementem konstrukcji cła, którego formę i charakter prawny definiuje przepis art. 235 WKC.

Z uwagi na charakter tej formy udzielania pomocy uznać należy, że pomoc w formie zwolnienia od cła realizowana jest jako pomoc *de minimis*, a zatem bez notyfikacji. Jeżeli jednak z uwagi na wartość udzielonej przedsiębiorcy w okresie ostatnich trzech lat pomocy *de minimis* nie jest możliwe takie sklasyfikowanie zwolnienia od cła jako pomoc *de minimis*, wówczas pomoc ta musi być udzielana za zasadach ogólnych, tj. konieczna jest jej notyfikacja. Biorąc powyższe pod uwagę stwierdzić należy, że zwolnieniami celnymi mającymi charakter pomocy publicznej będą te, które spełniają kumulatywnie wskazane wyżej cztery warunki (107-109 TFUE).

Porównując treści powołanych regulacji prawnych pozwala w związku z tym uznać, iż na wniosek dłużnika celnego uprawniony organ celny może udzielić ulgi polegającej na umorzeniu zobowiązania celnego w ramach następujących form:

- zwolnienia, które nie stanowi pomocy publicznej;
- zwolnienia, które stanowi pomoc *de minimis* w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego, dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*<sup>55</sup>;
- ulg, które stanowią pomoc publiczną.

Przedstawione regulacje prawne skłaniają także do wniosku, że prawodawca dokonał podziału zwolnień przyjmujących postać

<sup>54</sup> Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. Prawo celne (tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 727 z późn. zm.).

<sup>55</sup> Rozporządzenie nr 1407/2013.

umorzenia na dwie zasadnicze grupy: do **pierwszej grupy** należy zaliczyć niestanowiące pomocy publicznej oraz **drugą grupę** stanowiące pomoc publiczną, przy czym ostatnia grupa podzielona została na dwie podgrupy, tj. ulgi stanowiące pomoc *de minimis* i stanowiące inną pomoc publiczną<sup>56</sup>.

Podjmując próbę ustalenia istoty pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcą, należy zauważyć, że omawiana jej postać – umorzenie z cła – nie posiada cech optymalizacji ściągania długów, ponieważ każdorazowo jej zastosowanie pociąga za sobą zmniejszenie dochodów uzyskiwanych przez związek publicznoprawny w sposób nieodwracalny.

Pomoc publiczna, co do zasady, nie może zostać udzielona, zanim nie zostanie uznana za zgodną ze wspólnym rynkiem. Celowi temu służy obowiązek notyfikacji<sup>57</sup> środków pomocowych. Pomoc państwa polegająca na zwolnieniu importera od obowiązku zapłaty cła od wartości towarów sprowadzanych na polski obszar celny w większości przypadków przybierać będzie formę pomocy *de minimis*. Nie jest jednak wykluczone, że w praktyce zdarzać się mogą przypadki, iż owo zwolnienie od cła jest jedną z metod realizacji innych form pomocy, w tym takich, przyznania których nie wymaga notyfikacji. W grę mogą tutaj wchodzić sytuacje, w których poprzez zastosowanie zwolnienia od cła udzielana jest pomoc przyznawana w ramach tzw. wyłączeń grupowych.

Jeżeli jednak, z uwagi na wartość udzielonej przedsiębiorcy pomocy *de minimis* w okresie ostatnich trzech lat, nie jest możliwe takie sklasyfikowanie zwolnienia od cła jako pomocy publicznej będącej pomocą *de minimis* i nie są spełnione warunki do sklasyfikowania pomocy jako przyznawanej w jednej z wymienionych powyżej kategorii pomocy wyłączonej grupowo, wówczas pomoc ta musi być udzielana za zasadach ogólnych, tj. konieczna jest jej notyfikacja.

---

<sup>56</sup> M. Zdebel, *Przesłanki umarzania należności publicznoprawnych przedsiębiorców w świetle przepisów o warunkach udzielania pomocy publicznej*, [w:] *Prawo finansowe w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej. Księga Jubileuszowa dedykowana profesor Wandzie Wójtowicz*, (red.) A. Pomorska, P. Smoleń, J. Stelmasiak, A. Gorgol, Lublin 2011, s. 464.

<sup>57</sup> Rozporządzenie Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz. Urz. WE L 83, s. 1).

**Akty prawne:**

- [1]. Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz. U. UE L z dnia 19 października 1992 r., polskie wydanie specjalne, 02/t. 4, s. 307 i n. z późn. zm.).
- [2]. Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis* (Dz. Urz. UE L Nr 352, s. 1).
- [3]. Rozporządzenie Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz. Urz. WE L 83, str. 1).
- [4]. Rozporządzenie Rady (WE) nr 994/98 z dnia 7 maja 1998 r. dotyczące stosowania art. 92 i 93 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa (Dz. Urz. L 142).
- [5]. Traktat z dnia 25 marca 1957 r. o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana w brzmieniu nadanym traktatem lizbońskim, Dz. Urz. UE C Nr 83 z dnia 30 marca 2010 r., s. 47).
- [6]. Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis* (Dz. Urz. UE L Nr 352, s. 1).
- [7]. Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. Prawo celne (tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 727 z późn. zm.).
- [8]. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (tj. Dz. U. z 2014 r., poz. 121 z późn. zm.).
- [9]. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.).
- [10]. Ustawa z dnia z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (tj. Dz. U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404 z późn. zm.).

**Literatura:**

- [1]. Adamiak A., Borkowski J., Mastalski R., Zubrzycki J., *Ordynacja podatkowa. Komentarz* 2006, Wrocław 2006.
- [2]. Borkowski A., Chełmoński A., Guziński M., Kiczka K., Kieres L., Kocowski T., *Administracyjne prawo gospodarcze*, Wrocław 2005.
- [3]. Burzyński J., *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców – zasady udzielania i dokumentacja*, Gdańsk 2008.
- [4]. Chuderski J., Chuderski K., *Postępowanie celne. Prawo celne krajowe i wspólnotowe z komentarzem*, Warszawa 2010.
- [5]. Dudzik S., *Pomoc państwa dla przedsiębiorstw publicznych w prawie Wspólnoty Europejskiej. Między neutralnością a zaangażowaniem*, Kraków 2002.
- [6]. Etel L., *Pomoc publiczna w ordynacji podatkowej*, *Finanse Komunalne* 2008, nr 11.
- [7]. Etel L., *Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych – zmiany w pomocy de minimis*, [w:] *Ordynacja podatkowa. Zagadnienia proceduralne*, (red.) Popławski M., Białystok 2011.
- [8]. Jankowska A., *Pomoc publiczna dla przedsiębiorstw w świetle uregulowań wspólnotowych. Zasady i ograniczenia udzielania*, Warszawa 2005.
- [9]. Karlikowski M., Miemiec W., Ofiarski Z., Sawicka K., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Wrocław 2010.
- [10]. Ksieniewicz U., [w:] *Wspólnotowy kodeks celny. Komentarz*, (red.) Kałka M., Ksieniewicz U., Wrocław 2007.
- [11]. Kuś A., *Podstawy prawa celnego*, [w:] *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, (red.) Wójtowicz W., Kraków 2005.
- [12]. Łyczek M., *Stosowanie ulg podatkowych a przepisy dotyczące pomocy publicznej – czyli co jest pomocą, a co nie*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych”, nr 11/2006.
- [13]. Małecki J., [w:] *Podatki i prawo podatkowe*, (red.) Gomułowicz A., Małecki J., Warszawa 2010.
- [14]. Marquardt P., *Pomoc publiczna dla małych i średnich przedsiębiorców*, Warszawa 2007.
- [15]. Mastalski R., *Prawo podatkowe*, Warszawa 2009.

- [16]. Morawski W., [w:] *Wspólnotowy kodeks celny. Komentarz*, (red.) Morawski W., Warszawa 2007.
- [17]. Nykiel-Mateo A., *Pomoc państwa a ogólne środki interwencji w europejskim prawie wspólnotowym*, Warszawa 2009.
- [18]. Popławski M., *Charakter ulg i zwolnień podatkowych będących pomocą publiczną*, „Monitor Podatkowy”, nr 7/2005.
- [19]. Radzikowska M., *Pomoc publiczna w praktyce orzecznictwa podatkowego*, „Prawo Pomocy Publicznej”, nr 3/2007.
- [20]. Ruśkowski E., [w:] *Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą. Komentarz praktyczny*, (red.) Ruśkowski E., Salachna J. M., Gdańsk 2010.
- [21]. Sidor P., *Pomoc publiczna w świetle znowelizowanych przepisów wspólnotowych i krajowych. Problemy podatkowe*, „Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych”, nr 3/2007.
- [22]. Sobieralski K., *Pomoc publiczna a ulgi uznaniowe udzielane podatnikom prowadzącym działalność gospodarczą*, [w:] *Prawne aspekty prywatyzacji*, (red.) Blicharz J., Wrocław 2012.
- [23]. Trukwa M., Machalski Ł., *Odbiorca pomocy publicznej*, „Prawo Pomocy Publicznej”, nr 10/2010.
- [24]. Zdebel M., *Przesłanki umarzania należności publicznoprawnych przedsiębiorców w świetle przepisów o warunkach udzielania pomocy publicznej*, [w:] *Prawo finansowe w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej. Księga Jubileuszowa dedykowana profesor Wandzie Wójtowicz*, (red.) Pomorska A., Smoleń P., Stelmasiak J., Gorgol A., Lublin 2011.

**Wykaz orzeczeń:**

- [1]. Wyrok NSA oz. w Gdańsku z dnia 15 maja 1991 r., sygn. SA/Gd 295/91, LEX nr 24111.
- [2]. Wyrok NSA w Warszawie z dnia 11 stycznia 2013 r., sygn. II GSK 1146/11, LEX nr 1341508.
- [3]. Wyrok NSA w Warszawie z dnia 28 maja 2002 r., sygn. V SA 1950/01, LEX nr 109278.
- [4]. Wyrok Sądu Pierwszej Instancji (pierwsza izba w składzie powiększonym) z dnia 18 września 1995 r., sygn. T-471/93,

- w sprawie Tiercé Ladbroke SA przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich.
- [5]. Wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 22 lutego 2006 r., sygn. T-34/02, EURL przeciwko Komisji.
  - [6]. Wyrok TSUE z dnia 22 grudnia 2008 r., sygn. C-487/06, British Aggregates Association przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich i Zjednoczone Królestwo Wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 1 lipca 2010 r., sygn. T-53/08, Republika Włoska przeciwko Komisji Europejskiej.
  - [7]. Wyrok TSUE z dnia 24 lipca 2003 r., sygn. C-280/00, Altmark Trans GmbH i Regierungspräsidium Magdeburg przeciwko Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH.
  - [8]. Wyrok TSUE z dnia 24 stycznia 1978 r., sygn. 82/77, w sprawie Ministere public du Kingdom of the Netherlands przeciwko Jacobus Philippus van Tiggele.
  - [9]. Wyrok TSUE z dnia 27 września 1988 r., sygn. w połączonych sprawach C-106 do 120/87, Asteris p. Grecji.
  - [10]. Wyrok TSUE z dnia 29 czerwca 2006 r., sygn. C-308/04 P, w sprawie SGL Carbon AG przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich, LEX nr 226727.
  - [11]. Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 24 maja 2006 r., sygn. III SA/Gd 45/06, LEX nr 229311.
  - [12]. Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 29 listopada 2007 r., sygn. I SA/Ol 547/07, LEX nr 361261.
  - [13]. Wyrok WSA w Warszawie z dnia 16 maja 2005 r., sygn. III SA/Wa 80/04, LEX nr 230795.
  - [14]. Wyrok WSA w Warszawie z dnia 16 maja 2005 r., sygn. III SA/Wa 80/04, LEX nr 230795.
  - [15]. Wyrok WSA w Warszawie z dnia 9 sierpnia 2006 r., sygn. III SA/Wa 1423/06, LEX nr 276573.

## **CUSTOMS EXEMPTIONS AS A FORM OF PUBLIC AID FOR ENTREPRENEURS**

### **Summary**

*One form of public aid provided for entrepreneurs involved in international trade turnover consists in exempting from customs duty by a customs administration body from the obligation to pay import or export customs receivables. A fundamental principle binding in the European Union is to adhere to competition principles in order not to privilege any entity in the common market. As a result of granting public aid, the entrepreneur obtains gain on terms more favourable than the ones offered in the market. Nevertheless, one should take into consideration the fact that any public aid is forbidden and if it is acceptable, then, only conditionally. Due to the character of this form of granting aid, one should consider that aid in form of customs exemption is realised as de minimis aid, thus, without notification.*

**Key words:** *customs law, customs, public aid*