



Krajowa Administracja  
Skarbowa

Ministerstwo Finansów  
Departament Ceł

# **WYTYCZNE**

**WARTOŚĆ CELNA  
ARTYKUŁY 128, 136 ORAZ 347  
ROZPORZĄDZENIA WYKONAWCZEGO  
UNIJNEGO KODEKSU CELNEGO**

## **Ograniczenie odpowiedzialności**

Niniejszy dokument nie stanowi aktu prawnie wiążącego i ma charakter wyjaśniający. Jego celem jest zapewnienie jednolitego rozumienia unijnych przepisów w zakresie ustalania wartości celnej zarówno przez organy celne, jak i przez podmioty gospodarcze oraz stanowi on instrument ułatwiający prawidłowe i harmonijne stosowanie tych przepisów przez państwa członkowskie.

Wytyczne są też narzędziem aktywnym i w związku z tym mogą być dalej rozwijane w świetle praktyki i gromadzonych doświadczeń.

Przepisy prawa celnego mają pierwszeństwo przed treścią niniejszego dokumentu i zawsze powinny być konsultowane. Autentycznymi tekstami unijnych aktów normatywnych są te opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej.

## SPIS TREŚCI

<b>Odniesienia do aktów prawnych</b>	<b>4</b>
<b>Sekcja 1 - Wprowadzenie</b>	<b>5</b>
<b>Sekcja 2 - Wartość transakcyjna</b>	<b>5</b>
2.1 – Sprzedaż na wywóz	5
2.2 – Artykuł 128 ust. 2 UKC RW. Sprzedaż towarów objętych procedurami specjalnymi przed wprowadzeniem do obrotu	9
2.3 – Przykłady praktyczne	11
2.4 – Przepis przejściowy	21
<b>Sekcja 3 – Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne</b>	<b>23</b>
3.1 – Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne	23
3.2 – Zakres stosowania	24
3.3 – Umowy i koncesje	25
3.4 – Związane z wycenianymi towarami	25
3.5 – Istniejące wytyczne	26
3.6 – Warunek sprzedaży przywożonych towarów	26
3.7 – Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne płacone osobom trzecim	27
3.8 – Międzynarodowe wytyczne	28
3.9 – Przykłady praktyczne	29

## Odniesienia do aktów prawnych

UKC	Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 269 z 10 października 2013 r., s. 1-101)
UKC RD	Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29 grudnia 2015 r., s. 1-557)
UKC RW	Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 343 z dnia 29 grudnia 2015 r., s. 558-893)
UKC RP	Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2016/341 z dnia 17 grudnia 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do przepisów przejściowych dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego w okresie, gdy nie działają jeszcze odpowiednie systemy teleinformatyczne i zmieniające rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 (Dz. Urz. UE L 69 z dnia 15 marca 2016 r., s. 1-313)

## Sekcja 1 - Wprowadzenie

1. Wytyczne te odzwierciedlają strukturę i kolejność umiejscowienia odpowiednich przepisów UKC RW oraz koncentrują się na nowych elementach odnoszących się do zasad ustalania wartości celnej. Zmieniają i zastępują dotychczasowe wytyczne w tym zakresie.
2. Pełna integracja w ramach Kompendium tekstów dotyczących ustalania wartości celnej<sup>1</sup> nastąpi w 2021 r.

## Sekcja 2 – Wartość transakcyjna

### 2.1 Sprzedaż na wywóz

Art. 70 ust. 1 UKC

*Zasadniczą podstawą wartości celnej towarów jest wartość transakcyjna, tj. cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Unii, w razie potrzeby skorygowana.*

Art. 128 ust. 1 UKC RW

*Wartość transakcyjna towarów sprzedawanych w celu wywozu na obszar celny Unii jest ustalana w chwili przyjęcia zgłoszenia celnego na podstawie sprzedaży, która nastąpiła bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na ten obszar celny.*

1. Art. 128 ust. 1 UKC RW określa zasadę, zgodnie z którą sprzedażą, istotną z punktu widzenia ustalania wartości celnej na podstawie metody wartości transakcyjnej, jest sprzedaż, która *nastąpiła bezpośrednio przed* wprowadzeniem towarów na obszar celny UE, pod warunkiem, że taka sprzedaż faktycznie stanowi „sprzedaż na wywóz” na obszar celny UE.
2. Momentem właściwym dla określenia wartości transakcyjnej jest zatem moment, w którym towary są wprowadzane na obszar celny Unii (zob. przepisy Tytułu IV UKC). Sprzedaż, istotna z punktu widzenia ustalania wartości celnej towarów wprowadzanych do Unii, to sprzedaż [istniejąca] przy przekraczaniu granicy, tj. sprzedaż, odbywająca się w tym czasie, w celu realizacji umowy sprzedaży.

<sup>1</sup> Kompendium tekstów dotyczących ustalania wartości celnej przyjętych przez Komitet Kodeksu Celnego i Grupę Ekspertów Celnym (Seksja ds. Wartości Celnej) w wersji polskiej dostępne jest pod adresem: <https://www.podatki.gov.pl/clo/informacje-dla-przedsiębiorców/wartosc-celna/kompendium-tekstow-ktore-dotyczy-ustalania-wartosci-celnej/>, w wersji angielskiej: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/customs\\_valuation\\_compendium\\_2018\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/customs_valuation_compendium_2018_en.pdf)

3. Zazwyczaj sprzedający znajduje się w kraju wywozu, a kupujący znajduje się w Unii. Należy jednak podkreślić, że Porozumienie w sprawie stosowania art. VII GATT (Kodeks Wartości Celnej WTO) nie zawiera postanowień odnoszących się do kraju, w którym mają być zlokalizowane strony transakcji sprzedaży, w celu uznania jej za sprzedaż na wywóz do kraju przywozu. W tym kontekście należy wziąć pod uwagę wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z dnia 6 czerwca 1990 r. (C-11/89<sup>2</sup>), w którym podkreśla on, że „*cenę określoną w umowie sprzedaży zawartej pomiędzy osobami mającymi siedzibę we Wspólnocie można zatem uznać za wartość transakcyjną (...)*”. Także Techniczny Komitet Ustalania Wartości Celnej WCO wskazał w *Opinii 14.1 – Znaczenie wyrażenia „sprzedany na wywóz do kraju przywozu”*, że kraj w którym dokonano sprzedaży, nie wpływa na rozumienie pojęcia „sprzedaż na wywóz do kraju przywozu” (zob. przykład 2 w instrumencie TKWC)<sup>3</sup>.
4. Artykuł 128 ust. 1 UKC RW stanowi, że sprzedażą odpowiednią do ustalenia wartości towarów jest sprzedaż lub wywóz, który wprowadza towary do Unii. Jest to sprzedaż *dokonywana bezpośrednio przed* wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii.
5. Sprzedaż ta pozwala na zastosowanie metody wartości transakcyjnej w sposób uwzględniający istotę całej transakcji handlowej w momencie przyjęcia zgłoszenia celnego. Pozwala to na właściwe stosowanie innych przepisów (np. dotyczących doliczeń i odliczeń). Tam gdzie nie jest to możliwe, metoda wartości transakcyjnej nie będzie mogła być stosowana.
6. Z tego względu jest to sprzedaż, która umożliwia podmiotom gospodarczym i organom celnym na faktyczne zastosowanie metody wartości transakcyjnej.
7. Prosty przykład ilustrujący powyższe wyjaśnienia:

B nabywa od A towary i są one wprowadzane na terytorium Unii. Jest to sprzedaż, która ma miejsce przed wprowadzeniem towarów na obszar UE (zob. przykład 1 pkt 2.3).

lub

<sup>2</sup> Wyrok Trybunału z dnia 6 czerwca 1990 r. Unifert przeciwko Hauptzollamt Munster, C-11/89, ECLI:EU:C:1990:237 (dostępny na stronie <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A61989CJ0011>) oraz w Kompendium tekstów dotyczących ustalania wartości celnej (Sekcja E)

<sup>3</sup> Zobacz także Komentarz 22.1 – Znaczenie wyrażenia „sprzedane na wywóz do kraju przywozu” w serii sprzedaży wydany przez Techniczny Komitet Ustalania Wartości Celnej WCO.

B nabywa od A towary, a następnie B sprzedaje je C, a ta ostatnia sprzedaż (umowa sprzedaży zawarta pomiędzy B i C) jest sprzedażą, która nastąpiła przed przybyciem towarów do UE. Sprzedaż zawarta pomiędzy B i C jest zatem sprzedażą, która zostanie zakwalifikowana jako sprzedaż dokonana (bezpośrednio) przed wprowadzeniem towarów do UE (zob. przykład 2 pkt 2.3).

8. Kodeks Wartości Celnej nie zawiera definicji „sprzedaży”. Jednakże *Opinia 1.1 - Pojęcie „sprzedaży” w rozumieniu Porozumienia*, wydana przez Techniczny Komitet Ustalania Wartości Celnej WCO, stanowi że „... zgodnie z pierwotnym zamiarem Porozumienia, stanowiącym że metoda wartości transakcyjnej przywożonych towarów powinna być wykorzystywana w jak największym stopniu do celów ustalania wartości celnej, jednolitość interpretacji i stosowania może zostać osiągnięta poprzez przyjęcie terminu „sprzedaż” w jak najszerszym znaczeniu...”.
9. Artykuł 128 UKC RW nie wprowadza zmian w zakresie tego, co można uznać za sprzedaż towarów do celów ustalania wartości celnej. Fundamentalne zasady ustalania wartości transakcyjnej pozostają w mocy. Znaczenie (i koncepcja) tego co konstytuuje sprzedaż, nie ulega zmianie.
10. Konieczne jest oczywiście zapewnienie, aby transakcja wykorzystywana jako podstawa ustalania wartości celnej na podstawie art. 70 UKC stanowiła faktyczną sprzedaż, z rzeczywistym kupującym i sprzedającym. Innymi słowy, w celu ustalenia wartości celnej zgodnie z art. 70 UKC należy ustalić, czy strony transakcji mogą być uznane za kupującego i sprzedającego i tym samym czy ta transakcja stanowi sprzedaż zarówno w prawnym, jak i ekonomicznym sensie. Na przykład, nie jest możliwe stwierdzenie, że rzeczywista sprzedaż ma miejsce, gdy towary zostały przywiezione do sprzedaży konsygnacyjnej; zostały przywiezione przez oddziały tego samego przedsiębiorstwa, które nie są odrębnymi podmiotami prawnymi; lub zostały przywiezione w ramach umowy najmu lub leasingu (nawet jeśli umowy zawierają możliwość zakupu towarów). Ponadto zamówienie nie może służyć za podstawę do ustalenia wartości celnej przywożonych towarów. Zamówienie jest oficjalną ofertą złożoną przez potencjalnego kupującego potencjalnemu sprzedającemu, w której wyrażona jest wola tego pierwszego do zawarcia umowy sprzedaży. W przeciwieństwie do umowy sprzedaży, zamówienie, samo w sobie, nie jest wiążącą umową. Tylko w przypadku, gdy przyszły sprzedający potwierdzi (zaakceptuje) zamówienie, umowa sprzedaży zostanie uznana za zawartą między kupującym a sprzedającym. W ujęciu ogólnym dotyczy to transakcji, ponieważ oferty mogą być składane przez potencjalnego sprzedającego (oferenta/przyrzekającego) potencjalnemu kupującemu (adresatowi oferty/otrzymującemu przyrzeczenie).

11. Ponadto należy podkreślić, że zgodnie z art. 145 UKC RW „wymaganym dokumentem załączanym do zgłoszenia celnego jest faktura, która dotyczy zadeklarowanej wartości transakcyjnej” w rozumieniu art. 163 ust. 1 UKC. Faktura taka jest wystawiana w związku z transakcją sprzedaży, nie tylko zawieraną, ale także wykonywaną przez jej strony. Cena faktycznie zapłacona lub należna jest podstawowym elementem wartości celnej określonej metodą wartości transakcyjnej. Z tego względu faktura, określona w art. 145 UKC RW jest podstawowym dokumentem z punktu widzenia stosowania unijnych przepisów celnych odnoszących się do określania wartości celnej na mocy art. 70 UKC.
12. Informacje dotyczące ceny zakupionych towarów stanowią część danych wymaganych do określenia wartości celnej (inne dane, które powinny zostać dostarczone przez zgłaszającego zostały określone w Załączniku B UKC RD – art. 2 ust. 2 UKC RD). Zgłaszający powinien dysponować wszystkimi niezbędnymi informacjami/danymi do określenia wartości celnej zgodnie z art. 70 UKC poza sytuacją, w której stosowane są przepisy dotyczące uproszczonych zgłoszeń celnych (art. 166 i 167 UKC).
13. Przepisy unijne określają, które dane i dokumenty są obowiązkowe w celu objęcia towarów daną procedurą celną. W przypadku braku informacji i/lub dokumentów wymaganych na mocy obowiązującego prawa celnego Unii w celu ustalenia wartości celnej zgodnie z art. 70 UKC, metoda wartości transakcyjnej nie będzie stosowana. W związku z tym, konieczne będzie zastosowanie jednej z zastępczych metod ustalania wartości celnej (art. 74 UKC i jego przepisy wykonawcze).



## 2.2 *Artykuł 128 ust. 2 UKC RW – Sprzedaż towarów objętych procedurami specjalnymi przed wprowadzeniem do obrotu*

### Artykuł 128 ust. 2 UKC RW

*W przypadku sprzedaży towarów w celu wywozu na obszar celny Unii, nie przed ich wprowadzeniem na ten obszar celny, ale podczas czasowego składowania lub objęcia procedurą specjalną inną niż procedura tranzytu wewnętrznego, końcowego przeznaczenia lub uszlachetniania biernego, wartość transakcyjna będzie ustalana na podstawie tej sprzedaży.*

1. [Przepis] odnosi się do wartości celnej towarów, między innymi, w składzie celnym w czasie ich zgłaszania do procedury dopuszczenia do obrotu. Zasada ta nie jest ograniczona wyłącznie do towarów znajdujących się z w składzie celnym. Inne procedury (czasowe składowania lub procedura specjalna inna niż procedura tranzytu wewnętrznego, końcowego przeznaczenia lub uszlachetniania biernego) również podlegają uregulowaniom przepisu. Jednakże dla ułatwienia i z uwagi na fakt, że procedura składu celnego jest najpopularniejszą procedurą w tym kontekście, bieżące wytyczne będą odnosiły się wyłącznie do składu celnego.
2. Artykuł 128 ust. 2 UKC RW odnosi się do przypadków, w których towary uznaje się za „sprzedane na wywóz” w składzie celnym, a nie można wskazać sprzedaży, których przedmiotem byłyby te towary, w czasie gdy pojawiły się one w Unii.
3. W związku z powyższym, okoliczności do których odnoszą się przepisy tego artykułu, to te, w których w czasie wprowadzania towarów do Unii, nie są one zgłaszane do procedury dopuszczania do obrotu, ale są czasowo składowane lub objęte procedurą specjalną (składu celnego, uszlachetniania czynnego, tranzytu zewnętrznego lub odprawy czasowej), w odniesieniu do których nie powstał jeszcze dług celny.
4. Jeżeli istnieje właściwa sprzedaż na wywóz w czasie pojawienia się przedmiotowych towarów w UE, to sprzedaż ta stanowi podstawę dla ustalenia wartości celnej (art. 128 ust. 1 UKC RW).
5. W przypadku braku takiej sprzedaży, sprzedaż (uznana za „sprzedaż na wywóz”) mająca miejsce, gdy towary są objęte procedurą składowania, będzie odpowiednią podstawą dla zgłaszającego do zadeklarowania wartości celnej metodą wartości transakcyjnej.
6. W takich sytuacjach, gdy towary stanowią przedmiot sprzedaży i spełniają warunki określone w art. 70 UKC po objęciu ich specjalną procedurą, taka sprzedaż powinna zostać wykorzystana do ustalenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej.

7. Zastosowanie art. 128 ust. 2 UKC RW opiera się na znaczeniu przewidzianym przez prawodawcę unijnego, który wskazał, że w sytuacjach określonych w ustępie 2 tego przepisu *wartość transakcyjna będzie ustalana na podstawie tej sprzedaży*. Ustęp 2 artykułu nie może być stosowany w oderwaniu od treści ustępu 1 wspomnianego przepisu. Uwzględniając brzmienie ustępu 1 tego artykułu, należy założyć, że *sprzedaż ta* oznacza sprzedaż występującą najbliżej momentu wprowadzenia towarów na obszar celny Unii.
8. Ponadto należy dokonać rozróżnienia pomiędzy identyfikacją sprzedaży do celów ustalenia wartości celnej i przyjęcia zgłoszenia celnego, w przypadku gdy wartość celna jest określana w celu obliczenia kwoty należności celnych. Fakt, że nie dokonano sprzedaży towarów na obszar celny Unii przed wprowadzeniem towarów na ten obszar celny i objęciem ich procedurą składu celnego oraz, że dana sprzedaż miała miejsce, gdy towary znajdowały się już w składzie celnym, nie unieważnia tego rozróżnienia. Z tego względu, jeżeli towary objęte procedurą składu celnego były przedmiotem więcej niż jednej sprzedaży, jedynie sprzedaż, która została zawarta najbliżej momentu wprowadzenia towarów na obszar celny Unii, jest sprzedażą właściwą do określenia wartości celnej *metodą wartości transakcyjnej*. Żadna z późniejszych sprzedaży, w tym ostatnia przed zgłoszeniem towarów do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu na terytorium Unii, nie może zostać wykorzystana do tego celu.
9. W bardziej ogólnym ujęciu, wartość celna powinna być ustalana na podstawie wartości transakcyjnej odnoszącej się do sprzedaży mającej miejsce w/ze składu celnego na terytorium Unii, gdy łącznie spełnione są następujące warunki:
- nie istnieje sprzedaż na wywóz, o której mowa w art. 128 ust. 1 UKC RW,
  - sprzedaż zawarta w składzie celnym spełnia wymogi art. 70 UKC.

### 2.3 *Praktyczne przykłady ilustrujące sprzedaż właściwą dla określenia wartości celnej zgodnie z art. 128 ust. 1 i 2 UKC RW (w przypadku, gdy towary są objęte procedurami specjalnymi, np. procedurą składu celnego)*

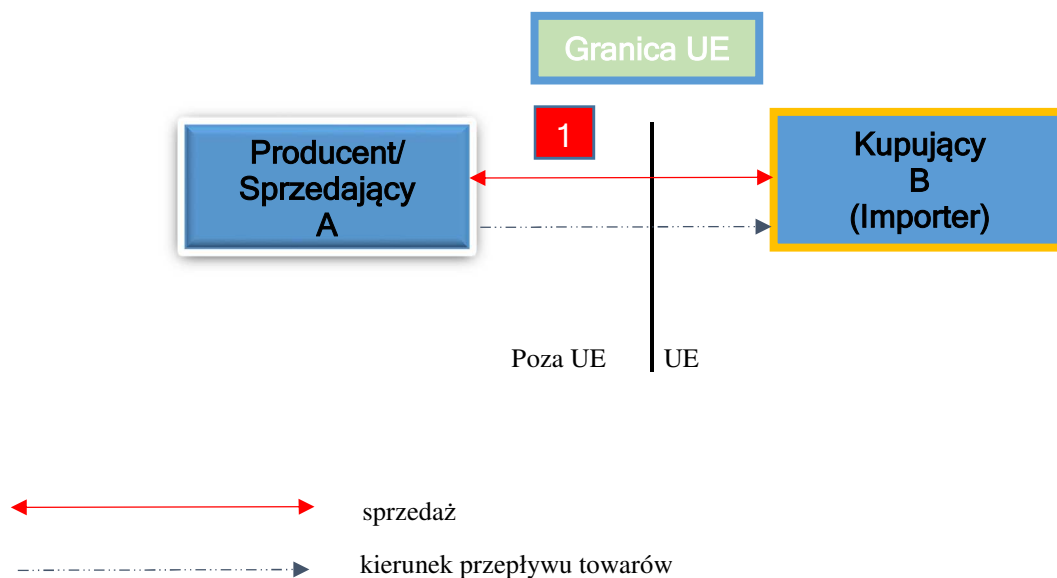
1. Podstawowym celem poniższych przykładów jest zilustrowanie stosowania art. 128 UKC RW. Pod rozważenie wzięto dwa kluczowe aspekty. Po pierwsze, identyfikację sprzedaży na wywóz na obszar celny Unii do celów ustalenia wartości celnej przywożonych towarów metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 UKC. Po drugie, dostęp do faktury handlowej jako załączanego dokumentu w rozumieniu art. 145 UKC RW czytanego łącznie z art. 163 ust. 1 UKC. Drugi aspekt staje się widoczny w przypadku sukcesywnych sprzedaży.
2. W ramach unijnego prawodawstwa celnego, przy uwzględnieniu dopełnienia formalności celnych, wyróżnia się różne podmioty, np. eksporterów i importerów, nadawców i odbiorców, kupujących i sprzedających, zgłaszających, przewoźników, posiadaczy zezwoleń i przedstawicieli. Czasami, ten sam podmiot może przyjmować kilka ról. Na przykład kupujący przywożone towary może być jednocześnie importerem i zgłaszającym.
3. Poniższe przykłady odnoszą się do *kupujących i importerów*. Należy nadmienić, że kluczowym pojęciem dla stosowania unijnych przepisów celnych dotyczących metody wartości transakcyjnej jest *sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii*. Istnienie takiej sprzedaży jest pierwszym warunkiem prawnym, który musi być spełniony, aby zastosować tę metodę. Z tego względu, poniższe wykresy przedstawiają strony w transakcjach sprzedaży jako *sprzedających i kupujących*. Z uwagi na fakt, że aspekt prawny wartości celnej pojawia się w kontekście operacji przywózowych, na poniższych wykresach konieczne jest również zidentyfikowanie importera. Zgodnie z unijnym prawodawstwem, **importer to strona, która dokonuje zgłoszenia celnego lub w której imieniu zgłoszenie to jest dokonywane**<sup>4</sup>.

<sup>4</sup> Załącznik B do UKC RD. Wspólne wymogi dotyczące danych w odniesieniu do zgłoszeń, powiadomień i potwierdzeń statusu celnego towarów. Rozdział II Uwagi odnoszące się do wymogów dotyczących danych, Grupa 3 – Strony, 3/15 Importer.

## PRZYKŁAD 1

### Art. 128 ust. 1 UKC RW

Sprzedaż między A i B ma miejsce przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii. B zgłasza towary do obrotu.

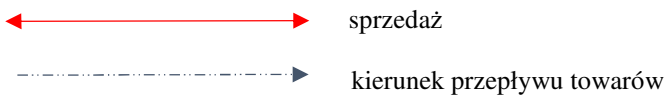
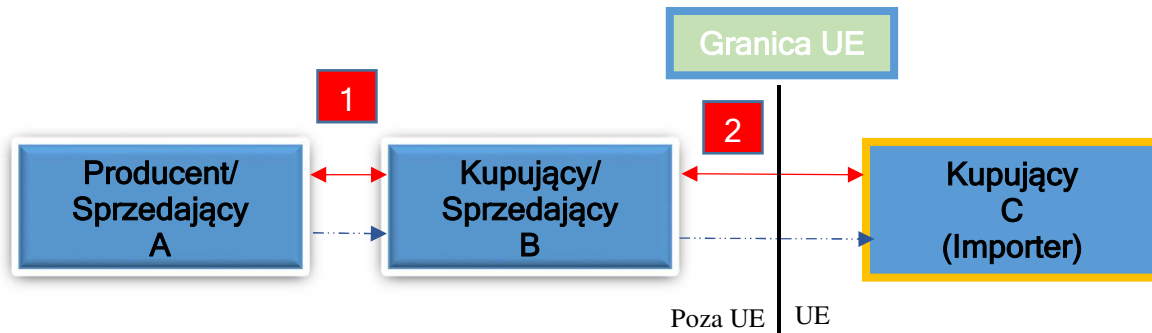


Występuje tylko jedna sprzedaż bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii. Sprzedaż ta stanowi podstawę ustalenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

## PRZYKŁAD 2

### Art. 128 ust. 1 UKC RW

Zarówno sprzedaż między **A** i **B**, jak i sprzedaż pomiędzy **B** i **C** mają miejsce przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii. **C** zgłasza towary do obrotu.

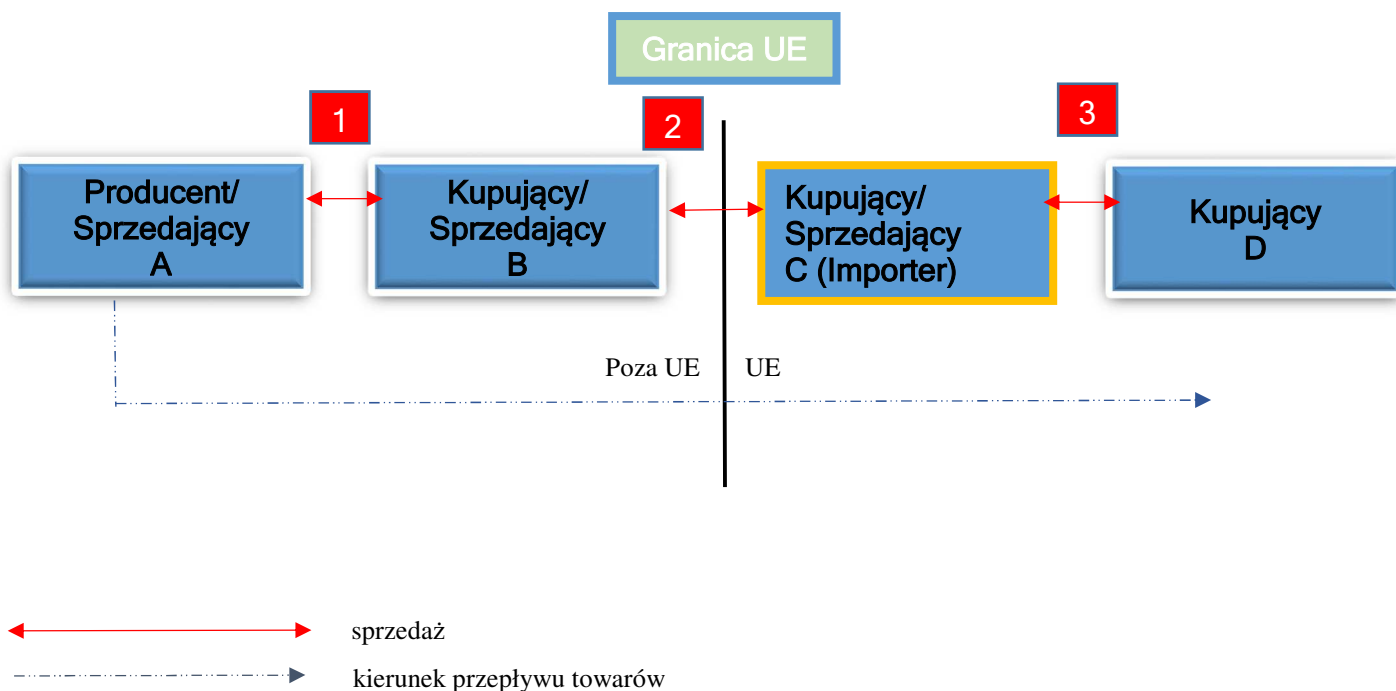


Sprzedażą występującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii jest sprzedaż zawarta pomiędzy **B** i **C**. Sprzedaż ta stanowi sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii i powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

### PRZYKŁAD 3.a

#### Art. 128 ust. 1 UKC RW

Zarówno sprzedaż między **A** i **B**, jak i sprzedaż pomiędzy **B** i **C** mają miejsce przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii, podczas gdy sprzedaż pomiędzy **C** i **D** odbywa się po wprowadzeniu towarów na obszar celny Unii. **C** zgłasza towary do obrotu.

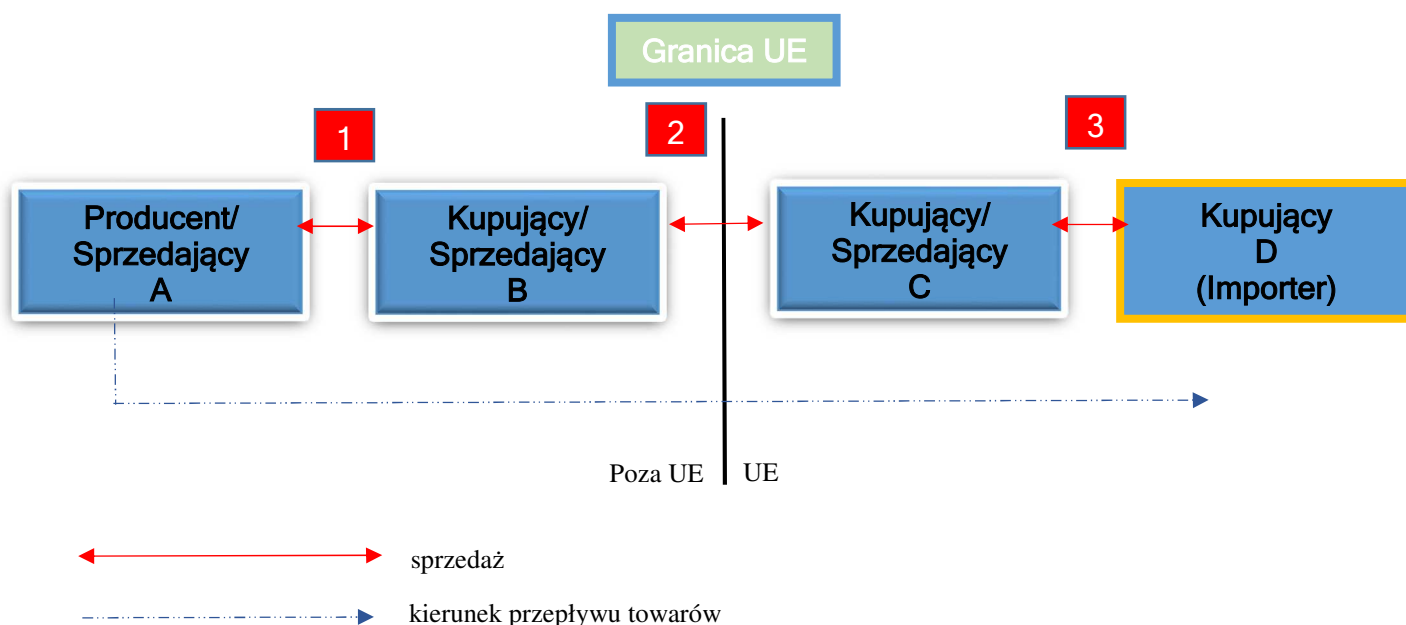


Sprzedażą występującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii jest sprzedaż zawarta pomiędzy **B** i **C**. Sprzedaż ta stanowi sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii i powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

## PRZYKŁAD 3.b

### Art. 128 ust. 1 UKC RW

Zarówno sprzedaż między **A** i **B**, jak i sprzedaż pomiędzy **B** i **C** mają miejsce przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii, podczas gdy sprzedaż pomiędzy **C** i **D** odbywa się po wprowadzeniu towarów na obszar celny Unii. **D** zgłasza towary do obrotu.



Sprzedażą występującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii jest sprzedaż zawarta pomiędzy **B** i **C**. Sprzedaż ta stanowi sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii i powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

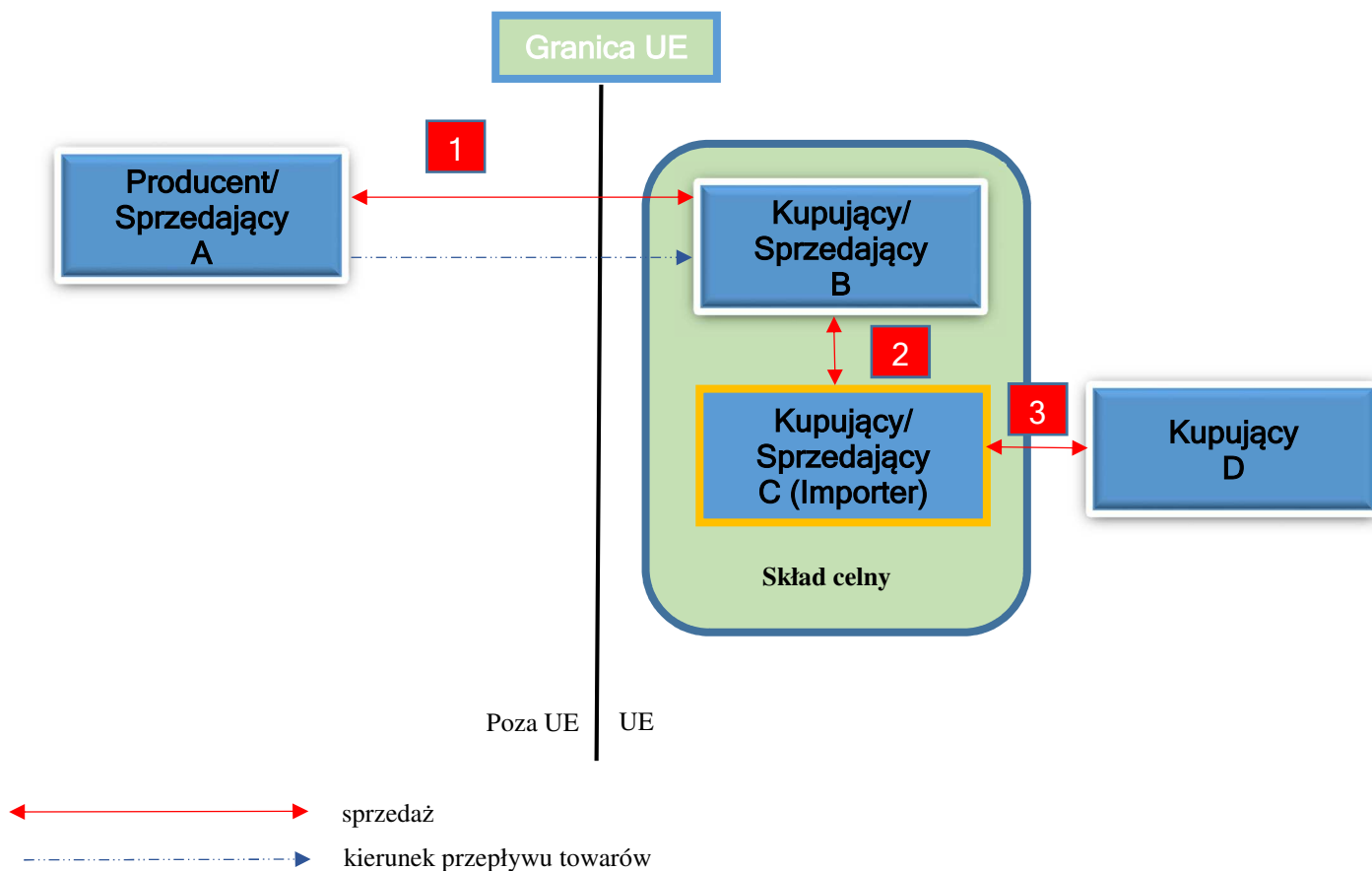
Jednakże możliwość zastosowania metody wartości transakcyjnej zależy od dostępu importera (**D**) do faktury, która odnosi się do transakcji sprzedaży zawartej pomiędzy **B** i **C** (art. 145 UKC RW w związku z art. 163 ust. 1 UKC). W przypadku, gdy importer nie ma dostępu do niniejszej faktury, metoda wartości transakcyjnej nie znajdzie zastosowania.

*N.B. jedyną różnicą pomiędzy przykładem 3.a i 3.b jest osoba, która działa w charakterze importera (w przykładzie 3.a importерem jest **C**, w przykładzie 3.b importерem jest **D**).*

## PRZYKŁAD 4.a

### Art. 128 ust. 1 UKC RW

A sprzedaje towary B przed ich wprowadzeniem na obszar celny Unii. Towary są dostarczane bezpośrednio od A na obszar Unii, a B przechowuje je w składzie celnym. Podczas gdy towary przechowywane są w składzie celnym, B sprzedaje je C. Następnie C sprzedaje towary D. C zgłasza towary do procedury swobodnego obrotu.



Sprzedażą występującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii jest sprzedaż zawarta pomiędzy A i B. Sprzedaż ta stanowi sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii i powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

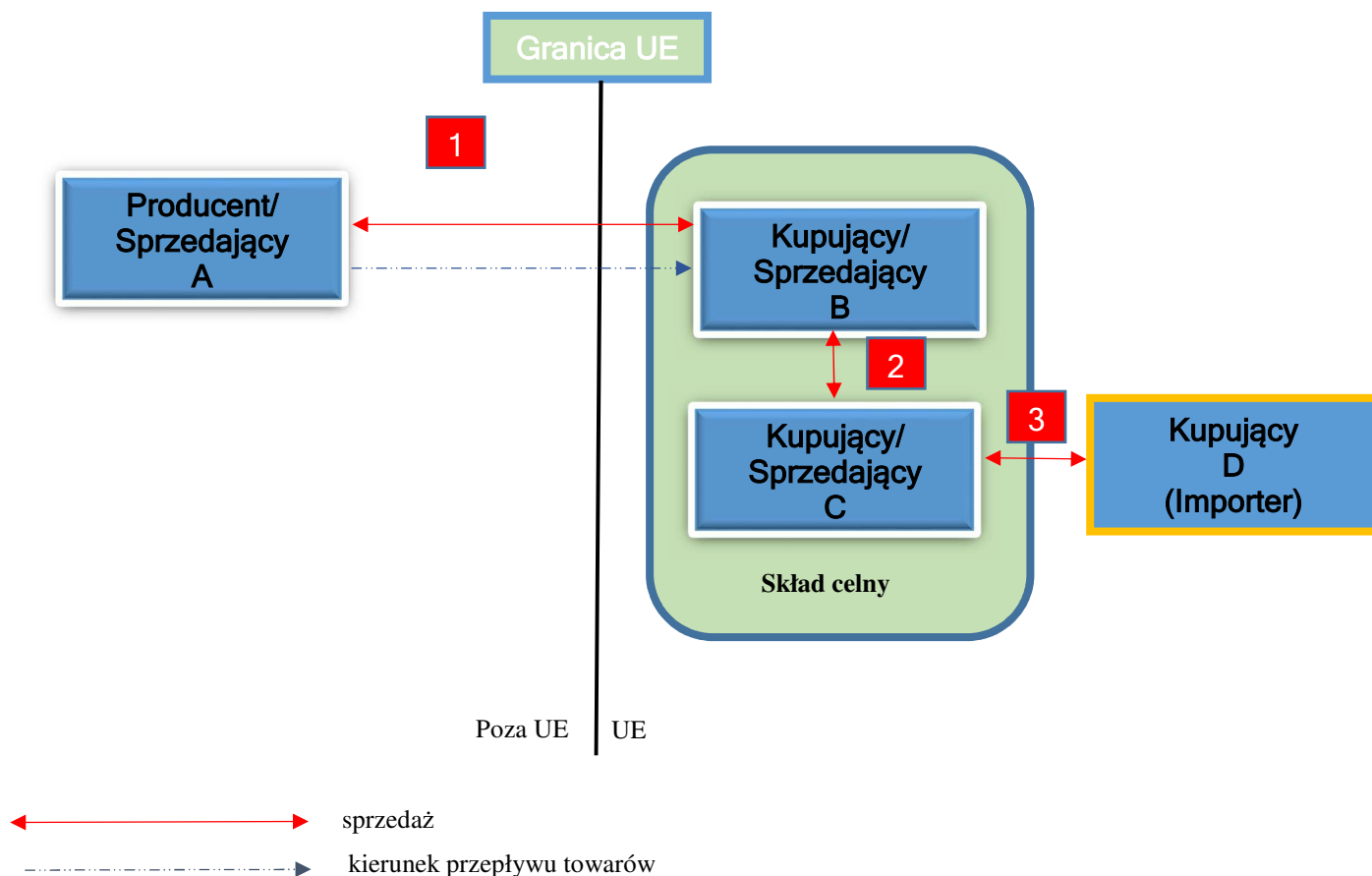
Jednakże możliwość zastosowania metody wartości transakcyjnej zależy od dostępności importera (C) do faktury, która odnosi się do transakcji sprzedaży zawartej pomiędzy A i B (art. 145 UKC RW w związku z art. 163 ust. 1 UKC). W przypadku, gdy C nie ma dostępu do niniejszej faktury, metoda wartości transakcyjnej nie znajdzie zastosowania.



## PRZYKŁAD 4.b

### Art. 128 ust. 1 UKC RW

**A** sprzedaje towary **B** przed ich wprowadzeniem na obszar celny Unii. Towary są dostarczane bezpośrednio od **A** na obszar Unii, a **B** przechowuje je w składzie celnym. Podczas gdy towary przechowywane są w składzie celnym, **B** sprzedaje je **C**. Następnie **C** sprzedaje towary **D**. **D** zgłasza towary do obrotu.



Sprzedażą występującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii jest sprzedaż zawarta pomiędzy **A** i **B**. Sprzedaż ta stanowi sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii i powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

Jednakże możliwość zastosowania metody wartości transakcyjnej zależy od dostępności importera (**D**) do faktury, która odnosi się do transakcji sprzedaży zawartej pomiędzy **A** i **B** (art. 145 UKC RW w związku z art. 163 ust. 1 UKC).

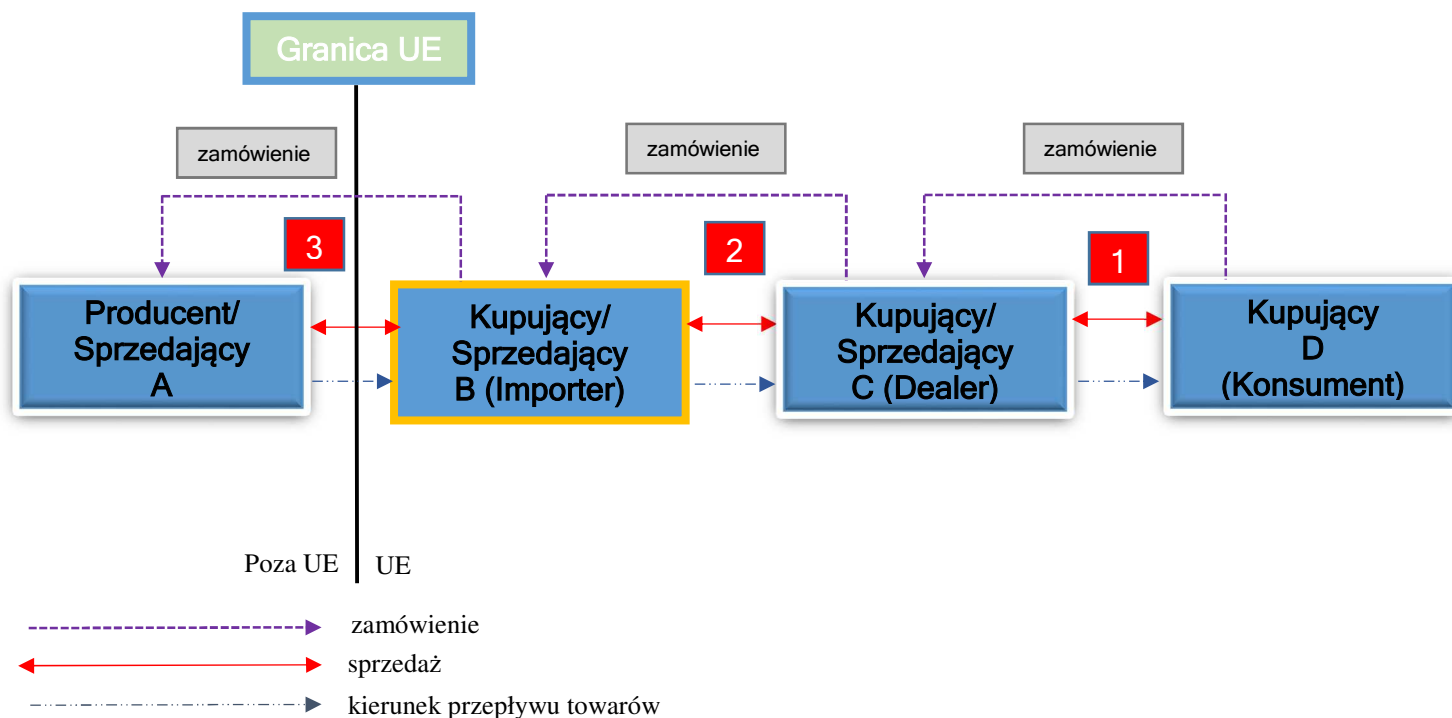
W przypadku, gdy **D** nie ma dostępu do niniejszej faktury, metoda wartości transakcyjnej nie znajdzie zastosowania.

*N.B. jedyną różnicą pomiędzy przykładem 4.a i 4.b jest osoba, która działa w charakterze importera (w przykładzie 4.a importers jest **C**, w przykładzie 4.b importers jest **D**).*

## PRZYKŁAD 5

### Art. 128 ust. 1 UKC RW

Przykład prezentuje ciąg kolejnych zamówień, po których następuje ich przyjęcie, które prowadzi do sprzedaży sukcesywnej, począwszy od konsumenta w UE (kupujący **D**), poprzez dealera samochodów (kupujący **C**), do importera (kupujący **B**). Transakcje sprzedaży mają miejsce przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii. Sprzedaż zawarta pomiędzy **B** i **A** jest sprzedażą następującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny UE. **B** zgłasza towary do procedury swobodnego obrotu.



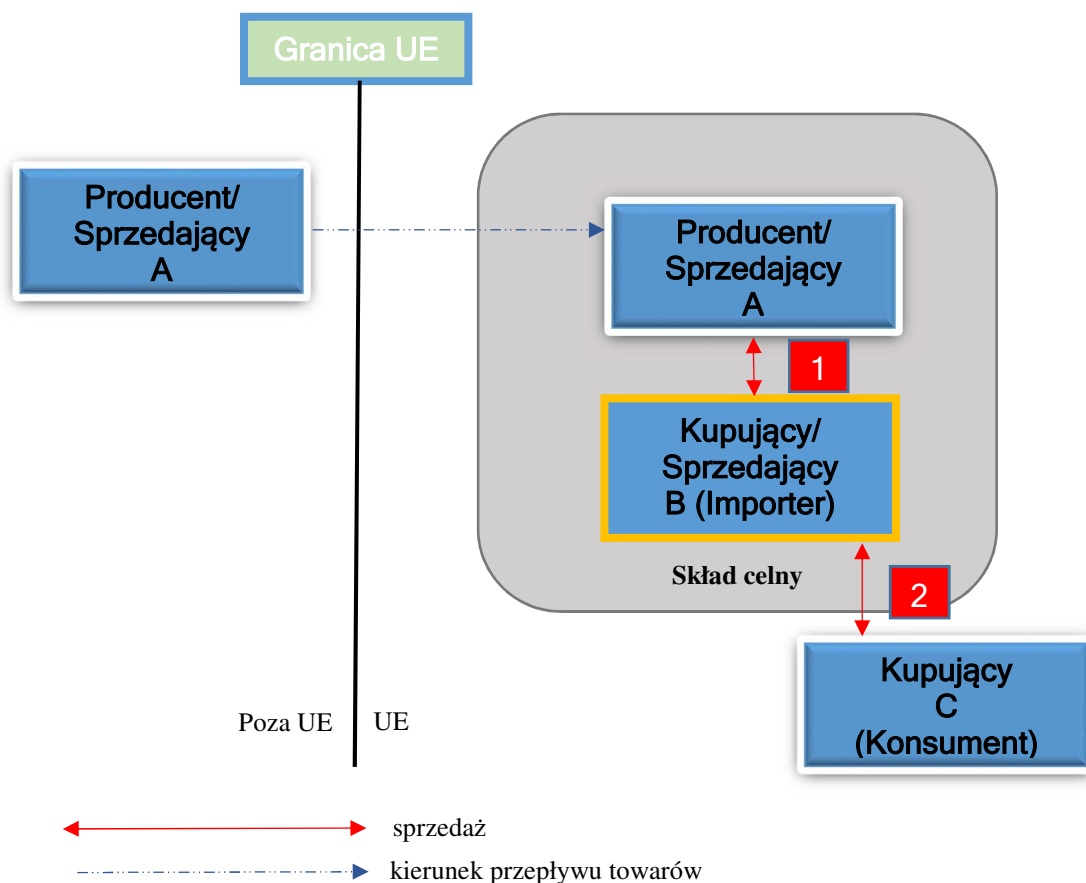
Jest to przykład ilustrujący ciąg kolejnych zamówień, po którym następuje ich przyjęcie prowadzące do sprzedaży sukcesywnej (więcej informacji na temat zamówień znajduje się w sekcji 2.1, ustęp 10 powyżej).

W przedstawionym przykładzie sprzedażą występującą bezpośrednio przed wprowadzeniem towarów na obszar celny Unii jest sprzedaż zawarta pomiędzy **A** i **B**. Sprzedaż ta dotyczy rzeczywistego transferu towarów przez granicę Unii. Sprzedaż ta stanowi sprzedaż na wywóz na obszar celny Unii i powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

## PRZYKŁAD 6

### Art. 128 ust. 2 UKC RW

A przewozi towary do Unii i umieszcza je w składzie celnym. W czasie gdy towary znajdują się w składzie celnym, A sprzedaje je B. Sprzedaż pomiędzy A i B występuje po wprowadzeniu towarów na teren Unii. B zgłasza towary do obrotu i następnie sprzedaje je C.



Nie występuje sprzedaż przed wprowadzeniem towarów na obszar Unii. Z tego względu przepisy art. 128 ust. 1 UKC RW nie znajdują zastosowania.

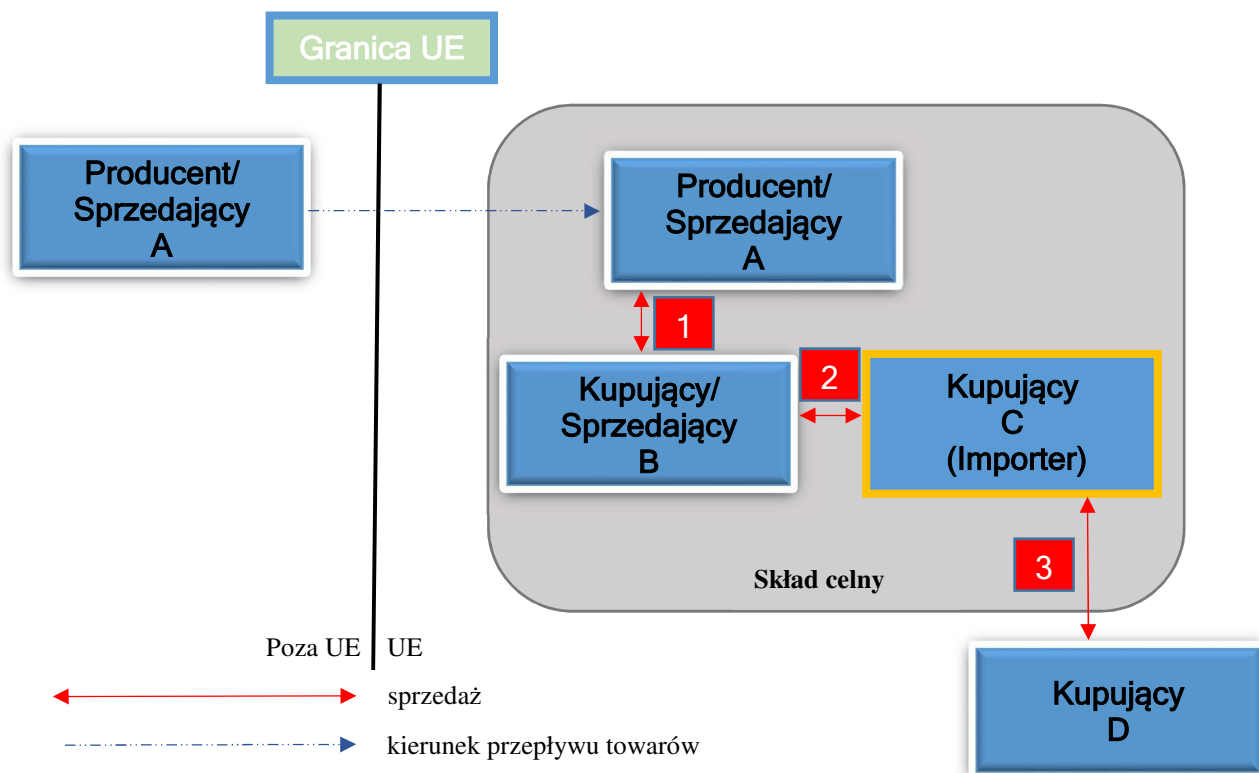
Niemniej jednak przywiezione towary, w czasie gdy są objęte procedurą składu celnego, stanowią przedmiot sprzedaży zawartej pomiędzy podmiotami A i B.

Biorąc pod uwagę, że postanowienia ustępu 2 art. 128 UKC RW nie mogą być stosowane w oderwaniu od postanowień ustępu 1 tego artykułu, sprzedaż zawarta pomiędzy A i B powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC.

## PRZYKŁAD 7

### Art. 128 ust. 2 UKC RW

A przewozi towary do Unii i umieszcza je w składzie celnym. W czasie gdy towary znajdują się w składzie celnym, A sprzedaje je B. Następnie B sprzedaje towary C. Obydwie sprzedaże (pomiędzy A i B oraz pomiędzy B i C) występują po wprowadzeniu towarów na teren Unii. C zgłasza towary do procedury swobodnego obrotu i następnie sprzedaje je D.



Nie występuje sprzedaż przed wprowadzeniem towarów na obszar Unii. Z tego względu przepisy art. 128 ust. 1 UKC RW nie znajdą zastosowania.

Niemniej jednak towary, w czasie gdy są objęte procedurą składu celnego, stanowią przedmiot dwóch sprzedaży: zawartej pomiędzy podmiotami A i B i zawartej pomiędzy podmiotami B i C.

Biorąc pod uwagę, że postanowienia ustępu 2 art. 128 UKC RW nie mogą być stosowane w oderwaniu od postanowień ustępu 1 tego artykułu, sprzedaż zawarta pomiędzy A i B powinna stanowić podstawę określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej zgodnie z art. 70 ust. 1 UKC. Innymi słowy, sprzedaż mająca miejsce najbliżej momentu wprowadzenia towarów na obszar celny Unii, jest sprzedażą odpowiednią do określenia wartości celnej metodą wartości transakcyjnej.

Jednakże możliwość zastosowania metody wartości transakcyjnej zależy od dostępności faktury przez importera (C), która odnosi się do transakcji sprzedaży zawartej pomiędzy A i B (art. 145 UKC RW w związku z art. 163 ust. 1 UKC).

W przypadku gdy C nie ma dostępu do niniejszej faktury, metoda wartości transakcyjnej nie znajdzie zastosowania.

## 2.4 Przepisy przejściowe utrzymane w mocy do 31 grudnia 2017

### Artykuł 347 UKC RW

1. *Wartość transakcyjna towarów może być ustalona na podstawie sprzedaży, która nastąpiła przed sprzedażą, o której mowa w art. 128 ust. 1 niniejszego rozporządzenia, w przypadku gdy osoba, w imieniu której składane jest zgłoszenie, jest związana umową zawartą przed dniem 18 stycznia 2016 r.*
2. *Niniejszy artykuł stosuje się do dnia 31 grudnia 2017 r.*

1. Artykuł 347 UKC RW wprowadził środek tymczasowy, który pozwolił importerom na uwzględnienie (honorowanie) ich zawartych w dobrej wierze umów obowiązujących w dniu 18 stycznia 2016 r. (czasie wejścia w życie nowego rozporządzenia) oraz na zapewnienie im odpowiedniego czasu na dostosowanie, w razie gdy zajdzie taka potrzeba, swoich modeli handlowych. Przepisy te miały zastosowanie do 31 grudnia 2017 r.
2. Nawet jeśli art. 347 UKC RW miał zastosowanie do dnia 31 grudnia 2017 r., nadal istnieć mogą sprawy dotyczące stosowania tego artykułu będące przedmiotem postępowania celnego lub postępowania sądowego. W takich sytuacjach organy celne bądź krajowe sądy administracyjne będą musiały zbadać fakty i okoliczności danej sprawy w świetle tych przepisów.
3. W wyniku tego tymczasowego środka, zezwolono importerowi na stosowanie sprzedaży innej niż sprzedaż wskazana w art. 128 ust. 1 UKC RW – w tym, na przykład „wcześniejszej” sprzedaży (mającej miejsce przed sprzedażą określoną w art. 128 ust. 1 UKC RW) – w przypadku gdy podmiot gospodarczy był w tym zakresie ograniczony lub związany jakąkolwiek umową zawartą przed wejściem w życie nowego prawodawstwa.
4. Gdyby taka umowa zakładała zastosowanie konkretnej sprzedaży (w tym wcześniejszej sprzedaży) która, zgodnie z poprzednim prawodawstwem<sup>5</sup> zostałaaby uznana za zakwalifikowaną do sprzedaży na wywóz, wówczas ta sama sprzedaż mogłaby być nadal wykorzystywana, pod warunkiem że umowa pozostawała w mocy do dnia 31 grudnia 2017 r.
5. Odniesienie do „odpowiedniej umowy” nie miało ograniczać się do umowy sprzedaży pomiędzy kupującym a sprzedającym: taka umowa może być zawarta między stronami takimi jak kupujący towary i strony, w stosunku do których ten kupujący miał terminowe zobowiązania umowne. Podmiotom gospodarczym zezwolono na „uzasadnione oczekiwania” w związku z ustaleniami umownymi w tym zakresie.

<sup>5</sup> Artykuł 147 ust. 1 rozporządzenie Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny.

6. Nie określono żadnych szczególnych warunków w odniesieniu do formy lub struktury danej umowy. W związku z tym, umowa ta nie musi dotyczyć wyłącznie produktu, dokładnej daty dostawy, ilości i ceny zakupu. Z tego względu przepisem mogą zostać objęte także tak zwane „umowy ramowe”.

## Sekcja 3 – Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne

Artykuł 71 UKC i Artykuł 136 UKC RW

### *Artykuł 71 UKC*

#### *Elementy wartości transakcyjnej*

*1. Przy ustalaniu wartości celnej zgodnie z art. 70 do ceny faktycznie zapłaconej lub należnej za przywożone towary dodaje się:*

*.....*

*(c) dotyczące wycenianych towarów honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne, które kupujący musi opłacić bezpośrednio lub pośrednio, jako warunek sprzedaży wycenianych towarów, w zakresie w jakim takie honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne nie są wliczone w cenę faktycznie zapłaconą lub należną;*

Przepis ten został wdrożony przez art. 136 UKC RW

1. Artykuł 136 UKC RW zawiera kilka nowych postanowień, które mają charakter pomocniczy i w większości przypadków nie wykraczają o wiele dalej niż zwykłe przedstawienie podstawowych i oczywistych aspektów głównych zasad UKC. Bardziej znaczące zmiany dotyczą faktu, że niektóre przepisy zawarte w WKC RW nie znajdują się już w pakiecie prawnym UKC.

#### *3.1 Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne*

1. Przywożone towary często zawierają elementy (np. prawa własności intelektualnej), które są kompensowane (opłacane) za pomocą *płatności określanych jako honoraria, tantiemy autorskie bądź opłaty licencyjne*.
2. Artykuł 71 UKC stanowi, że płatności te są częścią wartości celnej towarów. W przypadku gdy takie płatności są już uwzględnione w cenie towarów, wartość ta jest automatycznie włączona do wartości celnej.
3. Artykuł 71 UKC stanowi również, że w przypadku gdy wartość takich elementów nie została uwzględniona w cenie, przewiduje się włączenie takich płatności do wartości celnej poprzez dokonanie korekty ceny towarów.
4. W związku z tym, zgodnie z artykułem 71 UKC, przy ustalaniu wartości celnej przywożonych towarów należy uwzględnić płatności za korzystanie ze wspomnianych praw (tj. własności niematerialnej).

5. Istnieje dorozumiane uznanie stanowiące, że praktyki handlowe i ramy prawne związane z prawami własności intelektualnej, honorariami, tantiemami autorskimi i opłatami licencyjnymi są istotne i znajdują zastosowanie. Przepisy unijnego prawa celnego nie zwierają jednak definicji honorariów, tantiem autorskich i opłat licencyjnych<sup>6</sup>.

### 3.2 Zakres stosowania

1. Ogólna definicja "opłat licencyjnych" znajduje się w artykule 12 ust. 2 Modelowej Konwencji Podatkowej OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku (wersja 2017) i brzmi:

*“płatności wszelkiego rodzaju płacone za użytkowanie lub prawo do użytkowania wszelkich praw autorskich do dzieła literackiego, artystycznego lub naukowego, włącznie z filmami dla kin, wszelkiego patentu, znaku towarowego, wzoru lub modelu, planu, tajemnicy technologii lub procesu produkcyjnego, jak również za użytkowanie lub za korzystanie z doświadczenia w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej”<sup>7</sup>.*

2. Powyższa definicja jest przydatna<sup>8</sup> i wskazuje, że opłaty licencyjne są płatnościami za szereg praw (niematerialnych). Ramy UKC nie czynią rozróżnień pomiędzy poszczególnymi prawami. W związku z tym honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne za prawo użytkowania, na przykład, znaku towarowego, nie są już przedmiotem postanowień szczególnych, lecz podlegają przepisom ogólnym art. 71 UKC i 136 UKC RW.

3. Zasady ustalania wartości celnej nie uwzględniają zakresu porozumień licencyjnych, ponieważ są one objęte odpowiednimi umowami handlowymi. Typowe przykłady obejmują jednak: wytwarzanie i/lub sprzedaż w celu wywozu towarów przywożonych (zawierających np. patenty, projekty, modele i know-how w zakresie produkcji, znaki towarowe), użycie lub odsprzedaż towarów przywożonych (w szczególności praw autorskich, procesów produkcyjnych nierozłącznie związanych z przywożonymi towarami).

<sup>6</sup> Z drugiej strony porozumienie WTO w sprawie ustalania wartości celnej (Kodeks Wartości Celnej) także nie określa zakresu należności licencyjnych..

<sup>7</sup> [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version\\_g2g972ee-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version_g2g972ee-en)

<sup>8</sup> Definicja ta została ujęta w poprzednim prawodawstwie (artykuł 157 Rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX%3A31992R2913>



### 3.3 Umowy i koncesje

1. W przypadku uiszczania honorariów, tantiem autorskich i opłat licencyjnych, ustalenia często określone są w odrębnej, zawartej formalnie umowie bądź porozumieniu – określanej zazwyczaj jako „umowa licencyjna” – która szczegółowo określa produkt objęty koncesją, charakter przyznanych praw i dostarczonego know-how, obowiązki licencjodawcy i licencjobiorcy, metody obliczania i uiszczania honorariów, tantiem autorskich i opłat licencyjnych, skutki prawne ich niewuiszczenia itp.
2. Badanie umowy licencyjnej dostarczy wystarczających informacji co do znaczenia honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych w związku z ustalaniem wartości celnej przywożonych towarów. Niemniej jednak należy także wziąć pod uwagę postanowienia umowy sprzedaży oraz związku, który może istnieć pomiędzy tą umową sprzedaży i umową licencyjną.
3. W większości przypadków umowa sprzedaży nie zawiera wyraźnej wzmianki o konieczności uiszczenia płatności z tytułu honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych w związku z zakupem towarów.
4. Artykuł 71 ust. 1 lit. c) UKC stanowi, że honoraria, tantiemy autorskie lub opłaty licencyjne muszą być dodane do ceny faktycznie zapłaconej lub należnej w przypadku gdy:
  - nie są wliczone w cenę faktycznie zapłaconą lub należną;
  - dotyczą wycenianych towarów; oraz
  - kupujący musi opłacić je, bezpośrednio lub pośrednio, jako warunek sprzedaży wycenianych towarów.

### 3.4 Związane z wycenianymi towarami

1. Artykuł 136 ust. 1 UKC RW stanowi, że honoraria, tantiemy autorskie lub opłaty licencyjne dotyczą przywożonych towarów, gdy - w szczególności - *prawa przenoszone na podstawie umowy licencyjnej są odzwierciedlone w tych towarach.*
2. Bezpośrednie powiązanie z przywożonymi towarami jest szczególnie widoczne w tych przypadkach, w których przedmiotem umowy licencyjnej są przywożone towary (tj. jeżeli przywożone towary zawierają znak towarowy, za którego używanie płacone są opłaty licencyjne oznacza to, że opłaty te są związane z przywożonymi towarami). Taki sam związek może także istnieć w przypadku, w którym licencjonowane towary są składnikami lub komponentami sprowadzanych towarów.

### 3.5 Istniejące wytyczne

1. W celu ustalenia, czy honoraria, tantiemy autorskie lub opłaty licencyjne odnoszą się do towarów, dla których ustalana jest wartość celna, kluczową kwestią jest ustalenie, co licencjobiorca otrzymuje w zamian za dokonaną płatność. Na przykład, udostępnione w ramach umowy licencyjnej „know-how” będzie często obejmować dostarczanie wzorów, receptur, formuł i podstawowych instrukcji co do sposobu użytkowania licencjonowanego produktu.
2. W przypadku gdy takie know-how ma zastosowanie do przywożonych towarów, należy rozważyć włączenie jakiegokolwiek honorarium, tantiemy autorskiej lub opłaty licencyjnej do wartości celnej towarów.
3. Umowa licencyjna (np. w obszarze franczyzy) obejmuje czasami także dostarczanie usług takich jak: szkolenie personelu licencjobiorcy w zakresie wytwarzania licencjonowanego produktu lub korzystania z maszyn/urządzeń. Taką umową może być także objęta pomoc techniczna w obszarach zarządzania, administracji, marketingu, rachunkowości itp. W takich przypadkach honoraria, tantiemy autorskie lub opłaty licencyjne ponoszone za te usługi nie będą kwalifikowały się do włączenia do wartości celnej.
4. Sposób obliczania kwoty opłat licencyjnych nie jest czynnikiem decydującym o ich włączeniu do wartości celnej (zob. ostatnie zdanie art. 136 ust. 1 UKC RW).

#### Przykład:

W przypadku przywozu komponentu lub składnika licencjonowanego produktu lub w przypadku przywozu maszyn produkcyjnych lub urządzeń, płatność honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych w ramach realizowanej umowy sprzedaży, może odnosić się w całości, częściowo albo w ogóle do przywożonych towarów.

### 3.6 Warunek sprzedaży przywożonych towarów

1. Artykuł 136 ust. 4 UKC RW stanowi, że honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne *uważa się za płacone jako warunek sprzedaży towarów* jeżeli
  - (a) sprzedający lub osoba powiązana ze sprzedającym domaga się od kupującego dokonania takiej płatności, lub
  - (b) płatność jest dokonywana w celu zaspokojenia zobowiązania sprzedającego, lub
  - (c) towary nie mogą być sprzedane kupującemu ani zakupione przez kupującego bez płatności tych honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych.

<sup>9</sup> W znacznym stopniu odzwierciedlające aktualne wytyczne (zob. np. Komentarz nr 3: Wpływ honorariów, tantiem autorskich oraz opłat licencyjnych na wartość celną, Kompendium Tekstów dotyczących ustalania wartości celnej [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/customs\\_valuation\\_compendium\\_2018\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/customs_valuation_compendium_2018_en.pdf) wersja polska: <https://www.podatki.gov.pl/clo/informacje-dla-przedsiębiorców/wartosc-celna/kompendium-tekstow-ktore-dotycza-ustalania-wartosci-celnej/>

2. Kryterium<sup>9</sup> mającym zastosowanie jest to, czy sprzedający może sprzedać lub czy kupujący może zakupić towary bez uiszczania honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych. Warunek ten może być wyrażony bezpośrednio lub w sposób dorozumiany. W niektórych przypadkach w umowie licencyjnej zostanie określone czy sprzedaż przywożonych towarów będzie uzależniona od uiszczania honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych. Niemniej jednak, wyrażenie takiego warunku nie jest wymagane.
3. Dodatkowa wskazówka znajduje się również w art. 136 ust. 4 lit. c) UKC RW, który odnosi się do płacenia licencjodawcy honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych. Nie jest to najważniejsze wyjaśnienie, a wyłącznie wyraźne odniesienie do faktu, że honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne są z definicji wypłacane właścicielowi (licencjodawcy) licencjonowanych praw i zwykle uiszcza je kupujący towary<sup>10</sup>.
4. Zasada ta wskazuje, że przepisy odnoszące się do warunku sprzedaży są oparte na zobowiązaniach zaciągniętych przez kupującego lub sprzedającego, którymi te podmioty są związane. Oznacza to, że kryterium „warunku sprzedaży” odnosi się nie tylko do warunków nałożonych przez lub na sprzedającego, ale także na kupującego co stanowi użyteczne wyjaśnienie.
5. Powyższe odzwierciedla także brzmienie art. 71 ust. 1 lit. c) UKC, który odnosi się do:  
*„honorariów, tantiem autorskich i opłat licencyjnych dotyczących wycenianych towarów, które kupujący musi opłacić”, jako warunek sprzedaży wycenianych towarów.*
6. Z tego powodu, *test warunku sprzedaży* nadal będzie odgrywał znaczącą rolę.

### 3.7 *Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne płacone osobom trzecim*

1. Honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne mogą być uiszczane sprzedającemu lub osobie trzeciej. Należności licencyjne wypłacane osobie trzeciej mogą powstać w przypadku, gdy płatność na rzecz osoby trzeciej jest dokonywana na przykład w celu wypełnienia zobowiązania sprzedającego.
2. Osobą trzecią może być właściciel lub licencjodawca określonych praw. W takich przypadkach znaczenie (a tym samym zastosowanie) testu „warunku sprzedaży” nie może być bezpośrednio stosowane, ponieważ okoliczności handlowe wykraczają poza okoliczności regulowane zasadą „warunku sprzedaży”.
3. Wskazane jest jednak zastosowanie tego samego podstawowego podejścia jak zostało to określone w UKC RW.

<sup>10</sup> Artykuł 136 ust. 4 lit. c) odzwierciedla również Komentarz nr 25.1 Technicznego Komitetu Ustalania Wartości Celnej w tym zakresie (zob. pkt 7 Komentarza nr 25.1).

4. Z tego powodu klauzula ta odzwierciedla podstawowe elementy sprzedaży towarów, w tym przeniesienie własności i wszystkich praw do towarów, w ramach obowiązujących ram umownych. Nie zakłada się aby organy celne dążyły do ustalenia czy sprzedający może sprzedać, a kupujący może dokonać zakupu, w odniesieniu do niezależnych lub nowych kryteriów, bez uwzględnienia postanowień umownych (w tym umów licencyjnych). W związku z tym należy nadać pierwszeństwo warunkom handlowych i odpowiednim postanowieniom umownym.
5. W razie potrzeby należy zbadać wszystkie okoliczności związane ze sprzedażą (i przywozem towarów). Obejmuje to w szczególności ewentualne powiązania pomiędzy umową sprzedaży, a umową licencyjną i inne istotne informacje.
6. Każda indywidualna sytuacja musi być analizowana w oparciu o wszystkie fakty dotyczące sprzedaży i przywozu towarów, w tym zobowiązań umownych i prawnych stron transakcji oraz innych mających znaczenie informacji.
7. Bez znaczenia pozostaje lokalizacja osób, na rzecz których uiszczane są honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne. Prawodawstwo UE zawsze wyraźnie to podkreślało (zob. art. 136 ust. 5 UKC RW).
8. Wreszcie, przepisy art. 136 UKC RW nie opierają się na założeniu, zgodnie z którym honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne są *automatycznie włączane* do wartości celnej.
9. Mogą wystąpić różne sytuacje, w których uiszczanie honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych jest uważane za warunek sprzedaży w przypadku płatności na rzecz niepowiązanej osoby trzeciej.
10. Jednakże art. 136 UKC RW *nie stanowi*, że podstawowe warunki ( tj. *dotyczące towarów i warunku sprzedaży*) uważa się za spełnione i w związku z tym honoraria, tantiemy autorskie i opłaty licencyjne są włączane do wartości celnej, *o ile zgłaszający nie przedstawi dowodu przeciwnego*. Organy celne przeanalizują wszystkie umowy handlowe lub, tam gdzie będzie to konieczne, wyciągną wnioski mając na uwadze intencje i zobowiązania stron wynikające z umowy.

### 3.8 Międzynarodowe wytyczne

1. Komitet Techniczny Ustalania Wartości Celnej WCO udostępnia istotne wytyczne. W szczególności Komentarz WCO nr 25.1 przewiduje otwarty wykaz czynników, które można wziąć pod uwagę przy ustalaniu czy uiszczenie kwoty stanowiącej honoraria, tantiemy autorskie lub opłaty licencyjne stanowi warunek sprzedaży przywożonych towarów.

### 3.9 Przykłady praktyczne

Poniżej przeanalizowane zostały trzy różne przypadki i zaproponowane zostało podejście do rozpatrzenia każdego z nich.

#### **SPRAWA 1**

##### Fakty

Umowa licencyjna zobowiązuje licencjobiorcę do zawarcia umowy produkcyjnej z producentem licencjonowanych produktów aby dostarczał je wyłącznie do licencjobiorcy. Producent nie jest powiązany z licencjodawcą w rozumieniu art. 127 UKC RW. Umowa licencyjna zobowiązuje licencjobiorcę do używania wzoru dla takiej umowy produkcyjnej lub poinstruowania producentów licencjonowanych produktów aby produkowali te towary wyłącznie dla licencjobiorcy i dostarczali je wyłącznie jemu. W omawianych przypadkach produkty te nie są ani wytwarzane, ani rozwijane przez licencjodawcę.

Uzasadnieniem takiego podejścia może być zapewnienie, że licencjonowane towary są dostarczane wyłącznie licencjobiorcy, tak aby mógł on korzystać z wyłącznych praw do znaków towarowych na danym terytorium. Chroni to, z jednej strony, znak towarowy, a z drugiej, zapewnia że licencjodawca otrzymuje od licencjobiorcy honorarium, tantiemy autorskie lub opłatę licencyjną po odsprzedaży produktów.

W niektórych przypadkach licencjodawca nie wskazuje wyraźnie ani nie wpływa na wybór producenta. Producent jest zatem wybierany przez licencjobiorcę i podpisuje on umowę produkcyjną, która może zawierać klauzulę informującą, że producent wytwarza [towary] jedynie dla licencjobiorcy. Nie ma dalszych powiązań ani współzależności między umową licencyjną, a umową sprzedaży.

Pytanie brzmi, czy w przypadkach takich płatności z tytułu opłat licencyjnych należy uznać je za dokonane jako warunek sprzedaży w rozumieniu art. 136 ust. 4 lit. c) UKC RW i w związku z tym uwzględnić w wartości celnej przywożonych towarów.

##### Analiza i wnioski

W opisanych powyżej przypadkach, sprzedający jest zobowiązany na mocy umowy produkcyjnej do sprzedaży towarów wyłącznie licencjobiorcom – którzy z kolei są zobowiązani do uiszczania licencjodawcy honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych na podstawie umowy licencyjnej.

W rezultacie, w związku z tym, towary objęte umową licencyjną mogą być sprzedawane przez producenta/sprzedającego wyłącznie licencjobiorcom wyznaczonym przez licencjodawcę.

Ponadto zobowiązanie do zawarcia umowy produkcyjnej (lub zobowiązanie do wyłącznej dostawy do licencjobiorców) ustanawia licencjodawca, któremu w związku z tym gwarantuje się pobieranie honorariów, tantiem autorskich i opłat licencyjnych za wszystkie towary dostarczone przez producenta.

Licencjobiorca/kupujący nie może zakupić danego towaru bez uiszczenia na rzecz licencjodawcy honorariów, tantiem autorskich lub opłat licencyjnych. Wydaje się właściwe stwierdzenie, że w opisanym przypadku, płatność za honorarium/tantiemy autorskie/opłatę licencyjną jest dokonywana jako warunek sprzedaży zgodnie z art. 136 ust. 4 lit. c) UKC RW i dlatego musi zostać uwzględniona w wartości celnej zgodnie z art. 71 Kodeksu.

## **SPRAWA 2**

### Fakty

Agent zakupu – związany zarówno z licencjodawcą jako właścicielem znaku towarowego/praw własności, jak i z licencjobiorcą – jest zaangażowany w przywóz licencjonowanych towarów. Producent/sprzedający nie jest powiązany z żadną z pozostałych stron (licencjodawca, kupujący/licencjobiorca, agent zakupu).

Agent zakupu jest odpowiedzialny za wybór odpowiednich producentów/sprzedawców towarów dla kupującego/licencjobiorcy. Wykonuje również ogólne zadanie agenta zakupu w kontekście kupna. Licencjodawca, jako właściciel znaku towarowego/prawa własności, zapewni że producent/sprzedający licencjonowane towary będzie sprzedawał je tylko wskazanym przez niego kupującym – licencjobiorcom, którzy uiszczają opłaty licencyjne za te towary.

W tym kontekście, agent zakupu jest w stanie interweniować w proces produkcji i/lub sprzedaż poprzez nakładanie ograniczeń na wielkość sprzedaży, ustalanie cen sprzedaży itp.

Czy płatności za opłaty licencyjne dokonywane przez kupującego/licencjobiorcę, są uważane za dokonane jako warunek sprzedaży w rozumieniu art. 136 ust. 4 lit. c) UKC RW i powinny w związku z tym zostać włączone do wartości celnej przywożonych towarów.

### Analiza i wnioski

Opisana powyżej sytuacja jest co do zasady identyczna z sytuacją w sprawie 1. W tym przypadku to agent zakupu (powiązany zarówno z licencjodawcą, jak i z kupującym/licencjobiorcą) działając w ramach swojej funkcji, zapewnia, że sprzedający sprzedaje towary wyłącznie licencjobiorcom, gwarantując licencjodawcy płatność honorariów za wszystkie sprzedane towary.

W związku z tym należy stwierdzić, że płatność za honoraria/tantiemy autorskie/opłaty licencyjne jest dokonywana, jako warunek sprzedaży zgodnie z art. 136 ust. 4 lit. c) UKC RW i w związku z tym jest ona włączona do wartości celnej zgodnie z art. 71 Kodeksu.

## SPRAWA 3

### Fakty

Kupujący nieodpłatnie świadczy producentowi/sprzedającemu usługi (niepowiązanemu z licencjodawcą w rozumieniu art. 127 UKC RW) w celu wytworzenia przywożonych towarów. Dotyczy to w szczególności know-how w zakresie projektowania i produkcji. Bez tych usług producent/sprzedający nie byłby w stanie produkować i dostarczać przywożonych towarów.

Wymienione wyżej nieodpłatne usługi były uprzednio dostarczone przez licencjodawcę do licencjobiorcy/kupującego, który w zamian płacił licencjodawcy opłaty licencyjne. W związku z tym opłata licencyjna jest wymogiem w zakresie produkcji i dostawy przywożonych towarów do licencjobiorcy/kupującego. Często kupujący jest również zobowiązany do zapłaty na rzecz licencjodawcy opłaty licencyjnej w celu uzyskania prawa do używania znaku towarowego, którym oznaczone są przywożone towary.

### Analiza i wnioski

Czynniki produkcyjne dostarczane nieodpłatnie producentowi/sprzedającemu przywożone towary w celu ich wytworzenia (np. know-how w zakresie projektowania lub wytwarzania) należy ocenić w świetle kryteriów określonych w art. 71 ust.1 b) UKC („pomoc”), nawet, jeśli dostępność tych czynników produkcyjnych zależy od uiszczenia należności licencyjnych.<sup>11</sup>

Jeżeli umowa licencyjna nakłada również na kupującego obowiązek uiszczenia opłat licencyjnych za prawo do korzystania z innych form własności intelektualnej uiszczanych, jako warunek sprzedaży wycenianych towarów (np. znaki towarowe), zastosowanie miałby art. 71 ust. 1 lit. c) UKC w związku z art. 136 ust. 4 lit. c) UKC RW.

<sup>11</sup> Zob. także: Wniosek nr 30: Stosowanie art. 71 ust. 1 lit. b) i 71 ust. 1 lit. c) UKC (związek pomiędzy pomocą a opłatami licencyjnymi); Kompendium Tekstów dotyczących ustalania wartości celnej, [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/customs\\_valuation\\_compendium\\_2018\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/customs_valuation_compendium_2018_en.pdf)  
wersja polska: <https://www.podatki.gov.pl/clo/informacje-dla-przedsiębiorców/wartosc-celna/kompendium-tekstow-ktore-dotyczy-ustalania-wartosci-celnej/>