

Roman Andrzejewski
Izba Celna w Poznaniu

Ireneusz Fechner
Instytut Logistyki i Magazynowania

Polskie Wolne Obszary Celne jako czynnik wzrostu konkurencyjności przedsiębiorstw na rynku wspólnotowym

Z chwilą przystąpienia Polski do Unii Europejskiej przedsiębiorstwa zarejestrowane w kraju znalazły się w nowej sytuacji – prowadzą działalność w ramach jednolitego obszaru celnego, co z punktu widzenia położenia Polski jako państwa granicznego pomiędzy obszarem wspólnotowym¹, a pozostałymi poza nim gospodarkami państw Europy Wschodniej i Azji, tworzy zupełnie nowe możliwości. Pytanie – czy te możliwości są odpowiednio wykorzystywane? Co trzeba zrobić, żeby polskie Wolne Obszary Celne (WOC) przejmowały strumienie towarów wprowadzane z Europy Wschodniej i Azji tranzytem przez Polskę na obszar wspólnotowy?

Korzyści związane z przywozem towarów na obszar Unii Europejskiej poprzez WOC

Wprowadzanie towarów na obszar wspólnotowy poprzez Wolny Obszar Celny, zlokalizowany na terenie jednego z państw UE, daje kilka istotnych korzyści:

1. Wprowadzanie towaru pochodzącego z krajów nie należących do Unii Europejskiej na teren WOC odbywa się bez dokonywania odprawy celnej przywozowej. Dla WOC położonych w głębi kraju trzeba na granicy uruchomić jedynie procedurę tranzytu, pozwalającą do niego przesyłać zakupiony towar. W WOC byt towaru jest ujawniany jedynie poprzez wpis do ewidencji. Odstępuje się też od poboru cła i podatku VAT z tytułu importu tak długo, jak długo towar pozostaje na terenie WOC,
2. Przebywanie towaru na terenie WOC jest nieograniczone w czasie,
3. Wyprowadzenie z WOC poza ob-

- szar UE towaru, który został do niego wprowadzony z zagranicy, nadal nie pociąga konieczności dokonania odprawy celnej² i poboru cła,
4. Bez poboru cła możliwe są też na terenie WOC pewne operacje dokonywane na towarze oraz zachodzi sposobność nowej konfiguracji transportu, tj. podziału lub łączenia przesyłki itp.

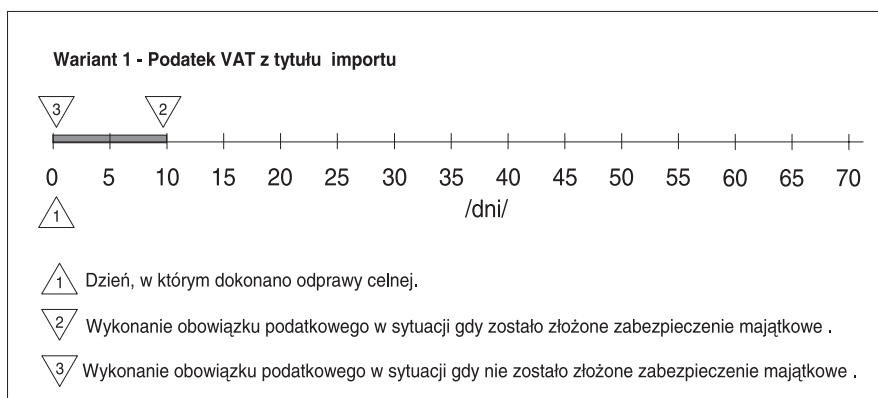
Warianty wyprowadzania towaru z WOC jako sposób przywozu towarów:

Wyprowadzanie towaru z WOC na obszar Unii Europejskiej do któregoś z krajów członkowskich może się odbywać w dwojaki sposób:

- pod procedurą tranzytu – wówczas towar traktowany jest jako niewspólnotowy
- po dokonaniu odprawy celnej (zazwyczaj w procedurze dopuszczenia do obrotu) i/lub opłaceniu podatku VAT (w zależności od przepisów podatkowych poszczególnych krajów członkowskich) – wówczas towar traktowany jest jako wprowadzony do obrotu.

Wprowadzenie towaru do obrotu na obszarze Unii Europejskiej ad hoc

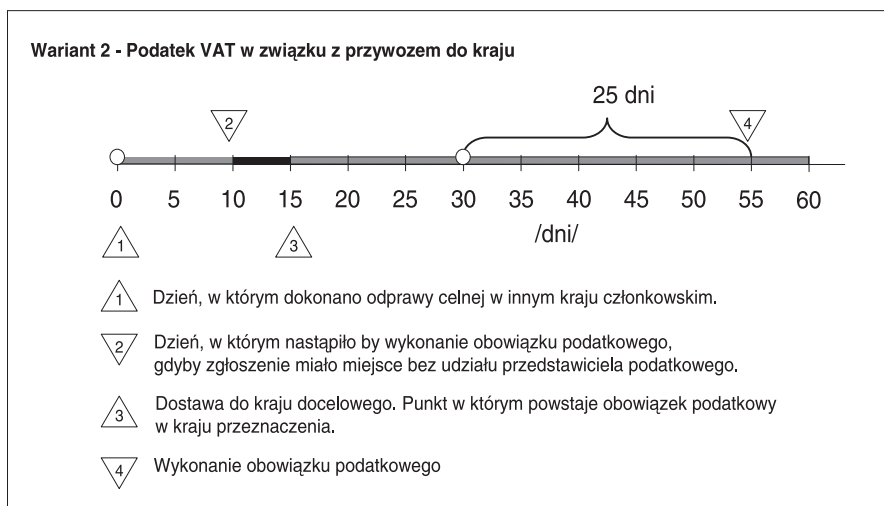
przy zejściu z WOC ułatwia jego dalsze przemieszczanie, gdyż pozwala skorzystać z przywileju swobody przepływu towaru. Polega to na tym, iż towar może być transportowany w małych partiach, przez różnych operatorów logistycznych, różnymi środkami transportu i o różnych porach dnia oraz niezależnie od cyklu pracy urzędów np. celnych. Natomiast przemieszczanie towaru na obszarze UE pod procedurą tranzytu, a więc pierwszą z metod opisanych powyżej, narzuca ograniczenia: towar musi być przemieszczany w całości, określonymi trasami, z określonymi dokumentami i czynnościami kontrolnymi oraz w określonym czasie. Ponadto zawsze musi być przedstawiony w urzędzie przeznaczenia, niezależnie jakiego jest jego ostateczne miejsce konsumpcji. W interesie zatem zarówno importera, jak i sprzedawcy, wprowadzenie zakupionego towaru do WOC jak najbliżej zewnętrznej granicy UE i tam, po poddaniu go konfekcjonowaniu, przygotowaniu do dystrybucji i przeprowadzeniu innych procesów logistyczno – gospodarczych, umieszczenie go pod procedurą nadającą mu status towaru wspólnotowego. W takim bowiem przypadku korzysta on z pełnego dobrodziejstwa Wspól-



Rys. 1. Termin wykonania obowiązku podatkowego VAT w przypadku importu

¹ Polska jest pierwszym państwem Unii Europejskiej na drodze pomiędzy państwami Europy Wschodniej nie należącymi do UE i Azji, a Europą Zachodnią.

² Tak jest w sytuacji transportu lotniczego i morskiego, natomiast w transporcie drogowym musi zaistnieć procedura tranzytu, chociażby w celu opisania przesyłki podczas przemieszczania się towaru przez pozostałą część obszaru celnego.



Rys. 2. Termin wykonania obowiązku podatkowego w przypadku, gdy towar importowany może być traktowany w sposób odpowiadający dostawie w kraju lub WNT

noty, polegającego na gwarancjach wolnego przepływu towaru i to prawie na całym jego obszarze. Połączenie właśnie w/w procesów i swobody dalszego przemieszczania towaru jest jedną z korzyści, oferowanej przez WOC. Wprawdzie również na granicy możliwe jest dokonanie wspomnianej odprawy ostatecznej, dającej opisywaną wolność przepływu, jednakże w takim przypadku ładunek musi pozostać w stanie niezmienionym.

Ilustracja w/w aspektów przywozu z punktu widzenia poboru cła i podatku VAT

Założenie: importer sprowadza towar spoza obszaru Unii Europejskiej do WOC położonego na terenie któregoś z państw – członka UE.

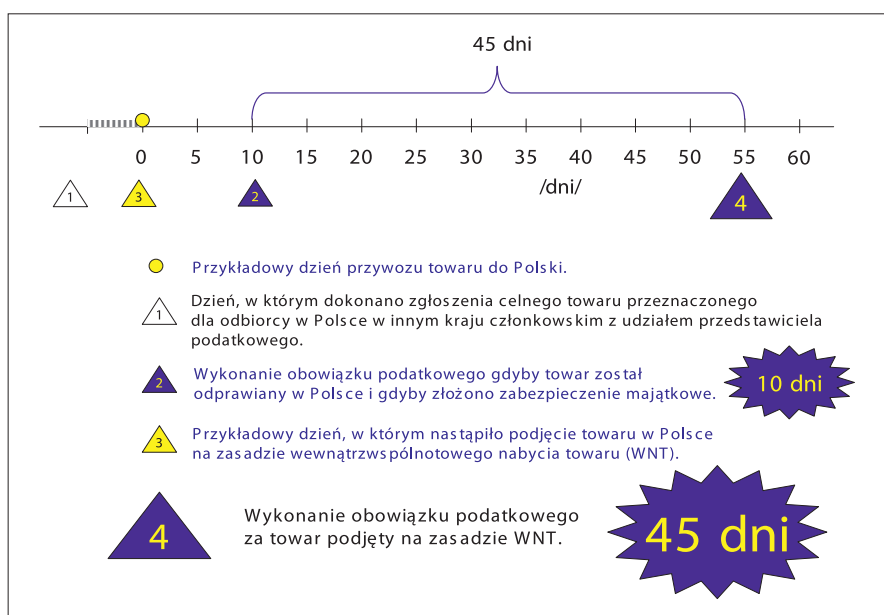
Scenariusz I:

Importer wprowadza do wolnego obrotu w Polsce towar niewspółnotowy, znajdujący się w WOC. Musi dokonać jego odprawy celnej i zapłacić podatek VAT, który jest traktowany jako **podatek od przywozu towaru**. Obowiązek ten powinien wykonać zazwyczaj w ciągu 10 dni. W przypadku, gdy towar wprowadza firma lub osoba zagraniczna, może ubiegać się ona o zwrot tego podatku VAT. Niemniej w Polsce wyznaczony do tego jest wyłącznie jeden urząd

skarbowy, właściwy dla Warszawy – Śródmieście, a w/w osoba powinna działać przez przedstawiciela podatkowego. Tego rodzaju procedura jest dla firm i osób zagranicznych uciążliwa. Stopień uciążliwości powiększają również obowiązujące w tym względzie formalizmy, a mianowicie: stosowanie specjalnych druków, wyznaczenie minimalnych kwot podatku oraz okresu, za jaki podatek ten może zostać zwrócony (3 miesiące).

Scenariusz II:

Importer wprowadza towar niewspółnotowy na teren WOC w innym państwie członkowskim, gdzie przebywa on do czasu, aż może zostać w całości lub części wprowadzony na obszar Unii Europejskiej. Z chwilą, gdy towar opuszcza WOC, zostaje ocłony z zastosowaniem procedury oznaczonej kodem 4200. Pozwala ona na zaniechanie poboru podatku VAT z tytułu importu. Podatek podlega uiszczeniu jedynie w kraju docelowym i to wyłącznie w związku z nabyciem wewnątrzspółnotowym lub dostawą na jego terytorium. Jest to możliwe dzięki zastosowaniu instytucji przedstawiciela podatkowego. Osoba ta, dokonując odprawy na rzecz importera w w/w kodzie procedury, stwarza możliwość zwolnienia z poboru podatku VAT, gdy towar docelowo przeznaczony jest do innego kraju członkowskiego.



Rys. 3. Różnica w terminie zapłaty podatku VAT pomiędzy wariantami I i II – importer złożył zabezpieczenie majątkowe.

Jakie są tego konsekwencje?

Zgodnie z ustawowym terminem, podatek od importu w kraju należy zapłacić w ciągu 10 dni od daty dokonania zgłoszenia celnego (scenariusz I, rys.1).

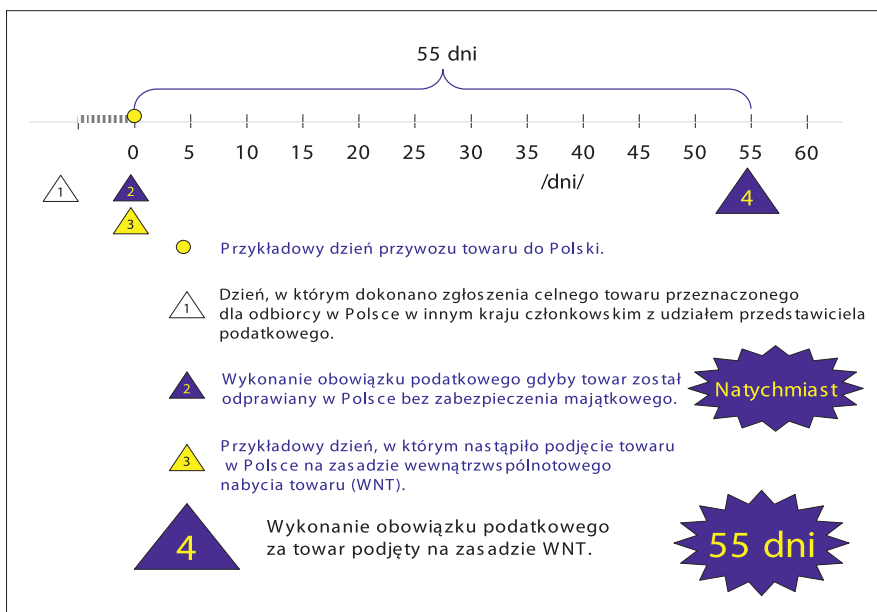
Natomiast gdyby owe zgłoszenie miało miejsce w innym państwie członkowskim, a odprawiany towar byłby przeznaczony na zaopatrzenie polskiego rynku, to podatek z tego tytułu – mimo że dotyczy importowanego towaru – byłby świadczony przez polskiego przedsiębiorcę w sposób odpowiadający nabyciu wewnątrzspółnotowemu lub dostawie w kraju (scenariusz II, rys. 2). Bowiern zdarzeniem wyznaczającym powstanie obowiązku podatkowego dla drugiego scenariusza jest data podjęcia przez odbiorcę towaru w innym pań-

stwie niż kraj, na terytorium którego znajduje się WOC. Obowiązek podatkowy zatem należałoby zrealizować do 25 dnia następnego miesiąca po miesiącu, w którym miała miejsce dostawa towaru³ (rys. 2).

W analizowanym przypadku oba scenariusze dają różne tytuły powstania obowiązku podatkowego oraz przesunięcie w czasie pomiędzy terminem zapłaty podatku VAT. I tak, za towar wprowadzony do obrotu pierwszego dnia miesiąca owe przesunięcie może wynosić 45-46 dni⁴ (rys. 3), pod warunkiem, że przy odprawie (scenariusz I) importer złożył zabezpieczenie majątkowe. Jeżeli z tego zrezygnował, to aby podjąć towar według scenariusza I, zapłata cła i podatku powinna nastąpić ad hoc. Wówczas rozliczenie terminów staje się jeszcze korzystniejsze na rzecz dostaw **odprawionych pod kodem 42** (55 dni) (rys. 4).

Możliwości realizacji II scenariusza w Polsce

Aktualnie w Polsce nie istnieje możliwość realizacji II scenariusza, ponieważ w świetle ustawy o podatku VAT nie można zaniechać jego poboru w chwili odprawy celnej i wprowadze-



Rys. 4. Różnica w terminie zapłaty podatku VAT pomiędzy wariantami I i II – importer zrezygnował ze złożenia zabezpieczenia majątkowego.

nia na obszar UE. Tak stanowi polska ustawa o podatku VAT, choć dyrektywy podatkowe UE tego nie zabraniają (przykładem są rozwiązania niemieckie i holenderskie). Polskie służby celne są też do takich rozwiązań przygotowane (opracowały Instrukcję, która dopuszcza takie rozwiązanie). Rozwiązanie to opiera się na pełniejszej aplikacji instytucji przedstawiciela

podatkowego, wymienionej w art. 15 cyt. ustawy o podatku VAT, która obecnie jest wykorzystywana jedynie do reprezentowania osób zagranicznych, rozliczających się podatkowo przed polskim fiskusem. Niemniej istnieje możliwość rozszerzenia jej zakresu przedmiotowego w trybie przepisów wykonawczych, dających w tej materii rządowi stosowną legitymację procesową. Niestety, jak dotychczas, Minister Finansów uprawniony w tym względzie mocą w/w ustawy, nie skorzystał z tych uprawnień. Sytuacja ta powoduje, że korzyści przejmowane są przez WOC funkcjonujące w państwach Unii Europejskiej, na terenie których te możliwości prawne istnieją. Polsce pozostaje jedynie obsługa procedury tranzytu, o ile towary przewożone są przez nasz kraj (rys. 5).

Komentując powyższy przykład należy podkreślić, że dobrodziejstwa jakie uzyskują importerzy posiadający towary w WOC w Niemczech, czy Holandii wynikają bezpośrednio z korzystniejszego dla nich wariantu procedury dopuszczenia do obrotu formalnie kończącej pobyt w/w towaru w WOC. Samo funkcjonowanie WOC w Polsce nie zmienia więc tych relacji. Natomiast należy zliberalizować procedurę dopuszczenia do obrotu w Polsce

od podatku, należnego przy dalszych transakcjach ze sprowadzonym towarem.

Jak ten sam mechanizm działa w Polsce

Ten sam importer sprowadza ten sam towar z Ukrainy, przeznaczony dla odbiorcy we Francji, do WOC w Polsce. Tam dokonuje jego zgłoszenia i płaci cło oraz uiszcza podatek VAT, ponieważ przepisy polskie nie pozwalają na zaniechanie jego poboru. Automatycznie podatek VAT staje się kosztem, którego w późniejszych transakcjach z tym towarem już nie będzie można odliczyć (chyba, że importer będzie ubiegał się o jego zwrot). Podnieść też należy, że stopa tego podatku w Polsce jest jedną z najwyższych w Europie, co jeszcze bardziej zniechęca potencjalnych zainteresowanych odprawami w Polsce, z uwagi na poziom obciążenia fiskalnego. Procedura zwrotu podatku VAT zaś jest kłopotliwa i mało upowszechniona. Na to nakłada się też bariera językowa.

Przykład:

Importer, mający siedzibę we Francji, sprowadza z Ukrainy towar z przeznaczeniem dla firmy produkcyjnej, zlokalizowanej we Francji.

Jak działa mechanizm poboru cła i podatku VAT np. w Niemczech i Holandii

Importer sprowadza towar z Ukrainy przeznaczony dla odbiorcy we Francji do WOC w Niemczech (importerzy w tych krajach w pełni nauczyli się korzystać z dobrodziejstwa WOC). Tam dokonuje odprawy celnej i płaci cło. Wykorzystując instytucję przedstawiciela podatkowego, uzyskuje zaniechanie poboru podatku VAT i nie płaci go w Niemczech w WOC, tylko we Francji – po dotarciu towaru do miejsca przeznaczenia.

Komentarz: Gdyby importer zapłacił podatek VAT w Niemczech, to podatek stanowiłby dla niego quasi koszt⁵. Gdy płaci ten sam podatek we Francji – może go sobie odliczyć

³ Tak jest w Polsce. W innych krajach jest to podatek rozliczany miesięcznie, jednak obowiązek jego uiszczenia nie musi przypadać w tym samym dniu.

⁴ W zależności od tego, czy miesiąc, w którym nastąpiło zgłoszenie celne miał 30, czy 31 dni.

⁵ Gdyby wspomniany podatek VAT został opłacony w Niemczech, straciłby swoją cechę neutralności - od podatku należnego we Francji nie można odliczać podatku zapłaconego w Niemczech z uwagi m.in. na różne stawki podatkowe. Można zaś jedynie ubiegać się o jego zwrot przed niemieckim fiskusem. Procedura ta jest jednak bardzo uciążliwa, kosztowna i czasochłonna.

w podobny sposób jak wyżej, ponieważ dopiero wówczas polskie WOC będą mogły konkurować z WOC w innych państwach Unii Europejskiej.

Korzyści związane z wywozem towarów poza obszar Unii Europejskiej poprzez WOC

Podobnie, jak w przypadku przywozu towarów na obszar Unii Europejskiej, również w sytuacji wywozu z niego towarów występują określone korzyści oraz możliwości ich wykorzystania.

Korzyści związane z cłem:

- 1. Eksporterzy produktów pochodzenia rolniczego.** W związku z wspólną polityką rolną, eksporter produktów pochodzenia rolniczego może złożyć wniosek o dotację lub refundację eksportową dla wywożonych artykułów rolni – spożywczych bezpośrednio po złożeniu towaru na terenie WOC. Jeżeli nie korzysta z WOC – może się o nie ubiegać dopiero po wyeksportowaniu towaru poza obszar Unii Europejskiej⁶,
- 2. Importerzy reklamujący towar.** W przypadku zwrotu reklamowanego towaru jego importer może

ubiegać się o wypłatę wcześniej uiszczanego cła natychmiast po złożeniu towaru na terenie WOC. Jeżeli rezygnuje z WOC – dopiero po faktycznym wywozie towaru do dostawcy,

- 3. Importerzy surowców przeznaczonych do uszlachetnienia.** Procedura uszlachetniana w systemie ceł zwrotnych pozwala na zwrot cła uiszczanego przy przywozie surowca, jeżeli produkt finalny zostanie z zamiarem późniejszego wywozu wprowadzony do WOC. Jeżeli ta sama operacja jest realizowana z pominięciem WOC, o zwrot cła można się ubiegać dopiero po fizycznym wyprowadzeniu towaru poza obszar celny,
- 4. Finalni odbiorcy z zagranicy** nie uiszczają cła będąc dysponentami towarów w polskim WOC.

Korzyści związane z podatkiem VAT

Korzyści dla Eksportera:

W przypadku, gdy towar wytworzony na obszarze wspólnotowym zostanie wyeksportowany poza obszar Unii Europejskiej, stawka podatku VAT wynosi 0%. Te same preferencje podatkowe daje złożenie towaru na

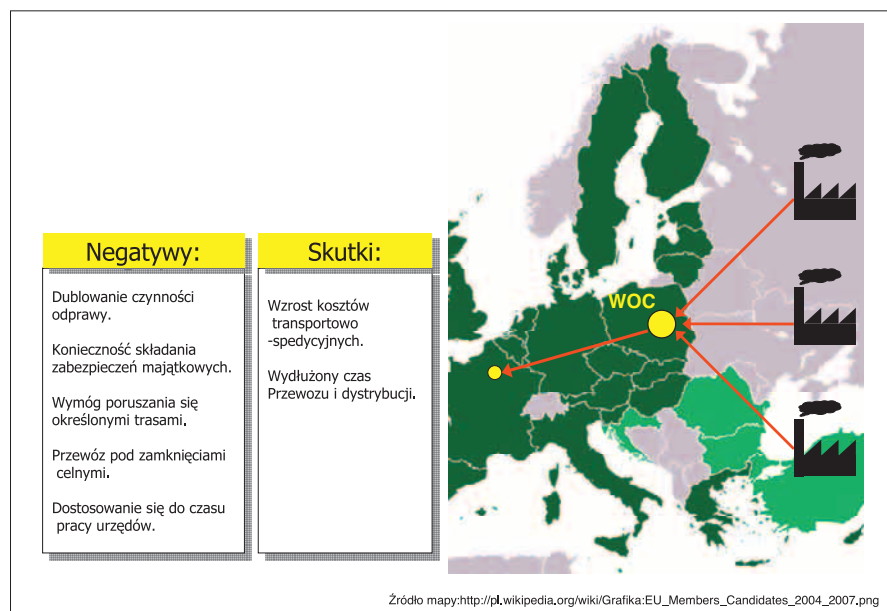
terenie WOC, przy czym czynność ta pozwala zastosować w/w stawkę już w chwili złożenia towaru w w/w obszarze, nawet gdy towar faktycznie nadal znajduje się na terenie kraju. Tymczasem typowy eksport wymaga wprawdzie fizycznego wyprowadzenia towaru i pozyskania karty 3 dokumentu SAD potwierdzonej przez urząd graniczny. Zatem wykorzystanie WOC wprowadza oszczędności czasowe, upraszcza obieg dokumentów oraz usuwa ryzyko zniszczenia, zaginięcia wymaganych dowodów⁷.

Korzyści dla Kupującego (importera mającego siedzibę poza Unią Europejską)⁸:

Importer składając na terenie WOC towar zakupiony w którymś z państw należących do Unii Europejskiej może ten fakt wykorzystywać w następujący sposób:

1. Posiada sposobność przechowywania przedmiotowego towaru przez czas nieokreślony⁹, traktując go jak zapas bez konieczności zapłacenia cła, co musiałby uczynić gdyby sprowadził go do swojego kraju. W tym czasie może wykorzystywać stany koniunktury na rynku lub poszukiwać finalnego odbiorcy,
2. Może pobierać towar partiami, może też kompletować go celem efektywniejszego wykorzystania środka transportu, czy realizacji określonej strategii zarządzania dostawami lub uzupełniania zapasów,
3. Może sprzedawać towar do innych krajów nie należących do Unii Europejskiej bez konieczności jego importu i reeksportu, unikając w ten sposób obowiązku zapłaty cła, (sprzedał towar przed jego sprowadzeniem).

Przytoczone argumenty i przykłady wskazują, że warto, aby importerzy i eksporterzy znaleźli w Polsce warunki, które sprawią, iż towary wprowadzane na obszar Unii Europejskiej i wyprowadzane z niego, w większym niż dotychczas stopniu będą obsługiwane logistycznie na terenie naszego kraju.



Rys. 5. Konsekwencje tranzytu przy wprowadzaniu towarów na obszar wspólnotowy

⁶ Tego rodzaju WOC musi być zgłoszony w Komisji Europejskiej jako przystosowany do składowania artykułów spożywczych. Magazyny, czy też silosy muszą spełniać odpowiednie normy, a operatorzy (firmy świadczące usługi składowania tych towarów) muszą mieć wdrożony system HACCP. Słabością tego rozwiązania jest silne uzależnienie WOC od wspólnotowej polityki rolnej, która spotyka się z częstą krytyką.

⁷ Karta 3 SAD w eksporcie często ginie lub zostaje zwrócona bez stosownego potwierdzenia.

⁸ Omawiane korzyści dotyczą zarówno cła, jak i podatku VAT.

⁹ Należy pamiętać, że utrzymywanie zapasów w magazynach wiąże się z określonymi kosztami. Stosowanie opisanej strategii utrzymywania zapasów w WOC podlega regułom ekonomicznym.