

92/9/A/2011

WYROK

z dnia 15 listopada 2011 r.

Sygn. akt P 29/10*

W imieniu Rzeczypospolitej Polskiej

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Marek Zubik – przewodniczący

Teresa Liszcz

Andrzej Rzepliński

Piotr Tuleja – sprawozdawca

Sławomira Wronkowska-Jaśkiewicz,

protokolant: Grażyna Szałygo,

po rozpoznaniu, z udziałem sądu przedstawiającego pytanie prawne oraz Sejmu, Ministra Finansów i Prokuratora Generalnego, na rozprawie w dniu 15 listopada 2011 r., pytania prawnego Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie:

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

o r z e k a:

I

1. Art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622 i Nr 273, poz. 2703, z 2008 r. Nr 209, poz. 1320 i Nr 215, poz. 1355, z 2009 r. Nr 168, poz. 1323, z 2010 r. Nr 106, poz. 673 oraz z 2011 r. Nr 106, poz. 622) w zakresie, w jakim dotyczy stawki opłaty za przechowanie w depozycie organu celnego towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 ustawy – Prawo celne, jest niezgodny z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

2. § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie stawek opłat pobieranych przez organy celne (Dz. U. Nr 87, poz. 832) w zakresie, w jakim określa minimalną stawkę opłaty za przechowanie towarów w depozycie organu celnego, jest niezgodny z art. 92 ust. 1 Konstytucji.

II

Przepis wymieniony w części I w punkcie 1, w zakresie tam wskazanym, traci moc obowiązującą z upływem 12 (dwunastu) miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej.

* Sentencja została ogłoszona dnia 25 listopada 2011 r. w Dz. U. Nr 254, poz. 1529.

Ponadto p o s t a n a w i a:

na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, z 2000 r. Nr 48, poz. 552 i Nr 53, poz. 638, z 2001 r. Nr 98, poz. 1070, z 2005 r. Nr 169, poz. 1417, z 2009 r. Nr 56, poz. 459 i Nr 178, poz. 1375, z 2010 r. Nr 182, poz. 1228 i Nr 197, poz. 1307 oraz z 2011 r. Nr 112, poz. 654) **umorzyć postępowanie w pozostałym zakresie.**

UZASADNIENIE

I

1. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie (dalej: WSA w Olsztynie, pytający sąd) postanowieniem z 14 kwietnia 2010 r., uzupełnionym postanowieniem z 15 czerwca 2010 r. (sygn. akt I SA/OI 146/10), przedstawił Trybunałowi Konstytucyjnemu pytanie prawne: czy art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622, ze zm.; dalej: prawo celne) oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie stawek opłat pobieranych przez organy celne (Dz. U. Nr 87, poz. 832; dalej: rozporządzenie z 2004 r.) są zgodne z art. 92 ust. 1 i art. 2 Konstytucji.

Zakwestionowany art. 93 ust. 2 prawa celnego stanowi: „Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, stawki opłat, o których mowa w ust. 1, uwzględniając charakter czynności, za które opłaty te są pobierane”. Zgodnie z § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r.: „Za przechowanie towarów niewspólnotowych w depozycie pobiera się opłatę w wysokości 5% ich wartości celnej, jednak nie mniej niż 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu – za każdy rozpoczęty miesiąc”.

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

Jak wynika z załączonych do pytania prawnego akt sądowych, postanowieniem z 17 marca 2009 r. Naczelnik Urzędu Celnego w Elblągu – na podstawie art. 30 prawa celnego – wszczął postępowanie celne w sprawie uregulowania sytuacji nielegalnie wprowadzonych przez J.M. na obszar celny Wspólnoty papierosów (w ilości 1 paczka zawierająca 20 sztuk) oraz zajął przedmiotowe papierosy do postępowania celnego. W toku postępowania Naczelnik Urzędu Celnego w Elblągu wystąpił 7 lipca 2009 r. do Sądu Rejonowego w Braniewie z wnioskiem o orzeczenie przepadku towaru w postaci wyrobów tytoniowych (wartość 1,00 PLN). Postanowieniem z 13 lipca 2009 r., sygn. akt I Ns 315/09, Sąd Rejonowy w Braniewie orzekł przepadek papierosów na rzecz Skarbu Państwa. Po uprawomocnieniu się orzeczenia o przepadku, Naczelnik Urzędu Celnego w Elblągu, postanowieniem z 4 listopada 2009 r. – m.in. na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 prawa celnego oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. – ustalił kwotę opłaty za przechowanie paczki papierosów w depozycie urzędu celnego (od 17 marca do 9 sierpnia 2009 r.) w wysokości 498 zł i wezwał J.M. do jej uiszczenia.

W zażaleniu na powyższą decyzję J.M. wniósł „o umorzenie kwoty 498,00 zł”. Zarzucił, że postępowanie w sprawie skierowania wniosku o przepadek towaru było przewlekłe, co miało wpływ na wysokość opłaty za przechowanie. Podniósł ponadto, że nie był poinformowany o przechowywaniu papierosów i obowiązku uiszczenia opłaty oraz stwierdził, że został już ukarany mandatem karnym.

Dyrektor Izby Celnej w Olsztynie, postanowieniem z 25 stycznia 2010 r., utrzymał w mocy postanowienie Naczelnika Urzędu Celnego w Elblągu z 4 listopada 2009 r. W uzasadnieniu orzeczenia Dyrektor Izby Celnej podzielił stanowisko organu pierwszej instancji, zgodnie z którym kwota 498 zł stanowi minimalną kwotę opłaty depozytowej, jaką organ celny jest obowiązany pobrać za przechowanie zajętych w sprawie papierosów.

W skardze skierowanej do WSA w Olsztynie J.M. wniósł o uchylenie powyższego postanowienia i umorzenie kwoty 498 zł za przechowywanie zajętego w sprawie towaru.

1.2. W ocenie WSA w Olsztynie, upoważnienie zawarte w art. 93 ust. 2 prawa celnego ma charakter blankietowy i nie spełnia wymogów określonych w art. 92 ust. 1 Konstytucji. Upoważnienie ustawowe pozbawione wytycznych dotyczących treści aktu jest sprzeczne z Konstytucją.

Pytający sąd podkreślił, że art. 93 ust. 2 prawa celnego dotyczy obowiązku ponoszenia opłat o charakterze publicznoprawnym, stanowiących dochód budżetu państwa. Mimo to przepis nie określa żadnych granic realizacji tego obowiązku. Za niewystarczającą należy uznać dyspozycję „uwzględnienia charakteru czynności, za które opłaty te są pobierane”. Opłaty, o których mowa w art. 93 ust. 1 prawa celnego, mają charakter publicznoprawny. Zatem – w ocenie sądu – norma upoważniająca Ministra Finansów do określenia stawek opłat powinna zawierać wytyczne co do minimalnej i maksymalnej ich wysokości i przesłanek, na podstawie których mają być ustalone te opłaty.

1.3. W ocenie pytającego sądu, art. 93 ust. 2 prawa celnego jest także niezgodny z art. 2 Konstytucji, gdyż narusza „zasadę poprawnej legislacji – zasadę dostatecznej określoności przepisów prawa i zasadę zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa” (uzasadnienie postanowienia uzupełniającego z 15 czerwca 2010 r., s. 5). Według pytającego sądu, sposób ustalenia opłat narusza proporcje pomiędzy dwoma dobrami: prawem do ochrony własności prywatnej i prawem władzy publicznej do żądania opłat związanych z realizacją tego prawa. Zarówno w art. 93 ust. 2 prawa celnego, jak i w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. nie została zachowana ekwiwalentność prawa do ochrony własności prywatnej i prawa władzy publicznej do żądania opłat związanych z realizacją tego prawa.

Poza tym, wszelkie obowiązki jednostek o charakterze publicznoprawnym powinny być wprowadzone w ustawie, która określi przesłanki do nałożenia tego obowiązku i granice jego realizacji. W wypadku opłat pobieranych przez organy celne granice realizacji tego obowiązku wyznacza minimalna i maksymalna ich wysokość.

1.4. W ocenie pytającego sądu, treść § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. nie mieści się w zakresie spraw przekazanych przez ustawę do uregulowania w drodze aktu wykonawczego. W przepisie tym doszło do określenia elementu konstrukcyjnego obowiązku ponoszenia opłat, w postaci minimalnej wysokości opłaty za przechowywanie w depozycie towarów niewspółnotowych, a więc kwestii należącej do materii ustawowej.

Zdaniem WSA w Olsztynie, uregulowanie zawarte w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w zakresie, w jakim wysokość opłat jest uzależniona od wartości celnej towaru, wydaje się racjonalne i uzasadnione, zważywszy, że przechowywanie zatrzymanych towarów wiąże się z wykonywaniem przez służby celne zadań z zakresu „imperium” państwa, a nie w ramach funkcji usługowych. Natomiast wątpliwości budzi ustanowienie minimalnej wysokości opłaty na poziomie 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw – za każdy rozpoczęty miesiąc.

Przechowywanie zajętych towarów w depozycie celnym trwa do czasu uprawomocnienia się postanowienia o przepadku towaru, wydanego przez właściwy sąd rejonowy. W rezultacie, im dłużej trwa takie postępowanie, tym wyższa jest opłata. Osoba,

której towary zajęto w celu orzeczenia przez właściwy sąd ich przepadku na rzecz Skarbu Państwa (w sytuacji określonej w art. 31 ust. 1 pkt 2 prawa celnego), nie ma wpływu na czas trwania postępowania w przedmiocie orzeczenia takiego przepadku. W sytuacji niewielkich ilości i niewielkiej wartości towarów wprowadzanych na obszar celny Wspólnoty z naruszeniem obowiązujących przepisów opłata za przechowanie w magazynie depozytowym jest oderwana od wartości celnej.

1.5. Zdaniem pytającego sądu, § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. narusza sformułowaną w art. 2 Konstytucji, ogólną zasadę sprawiedliwości społecznej, z której wywodzi się również zasada równości oraz proporcjonalności. Z kwestionowanej regulacji wynika, że osoby, których towary o niewielkiej wartości są przechowywane w depozycie urzędu celnego, ponoszą relatywnie wyższą opłatę od osób, które przechowują w tym depozycie towary o większej wartości. W ocenie pytającego sądu, § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. jest nieadekwatny do zakładanego celu ustawy, którym było pokrycie faktycznych kosztów przechowania towaru zajętego przez organy celne.

W rozporządzeniu nie zostały uwzględnione istotne okoliczności mające wpływ na koszty przechowania towaru, takie jak ilość oraz rozmiary przechowywanego towaru w magazynie. Jakkolwiek organy celne ponoszą koszty związane z przechowywaniem zajętego towaru, to nie są to koszty jednakowe. W obowiązującym stanie prawnym opłata za przechowanie 1 paczki papierosów i 1000 paczek papierosów o wartości 1000 zł będzie taka sama – 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku. Ustalona w niewspółmiernej wysokości opłata staje się w istocie kolejną sankcją nakładaną na osobę wprowadzającą nielegalnie towary na obszar Wspólnoty. Osoba taka jest oprócz tego karana grzywną (nakładaną mandatem), a w stosunku do zajętych i przechowywanych w magazynach towarów orzeka się ich przepadek na rzecz Skarbu Państwa.

2. Marszałek Sejmu w piśmie z 29 października 2010 r. przedłożył wyjaśnienia w imieniu Sejmu, wnosząc jednocześnie o stwierdzenie, że art. 93 ust. 2 prawa celnego jest zgodny z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji.

2.1. Marszałek Sejmu, podejmując ocenę zgodności art. 93 ust. 2 prawa celnego z art. 92 ust. 1 Konstytucji, przyjął, że również art. 2 Konstytucji posłużył sądowi do uzasadnienia zarzutu dotyczącego wytycznych jako nazbyt ogólnych, niewskazujących ustawowych progów wysokości opłat, które wiązałyby właściwego ministra.

W ocenie Marszałka Sejmu, upoważnienie ustawowe sformułowane w art. 93 ust. 2 prawa celnego spełnia wymóg szczególności podmiotowej, określa również zakres spraw przekazanych do uregulowania, a podstawowy zarzut pytającego sądu – dotyczący braku wytycznych w delegacji ustawowej – jest nietrafny. Analiza art. 93 prawa celnego prowadzi do wniosku, że: po pierwsze, opłaty celne pobierane są wyłącznie za czynności podjęte przez organy celne (art. 93 ust. 1); po drugie, wysokość tych opłat została uzależniona od charakteru czynności, za które są one pobierane (art. 93 ust. 2). Zdaniem Marszałka Sejmu, dodatkowe wskazówki co do treści aktu wykonawczego można odnaleźć w pozostałych przepisach analizowanej ustawy. Określają one charakter czynności podejmowanych w związku z przechowywaniem towarów w miejscu innym niż urząd celny lub poza godzinami pracy urzędu celnego, doprecyzowując tym samym wytyczne wskazane w art. 93 ust. 2 prawa celnego.

Podsumowując tę część rozważań, Marszałek Sejmu zauważył, że ustawodawca przewidział, iż wysokość opłat celnych powinna być proporcjonalna do nakładu podejmowanych przez organy celne czynności o charakterze kontrolnym i administrującym.

Takie też dyrektywy skierował do organów władzy wykonawczej odpowiedzialnej za wydanie rozporządzenia. Opłaty te nie stanowią opłat represyjnych (tak jak np. nieobowiązująca już w prawie celnym opłata manipulacyjna dodatkowa, mająca charakter kary administracyjnej – zob. wyrok TK z 24 stycznia 2006 r., sygn. SK 52/04, OTK ZU nr 1/A/2006, poz. 6), nie są też opłatami o charakterze ochronnym. Stawki opłat powinny więc uwzględniać charakter poszczególnych czynności organów celnych, za które opłaty te są pobierane. Nie ulega wątpliwości, że charakter tych czynności nie jest jednolity. Nie oznacza to jednak, że ustawodawca, posługując się zwrotem „uwzględniając charakter czynności, za które opłaty te są pobierane”, uczynił delegację ustawową blankietową. Kazuistyczne wymienienie w art. 93 ust. 2 prawa celnego czynności, które należy wziąć pod uwagę przy określaniu stawek opłat celnych za przechowanie towarów w depozycie lub w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny oraz wykonywanie na wniosek osoby zainteresowanej czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego, w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego, nie czyniłoby zadość zasadom poprawnej legislacji.

Biorąc powyższe pod uwagę Marszałek Sejmu stwierdził, że art. 93 ust. 2 prawa celnego jest zgodny z art. 92 ust. 1 Konstytucji i wywodzoną z art. 2 Konstytucji zasadą określoności przepisów prawa.

2.2. Marszałek Sejmu nie zgodził się także ze stwierdzeniem pytającego sądu, że: „Ustalona w niewspółmiernej wysokości opłata staje się w istocie kolejną sankcją nakładaną na osobę”. Omawiane opłaty celne mają charakter publicznoprawny. Nie mają przy tym charakteru represyjnego ani ochronnego, ale administracyjny. Do określenia minimalnego zakresu regulacji ustawowej w wypadku opłat o charakterze publicznoprawnym decydujące znaczenie ma ich charakter (por. orzeczenie TK z 26 września 1995 r., sygn. U 4/95, OTK ZU nr 1/1995, poz. 4). Do przepisów administracyjnych nie odnoszą się tak surowe wymagania konstytucyjne, jak wobec regulacji o charakterze represyjnym (zob. orzeczenie TK z 1 marca 1994 r., sygn. U 7/93, OTK w 1994 r., poz. 5). Ustawodawca posiada w tym wypadku większą swobodę i jednocześnie może przekazać do uregulowania w drodze rozporządzenia szerszy zakres materii.

Art. 93 ust. 2 prawa celnego zastrzega, że opłaty celne są pobierane za czynności organów celnych, a ich wysokość pozostaje w proporcji do nakładu pracy tych organów. W rozpatrywanym przez sąd stanie faktycznym nielegalnie wprowadzone na obszar celny Unii Europejskiej towary zostały zajęte w trybie art. 30 prawa celnego i umieszczone w depozycie urzędu celnego. Zdaniem Marszałka Sejmu, jest bez znaczenia, czy organy celne przyjęły do depozytu znaczną, czy też niewielką ilość towaru oraz jaka była jego rzeczywista wartość celna. Podstawowe czynności organów celnych w obu wypadkach będą takie same (np. czynności związane z dozorem celnym, kontrolą celną lub inne czynności administracyjne). To uzasadnia, aby wysokość opłaty celnej minimalnej była zależna od „charakteru czynności organów celnych”, a nie uwzględniała ilości lub wartości celnej towarów. W tym kontekście Marszałek Sejmu przypomniał zasadę prawną, zgodnie z którą prawo nie ochrania sytuacji zaistniałych z działań bezprawnych (*nemo ex suo delicto meliorem suam condicionem facere potest*). Zdaniem Marszałka Sejmu, zasada ta powinna stanowić swoiste tło oceny konstytucyjności zaskarżonego przepisu w realiach sprawy zawisłej przed pytającym sądem.

2.3. Marszałek Sejmu, nawiązując do podniesionej w pytaniu prawnym kwestii terminów przechowania towarów w depozycie celnym, wyjaśnił, że warunki przyjmowania towarów do depozytu urzędu celnego, wydawania towarów z depozytu, a także wypadki, w których organ celny odmówi przyjęcia towarów do depozytu oraz terminy przechowania towarów w depozycie, określa rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 lipca 2004 r. w

sprawie depozytu urzędu celnego (Dz. U. Nr 169, poz. 1771; dalej: rozporządzenie w sprawie depozytu). Ewentualne ekscesy (niestaranność czy opieszałość) pozostają w tym incydentalnym wypadku bez wpływu na ocenę konstytucyjności zaskarżonych regulacji. Należy je traktować – ewentualnie – jako skargę na stosowanie prawa.

Z treści art. 93 ust. 2 prawa celnego wynika, że wysokość opłaty celnej ma pozostawać w proporcji do czynności organów celnych podejmowanych w związku z koniecznością przechowania towaru. Uzależnienie, na poziomie ustawowym, wysokości opłat celnych od nakładu pracy organów celnych, a także określenie charakteru czynności wykonywanych przez te organy, czyni zadość wymogom konstytucyjnym. Biorąc powyższe pod uwagę, Marszałek Sejmu uznał, że art. 93 ust. 2 prawa celnego jest zgodny z wywodzonymi z art. 2 Konstytucji zasadami sprawiedliwości społecznej i zaufania obywatela do państwa i tworzonego przez nie prawa.

3. Minister Finansów w piśmie z 20 sierpnia 2010 r. wniósł o stwierdzenie, że art. 93 ust. 2 prawa celnego oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. nie są niezgodne z art. 92 ust. 1 i art. 2 Konstytucji oraz przedstawił następujące wyjaśnienia:

W przepisie upoważniającym Ministra Finansów do określenia stawek opłat zawarta została wytyczna nakazująca, przy określeniu stawek opłat za poszczególne czynności, uwzględnienie charakteru tych czynności (tj. przechowanie towaru oraz czynności polegające np. na kontroli zgłoszeń celnych, kontroli towaru).

Zdaniem Ministra Finansów, w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wydaje się uprawioną opinią, że regulacje dotyczące opłat za przechowanie towarów w depozycie urzędu celnego nie naruszają przepisów Konstytucji. Sposób ujęcia wytycznych, zakres ich szczegółowości i zawarte w nich treści są pozostawione uznaniu ustawodawcy.

3.1. Regulacje zawarte w art. 93 ust. 2 prawa celnego i § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. dotyczą opłat za przechowanie towaru w depozycie urzędu celnego. Opłata, o której mowa, jest daniną publicznoprawną, ma charakter świadczenia odpłatnego, pobieranego w związku z określoną usługą świadczoną przez organ administracji publicznej. Przyjmując, że regulacja dotycząca opłaty za przechowanie towaru w depozycie nie ingeruje *stricte* w prawa i wolności obywatelskie, należy uznać, że upoważnienie do określenia stawek tej opłaty, w tym również minimalnej wysokości tej opłaty w drodze aktu podstawowego, nie narusza Konstytucji, a wytyczna sformułowana w art. 93 ust. 2 prawa celnego, choć ogólna, zawiera jednak pewne wskazanie merytoryczne co do treści rozporządzenia i w świetle przepisów Konstytucji jest poprawna i wystarczająca.

3.2. Minister Finansów, wykonując delegację ustawową zawartą w art. 93 ust. 2 prawa celnego, określił stawkę opłaty za przechowanie towaru w depozycie urzędu celnego, mając na uwadze charakter czynności, za którą opłata jest pobierana. Stawka tej opłaty określona została w formule procentowej, przy czym podstawą obliczenia opłaty jest dla towaru niewspółnotowego wartość celna, a dla towaru o statusie wspólnotowym wartość rynkowa towaru identycznego lub podobnego. Określona została jednocześnie minimalna kwota opłaty. Tak przyjęty sposób określenia opłaty za przechowanie towaru w depozycie jest uzasadniony i adekwatny do charakteru czynności, za którą opłata jest pobierana, tj. przechowania towaru. Przechowywane są towary o różnej wartości i wysokość takiej opłaty powinna być zróżnicowana właśnie w zależności od ich wartości. Wprowadzenie opłaty minimalnej i sposób jej określenia przez odniesienie się do przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw, a nie np. przez wprowadzenie stawki kwotowej, wynikało z przyczyn o charakterze racjonalnym. Wprowadzenie minimalnej stawki określonej kwotowo, tj. np. 100 zł za miesiąc przechowania ma ten sam skutek, co określenie stawki minimalnej w

formule procentowej z odniesieniem się do przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego ogłaszanego przez Prezesa GUS, z tym, że przy zastosowaniu tej drugiej formuły minimalna stawka opłaty podlega okresowo automatycznej waloryzacji, bez potrzeby dokonywania zmiany w akcie prawnym. Samo zaś wprowadzenie minimalnej stawki opłaty miało zapobiec możliwości długiego przechowania towarów o niskiej wartości, lecz np. o dużej masie czy gabarytach przy bardzo niskiej opłacie za ich składowanie.

Mając powyższe na uwadze, Minister Finansów wniósł o stwierdzenie, że art. 93 ust. 2 prawa celnego oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. nie są niezgodne z art. 92 ust. 1 i art. 2 Konstytucji.

4. Prokurator Generalny w piśmie z 24 grudnia 2010 r. uznał, że art. 93 ust. 2 prawa celnego i § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. są zgodne z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji.

4.1. Prokurator Generalny, odnosząc się do zarzutu niekonstytucyjności upoważnienia do wydania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych rozporządzenia określającego stawki opłat za czynności organów celnych, podniósł, że w art. 93 ust. 2 prawa celnego wskazany jest podmiot uprawniony do wydania rozporządzenia. Określony jest szczegółowo także przedmiot, który ma być uregulowany w drodze aktu podstawowego, tj. określenie stawek opłat za czynności, o jakich mowa w art. 93 ust. 1 prawa celnego.

Zdaniem Prokuratora Generalnego, z przepisów prawa celnego można wyinterpretować treści materialne, wyznaczające granice regulacji wykonawczej. W art. 93 ust. 2 prawa celnego zostały zawarte wytyczne nakazujące upoważnionemu organowi uwzględnić przy określeniu stawek opłat za czynności organów celnych charakter czynności, za które opłaty są pobierane. Użyte w tym przepisie pojęcie „charakter” oznacza zespół cech właściwych danemu przedmiotowi, zjawisku, postaci, formę (zob. E. Sobol, *Podręczny słownik języka polskiego*, Warszawa 1996, s. 83).

Wytyczne zawarte w art. 93 ust. 2 prawa celnego wskazują Ministrowi Finansów, że określone w rozporządzeniu stawki opłat powinny być zróżnicowane w zależności od tego, czy opłaty te dotyczą przechowania towarów w depozycie prowadzonym przez organ celny, przechowania towarów w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny, czy też czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego, wykonywanych w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego. Różnorodność tych czynności powoduje, że wskazanie w upoważnieniu ustawowym ich charakteru, jako kryterium ustalania stawek pobieranych za nie opłat, jest wyraźnym określeniem kierunku, jak i materialnej treści, jaka powinna być zawarta w wydanym przez upoważniony organ akcie wykonawczym.

Prokurator Generalny zwrócił uwagę, że wskazówek co do treści rozporządzenia, umożliwiających pełniejszą rekonstrukcję wytycznych z art. 93 ust. 2 prawa celnego, można dopatrywać się również w innych przepisach tej ustawy (art. 93 ust. 1, art. 35 ust. 1, art. 16 i art. 18), które zawierają regulacje odnoszące się do czynności, o których mowa w art. 93 ust. 1 prawa celnego. Podkreślił przy tym, że pojęcia użyte w art. 93 ust. 2 prawa celnego, jak i w pozostałych przepisach zawierających wskazania do wydania rozporządzenia, nie mają charakteru niedookreślonego i nie budzą wątpliwości interpretacyjnych. Z powołanych unormowań wynika, że ustawodawca, wskazując charakter czynności organów celnych jako kryterium określenia stawek opłat za te czynności, przewidział, iż stawki powinny być zależne od nakładu działań podejmowanych przez organy celne przy tychże czynnościach.

Reasumując, Prokurator Generalny stwierdził, że upoważnienie zawarte w prawie celnym nie pozostawia prawodawcy zbyt daleko idącej swobody kształtowania merytorycznej treści rozporządzenia, nie ma tym samym charakteru blankietowego. Sposób zredagowania wytycznych dotyczących stawek opłat za czynności organów celnych pozostaje również w

zgodzie z zasadami wyłączności ustawy. Art. 93 ust. 2 prawa celnego jest sformułowany w sposób poprawny, jasny i precyzyjny oraz zapewnia przewidywalność jego skutków. Umożliwia jednoznaczne zrekonstruowanie wyrażonej w nim normy prawnej.

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

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

4.2. W ocenie Prokuratora Generalnego, niezasadny jest także zarzut pytającego sądu dotyczący niekonstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r.

4.2.1. Prokurator Generalny stwierdził na wstępie, że z uzasadnienia pytania prawnego wynika, iż w istocie konstytucyjność § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. jest kwestionowana w zakresie, w jakim została w nim określona minimalna wysokość opłaty za przechowanie w depozycie towarów niewspólnotowych. Pytający sąd nie kwestionuje natomiast konstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w zakresie, w jakim przepis ten ustala wysokość opłaty za przechowanie w depozycie towarów niewspólnotowych w wysokości 5% ich wartości celnej.

4.2.2. Prokurator Generalny, odwołując się do regulacji art. 92 ust. 1 Konstytucji i wypowiedzi Trybunału Konstytucyjnego dotyczących wymagań, które powinno spełniać rozporządzenie, stwierdził, że określenie przez Ministra Finansów minimalnej wysokości opłaty za przechowanie towaru w depozycie organu celnego nie wykracza poza zakres upoważnienia ustawowego.

Zgodnie z art. 93 ust. 2 prawa celnego, Minister Finansów został upoważniony do określenia w drodze rozporządzenia stawek opłat pobieranych przez organy celne za czynności określone w ust. 1 tegoż artykułu. Sformułowanie „określenie stawek opłat” obejmuje wskazanie ich wysokości, w tym także dolnej granicy stawki. Wytyczne, zawarte w upoważnieniu ustawowym, nakazują uwzględnienie przy określaniu wysokości stawek charakteru czynności, za które opłaty mają być pobierane.

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

Warunki przyjmowania towarów do depozytu i ich wydawania z depozytu są określone w rozporządzeniu w sprawie depozytu urzędu celnego, wydanego na podstawie delegacji z art. 35 ust. 4 prawa celnego. Zgodnie z upoważnieniem ustawowym, przy wydawaniu tegoż aktu wykonawczego normodawca obowiązany został do uwzględnienia w szczególności rodzaju towarów oraz uproszczenia formalności w przyjmowaniu towarów do depozytu.

Prokurator Generalny podniósł ponadto, że organ celny ma obowiązek zapewnienia jego przechowania w sposób zapewniający zachowanie w stanie nienaruszonym. Wiąże się to z określonymi kosztami ponoszonymi przez Skarb Państwa. Podstawowe czynności organów celnych, związane z przechowaniem towarów w depozycie, są zasadniczo takie same, niezależnie od ilości czy wartości tegoż towaru. Określenie dolnej granicy stawki opłat jest zatem uzasadnione charakterem instytucji depozytu organu celnego, w szczególności zaś dopuszczalnością sytuacji, w których w depozycie musi być przechowany także towar o

bardzo małej wartości (tak, jak to miało miejsce w sprawie, w związku z którą zostało skierowane pytanie prawne).

Reasumując, Prokurator Generalny stwierdził, że § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. pozostaje w związku funkcjonalnym i merytorycznym z przepisami zawartymi w prawie celnym. Mieści się w granicach ustawowego upoważnienia zawartego w art. 93 ust. 2 prawa celnego oraz nie narusza pozostałych przepisów tej ustawy. Tym samym zasadne jest uznanie, że § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. jest zgodny z art. 92 ust. 1 Konstytucji.

4.3. W ocenie Prokuratora Generalnego, niezasadny jest także zarzut naruszenia, przez § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. zasady sprawiedliwości społecznej (słuszności).

W niniejszej sprawie chodzi o ocenę zgodności z zasadą sprawiedliwości społecznej § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w kontekście przewidzianej w tym przepisie dolnej granicy wysokości stawki opłaty za przechowanie towaru w depozycie, która jest nieproporcjonalna do wartości tegoż towaru, jako że wartość tę przekracza, i to – w konkretnym wypadku, rozpoznawanym przez pytający sąd – wielokrotnie.

Prokurator Generalny zauważył, że w sprawie, w związku z którą zostało postawione pytanie prawne, zastosowanie stawki w wysokości 5% wartości celnej towaru oznaczałoby, iż opłata za jego przechowanie w depozycie wynosiłaby 5 gr za każdy rozpoczęty miesiąc (przy wartości celnej towaru wynoszącej 1 zł), co z pewnością nie rekompensowałoby rzeczywistych kosztów przechowania towaru w depozycie urzędu celnego. Brak regulacji określającej dolną granicę wysokości opłat za przechowanie towarów w depozycie mogłby zatem doprowadzić do sytuacji, w której Skarb Państwa (a w istocie – podatnicy) ponosiłby rzeczywiste koszty przechowania w depozycie organu celnego towarów o niewielkiej wartości celnej. Stanowiłoby to swoiste uprzywilejowanie osób wprowadzających na obszar celny Wspólnoty – z naruszeniem przepisów prawa – towary o niewielkiej wartości.

Ustanowienie dolnej granicy stawki opłat w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., zdaniem Prokuratora Generalnego, należy zatem ocenić raczej jako przejaw realizacji przez ustawodawcę zasady sprawiedliwości społecznej (słuszności). Zasady konstytucyjne nie powinny służyć ochronie interesu finansowego wynikającego z naruszenia prawa.

W ocenie Prokuratora Generalnego, brak jest też podstaw do uznania, że opłaty za czynności organów celnych powinny być całkowicie ekwiwalentne do rzeczywistych kosztów przechowania towarów w depozycie. Do przyjęcia takiego poglądu nie upoważnia ani Konstytucja, ani prawo celne, ani też charakter opłat administracyjnych. Brak pełnej ekwiwalentności opłat występuje także w innych gałęziach prawa. Wskazać należy choćby abonament radiowo-telewizyjny (będący swoistą opłatą ryczałtową) czy opłaty sądowe, nieodziewiercedlające w pełni kosztów czynności podejmowanych w danej sprawie przez sądy.

Prokurator Generalny nie zgodził się również z twierdzeniem, że opłata za przechowanie towaru w depozycie organu celnego, w wysokości określonej na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., stanowi dodatkową sankcję nałożoną na osobę, którą już ukarano grzywną za wykroczenie skarbowe oraz wobec której orzeczono przepadek przedmiotu w trybie przepisów kodeksu postępowania cywilnego. Opłata za przechowanie towaru w depozycie organu celnego nie ma charakteru sankcji, nie jest też opłatą o charakterze ochronnym. Jest to opłata administracyjna świadczona w zamian za określoną czynność organu celnego. Tym samym, niezasadny byłby pogląd, że kwestionowana regulacja prowadzi do naruszenia konstytucyjnego zakazu podwójnej karalności.

W świetle przedstawionej argumentacji Prokurator Generalny uznał, że § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. jest zgodny z art. 2 Konstytucji.

5. W piśmie z 26 sierpnia 2011 r. Minister Finansów – działając z upoważnienia Prezesa Rady Ministrów – przedstawił opinię, przewidzianą w art. 44 ustawy z dnia 1 sierpnia

1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.). Minister Finansów wskazał, że ewentualne orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego stwierdzające niezgodność art. 93 ust. 2 prawa celnego oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. z Konstytucją może spowodować zmniejszenie przychodów budżetu państwa. Minister Finansów poinformował, że łączna kwota ustalona w 2010 r. z tytułu poboru opłaty określonej w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., tj. opłaty za przechowanie towaru w depozycie urzędu celnego, wynosiła 6 818 109 zł.

II

Na rozprawie 15 listopada 2011 r. uczestnicy postępowania podtrzymali stanowiska zajęte w pismach procesowych.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zakres przedmiotowy pytania prawnego.

1.1. Pytanie prawne Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie (dalej: pytający sąd, WSA w Olsztynie) dotyczy art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622, ze zm.; dalej: prawo celne) oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie stawek opłat pobieranych przez organy celne (Dz. U. Nr 87, poz. 832; dalej: rozporządzenie z 2004 r.).

W art. 93 ust. 2 w związku z treścią art. 93 ust. 1 prawa celnego zostało sformułowane upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, stawek opłat za przechowanie towarów w depozycie lub w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny, a także za wykonywanie na wniosek zainteresowanej osoby czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego, z uwzględnieniem charakteru czynności, za które opłaty te są pobierane.

Wykonując powyższe upoważnienie ustawowe, Minister Finansów w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. określił, że za przechowanie towarów niewspółnotowych w depozycie pobiera się opłatę w wysokości 5% ich wartości celnej, jednak nie mniej niż 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu – za każdy rozpoczęty miesiąc.

1.2. Pytający sąd, w uzasadnieniu pytania prawnego (postanowienia z: 14 kwietnia 2010 r. i 15 czerwca 2010 r., sygn. akt I SA/OI 146/10) w stosunku do art. 93 ust. 2 prawa celnego sformułował dwa zarzuty: zarzut naruszenia art. 92 ust. 1 Konstytucji, z uwagi na „blankietowy charakter” upoważnienia i „brak treści, które mogłyby pełnić rolę wytycznych” oraz zarzut naruszenia wyrażonych w art. 2 Konstytucji zasad określoności przepisów prawa oraz ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa. W demokratycznym państwie prawnym wszelkie obowiązki jednostek o charakterze publicznoprawnym powinny być wprowadzone w ustawie; w wypadku opłat granice realizacji tego obowiązku wyznacza minimalna i maksymalna wysokość opłaty. Według pytającego sądu, sposób ustalenia opłat narusza proporcje pomiędzy dwoma dobrami – prawem do ochrony własności prywatnej i prawem władzy publicznej do żądania opłat związanych z realizacją tego prawa.

Te same wzorce kontroli (art. 92 ust. 1 i art. 2 Konstytucji) wskazał pytający sąd w odniesieniu do § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., zarzucając, że treść kwestionowanego przepisu nie mieści się w zakresie spraw przekazanych przez ustawę do uregulowania w drodze aktu wykonawczego, a ponadto doszło do naruszenia, sformułowanej w art. 2 Konstytucji, zasady „sprawiedliwości społecznej, z której wywodzi się również zasada równości i proporcjonalności” (uzasadnienie postanowienia WSA w Olsztynie z 14 kwietnia 2010 r., s. 5). Należy przy tym stwierdzić, że zasadnicze zastrzeżenia pytającego sądu, gdy chodzi o § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., wiążą się z tym fragmentem przepisu, który ustala minimalną stawkę opłaty za przechowanie towaru w depozycie. Zdaniem WSA w Olsztynie, uregulowanie zawarte w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., „w zakresie, w jakim wysokość opłat jest uzależniona od wartości celnej towaru wydaje się racjonalne i uzasadnione (...). Wątpliwości natomiast budzi ustanowienie minimalnej wysokości opłaty na poziomie 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw – za każdy rozpoczęty miesiąc”. Pytający sąd w swojej argumentacji skupił się na wykazaniu niekonstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. właśnie w tym zakresie, gdyż kwota opłaty ustalonej za przechowanie towaru w depozycie, na tle sprawy rozpatrywanej przez pytający sąd, wynikała z przyjęcia za podstawę jej obliczenia stawki minimalnej. W związku z tym ocenie Trybunału Konstytucyjnego podlega § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w tym zakresie, w jakim ustala minimalną stawkę opłaty za przechowanie towarów w depozycie organu celnego. W istocie bowiem do tego właśnie zakresu zakwestionowanego § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. odnosi się uzasadnienie pytania prawnego i ocena tego zakresu ma wpływ na rozstrzygnięcie sprawy rozpatrywanej przez pytający sąd.

2. Dopuszczalność merytorycznej kontroli zakwestionowanych przepisów.

2.1. Trybunał Konstytucyjny przed przystąpieniem do merytorycznej oceny zakwestionowanych przepisów ustalił, że pytanie prawne spełnia przesłanki określone w art. 193 Konstytucji oraz art. 3 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym (Dz. U. Nr 102, poz. 643, ze zm.; dalej: ustawa o TK). Pytający sąd podniósł, że rozstrzygnięcie budzące wątpliwości zagadnienia jest istotne z punktu widzenia realizacji celu postępowania sądownoadministracyjnego oraz ma bezpośredni wpływ na wynik postępowania sądowego. Z uwagi na kasacyjny charakter orzeczeń sądów administracyjnych, w wypadku uznania kwestionowanych przepisów za sprzeczne z Konstytucją, sąd – działając na podstawie art. 145 § 1 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270, ze zm.) – uchyliłby zaskarżone postanowienie Dyrektora Izby Celnej w Olsztynie z 25 stycznia 2010 r. oraz poprzedzające je postanowienie organu pierwszej instancji.

2.2. Pytanie zostało przedstawione przez uprawniony podmiot i dotyczy aktu normatywnego. Pewne wątpliwości może natomiast budzić realizacja przesłanki funkcjonalnej w odniesieniu do kwestii dopuszczalności badania upoważnienia ustawowego. Ze względu na to, że przepis upoważniający wyraża normę kompetencyjną, upoważniającą właściwy organ do wprowadzenia określonego uregulowania, nie normuje on bezpośrednio powinności podmiotów prawa. Obowiązek określonego zachowania podmiotów nie aktualizuje się w momencie wydania upoważnienia, ale dopiero wraz z wprowadzeniem uregulowania wykonawczego (zob. wyroki TK z 6 marca 2002 r., sygn. P 7/00, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 13 oraz 29 października 2002 r., sygn. P 19/01, OTK ZU nr 5/A/2002, poz. 67). Upoważnienie ustawowe nie może być przy tym samodzielną podstawą orzeczenia sądowego. Niemniej jednak poprawność (lub wadliwość) upoważnienia ustawowego może w pewnych sytuacjach mieć znaczenie dla sądu orzekającego w konkretnej sprawie (zob. wyrok

TK z 19 czerwca 2008 r., sygn. P 23/07, OTK ZU nr 5/A/2008, poz. 82). Należy podzielić pogląd Trybunału Konstytucyjnego wyrażony w wyroku z 19 lipca 2011 r., sygn. P 9/09 (niepubl.), że treść normy materialnej wykonującej upoważnienie ustawowe jest zdeterminowana (uwarunkowana) brzmieniem upoważnienia. Związek między tymi dwiema normami jest zatem ścisły. Pytający sąd, kontrolując zgodność z prawem wydanej decyzji administracyjnej, dostrzegł, że samo upoważnienie ustawowe budzi wątpliwości konstytucyjne. O ile sąd ma kompetencję do oceny zgodności przepisu podustawowego z Konstytucją (i może odmówić zastosowania niekonstytucyjnej normy rozporządzenia w rozstrzyganej przez siebie sprawie), o tyle nie ma możliwości kontroli konstytucyjności przepisów ustawowych. Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, badanie upoważnienia ustawowego w niniejszej sprawie jest uzasadnione, zważywszy na to, że pytający sąd podnosi wątpliwość, czy ograniczenie praw konstytucyjnych, związane z nałożeniem określonych obowiązków, nastąpiło z poszanowaniem zasady wyłączności ustawowej.

W wyroku z 12 stycznia 2000 r., sygn. P 11/98 (OTK ZU nr 1/2000, poz. 3), Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że: „Uzależnienie dopuszczalności ograniczeń praw i wolności od ich ustanowienia «tylko w ustawie» jest czymś więcej niż tylko przypomnieniem ogólnej zasady wyłączności ustawy dla normowania sytuacji prawnej jednostek, stanowiącej klasyczny element idei państwa prawnego. Jest to także sformułowanie wymogu odpowiedniej szczegółowości unormowania ustawowego. Skoro ograniczenia konstytucyjnych praw i wolności mogą być ustanawiane «tylko» w ustawie, to kryje się w tym nakaz kompletności unormowania ustawowego, które musi samodzielnie określać wszystkie podstawowe elementy ograniczenia danego prawa i wolności, tak aby już na podstawie lektury przepisów ustawy można było wyznaczyć kompletny zarys (kontur) tego ograniczenia. Niedopuszczalne jest natomiast przyjmowanie w ustawie uregulowań blankietowych, pozostawiających organom władzy wykonawczej czy organom samorządu lokalnego swobodę normowania ostatecznego kształtu owych ograniczeń, a w szczególności wyznaczania zakresu tych ograniczeń”. Trybunał podkreślił, że w płaszczyźnie materialnej sformułowania art. 31 ust. 3 zdanie pierwsze Konstytucji nawiązują przede wszystkim do zasady proporcjonalności, określanej też jako zakaz nadmiernej ingerencji. „Zasada ta to nieodłączny element koncepcji państwa prawnego obecny w orzecznictwie konstytucyjnym wszystkich państw naszego kręgu kultury prawnej”.

2.3. Trybunał Konstytucyjny, na tle niniejszego postępowania, podziela pogląd uczestników postępowania o dopuszczalności rozpoznania zarzutu naruszenia Konstytucji przez upoważnienie ustawowe, jednakże stwierdza, że wymóg relewantności pytania prawnego uzasadnia ograniczenie zakresu badanego upoważnienia.

Zgodnie z art. 93 ust. 1 prawa celnego: „Organ celny pobiera opłaty, stanowiące dochody budżetu państwa, za: 1) przechowanie towarów w depozycie lub w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny; 2) wykonywanie na wniosek osoby zainteresowanej czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego”.

Zakwestionowany art. 93 ust. 2 prawa celnego stanowi: „Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, stawki opłat, o których mowa w ust. 1, uwzględniając charakter czynności, za które opłaty te są pobierane”.

Ustawodawca upoważnił zatem organ wykonawczy do określenia stawek wszystkich opłat, o których mowa w art. 93 ust. 1, a zatem nie tylko stawki opłaty za przechowanie towarów w depozycie organu celnego, lecz także wielu innych opłat, których nie dotyczy postępowanie toczące się przed pytającym sądem. W związku z tym ocena Trybunału Konstytucyjnego obejmuje art. 93 ust. 2 w związku z art. 93 ust. 1 pkt 1 prawa celnego tylko w tym zakresie, w jakim przekazuje do określenia w rozporządzeniu stawkę opłaty za

przechowanie towarów w depozycie prowadzonym przez organ celny. Badanie upoważnienia w zakresie odnoszącym się do pozostałych opłat nie znajduje uzasadnienia z punktu widzenia przesłanki funkcjonalnej pytania prawnego i w związku z tym postępowanie w tym zakresie podlega umorzeniu na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o TK.

3. Zarzut niezgodności art. 93 ust. 2 prawa celnego z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji.

3.1. Rekonstrukcja zarzutów.

Pytający sąd zarzucił, że upoważnienie zawarte w art. 93 ust. 2 prawa celnego ma charakter blankietowy, pozbawione jest treści mogących pełnić rolę wytycznych i tym samym nie spełnia wymogów określonych w art. 92 ust. 1 Konstytucji. Jednocześnie wskazał art. 2 Konstytucji (zasadę poprawnej legislacji – zasadę określoności przepisów prawa i zasadę zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa), formułując zarzut określenia „ram obowiązku dopiero w akcie rangi podustawowej”. Według pytającego sądu, wszelkie obowiązki jednostek o charakterze publicznoprawnym powinny być wprowadzone ustawą, która określi przesłanki nałożenia tego obowiązku i granice jego realizacji. W wypadku opłat pobieranych przez organy celne granice realizacji tego obowiązku wyznacza ich minimalna i maksymalna wysokość. Ponadto, zdaniem pytającego sądu, sposób ustalenia opłat narusza proporcje pomiędzy dwoma dobrami: prawem do ochrony własności prywatnej i prawem władzy publicznej do żądania opłat związanych z realizacją tego prawa.

Tak sformułowany zarzut utrudnił precyzyjne określenie problemu konstytucyjnego. Z jednej strony, pytający sąd dopatrywał się niekonstytucyjności upoważnienia z powodu braku wytycznych, z drugiej strony dostrzegł zasadniczy problem – przekazanie do regulacji podustawowej materii, która powinna być zawarta w ustawie. Trybunał Konstytucyjny, przystępując do badania zgodności art. 93 ust. 2 prawa celnego z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji, uwzględnił to, że opłata za przechowanie towarów w depozycie ma charakter daniny publicznoprawnej. W konsekwencji Trybunał Konstytucyjny uznał, że zasadnicze znaczenie dla oceny kwestionowanego upoważnienia ustawowego ma zarzut przekazania do regulacji podustawowej materii, która wymaga regulacji na poziomie ustawy.

3.2. Specyfika opłaty za przechowanie towaru zajętego „w celu uregulowania jego sytuacji”.

Na wstępie podjętych rozważań należy zwrócić uwagę na istotny problem, mający wpływ na zakres stwierdzonej niekonstytucyjności art. 93 ust. 2 prawa celnego.

Oprócz tego, że Trybunał Konstytucyjny ograniczył się do badania tylko pewnego zakresu upoważnienia (dotyczącego określenia stawek za przechowanie towarów w depozycie prowadzonym przez organ celny), nie mógł pominąć okoliczności, że na tle niniejszej sprawy wystąpiła szczególna sytuacja. Ustawodawca, przekazując do regulacji podustawowej określenie stawek opłaty, m.in. za przechowanie towarów w depozycie prowadzonym przez organ celny, nie uwzględnił, że obok typowej sytuacji, gdy opłata jest pobierana za „usługę” przechowania towaru na wniosek zainteresowanej osoby, występuje sytuacja, gdy towar zostaje zajęty „w celu uregulowania sytuacji towaru”. Art. 30 ust. 1 prawa celnego przewiduje: „Jeżeli zgodnie z przepisami Wspólnotowego Kodeksu Celnego organ celny jest obowiązany podjąć działania zmierzające do uregulowania sytuacji towaru, może dokonać jego zajęcia”. W rozpatrywanym przez pytający sąd stanie faktycznym nielegalnie wprowadzone na obszar celny Unii Europejskiej towary zostały zajęte na podstawie art. 30 prawa celnego, w celu uregulowania sytuacji towaru (postanowieniem Naczelnika Urzędu Celnego w Elblągu z 17 marca 2009 r.), a następnie umieszczone w depozycie urzędu celnego, gdzie towar podlega czasowemu przechowaniu (art. 35 ust. 1 pkt 2 prawa celnego) w związku z prowadzonym postępowaniem celnym. Na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 2 prawa

celnego Naczelnik Urzędu Celnego wystąpił do Sądu Rejonowego w Braniewie o orzeczenie przepadku towaru. O przepadku towaru na rzecz Skarbu Państwa orzeka, na wniosek organu celnego, sąd, stosując przepisy kodeksu postępowania cywilnego (art. 31 ust. 2 zdanie pierwsze prawa celnego). Wyroby tytoniowe oraz produkty lecznicze, których przepadek orzeczono, podlegają zniszczeniu (art. 31 ust. 4 prawa celnego). Zgodnie z art. 31 ust. 6 prawa celnego, koszty zniszczenia towaru lub likwidacji w inny sposób oraz koszty związane z jego przechowywaniem ponoszą solidarnie osoba, na której ciężą obowiązki wynikające z przepisów prawa celnego, oraz każda inna osoba, w której posiadaniu znajdował się towar bezpośrednio przed jego zajęciem, jeżeli kwota tych kosztów przekracza równowartość kwoty 10 euro.

Należy podkreślić, że wdrożenie procedury „uregulowania sytuacji towaru” przesądza o tym, gdzie zostanie umieszczony zajęty towar. Niezależnie od woli właściciela, towar zostaje umieszczony w depozycie urzędu celnego (art. 35 ust. 1 pkt 2 prawa celnego). Właściciel nie jest informowany, jak długo towar będzie przechowywany. W zasadzie termin przechowywania towarów w depozycie wynosi dwa miesiące; termin ten może być przedłużony o cztery miesiące (§ 10 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 lipca 2004 r. w sprawie depozytu urzędu celnego; Dz. U. Nr 169, poz. 1771). Jednak zgodnie z § 10 ust. 2 rozporządzenia, okresy przechowywania towarów zajętych lub zatrzymanych są uzależnione od rozstrzygnięć wydawanych przez właściwe organy. Notabene w sprawie, która jest przedmiotem rozpoznania pytającego sądu, postanowienie Naczelnika Urzędu Celnego w Elblągu o wszczęciu postępowania w celu uregulowania sytuacji towaru i zajęciu towaru zapadło 17 marca 2009 r., a wniosek o orzeczenie przepadku towaru nosi datę 7 lipca 2009 r., został zatem skierowany po upływie trzech miesięcy od zajęcia towaru. Sąd Rejonowy w Braniewie już 13 lipca 2009 r. wydał postanowienie o przepadku towaru, a zatem to nie przebieg postępowania sądowego miał wpływ na długość okresu przechowania towarów.

W ocenie Trybunału Konstytucyjnego, nie budzi wątpliwości, że w wypadku zajęcia towaru na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego instytucja przechowania towaru traci swój typowy charakter.

Jak wyjaśnił Minister Finansów, instytucja depozytu celnego co do zasady powołana została w celu stworzenia możliwości czasowego przechowania towarów na wniosek osób dokonujących obrotu towarowego z krajami trzecimi, w sytuacji, gdy z określonych przyczyn (nieleżących po stronie organu celnego) towary te czasowo nie mogą zostać objęte wnioskową procedurą celną. Wyjątkiem jest regulacja zawarta w art. 35 ust. 1 pkt 2 prawa celnego, przewidująca możliwość przechowania w depozycie urzędu towarów zajętych w celu uregulowania ich sytuacji. Instytucja depozytu jest więc, co do zasady, pewnego rodzaju odpłatną usługą prowadzoną przez urząd celny na rzecz klienta (importera lub eksportera towaru). Osoba dokonująca obrotu towarowego z zagranicą nie ma zatem obowiązku, a ma jedynie możliwość skorzystania w określonej sytuacji z depozytu urzędu celnego. Najczęściej towary wprowadzane na obszar Wspólnoty przed nadaniem im przeznaczenia celnego przechowywane są odpłatnie w magazynach czasowego składowania, prowadzonych na obszarze całego kraju przez podmioty gospodarcze. Opłata za przechowanie towaru w depozycie urzędu celnego jest więc, zdaniem Ministra Finansów, daniną publicznoprawną mającą charakter świadczenia odpłatnego, pobieranego w związku z określoną usługą świadczoną przez organ administracji publicznej.

Szczególna sytuacja i odmienna od wyżej przedstawionej wystąpiła w konkretnej sprawie, będącej przedmiotem rozpoznania przez WSA w Olsztynie. Przedmiotem przechowania w depozycie urzędu celnego był towar w postaci jednej paczki papierosów, który w świetle przepisów prawa celnego był nielegalnie wprowadzony na obszar celny Wspólnoty. Z tego powodu towar ten podlegał zajęciu na podstawie art. 30 ust. 1 prawa

celnego, a następnie, w trybie art. 31 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 prawa celnego uległ przypadkowi na rzecz Skarbu Państwa. Towar zajęty w postępowaniu celnym jest – do czasu uprawomocnienia się orzeczenia o przypadku – przechowywany w depozycie urzędu celnego, a za czas tego przechowania sprawca wykroczenia obciążany jest opłatą (art. 31 ust. 6 prawa celnego).

Minister Finansów zwrócił uwagę, że sprawca „drobnego wykroczenia przemytniczego” nie byłby obciążony opłatą za przechowanie towaru, gdyby nie przyjął mandatu karnego, a postępowanie karne skarbowe toczyłoby się na zasadach ogólnych, według przepisów ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765, ze zm.). Należy zatem zgodzić się z Ministrem Finansów, że określony w art. 35 ust. 1 pkt 2 prawa celnego wypadek przechowania w depozycie towarów zajętych (na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego) w celu uregulowania ich sytuacji wyłamuje się z zasady, iż instytucja depozytu urzędu celnego ma charakter usługowy i stosowana jest na wniosek osób dokonujących obrotu towarowego z zagranicą.

W konsekwencji zajęcia towarów w celu uregulowania ich sytuacji i umieszczenia ich „przymusowo” w depozycie urzędu celnego odmiennego charakteru nabiera opłata za przechowanie towaru. Nie stanowi ona – tak jak to ma miejsce w sytuacji, gdy instytucja depozytu urzędu celnego stosowana jest na wniosek osób dokonujących obrotu towarowego z zagranicą – ekwiwalentu za określoną usługę, ale przybiera postać daniny publicznej. Sąd wskazuje nawet na sankcyjny charakter takiej opłaty, wymierzonej obok grzywny (w drodze mandatu karnego) i orzeczenia przypadku towaru. W świetle powyższych ustaleń, Trybunał Konstytucyjny uznał, że zważywszy na charakter omawianej opłaty, ustawodawca nie mógł upoważnić organu wykonawczego do określenia w rozporządzeniu stawek opłaty za przechowanie towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego.

3.3. Podwyższony rygor.

Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 13 lipca 2011 r., sygn. K 10/09 (niepubl.), od charakteru opłaty publicznej „zależy stopień rygoryzmu, jaki powinien zastosować ustawodawca, kształtując obowiązek ponoszenia określonych świadczeń publicznych”. O ile można zgodzić się ze stanowiskiem Marszałka Sejmu, że opłata za przechowanie towarów (w typowej sytuacji) nie ma charakteru ochronnego, nie jest też formą represji, ale jest pobierana w związku z określonymi czynnościami organów celnych, o tyle, w ocenie Trybunału Konstytucyjnego, odmienny charakter przybiera opłata wymierzana w związku z przechowywaniem towarów zajętych w trybie art. 30 ust. 1 prawa celnego. Instytucja depozytu zatracza wówczas swój „usługowy” charakter, nie jest stosowana „na wniosek”, a dodatkowo w sytuacji, gdy orzeczono przypadek towaru, trudno mówić o ekwiwalentnym świadczeniu wzajemnym. W takim wypadku przymusowa opłata przybiera postać daniny publicznoprawnej, a to determinuje konieczność zachowania rangi ustawy przy ustanawianiu takiej opłaty jak też nakazu, by zasadnicze elementy obowiązku daninowego były określone w ustawie.

W wyroku z 19 lipca 2011 r., sygn. P 9/09, Trybunał Konstytucyjny podtrzymał dotychczasową linię orzecniczą dotyczącą stosowania wymogów określonych w art. 217 Konstytucji nie tylko do podatków, lecz także do wszelkich danin publicznych.

Pytający sąd, zarzucając, że w rozporządzeniu doszło do uregulowania materii ustawowej, nie wskazuje jako wzorca kontroli art. 217 Konstytucji, formułującego zasadę wyłączności ustawowej w dziedzinie prawa daninowego. Pytający sąd odwołał się natomiast do art. 2 Konstytucji, podnosząc, że „doszło do określenia ram obowiązku dopiero w akcie rangi podustawowej”. Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 20 czerwca 2002 r., sygn. K 33/01, stwierdził, że „art. 217 Konstytucji pozostaje w integralnym związku z art. 92 Konstytucji w tym znaczeniu, iż – nie uchylając zastosowania tego ostatniego przepisu w

zakresie prawa daninowego – ustanawia on dodatkowe warunki dopuszczalności wydawania aktów wykonawczych w tej dziedzinie” (OTK ZU nr 4/A/2002, poz. 44). Także w wyroku z 9 września 2004 r., sygn. K 2/03, Trybunał podniósł, że niezależnie od rygorów wskazanych w art. 217 Konstytucji, „wymagania płynące z art. 92 ust. 1 Konstytucji należy rozumieć w ten sposób, że upoważnienie ustawowe do wydania rozporządzenia nie może dotyczyć spraw przesądzających o ciężarze (...) daniny” (OTK ZU nr 8/A/2004, poz. 83). Ponadto w orzecznictwie Trybunału został wyrażony pogląd, że kontrola zgodności upoważnienia ustawowego do wydania rozporządzenia z art. 92 ust. 1 zdanie drugie Konstytucji wymaga badania, czy w ustawie zawarto w ogóle jakieś wytyczne oraz czy sposób sformułowania wytycznych pozostaje w zgodzie z ogólnymi zasadami co do wyłączności ustawy i jest adekwatny do specyfiki regulowanej materii – dotyczy to zwłaszcza regulacji z zakresu prawa karnego czy regulacji w sprawach, o których mowa w art. 217 Konstytucji – (zob. wyroki TK z: 26 października 1999 r., sygn. K 12/99, OTK ZU nr 6/1999, poz. 120 oraz wyrok z 19 czerwca 2008 r., sygn. P 23/07 i powołane tam orzeczenia). Ponadto z konstytucyjnej zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji powołany przez pytający sąd jako wzorzec kontroli upoważnienia) wynika wymóg, ażeby prawa i obowiązki jednostki, a w szczególności prawa i obowiązki jednostki wobec państwa, do których zaliczają się również obowiązki podatkowe, były regulowane ustawą (powołany wyżej wyrok o sygn. K 33/01).

W wyroku z 9 listopada 1999 r., sygn. K 28/98 (OTK ZU nr 7/1999, poz. 156), Trybunał Konstytucyjny podniósł, że nowa Konstytucja odeszła od dotychczasowego pojmowania zasady wyłączności ustawy, rozumianej jako obowiązek zachowania ustawowej formy normowania określonych zagadnień. Powiązanie unormowań art. 87 ust. 1 i art. 92 Konstytucji z ogólnymi konsekwencjami zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji) prowadzi do wniosku, że nie może obecnie w systemie prawa powszechnie obowiązującego pojawiać się żadna regulacja podustawowa, która nie znajduje bezpośredniego oparcia w ustawie i która nie służy jej wykonaniu, stosownie do modelu określonego w art. 92 ust. 1. W tym sensie wyłączność ustawy nabrała pełnego charakteru, ponieważ nie ma takich materii, w których mogłyby być stanowione regulacje podustawowe (o charakterze powszechnie obowiązującym), bez uprzedniego ustawowego ich unormowania. Nie ma więc obecnie potrzeby stawiania pytania, czy dana materia musi być regulowana ustawowo (ponieważ jest to zawsze konieczne w obrębie źródeł powszechnie obowiązującego prawa), natomiast pojawia się pytanie, jaka ma być szczegółowość (głębokość) regulacji ustawowej, a jakie materie wykonawcze można pozostawić rozporządzeniu. Odpowiedź na to pytanie zależy od normowanej materii.

Podsumowując, Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że art. 93 ust. 2 prawa celnego w zakresie, w jakim dotyczy stawki opłaty za przechowanie w depozycie organu celnego towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego, jest niezgodny z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji. W wypadku powyższej opłaty (mającej charakter daniny publicznej) wymogiem wynikającym z zasady wyłączności ustawowej w dziedzinie prawa daninowego jest uregulowanie w ustawie istotnych elementów konstrukcji daniny – w wypadku danin publicznych o charakterze niepodatkowym, określenie w ustawie co najmniej dolnych i górnych granic opłaty (zob. wyrok TK z 13 lipca 2011 r., sygn. K 10/09).

Wobec stwierdzenia naruszenia zasady wyłączności ustawowej przez art. 93 ust. 2 prawa celnego w zakresie, w jakim dotyczy stawki opłaty za przechowanie w depozycie organu celnego towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego, zbędne jest badanie upoważnienia z punktu widzenia prawidłowości zawartych w tam wytycznych.

Dokonanie oceny art. 93 ust. 2 w zakresie wskazanym w sentencji wyroku jest uzasadnione z punktu widzenia związku funkcjonalnego. Trybunał Konstytucyjny nie ocenił prawidłowości upoważnienia w zakresie, w jakim dotyczy opłaty pobieranej za przechowanie towarów umieszczonych w depozycie urzędu celnego „na wniosek”.

4. Zarzut niezgodności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. z art. 2 i art. 92 ust. 1 Konstytucji.

4.1. Istota zarzutu sformułowanego przez pytający sąd dotyczy ustanowienia w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., bez upoważnienia ustawowego, opłaty minimalnej za przechowywanie towaru w depozycie urzędu celnego w oparciu o dowolnie dobrane kryterium. Zdaniem WSA w Olsztynie, uregulowanie zawarte w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., „w zakresie, w jakim wysokość opłat jest uzależniona od wartości celnej towaru wydaje się racjonalne i uzasadnione (...). Wątpliwości natomiast budzi ustanowienie minimalnej wysokości opłaty na poziomie 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw – za każdy rozpoczęty miesiąc”. Pytający sąd w swojej argumentacji skupia się na wykazaniu niekonstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. właśnie w tym zakresie, gdyż kwota opłaty ustalonej za przechowanie towaru w depozycie, na tle sprawy rozpatrywanej przez pytający sąd, wynikała z przyjęcia za podstawę jej obliczenia stawki minimalnej. W związku z tym ocenie Trybunału Konstytucyjnego podlega § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r., w tym zakresie, w jakim ustala minimalną stawkę opłaty za przechowanie towaru w depozycie urzędu celnego. W istocie do tego zakresu zakwestionowanego § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. odnosi się uzasadnienie pytania prawnego i ocena przepisu w tym właśnie zakresie ma wpływ na rozstrzygnięcie sprawy rozpatrywanej przez pytający sąd.

4.2. Wymagania dotyczące rozporządzenia są pochodną wymagań sformułowanych względem upoważnienia ustawowego. Trybunał Konstytucyjny wskazał, że wymagania stawiane upoważnieniu na gruncie art. 92 ust. 1 Konstytucji zależą od przedmiotu regulacji. Mogą być one wyższe, gdy przedmiotem regulacji jest ograniczanie praw konstytucyjnych jednostki lub nakładanie na nią obowiązków. Z taką sytuacją mamy do czynienia w niniejszej sprawie.

Badając konstytucyjność zaskarżonego przepisu rozporządzenia, Trybunał Konstytucyjny w pierwszej kolejności wskazał wymagania, które w świetle art. 92 ust. 1 Konstytucji musi spełniać każde rozporządzenie. Następnie Trybunał Konstytucyjny zwrócił uwagę na szczególne wymagania związane przedmiotem ocenianej regulacji.

Zgodnie z art. 92 ust. 1 Konstytucji, rozporządzenia są wydawane na podstawie szczegółowego upoważnienia zawartego w ustawie i w celu jej wykonania. Rozporządzenie nie może uzupełniać ani modyfikować upoważnienia do jego wydania. Odstępstwa od treści upoważnienia nie mogą być usprawiedliwione względami praktycznymi ani potrzebami związanymi z rozstrzygnięciem konkretnych problemów prawnych (zob. wyrok TK z 31 maja 2010 r., sygn. U 4/09, OTK ZU nr 4/A/2010, poz. 36). Niedopuszczalne jest zatem modyfikowanie czy uzupełnienie przez organ wykonawczy upoważnienia, nawet jeżeli może się to wydawać celowe z jakiegokolwiek punktu widzenia. Akty wykonawcze do ustawy mogą zawierać tylko takie uregulowania, które stanowią dopełnienie regulacji zastrzeżonej dla materii ustawowej.

4.3. Trybunał Konstytucyjny podkreśla, że wykonawczy charakter rozporządzenia determinuje treść upoważnienia do jego wydania. Nie można wykonywać w drodze rozporządzenia tego, co nie zostało uregulowane w ustawie. Celem rozporządzenia jest wykonanie ustawy.

Zgodnie z art. 93 ust. 1 prawa celnego: „Organ celny pobiera opłaty, stanowiące dochody budżetu państwa, za: 1) przechowanie towarów w depozycie lub w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny; 2) wykonywanie na wniosek osoby

zainteresowanej czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego”.

Upoważnienie zawarte w art. 93 ust. 2 prawa celnego stanowi: „Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, stawki opłat, o których mowa w ust. 1, uwzględniając charakter czynności, za które opłaty te są pobierane”.

Ustawodawca, określając w art. 93 ust. 1 prawa celnego obowiązek uiszczenia opłaty m.in. za przechowanie towaru w depozycie urzędu celnego, przekazał ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych upoważnienie do określenia stawki celnej tej opłaty w drodze rozporządzenia, formułując jednocześnie wskazanie merytoryczne co do treści, które mają być w nim zawarte. Zgodnie z upoważnieniem zawartym w art. 93 ust. 2 prawa celnego, minister właściwy do spraw finansów publicznych powinien określić stawki opłat, uwzględniając charakter czynności, za które opłaty te są pobierane.

Minister Finansów w stanowisku zajęтым w piśmie stwierdził, że wytyczna zawarta w upoważnieniu „nakazuje” Ministrowi Finansów odróżnienie charakteru dwóch rodzajów czynności, za które pobierane są opłaty (tj. przechowanie towaru oraz innych czynności polegających np. na kontroli zgłoszeń celnych i kontroli towaru) i „określenie dla nich stawek opłat, uwzględniających charakter danej czynności” (pismo Ministra Finansów z 20 sierpnia 2010 r., s. 1). W rozporządzeniu z 2004 r. Minister Finansów, określając stawki opłat, nie ograniczył się tylko do zróżnicowania stawek za przechowanie oraz stawek za czynności przewidziane w przepisach prawa celnego, wykonywane w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego. Minister Finansów dokonał zróżnicowania także w ramach opłat za przechowanie towaru. Uzależnił stawki opłat od tego, czy towar jest przechowywany w depozycie urzędu celnego, czy w magazynie czasowego składowania prowadzonym przez organ celny, czy jest to towar wspólnotowy, czy niewspólnotowy.

Zgodnie z zakwestionowanym § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. za przechowanie towarów niewspólnotowych w depozycie pobiera się opłatę w wysokości 5% ich wartości celnej, jednak nie mniej niż 3% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu – za każdy rozpoczęty miesiąc.

Ustawodawca, upoważniając do określenia w rozporządzeniu stawek opłat, o których mowa w art. 93 ust. 1 prawa celnego, nie upoważnił ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w rozporządzeniu minimalnej stawki opłaty za przechowanie towaru w depozycie prowadzonym przez organ celny, nie wskazał też innych wytycznych niż uwzględnienie charakteru czynności, za które opłaty mają być pobierane. Dlatego też, w ocenie Trybunału Konstytucyjnego, po pierwsze, Minister Finansów ustalił w rozporządzeniu bez upoważnienia minimalną opłatę za przechowanie towarów (co w wypadku opłaty za przechowanie towarów zajętych na podstawie art. 30 prawa celnego stanowi materię ustawową), po drugie, posłużył się nieprzewidzianym w ustawie kryterium – powiązał minimalną stawkę opłaty z wysokością przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw, podczas gdy kryterium to nie znajduje racjonalnego uzasadnienia i pozostaje w całkowitym oderwaniu od „charakteru czynności” przechowania.

Wykonawczy charakter rozporządzenia determinuje treść upoważnienia do jego wydania. Nie można wykonywać w drodze rozporządzenia tego, co nie zostało uregulowane w ustawie. Przepisy aktu wykonawczego muszą pozostawać w związku merytorycznym i funkcjonalnym z rozwiązaniami ustawowymi (por. wyrok z 12 lipca 2007 r., sygn. U 7/06, OTK ZU nr 7/A/2007, poz. 76). Trybunał Konstytucyjny konsekwentnie podtrzymuje pogląd, że zadaniem rozporządzenia jest wykonywać ustawę, a nie uzupełniać, modyfikować czy powtarzać jej regulacje. Wnioskowanie, że posłużenie się przez ustawodawcę kryterium „charakteru czynności” oznacza dopuszczalność sięgania w rozporządzeniu po dalsze

dowolnie dobrane kryteria, nie może być akceptowane. Sami uczestnicy sugerują zróżnicowany wachlarz kryteriów, jakie powinny być uwzględniane przy ustalaniu stawek za przechowanie towaru: „nakład pracy”, „czas przechowania”, „nakład działań”, „ilość i rozmiar towaru”, „wartość towaru”, „rzeczywiste koszty przechowania”. W doktrynie podnosi się, że załatwianie formalności celnych może być związane z uiszczaniem różnych opłat celnych (np. za przechowanie towarów). Opłaty celne nie mogą mieć charakteru opłat o skutkach podobnych do ceł. Wysokość opłaty musi być proporcjonalna do wartości usługi i odpowiadać faktycznie ponoszonym przez administrację celną kosztom (zob. A. Kuś, [w:] *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Kraków 2005, s. 337).

Jak wynika z wyjaśnień Ministra Finansów, „wprowadzenie (...) minimalnej stawki opłaty miało na celu postawienie pewnej bariery dla traktowania depozytu urzędu celnego jako tańszego magazynu czasowego składowania, niż te prowadzone przez przedsiębiorców – miało w tym zamierzeniu zapobiec możliwości długiego przechowywania towarów o niskiej wartości, lecz np. o dużej masie czy gabarytach przy bardzo niskiej opłacie za ich składowanie” (zob. pismo Ministra Finansów z 20 sierpnia 2010 r., s. 3 i 4). Prezentowany argument nie może jednak usprawiedliwiać oderwania aktu wykonawczego od wytycznej zawartej w upoważnieniu ustawowym. W ten sposób Minister Finansów, kreując kryteria wymierzania opłat w oderwaniu od charakteru czynności podejmowanych w związku z przechowaniem towaru, przerzucił na właściciela rzeczy ryzyko „nieopłacalności” funkcjonowania depozytu, podczas gdy depozyt urzędu celnego ma charakter publicznoprawny i nie zawsze musi być dochodowy.

Konkludując, § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w zakresie, w jakim określa minimalną stawkę opłaty za przechowanie towarów w depozycie organu celnego, stosując przy tym kryterium nieprzewidziane w upoważnieniu ustawowym (odniesienie do przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, w kwartale poprzedzającym przyjęcie towarów do depozytu), jest niezgodny z art. 92 ust. 1 Konstytucji.

Trybunał Konstytucyjny nie dokonywał oceny § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w zakresie, w jakim ustala stawkę opłaty przez odniesienie do wartości celnej towaru (tego elementu regulacji pytający sąd nie kwestionował) – w tym zakresie postępowanie podlega umorzeniu, na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o TK, ze względu na niedopuszczalność orzekania. Należy jednak zwrócić uwagę, że przyjęta w rozporządzeniu formuła ustalania stawek opłat za przechowanie towarów wzbudziła wątpliwości natury konstytucyjnej Rzecznika Praw Obywatelskich. W wystąpieniu skierowanym do Ministra Finansów Rzecznik Praw Obywatelskich wyraził pogląd, że § 2 rozporządzenia z 2004 r. nie mieści się w granicach upoważnienia ustawowego. W odpowiedzi poinformowano, że § 2 rozporządzenia z 2004 r. jest zgodny z art. 93 ust. 2 prawa celnego, a w konsekwencji także z art. 92 ust. 1 Konstytucji. Jednocześnie zapewniono, że „w celu wyeliminowania jakichkolwiek wątpliwości, przy najbliższej nowelizacji [prawa celnego] zaproponowana zostanie zmiana art. 93 tej ustawy, w kierunku określenia stawek przedmiotowych opłat w samej ustawie, a nie w rozporządzeniu wykonawczym” (druk senacki z 30 marca 2011 r. nr 1161, VII kadencja Senatu, s. 242).

Należy podkreślić, że ustawodawca, dokonując niezbędnych zmian przepisów dotyczących opłat za przechowanie towarów w depozycie organu celnego, powinien mieć na uwadze, że z punktu widzenia Konstytucji regulacja opłat za przechowanie towarów „zajętych” wymaga podwyższonego rygoru (zob. pkt 3.3. w części III niniejszego uzasadnienia). Do ustawodawcy należy decyzja, czy regulacja „depozytów dobrowolnych” oraz „depozytów przymusowych” zostanie ujęta w tym samym, czy w odrębnych przepisach.

4.4. Nawiązując do wynikających z art. 92 ust. 1 Konstytucji wymogów związanych z tym, że rozporządzenie, w kontrolowanym zakresie, odnosi się także do opłat o charakterze daninowym, Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że § 2 rozporządzenia z 2004 r. narusza także zasadę wyłączności ustawowej. Naruszenie to polega na uregulowaniu w rozporządzeniu materii zastrzeżonej wyłącznie dla ustawy (tj. stawki opłaty za przechowanie towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego). Kwestia ta była analizowana wyżej (zob. pkt 3.2. i 3.3. w części III niniejszego uzasadnienia).

4.5. Zarzut niezgodności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. z art. 2 Konstytucji.

Pytający sąd, zarzucając naruszenie zasady sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji), podniósł, że z powodu określenia w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. minimalnej stawki opłaty za przechowanie towaru w depozycie „relatywnie wyższą opłatę ponoszą osoby, których towary mają niewielką wartość”.

W dotychczasowym orzecznictwie Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie wskazywał, że w sytuacji, w której stwierdza niekonstytucyjność kwestionowanej regulacji z jednym wzorcem kontroli, postępowanie w zakresie badania zgodności tej regulacji z pozostałymi wzorcami wskazanymi przez podmiot inicjujący postępowanie może być umorzone na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o TK ze względu na zbędność wyrokowania (zob. np. wyrok TK z 16 lutego 2010 r., sygn. P 16/09, OTK ZU nr 2/A/2010, poz. 12; J. Królikowski, *Ujemna przesłanka zbędności orzekania w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym*, „Studia Prawnicze” nr 4/2008, s. 72).

Trybunał Konstytucyjny, biorąc pod uwagę stwierdzenie niezgodności zaskarżonej regulacji z art. 92 ust. 1 Konstytucji, uznał, że ocena konstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. z punktu widzenia art. 2 Konstytucji jest zbędna. Cel postępowania został osiągnięty. W związku z tym Trybunał Konstytucyjny postanowił, na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o TK, umorzyć postępowanie w zakresie badania zgodności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. z art. 2 Konstytucji, ze względu na zbędność wydania wyroku.

5. Skutki wyroku.

5.1. Niniejszy wyrok zapadł w wyniku kontroli konstytucyjności przeprowadzonej w związku z pytaniem prawnym zadany przez sąd w konkretnej sprawie. Sprawa ta dotyczy opłaty za przechowanie towaru w depozycie prowadzonym przez organ celny, przy czym towar ten (paczka papierosów) został zajęty w trybie art. 30 ust. 1 prawa celnego „w celu uregulowania jego sytuacji”. W świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego dolne i górne stawki opłaty wymierzanej w takiej sytuacji muszą wynikać z ustawy.

Mając na uwadze, że eliminacja art. 93 ust. 2 prawa celnego w określonym w sentencji wyroku zakresie już z dniem ogłoszenia niniejszego wyroku w Dzienniku Ustaw spowodowałaby powstanie luki w prawie, uniemożliwiającej pobieranie opłat za przechowanie w depozycie towarów zajętych w trybie art. 30 ust. 1 prawa celnego, Trybunał Konstytucyjny – na podstawie art. 190 ust. 3 Konstytucji – zdecydował, że art. 93 ust. 2 prawa celnego, w zakresie uznanym za niezgodny z Konstytucją, utraci moc obowiązującą z upływem 12 miesięcy od dnia ogłoszenia niniejszego wyroku w Dzienniku Ustaw. Z powyższego wynika, że po wyroku Trybunału Konstytucyjnego nadal obowiązuje art. 93 ust. 2 prawa celnego, tak w zakresie odnoszącym się do opłat za przechowanie towarów „na wniosek”, jak i opłat za przechowanie towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego. W zakresie odnoszącym się do opłat za przechowanie towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego upoważnienie zachowa moc obowiązującą do czasu jego zmiany przez ustawodawcę, nie dłużej jednak niż do czasu upływu 12 miesięcy od daty

ogłoszenia wyroku. W konsekwencji odroczenia utraty mocy obowiązującej upoważnienia moc obowiązującą zachowuje rozporządzenie z 2004 r.

5.2. Stwierdzenie naruszenia zasady wyłączności ustawowej z uwagi na brak określenia w upoważnieniu dolnych i górnych stawek opłaty za przechowanie w depozycie towarów zajętych na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego oznacza tym samym niekonstytucyjność zaskarżonego § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w zakresie, w jakim dotyczy stawki takiej opłaty. Jednakże z uwagi na odroczenie utraty mocy obowiązującej upoważniania, § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. nadal może być stosowany, ale w ograniczonym zakresie. Trybunał Konstytucyjny podzielił bowiem zarzut pytającego sądu, że wskazane w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. kryterium stanowiące podstawę opłaty minimalnej wykracza poza wytyczną zawartą w art. 93 ust. 2 prawa celnego. Wprawdzie badanie konstytucyjności art. 93 ust. 2 prawa celnego i § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. ma charakter zakresowy, gdyż odnosi się do opłaty za przechowanie towaru zajętego na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego, jednak rodzaj naruszenia art. 92 ust. 1 Konstytucji – polegający na ustaleniu opłaty minimalnej przy zastosowaniu kryterium oderwanego od wytycznych zawartych w upoważnieniu – spowodował, że Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. w zakresie, w jakim określa minimalną stawkę opłaty za przechowanie towarów w depozycie organu celnego (bez względu na podstawę przechowania towarów). Skoro wskazane w § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. kryterium „przeciętnego dochodu” nie ma związku z wytyczną sformułowaną w art. 93 ust. 2 prawa celnego, stwierdzenie niekonstytucyjności § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. jedynie w odniesieniu do opłaty minimalnej za przechowanie towaru zajętego na podstawie art. 30 ust. 1 prawa celnego nie znajdowałoby konstytucyjnego uzasadnienia.

Zmiana normatywna będąca skutkiem niniejszego wyroku polega na tym, że po jego wejściu w życie organy celne mogą – na podstawie art. 93 ust. 2 prawa celnego i § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. – wymierzać opłatę za przechowanie towarów w depozycie w wysokości 5% wartości celnej towaru; nie mogą natomiast wymierzać opłaty minimalnej, o której mowa w tym przepisie, gdyż w tym zakresie § 2 ust. 1 rozporządzenia z 2004 r. traci moc obowiązującą wraz z ogłoszeniem wyroku Trybunału Konstytucyjnego.

Z tych względów Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.