



Krajowa Administracja
Skarbowa

Ministerstwo Finansów
Departament Cel

WYTYCZNE

Traktowanie kosztów transportu i ubezpieczenia w związku z ustalaniem wartości celnej sprowadzanych towarów

Wersja 2.4

Sierpień 2026

I. Podstawowe informacje.

1. Kwestia włączania lub niewłączania kosztów transportu i ubezpieczenia do wartości celnej sprowadzonych towarów została określona w Artykule 8 ust. 2 *Porozumienia w sprawie stosowania Artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu*¹ (tzw. *Kodeks wartości celnej WTO*).
2. Odpowiednie przepisy unijnego prawodawstwa celnego, które konstytuują system ustalania wartości celnej **oparty na bazie CIF**, polegający na włączaniu do wartości celnej kosztów transportu i ubezpieczenia poniesionych do miejsca, w którym przesyłka została wprowadzona na obszar celny Unii, to:
 - art. 71 ust. 1 lit. e) oraz art. 72 lit. a) *rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny*² (w dalszej części wytycznych: UKC);
 - art. 137 oraz art. 138 *rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny*³ (w dalszej części wytycznych: UKC RW);
 - załącznik 23-01 do UKC RW.
3. W niniejszych wytycznych wykorzystano wskazówki zawarte w komentarzach i wnioskach przyjętych przez Komitet Kodeksu Celnego oraz Grupę Ekspertów Celnym (Sekcja Wartości) oraz w wyrokach Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskich zebranych w unijnym *Kompendium tekstów dotyczących ustalania wartości celnej*⁴.

¹ Dz.U. z 1995.roku, Nr 98, poz. 483

² Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013 r. z późn. zm.

³ Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015 r. z późn. zm.

⁴ Na stronie Ministerstwa Finansów / <https://www.podatki.gov.pl/informacje-o-cle/podstawowe-informacje-o-cle/informacje-dla-przedsiębiorców/wartosc-celna/> dostępna jest ostatnia wersja unijnego Kompendium w języku polskim.

II. Miejsce wprowadzenia (art. 137 UKC RW).

1. Zgodnie z przepisami art. 71 ust. 1 lit. e) UKC na potrzeby związane z ustalaniem wartości celnej sprowadzanych towarów do ceny faktycznie zapłaconej lub należnej za te towary dodaje się te koszty wskazane w przepisach tego artykułu, które zostały poniesione do miejsca wprowadzenia przedmiotowych towarów na obszar celny Unii.
2. Przepisy określające **miejsce wprowadzenia** zawarte są w przepisach art. 137 UKC RW. W zależności od gałęzi transportu, z której skorzystano podczas transportu towarów na obszar celny Unii wyróżnia się m.in. takie miejsca wprowadzenia jak:
 - dla towarów przewożonych drogą morską – port, do którego towary te docierają w pierwszej kolejności na obszar celny Unii;
 - dla towarów przewożonych drogą morską, a następnie, bez przeładunku, wodną drogą śródlądową – pierwszy port, w którym jest możliwy wyładunek;
 - dla towarów przewożonych koleją, wodną drogą śródlądową lub transportem drogowym – miejsce, w którym zlokalizowany jest urząd celny wprowadzenia;
 - dla towarów przewożonych w inny sposób – miejsce przekroczenia granicy obszaru celnego Unii.

III. Koszty transportu, ubezpieczenia, opłaty załadunkowe i manipulacyjne związane z transportem przywiezionych towarów (art. 71 ust. 1 lit. e) UKC).

1. Termin **koszty transportu** obejmuje wszystkie koszty, niezależnie od tego czy stanowią one koszty główne czy też dodatkowe, które zostały poniesione w związku z przewozem sprowadzonych towarów z miejsca ich wysyłki do Unii (patrz: orzeczenie TSUE wydane w sprawie **Unifert, C-11/89**).
2. Unijne przepisy celne nie uzależniają wliczenia kosztów transportu do wartości celnej, od tego, kto ponosi te koszty. Takie koszty powinny być uwzględnione w wartości celnej również wtedy, gdy transport jest bezpłatny lub zapewniany przez kupującego lub gdy do ustalenia wartości celnej stosuje się jedną z zastępczych metod ustalania wartości celnej.

3. Koszty transportu przywożonych towarów po ich wprowadzeniu na obszar celny Unii nie formułują części wartości celnej (art. 72 lit. a) UKC; patrz: orzeczenie TSUE wydane w sprawie **Hauptzollamt C- 290/84**).
4. Ta część prowizji płaconej przez kupującego towary, dla których ustalana jest wartość celna na rzecz jego agenta , która odzwierciedla koszty transportu tych towarów, w tym koszty jego zorganizowania powinna być uwzględniona w wartości celnej przedmiotowych towarów zgodnie z art. 71 ust. 1 lit. e) UKC.
5. **Rabaty transportowe** (*freight discounts, discounts: freight*) mogą być przyznane przez przewoźnika nadawcy ładunku. Na wniosek zgłaszającego sprowadzone towary do procedury dopuszczenia do obrotu na obszarze celnym Unii, rabaty te zostaną zaakceptowane podczas ustalania ich wartości celnej, jeżeli przewoźnik przyznał je na korzyść kupującego towary.

Przykład:

Firma A, umiejscowiona w kraju trzecim X, jest producentem pojazdów samochodowych. Firma B, ulokowana w Unii i powiązana z firmą A, jest głównym importerem przedmiotowych towarów. Firma A sprzedaje te towary firmie B po cenie ustalonej na bazie FOB (port X). Firma C, przewoźnik, transportuje przedmiotowe towary drogą morską na zamówienie i na rachunek firmy B. Firma A, z uwagi na jej lepszą pozycję rynkową, wynegocjowała rabat transportowy z firmą C. Wysokość rabatu jest uzależniona od ogólnego obrotu handlowego tej grupy jako całości. Rabat został przyznany firmie A reprezentującej, jako firma matka, całą grupę. Firma A nie „rozlicza” uzyskanego rabatu z firmą B.

Firma B, jako jedna z firm w tej grupie, ubiega się o uznanie przedmiotowego rabatu w czasie składania zgłoszenia celnego.

Ponieważ firma B płaci za transport całkowitą kwotę (brutto) i nie korzysta z przyznanego rabatu, to ta całkowita kwota (brutto) reprezentuje koszty transportu poniesione przez kupującego. Z tego powodu rabat ten nie może być wzięty pod uwagę podczas ustalania wartości celnej sprowadzonych pojazdów samochodowych.

Ogólne zasady dotyczące traktowania rabatów w związku z ustalaniem wartości celnej mają zastosowanie do rabatów transportowych na zasadzie *mutatis mutandis* (kwestiom związanym z uznawaniem rabatów poświęcony jest *Komentarz 8 Traktowanie rabatów na podstawie przepisu artykułu 70 UKC i artykułu 130 UKC RW*).

4. Korzystanie z INCOTERMS.

W praktyce strony danej transakcji sprzedaży określając warunki dostawy odwołują się do Międzynarodowych Reguł Handlu (INCOTERMS 2020)⁵, opublikowanych przez Międzynarodową Izbę Handlową. Reguły te stanowią rekomendacje i nie mają mocy wiążącej, a jedynie wskazują na taki a nie inny podział kosztów i odpowiedzialności pomiędzy kupującego i sprzedającego w związku z transportem towarów stanowiących przedmiot transakcji sprzedaży.

Należy też podkreślić, że reguły INCOTERMS określają moment przeniesienia ryzyka ze sprzedającego na kupującego, a nie moment odpłatnego przeniesienia prawa do rozporządzania towarem jak właściciel.

5. Dodatkowe opłaty związane z transportem.

Wymienione niżej dodatkowe opłaty związane z transportem uważa się za koszty transportu. Opłaty te określa się jako *opłaty dodatkowe*, ponieważ są one wyliczane w odniesieniu do stawki taryfy frachtowej lub bazują na stawkach umownych. Najczęściej są one wyodrębnione na fakturze odnoszącej się do płatności za transport. Opłaty te to między innymi:

- **Bunker Adjustment Factor (BAF) w transporcie morskim lub Fuel Surcharge (FSC) w transporcie lotniczym- korekta paliwowa**

Korekta paliwowa jest to występująca we wszystkich rodzajach transportu opłata uwzględniająca wahania cen paliw oraz udział kosztów paliwa w kosztach transportu. Opłata ta, co do zasady, odzwierciedla podwyżki i obniżki cen paliw, co skutkuje podwyższeniem lub obniżeniem kosztów transportu w stosunku do wcześniejszych okresów.

⁵ Więcej informacji na temat reguł INCOTERMS 2020 znajduje się na stronie:
<https://www.biznes.gov.pl/pl/portal/00622>

- **Currency Adjustment Factor (CAF)- korekta walutowa**

Korekta walutowa jest to występująca we wszystkich rodzajach transportu opłata wyrażona jako procent stawki bazowej, która jest stosowana w celu zrównoważenia przewoźnikom fluktuacji kursów walut.

- **Congestion Surcharge C/S (Port Congestion Surcharge PCS)**

Congestion Surcharge jest to występująca w transporcie morskim dodatkowa opłata ponoszona na rzecz przewoźnika, która kompensuje ogólne opóźnienia w portach morskich. Opłata ta jest nakładana na wszystkie przesyłki wpływające do portów i wypływające z portów w danym kraju (z powodu natężenia ruchu w tych portach) lub na przesyłki przemieszczające się do lub z miejsca ich wysyłki do miejsca przeznaczenia, a także na przesyłki przemieszczające się z jednego portu do drugiego portu, tam, gdzie z powodu dużego natężenia ruchu nie są dochowywane terminy zawinięć do portów i wyjść z portów, określone w specjalnym harmonogramie (*run out of schedule*).

- **Destination Delivery Charge (DDC)**

Destination Delivery Charge jest to dodatkowa opłata występująca w transporcie morskim, która pokrywa koszty pracy dźwigów rozładujących kontenery z jednostek pływających, a także koszty przewozu kontenerów w ramach terminala. Opłata ta obejmuje także **gate fee (tipping fee)**, czyli opłatę za określoną ilość odpadów powstałych w wyniku operacji odbywających się w terminalu. Wysokość tej opłaty jest uzależniona od wielkości kontenera.

- **Diversion Charge**

Diversion Charge jest to występująca w transporcie morskim dodatkowa opłata za zmianę trasy transportu przesyłki i pierwotnie wyznaczonego miejsca przeznaczenia na nowe miejsce przeznaczenia.

- **EU's Emissions Trading System (EU ETS)- opłata ponoszona w związku z nabyciem uprawnień unijnego systemu handlu uprawnieniami do emisji**

Opłata EU ETS jest to występująca w transporcie morskim opłata w związku z nabyciem uprawnień EU ETS dla rejsów z państw trzecich do miejsca ich wprowadzenia na obszar celny Unii.

- **Korekta drogowa**

Korekta drogowa jest to opłata występująca w transporcie drogowym z tytułu opłat za użytkowanie infrastruktury drogowej.

- **Opłata z tytułu przewozu towarów fiderami do portów**

Opłata z tytułu przewozu towarów fiderami do portów jest to dodatkowa opłata występująca w transporcie morskim, którą uiszcza się na rzecz linii morskich w związku z przewozem towarów fiderami do różnych portów. Opłatą tą są obciążone wszystkie przesyłki. Fider (lub *feeder*), to rodzaj statku, który zbiera kontenery z różnych portów i transportuje je do głównego terminalu kontenerowego, gdzie kontenery te ładowane są na większe jednostki pływające.

W ten sposób małe statki *karmią* (ang. *feed*) wielkie kontenerowce zdolne do przewozu tysięcy kontenerów. Fidery są często używane przez firmy specjalizujące się w transporcie morskim bliskiego zasięgu. Firmy te nie tylko zajmują się dowożeniem kontenerów do większych terminali (jak np. Rotterdam), ale także transportem ładunków do i między mniejszymi terminalami, np. z portów niemieckich (Hamburg, Bremerhaven) do portów bałtyckich.

- **Opłata z tytułu przewozu towarów niebezpiecznych ADR**

Opłata z tytułu przewozu towarów niebezpiecznych ADR jest pobierana przez przewoźników ze względu na wysoki poziom zagrożenia podczas transportu takich ładunków. Umowa dotycząca międzynarodowego przewozu drogowego towarów niebezpiecznych (ADR) obejmuje zakresem szereg regulacji związanych z przewozem towarów niebezpiecznych⁶.

- **Peak Season Surcharge (PSS)- opłata sezonowa**

Opłata sezonowa jest to występująca w każdym rodzaju transportu dodatkowa opłata nakładana z tytułu obsługi w okresach szczytów przewozowych np. w okresie przedświątecznym.

Mogą pojawić się także inne dodatkowe opłaty związane z transportem. Wszystkie dodatkowe opłaty związane z transportem powinny być włączone do wartości celnej sprowadzanych towarów, o ile nie stanowią one kosztów powstałych po przybyciu sprowadzonych towarów

⁶ Obecna wersja Umowy dotyczącej międzynarodowego przewozu drogowego towarów niebezpiecznych (ADR) stanowi załącznik Oświadczenia rządowego z dnia 23 marca 2011 roku (Dz. U. z 2011 r. Nr 110 poz. 641)

do miejsca ich wprowadzenia na obszar celny Unii lub nie odnoszą się do działań podjętych po przybyciu tych towarów do miejsca ich wprowadzenia na obszar celny Unii.

7. Koszty wysyłki (spedycyjne).

Koszty wysyłki (spedycyjne) są to koszty związane z zorganizowaniem przez spedytora usługi transportowej/przewozu ładunku.

8. Koszty wynajęcia środka transportu.

Koszty wynajęcia środka transportu stanowią część kosztów transportu sprowadzonych towarów.

Zgodnie z art. 1 lit. a) Załącznika C do *Konwencji dotyczącej odprawy czasowej z dnia 26 czerwca 1990 r. przez środki transportu* rozumie się wszelkie statki (włącznie z pokładowymi lub bezpokładowymi lichtugami i barkami oraz wodolotami), poduszkowce, samoloty, pojazdy drogowe (włącznie z rowerami wyposażonymi w silniki, przyczepami, naczepami i pojazdami kombinowanymi) i tabor kolejowy; wraz z ich normalnymi częściami zamiennymi, akcesoriami i wyposażeniem przewożonym na pokładzie środka transportu (włącznie z dodatkowym wyposażeniem do załadunku, wyładunku, obsługi i zabezpieczenia towaru)⁷.

9. Koszty magazynowania/przechowywania towarów.

Koszty magazynowania/przechowywania towarów przed i w trakcie ich transportu bezpośrednio związane z tym transportem są włączane do kosztów transportu. W zależności od ustalonych warunków dostawy, koszty te mogą stanowić część ceny faktycznie zapłaconej lub należnej za sprowadzone towary. W takim przypadku koszty te są włączane do ceny towarów określonej na bazie FOB (*oznaczony port załadunku*).

⁷ Dz. U. z 1998 r., Nr 14, poz. 61; brzmienie aktu prawnego z dnia 16 czerwca 2001 r.

a) Koszty magazynowania/przechowywania towarów przed głównym transportem (*pre-storage importation*) są ponoszone zanim towary opuszczą miejsce wyjazdu/wysyłki.

Przykład:

Firma A sprzedaje firmie B towary, których cena została określona na bazie FOB (*oznaczony port załadunku*). Firma A zobowiązała się do przetransportowania tych towarów, na swój koszt, ze swojego magazynu do portu wskazanego przez firmę B, w którym przedmiotowe towary mają być przechowywane w magazynie. Firma A zobowiązała się także do przetransportowania tych towarów z portowego magazynu na jednostkę pływającą. Koszty magazynowania przedmiotowych towarów w magazynie znajdującym się w porcie morskim stanowią typowe dodatkowe koszty związane z transportem, które pojawiły się przed głównym transportem zakupionych towarów.

b) Koszty magazynowania/przechowywania towarów powstałe podczas głównego transportu tych towarów z miejsca ich wysyłki do miejsca przeznaczenia (*interim storage*).

Przykład:

Firma A sprzedaje towary firmie B. Firma przewozowa F transportuje te towary z kraju trzeciego X do Unii. Podczas transportu firma przewozowa F przerywa transport w kraju trzecim Z w celu przeładowania towaru z jednego środka transportu na dalekomorski statek. Ponieważ statek ten nie przyłynął w wyznaczonym czasie, zakupione towary muszą być przechowywane w magazynie portowym. Następnego dnia towary te są załadowywane na dalekomorski statek i płyną do Unii.

Koszty przechowywania/magazynowania tych towarów w magazynie portowym są typowymi kosztami poniesionymi podczas transportu towarów.

Natomiast koszty przechowywania/magazynowania towarów w magazynie znajdującym się na obszarze celnym Unii, przed zgłoszenia przywiezionych towarów do procedury dopuszczenia do wolnego obrotu, nie są włączane do kosztów transportu.

Składowanie celne

W myśl przepisów art. 86 ust. 1 UKC: *Jeżeli w odniesieniu do towarów objętych procedurą celną lub czasowym składowaniem zostały poniesione koszty związane ze składowaniem*

lub zwyczajowymi czynnościami wykonywanymi na obszarze celnym Unii, kosztów tych lub zwiększenia wartości nie uwzględnia się przy obliczaniu kwoty należności celnych przywozowych, jeżeli zgłaszający przedstawi należyłą dokumentację tych kosztów. Przy obliczaniu kwoty należności celnych przywozowych uwzględnia się jednak wartość celną, ilość, rodzaj oraz pochodzenie wykorzystanych w tych operacjach towarów nieunijnych.

c) Koszty utrzymania towarów podczas transportu.

Koszty utrzymania towarów podczas ich transportu z miejsca wysyłki do miejsca wprowadzenia, rozumianego zgodnie z przepisami art. 137 UKC RW, stanowią część kosztów transportu i powinny być włączone do wartości celnej, poza kosztami utrzymania towarów umieszczonych w składzie celnym (art. 86 ust. 1 UKC).

Przykłady: karmienie zwierząt, chłodzenie artykułów żywnościowych.

10. Opłaty postojowe poniesione z uwagi na opóźnienia w transporcie (*demurrage charges*).

Oplata postojowa stanowi formę płatności kompensacyjnej obciążającej nadawców ładunku, importerów i/lub ich agentów, która może pojawić się w różnych formach.

W transporcie morskim opłata ta może odnosić się do kosztów wyczarterowania statku i powstać w wyniku przekroczenia czasu przeznaczonego na załadowanie lub rozładowanie ładunków znajdujących się na tym statku. Podmiot, który wyczarterował jednostkę pływającą pozostaje w jej posiadaniu także po upływie czasu przeznaczonego na załadowanie i rozładowanie ładunku w porcie (tzw. *lay time*), co skutkuje pojawieniem się opóźnień w wyjściu statku z portu. Opłata ta jest nakładana przez armatorów. Opłata ta może odnosić się do transportu kontenerowego (opóźnienia, zatrzymanie) i powstać w wyniku używania kontenera poza wyznaczony/dozwolony okres.

Przykład: sprawa firmy Unifert rozpatrywana przez TSUE (sprawa C-11/89).

Komentarz: Opóźnienia w transporcie mogą powstać wówczas, gdy jednostka pływająca faktycznie nie może być załadowana lub rozładowana w czasie przeznaczonym do wykonania takiej operacji.

Koszty powstałe w związku z opóźnieniem w transporcie mogą być traktowane jako koszty transportu, o których mowa w przepisach art. 71 ust. 1 lit. e) UKC tylko wówczas, gdy powstały przed przybyciem sprowadzonych towarów do miejsca ich wprowadzenia na obszar celny Unii. Koszty powstałe w związku z opóźnieniami w transporcie towarów, które pojawiły się po ich przybyciu do miejsca wprowadzenia na obszar celny Unii nie są włączane do wartości celnej towarów.

Przykład:

Umowa świadczenia usługi transportowej przewiduje dodatkową opłatę za opóźnienie w transporcie, która miałaby być nałożona w sytuacji przekroczenia czasu (zwykle 72 godzin) przyznanego na odebranie przesyłki z magazynu firmy przewozowej w miejscu przeznaczenia.

Czy taka opłata za opóźnienie w transporcie spełnia kryteria, konieczne do uznania że została ona poniesiona *przed przybyciem towarów*?

Ponieważ przedmiotowe towary zostały już umieszczone w magazynie firmy przewozowej, a ta dodatkowa opłata za opóźnienia powstałe w transporcie towarów jest stosowana już po ich przybyciu do portu przeznaczenia, to z tego powodu opłaty te nie stanowią kosztów transportu, które należałoby uwzględnić podczas ustalania wartości celnej.

11. Koszty związane z bezpieczeństwem transportu w kraju trzecim.

Koszty lub dodatkowe opłaty związane z bezpieczeństwem transportu towarów w kraju trzecim są włączane do wartości celnej. Takie koszty pojawiają się po stronie przedsiębiorców w wyniku zwiększenia wymagań odnośnie do bezpieczeństwa. Wniesienia tych opłat mogą domagać się określone organy władzy, przewoźnicy, linie lotnicze, dostawcy usług transportowych, eksporterzy, importerzy i inne podmioty. Jeżeli takie koszty pojawiają się w kraju trzecim, co do zasady, koszty te są odzwierciedlone w kosztach transportu i kosztach związanych z transportem sprowadzonych towarów.

Bardzo często spotykanymi kosztami tego rodzaju są:

- **Security Surcharge (SSC)**

Security Surcharge jest to dodatkowa opłata związana z bezpieczeństwem występująca w transporcie lotniczym lub morskim i stanowi rekompensatę za istnienie wyższego, niż standardowe, ryzyka w związku z transportem towarów.

- **War Risk Surcharge (WRC)**

War Risk Surcharge jest to dodatkowa opłata związana z ryzykiem wojny występująca w transporcie lotniczym lub morskim i stanowi rekompensatę za istnienie ryzyka wojny na terytoriach państw, przez które przebiega trasa transportu towarów.

Jakiegolwiek koszty związane z bezpieczeństwem transportu towarów, które powstały po wprowadzeniu towarów na obszar celny Unii nie są włączane do wartości celnej.

12. Opłaty załadunkowe i manipulacyjne (art. 71 ust. 1 lit. e) pkt ii) UKC).

Opłaty załadunkowe i manipulacyjne obejmują m.in. następujące opłaty:

- **Container Service Charge (CSC)**

Container Service Charge jest to opłata za usługę kontenerową występująca w transporcie morskim i lotniczym. Jest wymierzana przez terminal za składowanie oraz pozycjonowanie kontenerów w terminalu.

- **Heavy-Lift Charge**

Heavy-Lift Charge jest to opłata występująca w transporcie morskim wymierzana za unoszenie zbyt ciężkich ładunków, aby mogły być podnoszone przez standardowe dźwigi czy normalne urządzenia zainstalowane na statkach.

- **Service Charge (Less Container Load S.C.)**

LCL Service Charge jest to występująca w transporcie morskim opłata za transport drobnicowy. Zleceniodawca wykorzystuje jedynie część kontenera, a resztę jego przestrzeni mają do swojej dyspozycji inni klienci przewoźnika.

Natomiast opłata **FCL Service Charge (Full Container Load Service Charge)** jest pobierana, gdy kontener jest wykorzystywany tylko przez jednego zleceniodawcę.

Odpowiednikami FCL SC oraz LCL SC w transporcie samochodowym będą **ładunki FTL (Full Truck Load)**, czyli tzw. ładunki całopojazdowe, które wypełniają całą przestrzeń ładunkową pojazdu (czy naczepy) oraz **ładunki LTL (Less Truck Load)**, a więc przewozy drogowe towarów drobnicowych.

- **Terminal Handling Charge (THC)**

Terminal handling charge jest to występująca w transporcie lotniczym oraz morskim opłata za obsługę przesyłki. Innymi słowy, jest to opłata za usługi dostarczane w związku z operacjami wykonywanymi przy załadunku i rozładunku towarów.

- **Wharfage**

Wharfage (opłata ładunkowa, brzegowe) jest to występująca w transporcie morskim opłata za korzystanie z nabrzeża i zainstalowanych tam urządzeń.

Opłaty za rozładunek sprowadzonych towarów w pierwszym porcie wejścia na obszar celny Unii nie formułują części wartości celnej tych towarów.

13. Inne koszty i opłaty dodatkowe.

Inne koszty i opłaty dodatkowe obejmują m.in.:

- **Low Sulphur Surcharge (LSS)- dodatek siarkowy**

Dodatek siarkowy opłata pokrywająca wydatki związane z używaniem paliwa o niskiej zawartości siarki lub też koszty instalowania skrubów (urządzeń służących do absorpcji siarki).

- **Advanced Manifest Surcharge**

Advanced Manifest Surcharge (AMS) jest to występująca w transporcie lotniczym i morskim dodatkowa opłata za korzystanie z automatycznego systemu komunikacji i przetwarzania danych odnoszących się do manifestów ładunkowych.

- **Costs for Customs Formalities**

Costs of export formalities są to koszty formalności celnych w wywozie (działań podjętych w celu umożliwienia wywozu towarów z kraju wywozu).

▪ **Dockage**

Dockage – pojęcie to odnosi się do opłaty za zakotwiczenie statku lub zacumowanie jednostki pływającej.

Również inne koszty lub opłaty poniesione w związku z dostawą towaru do miejsca wprowadzenia tych towarów na obszar celny Unii (np. poniesione w kraju trzecim opłaty wizowe, opłaty drogowe, koszty odprawy celnej) powinny być włączone do wartości celnej.

Przegląd opłat

Skrót	Termin	Rodzaj transportu
ADR	Oplata z tytułu przewozu towarów niebezpiecznych Opłata z tytułu przewozu towarów niebezpiecznych uiszczana ze względu na wysoki poziom zagrożenia podczas transportu takich ładunków.	Drogowy
AMS	Advanced Manifest Surcharge Opłata za korzystanie z automatycznego systemu komunikacji i przetwarzania danych odnoszących się manifestów ładunkowych.	Lotniczy/morski
BAF	Bunker Adjustment Factor Opłata związana z wahaniami cen paliw.	Morski
CAF	Currency Adjustment Factor Opłata mająca na celu zrównoważenie przewoźnikom wahań kursów walut.	Wszystkie
CSC	Container Service Charge Opłata za pozycjonowanie kontenerów w terminalu.	Morski
-	Demurrage Jest to opłata postojowa.	Morski/ lotniczy
DDC	Destination Delivery Charge Opłata pokrywająca koszty pracy dźwigów rozładujących kontenery z jednostek pływających, przewóz kontenerów w ramach terminala, obejmująca także <i>gate fee</i> .	Morski
-	Detention	Morski

	Oплата nakładana przez dostawcę kontenerów (zwykle armatora) za używanie kontenera poza dozwolony okres.	
-	Dockage Oплата za zakotwiczenie statku lub zacumowanie jednostki pływającej.	Morski
EU ETS	Oплата EU ETS Oплата w związku z nabyciem uprawnień EU ETS dla rejsów z państw trzecich do miejsca ich wprowadzenia na obszar celny Unii.	Morski
FCL-SC	Full Container Load Service Charge Oплата za transport przy wykorzystaniu całego kontenera.	Morski
FSC	Fuel Surcharge Oплата stanowiąca odpowiednik opłaty BAF.	Lotniczy
-	Heavy-Lift Charge Oплата za podnoszenie ciężkich ładunków.	Morski
-	Korekta drogowa Oплата za użytkowanie infrastruktury drogowej.	Drogowy
LCL-SC	LCL Service Charge Oплата za transport drobnicowy (niepełne wykorzystanie powierzchni kontenera).	Morski
LSS	Low Sulphur Surcharge Dodatek siarkowy to оплата pokrywająca wydatki związane z używaniem paliwa o niskiej zawartości siarki lub też koszty instalowania skruberów	Morski
-	Oплата z tytułu przewozu towarów fiderami do portów Oплата uiszczana się na rzecz linii morskich w związku z przewozem towarów na fiderach do portów.	Morski
PCS	Port Congestion Surcharge Oплата płacona przewoźnikowi, kompensująca ogólne opóźnienia w portach.	Morski
PSS	Peak Season Surcharge	Wszystkie

	Opłata z tytułu obsługi w okresach szczytów przewozowych.	
SSC	Security Surcharge Dodatkowa opłata związana z bezpieczeństwem.	Lotniczy/morski
THC	Terminal Handling Charge Opłata za obsługę przesyłki.	Lotniczy/morski
WRS/WSC	War Risk Surcharge Opłata związana z ryzykiem wojny.	Lotniczy/morski
-	Wharfage Opłata brzegowa za korzystanie z nabrzeża i jego urządzeń.	Morski

Inne dodatkowe opłaty w transporcie lotniczym są wymienione w TACT (*The Air Cargo Tariff*).

14. Koszty ubezpieczenia.

Kosztami ubezpieczenia towarów, branyymi pod uwagę podczas ustalania wartości celnej są te koszty ubezpieczenia, które zostały poniesione:

- podczas transportu towarów do miejsca wprowadzenia na obszar celny Unii,
- podczas czasowego przechowywania towarów w związku z ich transportem i/lub
- podczas ich załadunku i przeładunku mającego związek z tym transportem.

IV. Podział kosztów transportu (art.138 UKC RW).

1. Przepisy art. 138 UKC RW są przepisami wykonawczymi do przepisów art. 71 ust. 1 lit. e) UKC oraz 72 lit. a) UKC i regulują kwestie związane z podziałem kosztów transportu na część, która ma być włączona do wartości celnej (ta część, która odnosi się do kosztów poniesionych poza obszarem celnym Unii) i część, która nie jest włączona do tej wartości (ta część, która odnosi się do kosztów transportu poniesionych na obszarze celnym Unii).

2. Realne wskazanie kosztów transportu w nocie transportowej.

Wskazanie w nocie transportowej podziału kosztów transportu drogowego i/lub morskiego musi być realne, w innym przypadku organy celne powinny przeanalizować zasadność takiego, a nie innego podziału tych kosztów.

Przykład:

Firma B, usytuowana w Unii, nabywa towary od firmy A, umiejscowionej w kraju trzecim. Cena kontraktowa za przedmiotowe towary wynosi 15.000 j.m. (i jest to cena określona na bazie CIP (*oznaczone miejsce przeznaczenia*)). Zakupione towary są transportowane ciężarówką, a kontrakt (i faktura) określa całkowite koszty transportu na kwotę 4.000 j.m. Koszty te zostały uwzględnione w cenie towaru, ustalonej na bazie CIP. Przebyty na obszarze celnym dystans stanowi jedynie 5% całego pokonanego dystansu. Niemniej, jak wynika z noty transportowej, przedstawionej przez zgłaszającego, przypisał on temu dystansowi 80% całkowitych kosztów transportu. W myśl przepisów art. 138 UKC RW ustalając wartość celną, koszty transportu należy obliczyć proporcjonalnie do odległości przebytej poza i wewnątrz obszaru celnego Unii. W przedmiotowej sprawie oznacza to, że 5% całkowitych kosztów transportu z kwoty 4.000 j.m., tj. 200 j.m., może być wyłączone z wartości celnej.

3. Koszty transportu lotniczego (Załącznik 23-01 do UKC RW; Komentarz 9: *Podział kosztów transportu lotniczego (zgodnie z Załącznikiem 23-01 UKC RW)*).

Jeżeli usługa przewozu towarów, dla których ustalana jest wartość celną, realizowana jest przez różnych przewoźników w kilku etapach, to podział kosztów transportu lotniczego może być przeprowadzony tylko w odniesieniu do tych kosztów, które zostały poniesione na ostatnim odcinku transportu przedmiotowych towarów do Unii.

Przykład:

Firma A w kraju trzecim X sprzedaje towary firmie B w Unii. Towary te są transportowane drogą lotniczą. Niemniej podróż ta podzielona jest na dwa odcinki; pierwszy odcinek, to odcinek z lotniska w kraju trzecim X do lotniska w kraju trzecim Y, a drugi, to odcinek z lotniska w kraju trzecim Y do Unii. W związku z transportem

towarów na tych dwóch odcinkach są wystawiane odrębne lotnicze listy przewozowe. Tylko koszty transportu poniesione na odcinku: kraj trzeci Y – Unia mogą być podzielone zgodnie z zasadami określonymi w Załączniku 23-01 (a nie całość tych kosztów), ponieważ różne linie lotnicze realizowały usługę transportową na tych dwóch odcinkach i w związku z tym faktem zostały wystawione dwa odrębne lotnicze listy przewozowe.

Przerwy w transporcie lotniczym spowodowane wyłącznie przyczynami logistycznymi nie uniemożliwiają przeprowadzenia takiego podziału.

Przykład:

Firma A w kraju trzecim X sprzedaje towary firmie B w Unii. Towary te są transportowane drogą lotniczą. Towary te są transportowane samolotem z kraju trzeciego X do innego kraju trzeciego Y, w którym kolejne towary (przeznaczone dla innego kupującego) są załadowywane na pokład tego samego samolotu w celu ich transportu do Unii. W związku z transportem towarów zakupionych przez firmę B został wystawiony tylko jeden przewozowy list lotniczy. Całkowite koszty transportu poniesione w związku z przemieszczeniem towarów z kraju trzeciego X do Unii mogą być podzielone zgodnie z zasadami określonymi w Załączniku 23-01.

W przypadkach przerw występujących podczas transportu towarów należy wykazać, że przerwy te były spowodowane przyczynami logistycznymi i że podróż ta powinna być uznana za **jedną operację logistyczną** (jeden lotniczy list przewozowy).

4. Koszty transportu kolejowego (art. 137 ust. 1 lit. d) RW).

Koszty transportu kolejowego mogą być podzielone w odniesieniu do punktu określanego jako *tariff connecting point*, który to punkt odpowiada miejscu, w którym granica lądowa obszaru celnego Unii jest przecięta przez linię kolejową. Punkt ten nie musi być zgodny z miejscem, w którym zlokalizowany jest urząd celny wprowadzenia (art. 137 ust. 1 lit. d) UKC RW).

Przykład:

Firma B kupuje towary od firmy A, usytuowanej w kraju trzecim X i przekazuje je drogą kolejową do Unii. W czasie zgłaszania tych towarów do procedury dopuszczenia do obrotu, firma B prezentuje list przewozowy wraz z fakturą odnoszącą się do tych

towarów. Zgodnie z *Międzynarodową konwencją dotyczącą transportu kolejowego*, koszty transportu w liście przewozowym rozdzielone są na dwie kwoty, z których pierwsza odzwierciedla koszty transportu poniesione w związku z transportem tych towarów z miejsca ich wysyłki do miejsca określonego jako *tariff connecting point*, a druga odnosi się do kosztów transportu, poniesionych w związku z transportem przedmiotowych towarów z tego miejsca (*tariff connecting point*) do miejsca przeznaczenia.

Z myślą o uproszczeniu i zgodnie ze spotykanymi praktykami handlowymi, podział kosztów transportu przedstawiony w liście przewozowym może być zaakceptowany na potrzeby związane z ustalaniem wartości celnej towarów. Dlatego koszty transportu poniesione w związku z przewozem towarów pomiędzy punktem określonym jako *tariff connecting point* i miejscem, w którym jest usytuowany urząd celny wprowadzenia nie muszą być brane pod uwagę.

Koszty transportu kolejowego poniesione wewnątrz Unii Europejskiej mogą być określone w międzynarodowym liście przewozowym (CIM). Taki list jest wystawiany zgodnie z zasadami określonymi w *Konwencji o międzynarodowym przewozie kolejami z dnia 9 maja 1980 r. (COTIF)*, a w szczególności zgodnie z przepisami art. 7 Załącznika B do tej *Konwencji*⁸ (W międzynarodowym liście przewozowym (CIM) znajdują się wszystkie potrzebne informacje odnoszące się zarówno do kosztów transportu poniesionych w Unii, jak i poza Unią).

5. Koszty kontenerów.

Transportu kontenerowego nie można odnosić do samego środka transportu, ponieważ taki transport może być realizowany w ramach różnych gałęzi transportu (np. transport morski, lądowy) i z tego powodu może być także przedmiotem różnych stawek frachtowych (orzeczenie TSUE wydane w sprawie **Olivetti, sprawa C-17/89**, par. 1. orzeczenia).

W przypadku zapłaty przez importera ceny *all-inclusive* za usługę przetransportowania sprowadzanych towarów w kontenerze do miejsca znajdującego się poza miejscem wprowadzenia tych towarów na obszar celny Unii, w sytuacji gdy towary te były przewożone różnymi środkami transportu, koszty transportu muszą być obliczane albo poprzez odjęcie

⁸ Tekst jedn.: Dz.U. z 2007 r. Nr 100, poz. 674.

od ceny faktycznie zapłaconej lub należnej kosztów transportu, poniesionych w związku z transportem towarów w Unii (na podstawie standardowych stawek frachtowych ustanowionych dla towarów przewożonych w kontenerach) lub poprzez określenie kosztów transportu do miejsca wprowadzenia przedmiotowych towarów na obszar celny Unii (na podstawie standardowych stawek frachtowych ustanowionych dla towarów przewożonych w kontenerach). To od decyzji krajowych organów celnych zależy, który z tych sposobów zostanie zaakceptowany, tak aby uniknąć ustalania arbitralnych i fikcyjnych wartości (orzeczenie TSUE w sprawie Olivetti, sprawa C-17/89, par. 2 orzeczenia).

Niezależnie od rodzaju transportu (lądowy lub morski) koszty wykorzystania kontenerów, które są używane kilka razy w związku z kilkoma przywozami muszą być podzielone, na wniosek, zgodnie z ogólnie przyjętymi zasadami księgowości (odesłanie do ogólnych zasad księgowości art. 1 pkt 20 *rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego*⁹).

Przykład:

Firma A w kraju trzecim X sprzedaje świeży sok pomarańczowy firmie B w Unii. Sok ten jest transportowany w pojemnikach drogą morską. Pojemniki te są sprzedawane przez firmę A firmie B za kwotę 150 USD (cena jednego pojemnika), przy czym każdy z tych pojemników może być wykorzystany do 10 przewozów (średnio). Koszty te zostały ustalone w taki sposób, że kwotę stanowiącą cenę jednego pojemnika podzielono przez średnią liczbę przewozów (tj.: 150 USD: 10 = 15 USD). Ta metoda podziału kosztów jest zgodna z ogólnymi zasadami rachunkowości i dlatego koszty transportu zostały wyliczone prawidłowo.

W niniejszych wytycznych termin *kontenery* odnosi się do takich kontenerów jak: kontenery **FEU** (*forty-foot equivalent unit*) oraz kontenery **TEU** (*twenty-foot equivalent unit*), których używa się w transporcie morskim, kolejowym oraz drogowym. Ponadto termin ten odnosi się także do aluminiowych skrzyń (występujących w różnych rozmiarach) stosowanych w transporcie lotniczym (**ULD** - *Unit Load Device*). Takie kontenery nie spełniają kryteriów

⁹ Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015 r. z późn. zm.

terminu *pojemniki*, o którym mowa w przepisach art. 71 ust. 1 lit. a) pkt ii) UKC, a który to termin odnosi się do pojemników, traktowanych dla celów celnych jako stanowiące całość z towarami, dla których ustalana jest wartość celna (np. z punktu widzenia klasyfikacji taryfowej); dalsze informacje – *Załącznik I do Rozporządzenia Komisji Europejskiej nr 2658/87*¹⁰.

6. Standardowe stawki frachtowe.

Firmy przewozowe przedstawiają taryfy stawek frachtowych i podają je do publicznej wiadomości. O ile wysokość stawek frachtowych określonych dla przewozów w transporcie lądowym i morskim raczej zależy od konkretnej firmy przewozowej, wysokość stawek frachtowych, stosowanych w transporcie lotniczym ma charakter bardziej konwencjonalny, ponieważ określaniem cen usług przewozów lotniczych zarządza Międzynarodowe Zrzeszenie Przewoźników Powietrznych (IATA). IATA udostępnia *Informację o oficjalnej polityce w zakresie stawek frachtowych* [Official Rates Policy] w *Stawkach frachtowych w transporcie lotniczym towarów* [The Air Cargo Tariff (TACT)] wraz z zasadami transportu lotniczego. *Stawki frachtowe w transporcie lotniczym towarów* (TACT) udostępniane są na wniosek zainteresowanego podmiotu odpłatnie. IATA publikuje stawki przewozu lotniczego ustanowione pomiędzy Członkami Międzynarodowego Zrzeszenia Przewoźników Powietrznych. Ponieważ **stawki te nie są wiążące**, a także z uwagi na fakt, że w branży transportu lotniczego istnieje duża konkurencja, lotnicze firmy przewozowe często ignorują stawki frachtowe IATA.

Stawki frachtowe zawierają informacje na temat cen za które dany ładunek zostanie dostarczony z jednego punktu do drugiego. Ceny te zależą, między innymi, od rodzaju transportu (drogowy, kolejowy, morski, lotniczy), rodzaju przewożonych towarów, ich wolumenu i dystansu do pokonania. Transport morski jest najtańszy, a transport lotniczy jest najszybszy i najdroższy. Wyższe stawki frachtowe lub dodatkowe opłaty będą pobierane za przewóz niestandardowego ładunku towarowego z uwagi na jego szerokość, długość czy wagę (np. *chargeable weight*). Stawki frachtowe za transport np. niebezpiecznych lub łatwo psujących się towarów również będą wyższe.

¹⁰ Dz. Urz. UE L 256 z 7.9.1987 r. z późn. zm.

Zwykle stawki frachtowe są wyrażone w jednostkach monetarnych za określoną jednostkę danego ładunku (np. 100 j.m. za 100 kg netto; 1.000 j.m. za 10m³).

Do celów związanych ze stosowaniem przepisów art. 138 ust. 1 i ust. 3 UKC RW powinny być wykorzystane standardowe taryfy stawek frachtowych udostępnione do powszechnej wiadomości lub na wniosek zainteresowanego podmiotu przez firmy przewozowe cieszące się dobrą reputacją i posiadające ugruntowaną pozycję w tym sektorze gospodarczym.

Przykład:

Firma A, producent w kraju trzecim X, sprzedaje towary firmie B w Unii. Zgodnie z umową sprzedaży cena tych towarów, ustalona na bazie CIP (*oznaczone miejsce przeznaczenia*), wynosi 12.000 EUR. Dokumenty związane z transportem tych towarów wskazują na transport kombinowany - morsko-lądowy, za który opłata wynosiła 2.000 EUR, z wyodrębnieniem odcina morskiego Nowy York → Rotterdam oraz odcinka lądowego Rotterdam → Bruksela. Nie są znane koszty transportu przypadające na poszczególne odcinki, niemniej firma B przedstawiła także informację o standardowej stawce frachtowej odnoszącej się do transportu lądowego na odcinku z Rotterdamu do Brukseli. Zgodnie z tą informacją standardowa stawka frachtowa na tym odcinku wynosiła 500 EUR. Z tego powodu, koszty transportu poniesione na obszarze celnym Unii, w wysokości 500 EUR mogą być odjęte od ceny faktycznie zapłaconej lub należnej za sprowadzone towary. Wartość celna sprowadzonych towarów wynosi 11.500 EUR.

7. Koszty ubezpieczenia (art. 71 ust 1 lit. e) pkt (i) UKC).

Koszty ubezpieczenia, oprócz kosztów ubezpieczenia przewozu towarów transportem lotniczym (patrz: Załącznik 23-01 do UKC RW), mogą być odpowiednio przydzielone tylko wtedy, gdy istnieje satysfakcjonujący dowód pozwalający na rozróżnienie pomiędzy kosztami ubezpieczenia poniesionymi wewnątrz i na zewnątrz Unii. Jeżeli taki dowód nie może być przedstawiony, całkowite koszty ubezpieczenia transportu sprowadzonych towarów są włączane do wartości celnej.

Przykład:

Organom celnym zostały przedstawione dwie różne polisy ubezpieczeniowe; jedna odnosi się do ubezpieczenia transportu morskiego, realizowanego przez przewoźnika C (poza obszarem celnym Unii), a druga odnosi się do transportu drogowego, realizowanego przez przewoźnika D (na obszarze celnym Unii). Związane z transportem drogowym koszty ubezpieczenia towarów nie muszą być brane pod uwagę podczas ustalania wartości celnej.

Wybrane instrumenty unijnego Komitetu Kodeksu Celnego oraz Grupy Ekspertów Celných (Sekcję Wartości) odnoszące się do kosztów transportu lub kosztów związanych z transportem:

- Komentarz nr 5: Ocena elementów, które należy uwzględnić lub wyłączyć podczas ustalania wartości celnej importowanych towarów;
- Komentarz nr 6: Dokumenty oraz informacje, których organy celne mogą wymagać w charakterze dowodów dla ustalania wartości celnej;
- Komentarz nr 9: Podział kosztów transportu lotniczego (zgodnie z załącznikiem 23-01 UKC RW);
- Komentarz nr 12: Traktowanie kosztów transportu (lotniczego i morskiego);
- Komentarz nr 20: Wpływ systemu EU ETS na ustalenie wartości celnej;
- Wniosek nr 6: Podział kosztów transportu towarów przewożonych koleją;
- Wniosek nr 7: Koszty transportu lotniczego związanego z przywozem o charakterze niehandlowym;
- Wniosek nr 8: Koszty inkasa frachtu powietrznego;
- Wniosek nr 9: Podział kosztów transportowych;
- Wniosek nr 12: Wartość celna próbek przewożonych drogą lotniczą;
- Wniosek nr 18: Opłaty postojowe;
- Wniosek nr 27: Ustalanie wartości celnej w związku z kosztami przywozowych deklaracji skróconych;
- Wniosek nr 32: Traktowanie kosztów transportu w szczególnych przypadkach (Ocena tzw. „ukrytych zachęt w postaci premii”);
- Wniosek nr 34: Traktowanie kosztów składowania.

Wyroki Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej bezpośrednio odnoszące się do kosztów transportu¹¹:

- Sprawa 290/84 - Hauptzollamt Schweinfurt przeciwko Mainfrucht Obstverwertung GmbH;
- Sprawa C-11/89 - Unifert Handels GmbH, Warendorf przeciwko Hauptzollamt Münster;
- Sprawa C-17/89 - Hauptzollamt Frankfurt am Main - Ost przeciwko Deutsche Olivetti GmbH;
- Sprawa C-59/16 – The Shirtmakers BV przeciwko Staatssecretaris van Financiën;

¹¹ Pełną treść orzeczeń TSUE w jęz. polskim można znaleźć na stronie https://curia.europa.eu/jcms/jcms/P_106308/pl/

- Sprawa C-75/20 – UAB “Lifosa” przeciwko Mitynės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.