

Wyrok z dnia 5 października 1994 r.
III ARN 50/94

Osoba, nabywająca samochód sprowadzony z zagranicy po uprzednim jego zarejestrowaniu w Polsce, nie jest podmiotem dokonującym obrotu towarowego z zagranicy w rozumieniu art. 40 ust. 1 lub ust. 3 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne (Dz. U. Nr 75, poz. 445 ze zm.).

Przewodniczący SSN: Walery Masewicz (sprawozdawca), Sędziowie SN: Adam Józefowicz, Jerzy Kwaśniewski, Janusz Łętowski, Andrzej Wróbel,

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Włodzimierza Skoniecznego, po rozpoznaniu w dniu 5 października 1994 r. sprawy ze skargi Mariana O. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cei z dnia 4 maja 1993 r. [...] w przedmiocie wymiaru należności celnych na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 24 stycznia 1994 r. [...]

1. u c h y ł i ł zaskarżony wyrok;
2. s t w i e r d z i ł nieważność decyzji Prezesa Głównego Urzędu Cei z dnia 4 maja 1993 r. [...] oraz poprzedzającej ją decyzji Urzędu Celnego w W. z dnia 6 lutego 1993 r. [...];
3. zasądził od Głównego Urzędu Cei na rzecz Mariana O. kwotę 150.000 (słownie sto pięćdziesiąt tysięcy) złotych tytułem zwrotu uiszczonego wpisu.

U z a s a d n i e n i e

Z akt sprawy wynika, że Urząd Celny w Warszawie decyzją z dnia 6 lutego 1993 r. wymierzył Marianowi O. cło i podatek obrotowy od sprowadzonego z zagranicy samochodu osobowego marki "Tawrja", podając w uzasadnieniu, że w postępowaniu wyjaśniającym ustalono, iż samochód ten został sprowadzony na polski obszar celny przed dniem podjęcia decyzji celnej, aczkolwiek wbrew przepisom nie został zgłoszony do odprawy celnej i nie zostały uiszczone należności celne. Decyzja stwierdza także, że pojazd ten został dopuszczony do ruchu "w oparciu o fałszywy dowód odprawy celnej", którego jednakże brak jest w aktach administracyjnych. Osoba zobowiązana do uiszczenia cła i podatku obrotowego nabyła samochód od Stanisława Marka W. poprzedniego właściciela, obywatela polskiego zamieszkującego stale na terenie Rzeczypospolitej Polskiej, za pośrednictwem komisanta tj. firmy Mariusz G. Kupno-Sprzedaż-Pośrednictwo samochodów w O. Zbywca samochodu nabył go w dniu 17 maja 1992 r. od obywatela Republiki Ukraińskiej i następnie zarejestrował na własne nazwisko w wydziale komunikacji Urzędu Miasta w P.

Główny Urząd Ceł decyzją z dnia 4 maja 1993 r. rozpatrując sprawę na skutek odwołania osoby zobowiązanej do uiszczenia cła, decyzję tę utrzymał w mocy uznając, że samochód zarejestrowany na zobowiązanego "został usunięty spod kontroli celnej, dowód odprawy wydano w drodze przestępstwa, a odprawa celna nie miała miejsca." Decyzja uznaje samochód za towar celny na którym ciążyą należności.

Skargę Mariana O. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cei Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z dnia 24 stycznia 1994 r. oddalił. W ocenie tego Sądu obrót towarowy z zagranicą stanowi przywóz towarów z zagranicy, niezależnie od sposobu ich przemieszczenia przez granicę celną. Samochód sprowadzony z zagranicy przez cudzoziemca i dwukrotnie sprzedany, ostatecznie nie został dopuszczony do obrotu na polskim obszarze celnym. Sąd uznał, że nabycie nawet przez osobę trzecią towaru sprowadzonego z zagranicy, bez jego dopuszczenia do obrotu na polskim obszarze celnym wywołuje ten skutek, że pozostaje on nadal towarem celnym, a osobą zobowiązaną do uiszczenia cła staje się ten, kto w dniu kontroli celnej bezpośrednio włada tym towarem. Rozpatrując kwestię winy za niedokonanie odprawy celnej, Naczelny Sąd Administracyjny podniósł, że "cło ciąży na towarze celnym, nie jest ono karą", a zatem zobowiązanie celne jest niezależne od tak czy inaczej rozumianej winy osoby władającej towarem w dniu kontroli celnej.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego zaskarżył rewizją nadzwyczajną Minister Sprawiedliwości domagając się jego uchylenia i przekazania sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania. Rewizja nadzwyczajna zarzuca zaskarżonemu wyrokowi naruszenie art. 48 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. Prawo celne (Dz. U. Nr 75, poz. 445 ze zm.) oraz istotne naruszenie przepisów postępowania administracyjnego (art. 7 i 77 k.p.a.), które miało wpływ na wynik sprawy. W szczególności uzasadnienie rewizji nadzwyczajnej podnosi, że w materiałach sprawy brak jest dowodów pozwalających na przyjęcie, iż skarżący był osobą dokonującą obrotu towarowego w rozumieniu art. 2 pkt 6 Prawa celnego. Natomiast w aktach tych znajdują się dowody pozwalające na ustalenie osoby, która wprowadziła samochód na polski obszar celny. Obowiązkiem organów celnych było więc ustalenie, czy osoba ta odpowiada pozostałym warunkom określonym w art. 2 pkt 6 ustawy - Prawo celne i w zależności od wyniku tych ustaleń, wydanie stosownej decyzji o wymiarze cła. W toku postępowania jednak organy celne nie podjęły w tym kierunku żadnych czynności. Z akt sprawy wynika, że kwestia wymierzenia należności celnych osobie, która wprowadziła samochód na polski obszar celny nie była w ogóle brana pod uwagę. Takie postępowanie organów celnych stanowiło istotne naruszenie przepisów postępowania administracyjnego (art. 7 i 77 k.p.a.), które miało wpływ na wynik sprawy.

Organy celne - stwierdza rewizja nadzwyczajna - przyjęły za podstawę do wymierzenia skarżącemu należności celnych art. 48 ustawy - Prawo celne. Pomięły jednak, że w sprawie brak jest podstaw do zastosowania tego przepisu. Z akt sprawy nie wynika bowiem, aby skarżący był poddany kontroli celnej i aby w trakcie tej kontroli organ celny ujawnił fakt władania przez skarżącego przedmiotowym samochodem. W tej sytuacji, art. 48 prawa celnego nie mógł mieć zastosowania, a jego powołanie stanowi istotną obrazę prawa materialnego. Organy celne zupełnie pominęły to, że skarżący nabył ten samochód za pośrednictwem firmy zajmującej się kupnem - sprzedażą samochodów. Skarżący miał zatem wszelkie podstawy do przyjęcia, iż spełnione zostały wszystkie warunki niezbędne do legalnej sprzedaży tego pojazdu na obszarze państwa polskiego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zarzut rewizji nadzwyczajnej naruszenia art. 48 Prawa celnego jest uzasadniony. Przepis ten ustanawia zasadę, że w razie wątpliwości podczas kontroli celnej, kto

dokonuje obrotu z zagranicą towarami ujawnionymi w czasie tej kontroli, za dokonującą tego obrotu uważa się tę osobę, która towarami tymi faktycznie włada, chyba, że odpowiednimi dokumentami wykaże ona, że obrotu tymi towarami dokonuje inny podmiot. Wynikające z tej normy domniemanie prawne odnosi się jednak do odmiennego niż w rozpatrywanej sprawie układu odniesienia, skoro zważy się, że: 1) warunkiem przyjęcia tego domniemanie jest ujawniona podczas odprawy celnej wątpliwość co do tego, kto w istocie rzeczy dokonuje obrotu towarami z zagranicą, podczas gdy w niniejszej sprawie wątpliwość taka nie zachodziła, skoro organom celnym znana była osoba, która wprowadziła samochód marki "Tawrja" na polski obszar celny i 2) domniemanie wynikające z art. 48 Prawa celnego ma na celu usprawnienie odprawy celnej w sytuacji, gdy ten kto zgłasza się do odprawy przeczny, by dokonywał tego obrotu we własnym imieniu i swoim interesie; nie stanowi zatem sposobu rozstrzygania kwestii spornych, kto jest podmiotem zobowiązania celnego i na kim spoczywa obowiązek uiszczenia należności celnych.

Trafny jest pogląd wyrażony w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku, że towar sprowadzony z zagranicy bez decyzji o jego dopuszczeniu do obrotu na polskim obszarze celnym nie przestaje być towarem celnym bez względu na to, kto jest jego właścicielem i bez względu na to, kto nim włada. Uzasadnione jest także i dalsze twierdzenie będące konsekwencją poprzedniego, że w takiej sytuacji organ celny jest zobowiązany do wszczęcia postępowania celnego z urzędu. Z obydwu tych przesłanek nie można jednak wywodzić wniosku - jaki wyciągnął Naczelny Sąd Administracyjny w tej sprawie - że zobowiązany do uiszczenia należności celnych jest zawsze ten, komu służy prawo własności tego towaru lub ten, kto nim faktycznie włada w dniu wszczęcia postępowania celnego. Przypuszczenie takie sprzeczne byłoby nie tylko z przepisami Prawa celnego, ale ponadto prowadziłoby do różnych konsekwencji sprzecznych z elementarnymi wymogami słuszności i sprawiedliwości.

Obrót towarowy z zagranicą, który - jak trafnie stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny - może być dokonywany w różnych postaciach i w różnych miejscach polskiego obszaru celnego, pociąga za sobą powstanie zobowiązania celnego w którym osobą zobowiązaną jest ten kto dokonuje tego obrotu a podmiotem uprawnionym organ celny. Prawo celne nie zawiera ścisłej definicji dłużnika w zobowiązaniu celnym, ograniczając się w przepisie art. 40 ust. 1 Prawa celnego do ustanowienia ogólnej zasady, że każdy kto dokonuje obrotu towarowego z zagranicą obowiązany jest dostarczyć towar do granicznego miejsca odprawy celnej i zgłosić go do tej odprawy. Obowiązek ten spoczywa także i na tym, kto wprowadza towar na polski obszar celny w inny niż podany wyżej sposób, np. przez zbycie tego towaru, jego darowanie, przekazanie w użytkowanie itp., z tym jedynie uzupełnieniem, że w takiej sytuacji osoba zobowiązana powinna zawiadomić najbliższy urząd celny. W takich wypadkach obrót towarowy dokonuje się w dniu zbycia lub podarowania przedmiotu tego obrotu, skoro obrót w znaczeniu prawnym, a także w konwencji przyjętej w języku potocznym, to nic innego jak zdarzenie powodujące przejście praw i obowiązków z jednego podmiotu prawa na drugi, jako następstwo czynności prawnej. Obrotu tego dokonuje lub ściśle rzecz ujmując - uczestniczy w nim ten, kto jest stroną czynności prawnej w następstwie której zmienia się nie tylko prawo własności towaru stanowiącego przedmiot obrotu, ale także jego miejsce pobytu, użytkowania, składowania itp. Należności celne od towarów sprowadzanych z zagranicy w skali masowej uiszczają importerzy, wliczając następnie

uiszczone należności celne w cenę sprzedaży. W indywidualnych wypadkach sprzedaży towaru sprowadzonego na polski obszar celny, obrotu w znaczeniu przyjętym w art. 40 Prawa celnego dokonuje ten, kto przez czynność prawną przenosi prawo własności tego towaru, aczkolwiek oczywiście podany tu wyżej mechanizm powstania zobowiązania celnego odnosi się raczej do sytuacji typowych, najczęściej spotykanych w praktyce społecznej.

Osobą zobowiązaną do uiszczenia należności celnych nie może być zatem zawsze ten, komu przysługuje prawo własności lub ten kto rzeczą faktycznie włada (np. przez jej znalezienie) w dniu, w którym organ celny uzyskał informację, iż towar ten nie został dotychczas zgłoszony do odprawy celnej. Tak rozumiany obowiązek prawny nie wynika z przepisów Prawa celnego, a ponadto byłby on poprostu niewykonalny, skoro jego podmiotowe granice byłyby nieokreślone, a zobowiązanie celne upodabniające się pod wieloma względami do zobowiązania podatkowego może wynikać jedynie z konkretnej, jednoznacznej co do treści podstawy prawnej. Zważyć bowiem należy, że ci którzy nabywają towary sprowadzone z zagranicy z reguły nie są informowani, czy towary te zostały już zgłoszone do odprawy celnej, a żadna norma prawna nie nakłada na nich obowiązku upewnienia się co do tej okoliczności. Nie oni bowiem dokonują obrotu towarowego z zagranicą, korzystając jedynie z faktu, że towar znajduje się w miejscu sprzedaży usytuowanym w obrębie polskiego systemu prawnego.

Obowiązek uiszczenia należności celnych nie może być zatem traktowany jako zwykła konsekwencja nabycia lub władania rzeczą, która stanowi towar celny. Wprawdzie przyjęcie takiej ogólnej zasady ogromnie ułatwiłoby działalność służb celnych, to jednak nie tylko nie ma ona potwierdzenia w przepisach Prawa celnego lub w aktach wykonawczych do tego Prawa, lecz jest wręcz sprzeczna z tym Prawem. Osoba, która nabywa samochód sprowadzony z zagranicy przez uprawnionego importera lub komisanta, albo która w obrębie polskiego systemu prawnego, nabywa taki samochód od polskiej osoby fizycznej lub prawnej, już po jego dopuszczeniu do ruchu i zarejestrowaniu zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami, nie może być traktowana jako podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą w rozumieniu art. 40 ust. 1 Prawa celnego.

W takiej właśnie sytuacji znajdował się Marian O. w dniu podejmowania przez Urząd Celny w Warszawie decyzji o wymiarze należności celnej i podatku obrotowego. Zarzut zawarty w uzasadnieniu tej decyzji, że jej adresat spowodował dopuszczenie pojazdu do ruchu w "oparciu o fałszywy dowód odprawy celnej" jest gołosłowny, skoro w aktach sprawy brak jest jakiegokolwiek dowodu na tę okoliczność. Nie będąc podmiotem zobowiązania celnego, skarżący w tej sprawie nie mógł być stroną postępowania celnego, a wydane w tej sprawie decyzje organów celnych I i II instancji należy traktować jako skierowane do osoby nie będącej stroną w sprawie w rozumieniu art. 156 § 1 pkt 4 k.p.a., co kwalifikuje je jako decyzje nieważne stosownie do treści tego przepisu. Nakazuje to stwierdzenie ich nieważności, pomimo braku w tym względzie wniosku w rewizji nadzwyczajnej, skoro Naczelny Sąd Administracyjny nie uczynił tego wbrew obowiązkowi wynikającemu z art. 207 § 3 k.p.a. Okoliczności powyższe nakazują także uchylenie zaskarżonego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego stosownie do wymagań art. 422 § 1 k.p.c. w związku z art. 211 k.p.a.

=====