Wyrok z dnia 6 stycznia 1999 r.
III RN 101/98

Uchylenie lub zmiana decyzji na podstawie art. 155 KPA może nastąpić jedynie wówczas, gdy brak jest podstaw prawnych do jej uchylenia lub zmiany w trybie wznowienia postępowania (art. 145 § 1 KPA) lub do stwierdzenia nieważności (art. 156 § 1 KPA).

Przewodniczący SSN: Kazimierz Jaśkowski, Sędziowie SN: Walerian Sanetra, Andrzej Wasilewski (sprawozdawca).

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 6 stycznia 1999 r. sprawy ze skargi Przedsiębiorstwa Produkcyjnego „D." - Jerzy M. w R. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Ceł w Warszawie z dnia 11 grudnia 1995 r. [...] w przedmiocie klasyfikacji taryfowej i wymiaru cła, na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 grudnia 1997 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i oddalił skargę.

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

Dyrektor Urzędu Celnego w K. decyzją z dnia 22 czerwca 1994 r. wydaną zgodnie z wnioskiem Jerzego M. - właściciela Przedsiębiorstwa Produkcyjnego „D." w R., a zawartą w Jednolitym Dokumencie Administracyjnym SAD [...], zakwalifikował zgłoszony do odprawy celnej towar w postaci papieru opakowaniowego według kodu PCN 4811 39 00 0 i na podstawie przyporządkowanej mu stawki celnej dokonał wymiaru cła. Od tej decyzji odwołał się importer - Przedsiębiorstwo Produkcyjne „D." w R. podnosząc, że sprowadzony z zagranicy towar powinien zostać zaklasyfikowany według pozycji kodu PCN 4819 20 10 0, która objęta jest zerową stawką celną. Jednakże Prezes Głównego Urzędu Ceł decyzją z dnia 12 sierpnia 1994 r. [...] utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej

instancji, wskazując w uzasadnieniu swego rozstrzygnięcia, że obowiązująca w dniu dokonania zgłoszenia celnego taryfa celna importowa, która stanowi załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 1993 r. w sprawie ceł na towary przywożone z zagranicy (Dz.U. Nr 128, poz. 591 ze zm.), przejęła w całości nazewnictwo wprowadzone stosowną konwencją międzynarodową oraz tzw. Ogólnymi Regułami Interpretacji Nomenklatury Scalonej Towarów. Wedle tych przepisów do każdego importowanego towaru przypisany jest odpowiedni kod taryfy z przyporządkowaną mu stawką celną. Przy czym taryfa celna nie różnicuje towarów według kryterium ich przydatności lub celu ich wykorzystania, ale wyłącznie według rodzaju towarów, a przyjęta przez polskie organy celne klasyfikacja towarów importowanych została potwierdzona przez Radę Współpracy Celnej w Brukseli na XIV Sesji Komitetu Systemu Zharmonizowanego w listopadzie 1994 r. Decyzja ta uprawomocniła się, ponieważ Przedsiębiorstwo Produkcyjne „D.” nie zaskarżyło jej do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Natomiast pismem z dnia 28 lutego 1995 r. Przedsiębiorstwo Produkcyjne „D.” zwróciło się do Prezesa Głównego Urzędu Ceł z wnioskiem o uchylenie w trybie art. 155 KPA powyższej decyzji Prezesa Głównego Urzędu Ceł z dnia 12 sierpnia 1994 r., zaliczenie importowanego towaru do pozycji kodu PCN 4819 20 10 0 i w konsekwencji o zwrot uiszczonego cła. Prezes Głównego Urzędu Ceł decyzją z dnia 25 kwietnia 1995 r. [...] odmówił uchylenia swojej uprzednio wydanej decyzji z dnia 12 sierpnia 1994 r. i utrzymanej nią w mocy decyzji Dyrektora Urzędu Celnego w K. z dnia 22 czerwca 1994 r. Wówczas pismem z dnia 22 maja 1995 r. Przedsiębiorstwo Produkcyjne „D.” zwróciło się w trybie art. 127 § 3 KPA z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, w wyniku czego Prezes Głównego Urzędu Ceł decyzją z dnia 11 grudnia 1995 r. [...] utrzymał w mocy swą decyzję z dnia 25 kwietnia 1995 r. W tej sytuacji Przedsiębiorstwo Produkcyjne „D.” [...] złożyło skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Ceł z dnia 11 grudnia 1995 r., zarzucając naruszenie art. 7, art. 77 i art. 80 KPA przez błędne ustalenie, że skarżący importował papier do produkcji pudełek, podczas gdy w rzeczywistości importował on pudełka do napojów owocowych, co w konsekwencji spowodowało błędne zaklasyfikowanie przedmiotu importu według kodu PCN 4811 39 00 0, zamiast według objętego zerową stawką cła kodu PCN 4819 20 10 0. W skardze podniesiono także, że producenci soków oraz napojów w Polsce, którzy zakupili maszyny do produkcji w firmie „T.P.” do pakowania soków lub napojów przy wykorzystaniu tych maszyn, muszą kupować pu-

dełka w belach, natomiast producenci, którzy zakupili maszyny w firmie „C.B.”, zakupują w tym celu pudełka, które są już wstępnie uformowane poprzez zgrzanie (czyli połączenie) jednej podstawy i jednego boku pudełka. W odpowiedzi na skargę Prezes Głównego Urzędu Ceł wnosił o jej oddalenie, podnosząc w szczególności, że zgodnie z brzmieniem taryfy celnej, pozycja 4811 obejmuje „papier, tekturę, watę celulozową i wstęgi z włókien celulozowych, powlekane, impregnowane, barwione powierzchniowo, ozdobione lub drukowane powierzchniowo w zwojach lub arkuszach”, natomiast pozycja 4819 obejmuje „kartony, pudła, pudełka, torby i inne pojemniki opakowaniowe z papieru, tektury, waty celulozowej lub wstęg włókien celulozowych, segregatory, pudełka na listy i podobne wyroby z papieru lub tektury stosowane w biurach, sklepach itp.”, przy czym o tym, czy towar zgłoszony do odprawy celnej będzie klasyfikowany według kodu 4811, czy według kodu 4819, decyduje stan towaru w dniu dokonania jego zgłoszenia do odprawy celnej (art. 23 ust. 1 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne, jednolity tekst: Dz.U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312 ze zm.), a nie sposób jego późniejszego wykorzystania przez importera. Przeto taryfikacja spornego wyrobu nie może być oparta na informacjach o przyszłym jego wykorzystaniu (jako opakowań do soków lub napojów), ale musi być zgodna z regułą nr 1 tzw. Ogólnych Reguł Interpretacji Nomenklatury Scalonej, co oznacza, że wynikać ona musi z prostego zestawienia rzeczywistego stanu towaru w dniu dokonania zgłoszenia celnego oraz brzmienia odpowiedniej pozycji taryfy celnej, które w danym wypadku jednoznacznie wskazuje na pozycję kodu PCN 4811.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z dnia 19 grudnia 1997 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję Prezesa Głównego Urzędu Ceł z dnia 11 grudnia 1995 r. W uzasadnieniu tego wyroku Naczelny Sąd Administracyjny podniósł w szczególności, że zgodnie z postanowieniem art. 23 ust. 1 ustawy - Prawo celne, cło wymierza się według stanu towaru i jego wartości celnej w dniu dokonania zgłoszenia celnego, a klasyfikacja towaru dokonywana jest wyłącznie w oparciu o taryfę celną importową, która obowiązuje w dniu dokonania zgłoszenia celnego. Równocześnie, w opinii Naczelnego Sądu Administracyjnego, przystąpienie Polski z dniem 1 stycznia 1996 r. do sporządzonej w Brukseli w dniu 14 czerwca 1983 r. Międzynarodowej Konwencji Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów (Dz.U. z 1997 r. Nr 11, poz. 62) zobowiązuje wprawdzie polską administrację celną do stosowania zaleceń w sprawie interpretacji klasyfikacji taryfowej (por. w tej kwestii między innymi: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 czerwca 1993

r., SA/Wr 1852/92 oraz wyrok Sądu Najwyższego z dnia 13 listopada 1996 r., III RN 28/96), jednakże należy mieć na uwadze, że zarówno interpretacje WCO, jak i zalecenia Komitetu Systemu Zharmonizowanego mogą wiązać strony konwencji dopiero po ich podjęciu. Dlatego klasyfikacja towarowa dokonywana w czerwcu 1994 r. nie mogła opierać się na wykładni ustalonej w listopadzie 1994 r. W konsekwencji prawidłowość zakwalifikowania spornego materiału pakunkowego „T.P.", który odprawiony był w dniu 22 czerwca 1994 r., powinna zostać oceniona po przeanalizowaniu pozycji 4811 i pozycji 4819 oraz uwagi 7. do działu 48. taryfy celnej, a także po zapoznaniu się z wyglądem towaru i sposobem jego wykorzystania. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego wynika stąd, że importowane kartony opakowaniowe do napojów i soków owocowych do maszyn „T.P." i „C.B." charakteryzują się takimi samymi cechami wyrobu, który jest gotowym materiałem służącym do pakowania wymienionych płynów i powinny być zakwalifikowane do tej samej pozycji taryfy celnej objętej kodem 4819. Pozycja taryfy celnej 4811 obejmuje natomiast materiały do pakowania prostego lub przeznaczone do dalszej obróbki, tymczasem w przedmiotowej sprawie sporny materiał posiada wymiary i tłoczenia pozwalające, po wprowadzeniu go do specjalnej maszyny, na uformowanie w pudełka i równoczesne zapakowanie w nie napojów lub soków owocowych w jednym ciągu technologicznym, a zatem materiał ten spełnia funkcję kartonu w brzmieniu pozycji 4819 taryfy celnej (w opinii Naczelnego Sądu Administracyjnego analogiczny pogląd wyraził zajął Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 26 listopada 1997 r., III RN 29/96 - OSN 1997 Nr 12, poz. 205, w którym wywiódł między innymi, że: „zakwalifikowaniu do tej samej stawki celnej podlegają importowane, nie różniące się istotnie materiały do pakowania soków i napojów (kartony), choć przywożone są z zagranicy w formie ukształtowanej w sposób dostosowany do różnych maszyn produkcyjnych").

Minister Sprawiedliwości pismem z dnia 31 lipca 1998 r. [...] wniósł rewizję nadzwyczajną od powyższego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego [...] zarzucając mu rażące naruszenie art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) oraz art. 155 KPA w związku z art. 23 ust. 1 ustawy - Prawo celne i w związku z § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 1993 r. w sprawie ceł na towary przywożone z zagranicy (Dz.U. Nr 128, poz. 591), a w konsekwencji wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i oddalenie skargi. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podniesiono w szczególności, że wydając zaskarżony wyrok Naczelny Sąd Administracyjny nie

wziął pod uwagę tego, iż zaskarżona decyzja Głównego Urzędu Ceł z dnia 11 grudnia 1995 r. utrzymała w mocy decyzję z dnia 25 kwietnia 1995 r., która została wydana na podstawie art. 155 KPA, pomimo że uchylenie lub zmiana decyzji ostatecznej na podstawie art. 155 KPA może nastąpić jedynie wówczas, gdy wady takiej decyzji lub postępowania, w wyniku którego została ona wydana, uniemożliwiają jej wzruszenie w trybie wznowienia postępowania (art. 145 - art. 146 KPA) oraz stwierdzenie jej nieważności (art. 156 KPA). Tymczasem, według rewizji nadzwyczajnej, zarzuty rażącego naruszenia prawa - wobec wydania rozstrzygnięcia opartego na niewłaściwej podstawie prawnej - które podniesione zostały we wniosku o uchylenie lub zmianę decyzji w trybie określonym w art. 155 KPA, mogłyby ewentualnie stanowić uzasadnienie dla załatwienia sprawy przez organ administracji celnej, a następnie przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyniku wniesienia skargi, wyłącznie na podstawie art. 156 § 1 pkt 2 KPA. Równocześnie w rewizji nadzwyczajnej podniesiono, że istota sporu dotyczy tego, czy importowany przez skarżącego towar był „papierem" służącym do produkcji pudełek na soki lub napoje i jako taki powinien zostać zaklasyfikowany do pozycji 4811 taryfy celnej, czy też należało go traktować jako „pudełka" i wówczas powinien zostać zaklasyfikowany do pozycji 4819 taryfy celnej. Z punktu widzenia taryfy celnej jest oczywiście rzeczą obojętną, na jakie cele lub do jakiej maszyny towar ten miał być przeznaczony, tym bardziej że w myśl obowiązujących przepisów prawnych każdy importer może swobodnie dysponować towarem po jego dopuszczeniu na polski obszar celny. Cło wymierza się natomiast zawsze według stanu towaru i według stawek obowiązujących w dniu dokonania zgłoszenia celnego (art. 21 ust. 1 ustawy - Prawo celne). Skoro więc taryfa celna przewiduje między innymi określone w pozycji 4811 oraz 4819 zróżnicowanie kwalifikacji towarów importowanych, to - w opinii skarżącego - trafne było w rozpoznawanej sprawie stanowisko Głównego Urzędu Ceł, wedle którego wielowarstwowe kartony importowane w zwoju nie posiadają cech wyrobu gotowego, a tym samym nie stanowią towaru służącego do pakowania, a w konsekwencji musiały być zaklasyfikowane do pozycji 4811, a nie do pozycji 4819 taryfy celnej. W rewizji nadzwyczajnej podkreślono także, że podejmując rozstrzygnięcia w przedmiotowej sprawie, polskie organy celne stosowały klasyfikację spornych towarów według pozycji 4811 taryfy celnej w sposób autonomiczny, a ich stanowisko w tej sprawie okazało się następnie zgodne z późniejszymi zaleceniami Komitetu Systemu Zharmonizowanego. Dlatego bezprzedmiotowa dla ocen prawnych w niniejszej sprawie jest argumentacja Naczelnego

Sądu Administracyjnego, który w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku wywodzi, że klasyfikacja towarowa dokonywana w czerwcu 1994 r. nie mogła opierać się na wykładni oficjalnie zaleconej dopiero w listopadzie 1994 r. Natomiast, zdaniem rewizji nadzwyczajnej, należy mieć na uwadze, że interpretacje Rady Współpracy Celnej powołanej na podstawie art. III lit. d Konwencji sporządzonej w Brukseli w grudniu 1950 r., a przyjętej przez Polskę na podstawie oświadczenia Rady Państwa z dnia 6 czerwca 1974 r. (Dz.U. z 1978 r. Nr 11, poz. 43) oraz oświadczenia Rządu Polskiego z dnia 30 marca 1978 r. (Dz.U. nr 11, poz. 44), które dotyczą wykładni przepisów, mają charakter wiążący także dla polskich organów celnych. Ponadto, ponieważ Rzeczpospolita Polska jest państwem stowarzyszonym z Unią Europejską na mocy przyjętego oświadczenia rządowego z dnia 23 grudnia 1993 r. (Dz.U. z 1994 r. Nr 11, poz. 38), to tym samym jest zobowiązana do przestrzegania porządku prawnego wynikającego z Układu Stowarzyszeniowego, a w tej sytuacji wykonanie przez organy celne zaskarżonego rewizją nadzwyczajną wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego naraziłoby je na zarzut postępowania sprzecznego z traktatem międzynarodowym ratyfikowanym przez nasz kraj (art. 91 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. - Dz.U. Nr 78, poz. 438).

W odpowiedzi na rewizję nadzwyczajną Przedsiębiorstwo Produkcyjne „D.” w R. wniosło o jej odrzucenie, zarzucając, że została wniesiona dopiero w dniu 31 lipca 1998 r., czyli z naruszeniem sześciomiesięcznego terminu do jej wniesienia, który liczony jest od dnia wydania zaskarżonego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 grudnia 1997 r. (art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw - Dz.U. Nr 43, poz. 189). Ponadto w odpowiedzi na rewizję nadzwyczajną podniesiono, że nietrafny jest jej zarzut jakoby podstawą uchylenia zaskarżonych decyzji organów celnych powinien być w danym wypadku art. 156 KPA, a nie art. 155 KPA, bowiem skarżący we wniosku do Prezesa Głównego Urzędu Ceł o uchylenie ostatecznej decyzji wyraźnie wskazywał na „słuszny interes strony” jako przesłankę mającą uzasadnić uchylenie i zmianę decyzji, a nie na naruszenie prawa uzasadniające stwierdzenie jej nieważności.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona.

Stosownie do wyraźnego postanowienia art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz. 189 wraz ze zmianą wprowadzoną art. 98 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o komornikach sądowych i egzekucji - Dz.U. Nr 133, poz. 882) sześciomiesięczny termin do wniesienia rewizji nadzwyczajnej liczyć należy od daty „doręczenia” (a nie od daty „wydania”) prawomocnego orzeczenia, którego rewizja nadzwyczajna dotyczy. Dlatego w rozpoznawanej sprawie brak było podstaw do jej odrzucenia.

Natomiast art. 155 KPA określa prawne przesłanki dopuszczalności uchylenia lub zmiany ostatecznej decyzji administracyjnej, na mocy której strona nabyła prawa, co odnosi się także do sytuacji, w której ostateczna decyzja administracyjna nakłada na stronę określone obowiązki, a tym samym kształtuje jej sytuację prawną (por. wyrok Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 27 stycznia 1932 r., 1.Rej. 7168/29; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 grudnia 1985 r., III SA 1003/85, OSPiKA 1987 nr 7-8, poz. 163; wyrok Sądu Najwyższego z dnia 12 grudnia 1997 r., III RN 92/97, OSNAPiUS 1998 nr 10, poz. 290). Jednakże należy mieć na uwadze, że uchylenie lub zmiana decyzji w trybie art. 155 KPA może mieć miejsce jedynie w sytuacji, gdy brak jest podstaw prawnych do jej uchylenia lub zmiany w trybie wznowienia postępowania (art. 145 § 1 KPA) lub do stwierdzenia nieważności tej decyzji (art. 156 § 1 KPA) oraz to, że rozstrzygnięcie podejmowane przez organ na podstawie art. 155 KPA ma charakter uznaniowy i podejmowane jest za zgodą strony, o ile równocześnie przemawia za tym interes społeczny lub słuszny interes strony, a nie sprzeciwiają się temu przepisy prawa. Tymczasem w rozpoznawanej sprawie Naczelny Sąd Administracyjny, wydając wyrok, nie wziął pod uwagę, że zaskarżona decyzja Prezesa Głównego Urzędu Ceł z dnia 11 grudnia 1995 r. [...] wydana została w wyniku postępowania administracyjnego, prowadzonego na skutek wniosku strony z dnia 28 lutego 1995 r. o uchylenie w trybie art. 155 KPA prawomocnej już decyzji administracyjnej Prezesa Głównego Urzędu Ceł z dnia 12 sierpnia 1994 r. [...], który został uzasadniony tym, że organ celny zaliczył importowany przez stronę towar do niewłaściwej, w opinii strony, pozycji kodu taryfy celnej

(do pozycji kodu PCN nr 4811 39 00 0 zamiast do pozycji kodu PCN 4819 20 10 0) i w konsekwencji naliczył z tego tytułu nienależne cło. Oznacza to, że jakkolwiek w pismach procesowych składanych w niniejszej sprawie strona powoływała się wyłącznie na swój „słuszny interes”, to jednak wniosek o uchylenie w trybie art. 155 KPA niekorzystnej dla niej decyzji oparła faktycznie na zarzucie naruszenia prawa przez organy celne, który był już uprzednio przedmiotem wydanej w wyniku odwołania strony decyzji Prezesa Głównego Ceł z dnia 12 sierpnia 1994 r. [...], która stała się prawomocna. Tymczasem na gruncie obowiązującego porządku prawnego zarzut taki stanowić mógł podstawę zarówno skargi do Naczelnego Sądu Administracyjnego od decyzji Prezesa Głównego Urzędu Ceł z dnia 12 sierpnia 1994 r., której jednak strona nie wniosła, jak i podstawę wniosku o stwierdzenie nieważności decyzji, o ile w grę wchodziło rażące naruszenie prawa (art. 156 § 1 pkt 2 KPA), czego jednak strona nie wykazała. Natomiast zarzut naruszenia prawa nie może stanowić podstawy do uchylenia lub zmiany decyzji w trybie art. 155 KPA. Z tej samej przyczyny w rozpoznawanej sprawie nie było dopuszczalne uchylenie przez Naczelny Sąd Administracyjny decyzji ostatecznej wydanej na podstawie art. 155 KPA, skoro organ administracyjny odmówił uchylenia lub zmiany innej decyzji ostatecznej.

Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd Najwyższy na podstawie art. 236 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 393^{15} KPC w związku art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.) orzekł jak w sentencji.

==========