

Wyrok z dnia 21 maja 2002 r.

III RN 81/01

Pojęcie normatywne "siedziba urzędu celnego" (art. 284 § 3 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r. Kodeks celny, Dz.U. Nr 23, poz. 117 ze zm.) nie może być utożsamiane z określonym adresem, pod którym w danej miejscowości urządza organ urzędu celnego.

Przewodniczący SSN Andrzej Wasilewski (sprawozdawca), Sędziowie SN: Józef Iwulski, Herbert Szurgacz.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 21 maja 2002 r. sprawy ze skargi „P.” Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w W. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Celnego w W. z dnia 26 listopada 1999 r. [...] w przedmiocie wymiaru opłaty manipulacyjnej dodatkowej, na skutek rewizji nadzwyczajnej Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2000 r. [...]

o d d a l i ł rewizję nadzwyczajną.

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

Dyrektor Urzędu Celnego w W. decyzją z dnia 22 czerwca 1998 r., wydaną na podstawie art. 233 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) w związku z art. 262 oraz art. 275 § 3 pkt 1 i § 4 pkt 5 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r. - Kodeks celny (Dz.U. Nr 23, poz. 117 ze zm.), a także § 6 pkt 1 lit. h - lit. i oraz § 7 pkt 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 listopada 1997 r. w sprawie opłat pobieranych przez organy celne (Dz.U. Nr 139, poz. 937 ze zm.), wymierzył Spółce z o. o. - Agencja Celna „P.” tzw. opłatę manipulacyjną i tzw. opłatę manipulacyjną dodatkową za wykonanie poza siedzibą urzędu celnego czynności służbowych polegających na założeniu i kontroli ośmiu zamknięć celnych oraz za wykonywanie tych czynności służbowych przez pięciu funkcjonariuszy Urzędu Celnego w W. W uzasadnieniu decyzji organ ten stwierdził, że w miejscu

uznanym - Agencji Celnej „P.” na wniosek Spółki wykonywane były czynności służbowe przez funkcjonariuszy celnych, co stanowiło podstawę do wymierzenia tzw. opłaty manipulacyjnej dodatkowej. W odwołaniu od powyższej decyzji, Spółka zarzuciła naruszenie art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego oraz § 8 zarządzenia Prezesa Głównego Urzędu Cei z dnia 8 października 1997 r. w sprawie warunków, jakie musi spełniać miejsce wyznaczone lub uznane przez organ celny oraz warunków, w których czynności przewidziane przepisami prawa celnego mogą być dokonywane w tym miejscu. Zdaniem Spółki, siedziba Agencji Celnej „P.” w W. spełnia wymagania tzw. miejsca uznanego i dlatego czynności kontroli celnej wykonywane przez funkcjonariuszy celnych w tym miejscu nie były czynnościami podejmowanymi na wniosek Spółki poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego, a w konsekwencji brak było w danym wypadku podstawy do wymierzenia tzw. opłaty manipulacyjnej dodatkowej. Prezes Głównego Urzędu Cei decyzją z dnia 26 listopada 1999 r. utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w W. z dnia 22 czerwca 1998 r. W uzasadnieniu swego rozstrzygnięcia Prezes Głównego Urzędu Cei stwierdził, że: po pierwsze - zgodnie z art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego, miejscem wyznaczonym lub miejscem uznanym przez organ celny jest inne niż urząd celny miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane w przepisach prawa celnego; po drugie - na podstawie wniosku Spółki z dnia 27 marca 1998 r., Dyrektor Urzędu Celnego w W. decyzją z dnia 17 czerwca 1998 r. uznał proponowane przez wnioskodawcę miejsce w Agencji Celnej „P.” w W. przy ul. M. za miejsce, o którym mowa jest w art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego; po trzecie - w konsekwencji, skoro jest to miejsce inne aniżeli urząd celny, to za czynności funkcjonariuszy celnych dokonywane w tym miejscu na wniosek Spółki organ celny na podstawie art. 275 § 3 pkt 1 i § 4 pkt 5 Kodeksu celnego pobiera nie tylko tzw. opłatę manipulacyjną, lecz także tzw. opłatę manipulacyjną dodatkową.

W wyniku skargi Spółki na powyższą decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cei z dnia 26 listopada 1999 r., Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z dnia 20 września 2000 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję oraz poprzedzającą ją decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w W. z dnia 22 czerwca 1998 r. w części dotyczącej wymiaru opłaty manipulacyjnej dodatkowej. W uzasadnieniu tego rozstrzygnięcia Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że: po pierwsze - tzw. opłata manipulacyjna dodatkowa (art. 275 § 4 pkt 7 Kodeksu celnego), w odróżnieniu od tzw. opłaty manipulacyjnej pobieranej z tytułu czynności kontroli celnej (art. 275 § 3 pkt 1 Kodeksu

celnego), pobierana jest za wykonywanie przez funkcjonariuszy celnych na wniosek zainteresowanej osoby czynności służbowych poza siedzibą lub poza czasem pracy urzędu celnego; po drugie - wedle art. 3 § 1 pkt 21 Kodeksu celnego, urzędem celnym jest jednostka organizacyjna administracji celnej, w której mogą zostać dokonane czynności przewidziane w przepisach prawa celnego; po trzecie - ponieważ rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib (Dz.U. Nr 162, poz. 1122) utworzono między innymi Urząd Celny z siedzibą w W., a w art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego jest mowa o tym, że tzw. opłaty manipulacyjne dodatkowe wymierza się za czynności wykonywane „poza siedzibą urzędu celnego”, to oznacza to, że prawnie niekonsekwentne jest stanowisko Głównego Urzędu Cei identyfikujące pojęcie „urzędu celnego” (z art. 3 § 1 pkt 21 Kodeksu celnego) z pojęciem „siedziby urzędu celnego” (z art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego); po czwarte - podobnie niekonsekwentne jest także przyjęcie przez Główny Urząd Cei w wytycznych dotyczących stosowania art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego interpretacji, w myśl której pobieranie tzw. opłat manipulacyjnych dodatkowych dotyczyć ma przypadków oddelegowania na wniosek strony funkcjonariuszy celnych do tzw. „miejsc uznanych”, przy równoczesnym stwierdzeniu w tychże wytycznych, że w tzw. „miejscach wyznaczonych” funkcjonariusze ci działają z urzędu i nie wymierza się opłaty manipulacyjnej dodatkowej; po piąte - tzw. dodatkowa opłata manipulacyjna powinna wynikać z faktu uzyskania dodatkowej korzyści w związku ze świadczeniem na rzecz strony usługi ponadstandardowej, natomiast nie może być traktowana wyłącznie jako rekompensata dla funkcjonariuszy celnych za wykonywanie czynności służbowych poza miejscem urzędowania; tym bardziej, że odmienna wykładnia art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego byłaby niezgodna ze standardami europejskimi obowiązującymi w tym zakresie, wedle których zakazane są jakiegokolwiek tego rodzaju opłaty dodatkowe.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego pismem z dnia 26 kwietnia 2001 r. [...] wniósł rewizję nadzwyczajną od powyższego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 września 2000 r. [...], zarzucając rażące naruszenie: po pierwsze - art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego, a to „wobec dokonania wadliwej wykładni tego przepisu w wyniku ustalenia, że czynnościami służbowymi poza siedzibą urzędu celnego, o których mowa w tym przepisie, są tylko czynności dokonywane poza miejscowościami, w których siedziby mają urzędy celne, a także wobec dokonania wykładni rzeczzonego przepisu w oderwaniu od innych przepisów prawa, w

których mowa jest o 'miejscach, w których dopuszcza się dokonywanie czynności przewidzianych przepisami prawa celnego', a w szczególności w oderwaniu od art. 3 § 1 pkt 7 i 21 Kodeksu celnego i art. 277¹³ tego Kodeksu"; po drugie - art. 22 i art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm. - powoływanej nadal jako: ustawa o NSA), a to „wobec uwzględnienia skargi mimo istnienia podstaw do jej oddalenia”. W konsekwencji, na podstawie art. 57 ust. 2 ustawy o NSA, w rewizji nadzwyczajnej sformułowany został wniosek o uchylenie zaskarżonego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie i oddalenie skargi. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podniesiono w szczególności, że ponieważ spór dotyczy dopuszczalności wymiaru tzw. opłaty manipulacyjnej dodatkowej za czynności funkcjonariusza celnego wykonywane „w miejscu uznanym przez organ celny”, to należy stanąć na stanowisku, że przepisy art. 275 § 4 pkt 5, a także art. 3 § 1 pkt 7 i pkt 21 oraz art. 277¹³ § 1 Kodeksu celnego, „należy odczytywać w kontekście § 2 ust. 2 obowiązującego obecnie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 października 1999 r. w sprawie warunków, jakie musi spełniać miejsce wyznaczone lub uznane przez organ celny, oraz wypadków, w których czynności przewidziane przepisami prawa celnego mogą być dokonywane w tym miejscu (Dz.U. Nr 88, poz. 984), które zastąpiło obowiązujące w dniu dokonania określonych czynności w miejscu uznanym przez organ celny zarządzenie Prezesa GUC z dnia 8 października 1997 r. w sprawie warunków, jakie musi spełniać miejsce wyznaczone lub uznane przez organ celny, oraz warunków, w których czynności przewidziane przepisami prawa celnego mogą być dokonywane w tym miejscu (M.P. Nr 76, poz. 720) ze stanowiącym odpowiednik powołanego ostatnio przepisu § 2. W dniu, w którym dokonane zostały czynności służbowe w miejscu uznanym przez organ celny, w miejscu położonym na terenie Warszawy, za które to czynności organy celne uznały za właściwe pobrać opłatę manipulacyjną dodatkową, obowiązywał § 2 ww. zarządzenia Prezesa GUC, z którego wynikało, że: '§ 2. Organ celny z urzędu lub na wniosek osoby może wyznaczyć lub uznać miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego'. Przepis ten został zastąpiony ww. rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 19 października 1999 r., z którego § 2 ust. 2 jednoznacznie wynika, że: '§ 2. 1. Organ celny z urzędu może wyznaczyć miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego. 2. Organ celny na wniosek osoby zainteresowanej może uznać miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa

celnego". Z powyższego w rewizji nadzwyczajnej wywiedziono, co następuje: „Oznacza to, iż należy postawić znak równości między pojęciem: 'poza urzędem celnym' i pojęciem: 'poza siedzibą (adresem) urzędu celnego', a ściśle rzecz biorąc poza siedzibą urzędu celnego i poza siedzibami (adresami) oddziałów danego urzędu celnego", tym bardziej że określenie „siedziba urzędu celnego” może być porównywane z „miejscem zamieszkania osoby fizycznej”. Ponadto, w rewizji nadzwyczajnej podniesiono także: „że uznanie określonego miejsca za miejsce odpraw celnych jest przedmiotem decyzji uznaniowej. Wykładnia proponowana przez NSA może doprowadzić do sytuacji, która nie będzie odpowiadała interesom licznych podmiotów gospodarczych zainteresowanych dokonywaniem odpraw celnych w miastach stanowiących siedzibę urzędów celnych, czy oddziałów takich urzędów, ale poza siedzibami takich urzędów, czy ich oddziałów. Dyrektorzy urzędów celnych mogą przyjąć za odpowiadające interesowi ekonomicznemu takich urzędów, czy szerzej administracji celnej, uznawanie miejsc odpraw celnych, ale jedynie poza miejscowościami, w których mają siedziby urzędy celne lub ich oddziały”.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego - w brzmieniu obowiązującym w czasie, gdy organy celne podejmowały decyzje w rozpoznawanej sprawie - stanowił, że organ celny pobiera tzw. opłatę manipulacyjną dodatkową z tytułu „wykonywania na wniosek osoby zainteresowanej czynności służbowych poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego”, co oznaczało, że pobieranie tzw. opłaty manipulacyjnej dodatkowej mogło dotyczyć wyłącznie tych czynności służbowych organów celnych, które na wniosek zainteresowanej osoby wykonywane były „poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego”. Natomiast w wyniku nowelizacji wprowadzonej art. 1 pkt 84 lit. a ustawy z dnia 22 grudnia 2000 r. (Dz.U. z 2001 r. Nr 12, poz. 92), która weszła w życie z dniem 19 marca 2001 r., art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego uzyskał nowe brzmienie i aktualnie stanowi on, że organ celny pobiera tzw. opłatę manipulacyjną dodatkową z tytułu „wykonywania na wniosek osoby zainteresowanej czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego”, co oznacza, że dopiero w wyniku tej zmiany i nadal tzw. opłata manipulacyjna dodatkowa pobierana jest z tytułu wykonywania na wniosek osoby zainteresowanej czynności przewidzianych w przepisach prawa cel-

nego (odmiennie aniżeli uprzednio) nie „poza siedzibą”, lecz „w miejscu innym niż urząd celny lub poza czasem pracy urzędu celnego”. Stąd wniosek, że wedle pierwotnego stanu prawnego, obowiązującego do dnia 18 marca 2001 r., istotną przesłanką prawną przesądzającą o dopuszczalności pobierania tzw. opłaty manipulacyjnej dodatkowej ze względu „na miejsce” wykonywania na wniosek osoby zainteresowanej czynności służbowych była okoliczność, iż czynności te wykonywane były „poza siedzibą” urzędu celnego, a dopiero począwszy od dnia 19 marca 2001 r. jest okoliczność, iż czynności te wykonywane są „w innym miejscu niż urząd celny”. Jest to konsekwencja faktu, że na gruncie przepisów Kodeksu celnego ustawodawca czyni wyraźną dystynkcję pomiędzy pojęciami normatywnymi „urząd celny” (art. 3 § 1 pkt 21 Kodeksu celnego) oraz „miejsce wyznaczone” lub „miejsce uznane” przez organ celny (art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego) - z jednej strony, a pojęciem „siedziby urzędu celnego” (art. 284 § 3 Kodeksu celnego) - z drugiej strony. Należy przy tym podkreślić, że jakkolwiek na gruncie obowiązującego porządku prawnego można uznać za uzasadnione poszukiwanie analogii pomiędzy użytym w Kodeksie celnym pojęciem normatywnym „siedziba urzędu celnego” oraz występującymi na gruncie regulacji cywilnoprawnej pojęciami prawnymi „siedziby osoby prawnej” (art. 41 KC) lub „miejsca zamieszkania osoby fizycznej” (art. 25 KC), w celu wskazywania na to, że „siedzibą urzędu celnego” jest właśnie miejscowość, w której ma siedzibę organ tego urzędu celnego, a więc „dyrektor urzędu celnego” (art. 278 § 2 Kodeksu celnego), to jednak - wbrew opinii zaprezentowanej w uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej - w aktualnym stanie prawnym brak jest jakichkolwiek podstaw prawnych, które dopuszczałyby możliwość utożsamiania pojęcia normatywnego „siedziba urzędu celnego” z określonym adresem, pod którym w danej miejscowości faktycznie urzęduje organ tego urzędu celnego.

W tej sytuacji, interpretacja i stosowanie dyspozycji art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego, w brzmieniu obowiązującym do dnia 18 marca 2001 r., powinny uwzględniać jedynie to, że na podstawie upoważnienia wynikającego z art. 284 § 3 Kodeksu celnego, zobowiązującego Ministra Finansów do utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib (*sic!*), Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib (Dz.U. Nr 162, poz. 1122, zmienione następnie rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 stycznia 2001 r. w sprawie zniesienia niektórych urzędów celnych - Dz.U. Nr 15, poz. 160, a mianowicie zniesione zostały urzędy celne w Gdańsku i w Legnicy), na pod-

stawie którego z dniem 1 stycznia 1998 r. utworzonych zostało na terenie całego kraju dziewiętnaście urzędów celnych, w tym także Urząd Celny w Warszawie (§ 1 pkt 17 tego rozporządzenia), obejmujący zakresem swej właściwości rzeczowej i miejscowej pierwotnie obszar województw: ciechanowskiego, ostrołęckiego - z wyłączeniem gminy Rozogi, radomskiego i warszawskiego (§ 2 pkt 17 wydanego w oparciu o upoważnienie wynikające z art. 263 Kodeksu celnego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 listopada 1997 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych - Dz.U. Nr 144, poz. 967), a następnie - w wyniku kolejnych zmian: począwszy od dnia 1 stycznia 1999 r. obszar województwa mazowieckiego, z wyłączeniem miast: Płock i Siedlce oraz powiatów: garwolińskiego, gostyńskiego, łosickiego, płockiego, siedleckiego, sierpeckiego, sochaczewskiego, sokołowskiego, węgrowskiego i żyrardowskiego (§ 2 pkt 17 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1998 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych - Dz.U. Nr 164, poz. 1172), a począwszy od dnia 1 kwietnia 2001 r. obszar województwa mazowieckiego (§ 2 pkt 15 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 stycznia 2001 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych - Dz.U. Nr 15, poz. 161). Natomiast interpretacja i stosowanie dyspozycji art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego, w brzmieniu obowiązującym począwszy od dnia 19 marca 2001 r., w ogóle nie nawiązuje już do pojęcia „siedziby” urzędu celnego, lecz wskazuje na „miejsce inne niż urząd celny”, w którym dokonywane mogą być czynności przewidziane w przepisach prawa celnego, a tym samym nawiązuje wprost do definicji legalnej tzw. miejsca wyznaczonego lub tzw. miejsca uznanego przez organ celny (art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego).

W kontekście rozpoznawanej sprawy należało przeto mieć na uwadze, co następuje: po pierwsze - stosownie do dyspozycji art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego, w brzmieniu obowiązującym do dnia 18 marca 2001 r., tzw. opłata manipulacyjna dodatkowa mogła być pobierana przez organy celne z tytułu wykonania na wniosek zainteresowanej osoby czynności służbowych „poza siedzibą” urzędu celnego. Po drugie - w rozpoznawanej sprawie odprawa celna dokonana została przez Urząd Celny w W. w tzw. miejscu uznanym, znajdującym się na terenie W. przy ul. M. (art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego) i z tego tytułu Dyrektor Urzędu Celnego w W. decyzją z dnia 22 czerwca 1998 r. naliczył skarżącej - Agencji Celnej „P.” Spółce z o. o. w W. tzw. opłatę manipulacyjną dodatkową, wychodząc z założenia, że czynności celne były w danym wypadku wykonane na wniosek osoby zainteresowanej „poza siedzi-

ba” urzędu celnego. Po trzecie - tymczasem, w rozpoznawanej sprawie jest poza sporem, że funkcjonariusze Urzędu Celnego w W. wykonali na wniosek skarżącej - Agencji Celnej „P.” czynności służbowe w tzw. miejscu uznanym, znajdującym się na terenie W. przy ul. M. (art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego), a więc na obszarze stanowiącym siedzibę Urzędu Celnego w Warszawie (w rozumieniu § 1 pkt 17 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib), na obszarze objętym zakresem właściwości rzeczowej i miejscowej Dyrektora Urzędu Celnego w W. (§ 2 pkt 17 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 listopada 1997 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych), a także w miejscowości stanowiącej siedzibę Urzędu Celnego w W. (art. 284 § 3 i art. 278 § 2 Kodeksu celnego w związku z art. 41 KC). Po czwarte - oznacza to, że w rozpoznawanej sprawie brak było podstaw do naliczenia i pobrania przez organy celne tzw. opłaty manipulacyjnej dodatkowej, ponieważ w danym wypadku organy celne nie wykonywały swych czynności służbowych na wniosek skarżącego „poza siedzibą” urzędu celnego.

Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd Najwyższy na podstawie art. 393¹² KPC w związku z 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.

=====