

WYROK z dnia 17 września 2001 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Andrzej Wróbel (przewodniczący)
SSN Katarzyna Gonera (sprawozdawca)
SSN Jerzy Kwaśniewski

Protokolant Anna Maszkowska
z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego

w sprawie ze skargi „S.” Spółki Akcyjnej w B.
na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cel w W.
z dnia 13 sierpnia 1999 r. Nr (...)
w przedmiocie wymiaru cła
po rozpoznaniu na rozprawie w Izbie Administracyjnej, Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 17 września 2001 r.
rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości (...)
od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego
z dnia 15 maja 2000 r., sygn. akt V SA (...)

uchyla zaskarżony wyrok i oddala skargę.

Uzasadnienie.

Dyrektor Urzędu Celnego w W. decyzją z dnia 15 sierpnia 1995 r., Nr (...), wymierzył przedsiębiorstwu przewozowemu „S.” Spółce Akcyjnej z siedzibą w B. na Białorusi należności celne wraz z podatkiem importowym w kwocie 20.907,10 złotych ciążące na przewożonym towarze w postaci świeżych jaj kurzych i wezwał przewoźnika do ich uiszczenia. Swoją decyzję uzasadnił tym, że w dniu 12 lipca 1994 r. Dyrektor Urzędu Celnego w T. przekazał Dyrektorowi Urzędu Celnego w W. towar celny w postaci świeżych jaj kurzych, przewożony pod osłoną karnetu TIR, celem dokonania odprawy celnej ostatecznej. Posiadaczem karnetu TIR był białoruski

przewoźnik, „S.” SA z siedzibą w B., który zobowiązał się do dostarczenia w określonym terminie towaru do wskazanego w karnecie TIR urzędu celnego odbiorczego. Odbiorcą towaru według listu przewozowego CMR był polski przedsiębiorca „M.” Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w W.. W związku z tym, że towar wskazany w karnecie TIR nie został dostarczony do wyznaczonego urzędu celnego odbiorczego w wyznaczonym terminie, Dyrektor Urzędu Celnego w W. wszczął z urzędu postępowanie celne, w wyniku którego ustalił, że „M.” nie istnieje oraz że potwierdzenie dostarczenia towaru do Urzędu Celnego w W. zostało sfałszowane. Uznając, że towar został wprowadzony na polski obszar celny w wyniku naruszenia postanowień Konwencji TIR oraz w sposób niezgodny z przepisami polskiego prawa celnego, Dyrektor Urzędu Celnego w W. wydał zaskarżoną decyzję.

Po rozpatrzeniu odwołania wniesionego przez „S.” SA, jako przewoźnika i posiadacza karnetu TIR, Prezes Głównego Urzędu Ceł decyzją z dnia 31 października 1996 r., Nr (...), utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję organu administracji celnej pierwszej instancji.

W wyniku rozpoznania skargi „S.” SA od decyzji organu odwoławczego Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 19 marca 1998 r., V SA (...), uchylił decyzję Prezesa Głównego Urzędu Ceł jako wydaną z naruszeniem przepisów postępowania i nakazał dokonanie stosownych ustaleń faktycznych, w szczególności w oparciu o materiał dowodowy zgromadzony w postępowaniu karnym prowadzonym przez prokuraturę.

Po ponownym rozpatrzeniu odwołania od decyzji organu pierwszej instancji organ odwoławczy decyzją z dnia 13 sierpnia 1999 r., Nr (...), utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję Dyrektora Urzędu celnego w W. z dnia 15 sierpnia 1995 r. Jako podstawę prawną nowej decyzji Prezes Głównego Urzędu Ceł powołał przepisy: art. 4 ust. 1, art. 23 ust. 2, art. 24, art. 42 i art. 45 ust. 5 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. – Prawo celne (tekst jednolity: Dz. U. z 1994 r., Nr 71, poz. 312 ze zm.; powoływanej w dalszym ciągu jako: Prawo celne) oraz art. 8, art. 11, art. 21, art. 28 i art. 36 Konwencji celnej dotyczącej międzynarodowego przewozu z zastosowaniem karnetów TIR (Konwencji TIR) sporządzonej w Genewie w dniu 14 listopada 1975 r. (Dz. U. z 1984 r., Nr 17, poz. 76, powoływanej w dalszym ciągu jako: Konwencja TIR). Decyzję swoją uzasadnił tym, że przewoźnik nie dopełnił podstawowego obowiązku celnego, jakim było dostarczenie towaru do docelowego urzędu celnego. Niewykonanie tego obowiązku, a więc wprowadzenie towaru do obrotu na polskim

obszarze celnym w sposób niezgodny z art. 24 Prawa celnego, skutkuje – na podstawie powołanych przepisów Konwencji TIR – obowiązkiem uiszczenia należności celnych przez przewoźnika, który w takim przypadku jest traktowany jak osoba, która na własny rachunek i we własnym imieniu wprowadziła towar na polski obszar celny z pominięciem kontroli celnej.

Wyrokiem z dnia 15 maja 2000 r., V SA (...), Naczelny Sąd Administracyjny uchylił decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cei w W. z dnia 13 sierpnia 1999 r. w przedmiocie wymiaru cła. Sąd stwierdził, że przepisy Konwencji TIR nie stanowią samoistnej podstawy do obciążenia przewoźnika obowiązkiem zapłaty należności celnych w sytuacji, gdy naruszył on jej postanowienia, zaś przepisy Prawa celnego powołane w podstawie prawnej zaskarżonej decyzji także nie dają organom celnym uprawnienia do obciążenia należnościami celnymi przewoźnika. Powołane przez organ odwoławczy art. 8 i art. 11 Konwencji TIR nie dotyczą uiszczenia należności celnych przez przewoźnika, lecz przez stowarzyszenie poręczające. Obowiązek zapłaty należności celnych spoczywa wyłącznie na podmiocie dokonującym obrotu towarowego z zagranicą (art. 4 ust. 1 w związku z art. 2 pkt 6 Prawa celnego), a takim podmiotem nie jest przewoźnik. W przypadku niewykonania obowiązku dostarczenia towaru do wskazanego urzędu celnego organy administracji celnej mogą nałożyć nań jedynie opłatę manipulacyjną dodatkową (art. 70 ust. 2 pkt 3 Prawa celnego). Przekształcenie przewoźnika w podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą na własny rachunek i we własnym imieniu (art. 2 pkt 6 Prawa celnego) nie mogło nastąpić wyłącznie w wyniku niewykonania przezeń obowiązku dostarczenia towaru do urzędu celnego wskazanego w dokumencie przekazowym (art. 42 Prawa celnego). Sąd podniósł, że organ odwoławczy nie przeprowadził postępowania dowodowego w zakresie wskazanym w wyroku NSA z 19 marca 1998 r., V SA (...), co uzasadnia zarzut, że zaskarżona decyzja wydana została z naruszeniem przepisów postępowania, które miało istotny wpływ na wynik sprawy (art. 7 i art. 77 § 1 KPA), przy czym zarzut ten dotyczy przede wszystkim niewykorzystania przez organy administracji celnej wyników postępowania dowodowego zebranego w postępowaniu przygotowawczym (karnym) prowadzonym przez Prokuraturę Rejonową w B. w sprawie 2 Ds (...) w celu ustalenia, kto był faktycznym odbiorcą towaru, któremu można przypisać przymiot importera i obowiązek zapłaty należności celnych.

Rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 15 maja 2000 r. wniósł Minister Sprawiedliwości. Wyrokowi temu zarzucił 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.) w związku z art. 2 pkt 6 i art. 42 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. – Prawo celne (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r., Nr 71, poz. 312 ze zm.) oraz art. 28 i 36 Konwencji celnej dotyczącej międzynarodowego przewozu towarów z zastosowaniem karnetów TIR (Konwencji TIR) sporządzonej w Genewie dnia 14 listopada 1975 r. (Dz. U. z 1984 r., Nr 17, poz. 76 ze zm.), wnosząc o uchylenie zaskarżonego wyroku i oddalenie skargi.

W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej Minister Sprawiedliwości podniósł, że przewozy pod osłoną karnetu TIR korzystają z uprzywilejowanej procedury celnej, co nakłada na posiadaczy tych karnetów określone obowiązki w zakresie ścisłego przestrzegania przepisów Konwencji TIR. Konwencja ta nie przewiduje możliwości obciążenia należnościami celnymi innych podmiotów, niż posiadaczy karnetu TIR, niemożliwe jest zatem przy przewozie pod osłoną karnetu TIR skierowanie decyzji administracyjnych dotyczących wymiaru cła do innych podmiotów niż posiadacz karnetu TIR. W przypadku wydania przez dyrektora urzędu celnego postanowienia o przekazaniu sprawy do odprawy celnej ostatecznej na posiadacza karnetu TIR ciąży obowiązek dostarczenia towaru celnego do wskazanego urzędu celnego odbiorczego w wyznaczonym terminie. Naruszenie tego obowiązku skutkuje uznaniem przewoźnika będącego posiadaczem karnetu TIR za podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą w rozumieniu art. 2 pkt 6 Prawa celnego, ze wszystkimi tego konsekwencjami, w tym wymierzeniem mu należności celnych. W określonych przypadkach Konwencja TIR dopuszcza możliwość zwolnienia od należności celnych. Zgodnie z jej art. 41 przyznane zostanie zwolnienie od zapłaty normalnie wymaganych należności, jeżeli towary wymienione w manifeście karnetu TIR zaginęły lub zostały bezpowrotnie zagubione na skutek wypadku lub siły wyższej albo gdy nastąpił naturalny ich ubytek. Żaden z tych przypadków nie występuje w rozpoznawanej sprawie. Poza sporem jest, że skarżąca „S.” SA, która przewoziła towar korzystając z osłony karnetu TIR, obowiązana była dostarczyć ten towar do Urzędu Celnego w W., czego jednak nie uczyniła. Towar został przywieziony do miejscowości K., gmina O., gdzie nastąpiło jego wyładowanie i przekazanie nieustalonemu odbiorcy, którym miała być według listu przewozowego CMR „M.” Spółka z o.o., jednak - jak się okazało – podmiot taki nie istnieje (takie ustalenia

zostały dokonane w postępowaniu przygotowawczym prowadzonym przez prokuraturę). Przewoźnik naruszył obowiązki celne wynikające z art. 42 Prawa celnego oraz art. 28 Konwencji TIR, co w myśl art. 36 tej Konwencji naraziło go na sankcje przewidziane przez polskie ustawodawstwo. Tymi sankcjami nie może być – wbrew stanowisku Naczelnego Sądu Administracyjnego – obciążenie go opłatą manipulacyjną dodatkową, która - zgodnie z treścią art. 70 ust. 2 pkt 3 Prawa celnego - pobierana jest od przewoźnika w sytuacji, gdy towar został przez niego dostarczony do urzędu celnego docelowego z uchybieniem terminu, a nie wówczas, gdy nie został dostarczony w ogóle. Naruszenie przez przewoźnika art. 42 Prawa celnego powoduje, że należności celne od przewożonego przezeń towaru stają się wymagalne, a organy administracji celnej mają podstawy faktyczne i prawne do uznania go za podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą (art. 2 pkt 6 Prawa celnego). Zdaniem Ministra Sprawiedliwości akceptacja stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego zaprezentowanego w zaskarżonym rewizją nadzwyczajną wyroku, zgodnie z którym przewoźnika można obciążyć należnościami celnymi jedynie w przypadku udowodnienia mu przez organy celne, że (świadomie z własnej woli) przekształcił się w podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą, prowadziłoby do sytuacji, w której w razie nieudowodnienia mu tego rodzaju „przekształcenia” organy celne nie mogłyby domagać się uiszczenia należnych od przewoźnika opłat i podatków przywozowych lub wywozowych przez stowarzyszenie poręczające. Przewoźnik przewożący towar pod osłoną karnetu TIR jest bowiem odpowiedzialny za dostarczenie towaru do urzędu celnego, jest to przy tym odpowiedzialność za skutek, nie zaś odpowiedzialność oparta na zasadzie winy. Odpowiada on za dostarczenie towaru do urzędu celnego i przedstawienie go wraz z dokumentami do odprawy celnej i bez względu na to, czy zaniechał wykonania tego obowiązku świadomie czy też nieświadomie, podlega obciążeniu należnościami celnymi, gdyż w rezultacie przyczynił się do wprowadzenia towaru na polski obszar celny w sposób nielegalny.

W odpowiedzi na rewizję nadzwyczajną skarżąca „S.” S.A. w B. wniosła o jej oddalenie, akcentując poprawność wnioskowania zaprezentowanego przez Naczelnego Sąd Administracyjny w zaskarżonym wyroku.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zasadnicze okoliczności faktyczne istotne dla rozstrzygnięcia sprawy są niesporne. Dyrektor Urzędu Celnego w T. przekazał w dniu 12 lipca 1994 r.

Dyrektorowi Urzędu Celnego w W. towar celny (jaja kurze) przewożony pod osłoną karnetu TIR celem dokonania odprawy celnej ostatecznej. Posiadaczem karnetu był białoruski przewoźnik „S.” SA w B., który zobowiązał się do dostarczenia towaru w ciągu 7 dni do wskazanego w karnecie TIR urzędu celnego odbiorczego. Zgodnie z listem przewozowym CMR odbiorcą towaru był polski przedsiębiorca – „M.” Spółka z o. o. w W. Powyższy towar celny nie został w terminie dostarczony do urzędu celnego odbiorczego, lecz przywieziono go do miejscowości K., gdzie nastąpiło jego wyładowanie i przekazanie nieustalonemu odbiorcy. Ustalono, że spółka wpisana jako odbiorca towaru w liście przewozowym nie istnieje, a potwierdzenie dostarczenia towaru do Urzędu Celnego w W. zostało sfałszowane.

W rozpoznawanej sprawie jest sporne, czy osoba przewożąca towar, która nie wykonuje określonego postanowieniem organu celnego obowiązku dostarczenia towaru do urzędu celnego wskazanego w tym postanowieniu oraz w terminie w nim określonym, jest obowiązana do uiszczenia należności celnych z tytułu wprowadzenia tego towaru na polski obszar celny.

Przede wszystkim należy podkreślić, że zgodnie z art. 42 Prawa celnego, osoba przewożąca towar celny przekazany w związku z przekazaniem sprawy, o którym mowa w art. 45 ust. 5, jest obowiązana dostarczyć go do urzędu celnego wskazanego w dokumencie przekazowym. Z kolei zgodnie z art. 45 ust. 5 dyrektor urzędu celnego może na wniosek strony lub z urzędu przekazać sprawę do rozpatrzenia dyrektorowi innego urzędu celnego, jeżeli wymaga tego interes strony lub ważne względy służbowe. Przepis art. 42 Prawa celnego jest adresowany do każdego podmiotu, który przewozi towar celny w związku z przekazaniem sprawy na podstawie art. 45 ust. 5 Prawa celnego. Podmiotem takim może być podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą (art. 40 ust. 1 Prawa celnego), przewoźnik lub spedytor (art. 40 ust. 2) lub inny podmiot wprowadzający towar na polski obszar celny (art. 40 ust. 3). Z tego punktu widzenia dla istoty obowiązku określonego w art. 42 Prawa celnego jest zatem bez znaczenia, który z wyżej wymienionych podmiotów jest osobą przewożącą towar w rozumieniu tego przepisu, bowiem taką osobą jest każdy, kto przewozi towar celny do urzędu celnego w związku z przekazaniem sprawy na podstawie art. 45 ust. 5 Prawa celnego.

Z wykładni systemowej przepisu art. 40 w związku z art. 42 Prawa celnego wynika, że osoba przewożąca towar w związku z postanowieniem o przekazaniu sprawy na podstawie art. 45 ust. 5 Prawa celnego jest osobą wprowadzającą towar

na polski obszar celny. Podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą wprowadza towar na polski obszar celny w ten sposób, że dostarcza ten towar do granicznego miejsca odpraw celnych i zgłasza go do odprawy celnej (art. 40 ust. 1), zaś przewoźnik lub spedytor poprzez dostarczenie towaru do granicznego miejsca odpraw celnych oraz przedstawienie organowi celnemu dokumentów dotyczących tego towaru. Z treści przepisu art. 40 ust. 3 Prawa celnego wynika jednoznacznie, że powyższe przypadki są traktowane jako wprowadzenie towaru na polski obszar celny.

Wymaga z kolei rozważenia, jakie są skutki prawne niewykonania przez podmiot przewożący towar celny obowiązku dostarczenia towaru do urzędu celnego wskazanego w postanowieniu wydanym na podstawie art. 45 ust. 5 Prawa celnego. Nie jest trafny pogląd Sądu, że niewykonanie tego obowiązku uprawnia jedynie organ celny do pobrania opłaty manipulacyjnej dodatkowej. Zgodnie bowiem z art. 70 ust. 2 pkt 3 Prawa celnego opłatę manipulacyjną dodatkową pobiera się między innymi za niewykonanie w terminie obowiązku celnego, o którym mowa w art. 42 Prawa celnego. Przepis art. 70 ust. 2 pkt 3 Prawa celnego ma zatem zastosowanie w sytuacji, gdy osoba przewożąca towar celny dostarczyła ten towar do wskazanego urzędu celnego, lecz uczyniła to z przekroczeniem terminu określonego w postanowieniu o przekazaniu. Sankcji w postaci opłaty manipulacyjnej dodatkowej nie stosuje się, gdy osoba ta nie dostarczyła towaru celnego do wskazanego urzędu celnego, lecz jak w rozpoznawanej sprawie, przekazała towar celny nieznanemu odbiorcy.

Z przedstawionego wyżej stanu prawnego i faktycznego sprawy wynika jednoznacznie, że skarżący nie wykonał obowiązku dostarczenia towaru celnego do wskazanego urzędu celnego, czym naruszył przepis art. 42 w związku z art. 45 ust. 5 Prawa celnego i że wprowadził ten towar na polski obszar celny. Powstaje w związku z tym zagadnienie, czy organy celne powinny w takiej sytuacji podjąć wszelkie niezbędne czynności celem ustalenia, czy w stanie faktycznym sprawy podmiot przewożący towar przekształcił się w podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą na własny rachunek i we własnym imieniu, jak tego wymaga Sąd, czy też niewykonanie obowiązku określonego w art. 42 Prawa celnego uprawnia organy celne do wymierzenia należności celnych za towar celny niedostarczony do wskazanego urzędu celnego.

Sąd Najwyższy krytycznie odnosi się do konstrukcji przekształcenia się osoby przewożącej towar w rozumieniu art. 42 Prawa celnego w podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą w rozumieniu art. 2 pkt 6 Prawa celnego. Niewykonanie wynikających z Prawa celnego obowiązków przez osobę przewożącą towar stanowi bowiem podstawę do podjęcia przez organy celne przewidzianych tym Prawem decyzji, nie skutkuje zaś zmiany kwalifikacji prawnej osoby przewożącej towar w rozumieniu art. 42 Prawa celnego, oznaczającej w istocie powstanie nowego podmiotu, którego odpowiedzialność byłaby kształtowana w oparciu o inne zasady i przesłanki niż odpowiedzialność podmiotu przewożącego towar. W rozpoznawanej sprawie skarżący poprzez niewykonanie ciążącego na nim obowiązku dostarczenia towaru celnego do urzędu celnego celem dokonania odprawy celnej ostatecznej nie stał się podmiotem dokonującym obrotu towarowego z zagranicą, na którym ciąży obowiązek uiszczenia należności celnych za towar celny niedostarczony do wskazanego urzędu celnego, lecz jest podmiotem przewożącym towar obowiązany do zapłaty należności celnych z tego powodu, że wskutek niewykonania tego obowiązku i przekazania towaru nieznanemu odbiorcy wprowadził towar celny na polski obszar celny (art. 40 ust. 3), ściślej – przywiózł z zagranicy towar, co zgodnie z art. 4 ust. 1 podlega cłu.

Skarżący nie wykonując obowiązku nałożonego nań na podstawie art. 45 ust. 5 w związku z art. 42 Prawa celnego naruszył równocześnie przepis art. 28 Konwencji TIR, stanowiący, że po przybyciu ładunku do docelowego urzędu celnego i pod warunkiem, że towary będą następnie poddane innej procedurze celnej lub dokonana zostanie ich odprawa ostateczna, karnet TIR zostanie niezwłocznie zwolniony. Zgodnie zaś z przepisem art. 36 Konwencji TIR każde naruszenie postanowień niniejszej Konwencji narazi naruszającego w państwie, w którym naruszenie zostało dokonane, na sankcje przewidziane przez ustawodawstwo tego państwa. Zapłata cła należnego za towar celny niedostarczony do urzędu celnego docelowego przez posiadacza karnetu TIR jest w świetle prawa polskiego sankcją za naruszenie obowiązków celnych w rozumieniu powyższego przepisu Konwencji. W angielskim tekście Konwencji używa się bowiem sformułowania „*the penalties*”, które obejmuje nie tylko kary w rozumieniu prawa karnego, lecz także zapłatę sumy pieniężnej z tytułu niewykonania obowiązków nałożonych przez prawo.

Biorąc powyższe pod rozwagę, Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.