

**W Y R O K**  
**W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**  
**Dnia 17 września 2001 r.**

Sąd Najwyższy w składzie:

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

Protokolant Anna Maszkowska  
z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego

w sprawie ze skargi S. Spółki Akcyjnej w B.  
na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cł  
z dnia 26 marca 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 13 czerwca 2000 r., sygn. akt V SA (...)

**uchyla zaskarżony wyrok i oddala skargę.**

**Uzasadnienie:**

Dyrektor Urzędu Celnego w T. przekazał w dniu 2 grudnia 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. 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 była firma „P.” w P.

Dyrektor Urzędu Celnego w W. ustalił, że powyższy towar celny nie został w terminie dostarczony do urzędu celnego odbiorczego i w związku z tym wszczął z urzędu postępowanie celne. Dyrektor Urzędu Celnego w W. decyzją z dnia 31 października 1995 r. wymierzył należności celne od powyższego towaru i wezwał do ich uiszczenia posiadacza karnetu TIR. Organ celny ustalił, że odbiorca towaru (firma P.) nie istnieje oraz że potwierdzenie dostarczenia towaru do Urzędu Celnego w W. zostało sfałszowane.

Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 4 marca 1998 r. V SA (...) uchylił decyzję organu celnego drugiej instancji utrzymującej w mocy zaskarżoną odwołaniem posiadacza karnetu TIR powyższą decyzję.

Po ponownym rozpatrzeniu sprawy Prezes Głównego Urzędu Cei decyzją z dnia 26 marca 1999 r. utrzymał w mocy decyzję organu celnego pierwszej instancji.

Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 13 czerwca 2000 r. uchylił zaskarżoną przez „S.” w B. powyższą decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cei z dnia 26 marca 1999 r. W ocenie Sądu stanowisko organu odwoławczego, że niewykonanie przez przewoźnika wynikającego z przepisów art. 8, 11, 21, 28 i 36 Konwencji celnej dotyczącej międzynarodowego przewozu towarów z zastosowaniem karnetów TIR (Dz.U. z 1984 r. Nr 17, poz. 76) oraz z art. 42 Prawa celnego obowiązku dostarczenia towaru do urzędu celnego odbiorczego (docelowego) i przedstawienia karnetu TIR w celu jego zwolnienia, stanowi naruszenie przepisów Konwencji i daje podstawę do obciążenia posiadacza karnetu TIR należnościami za towar celny, nie znajduje oparcia w powołanych przepisach prawa. Stanowiska tego nie uzasadniają w szczególności przepisy art. 8 i 11 Konwencji TIR, gdyż nie dotyczą one uiszczenia należności celnych przez przewoźnika, lecz przez stowarzyszenie poręczające, ani też pozostałe przepisy tej Konwencji. W związku z tym naruszenie przez przewoźnika obowiązku dostarczenia towaru do wskazanego urzędu celnego musi być oceniane według przepisów Prawa celnego. W ocenie Sądu z przepisów art. 4 ust. 1, art. 23 ust. 2, art. 24, art. 42 i art. 45 ust. 5 Prawa celnego wynika, że obowiązek zapłaty należności celnych spoczywa wyłącznie na podmiocie dokonującym obrotu towarowego z zagranicą, nie zaś na przewoźniku. Sąd powołał się na taki pogląd wyrażony w uzasadnieniu wyroku z dnia

23 stycznia 1998 r. V SA 2786/96. W wyroku tym wskazał na konieczność przeprowadzenia uzupełniającego postępowania dowodowego w celu ustalenia, czy w stanie faktycznym sprawy przewoźnik przekształcił się w podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą na własny rachunek i we własnym imieniu ( art. 2 pkt 6 Prawa celnego). Przekształcenie takie nie mogło nastąpić wyłącznie w wyniku niewykonania przez przewoźnika obowiązku dostarczenia towaru do urzędu celnego wskazanego w dokumencie przewozowym (art. 42 Prawa celnego), gdyż niewykonanie tego obowiązku uprawniało organy celne jedynie do pobrania opłaty manipulacyjnej dodatkowej, nie stanowiło natomiast podstawy do obciążenia skarżącego obowiązkiem zapłaty należności celnych. W ocenie Sądu konieczne jest ustalenie, czy przewoźnik działał na własny rachunek i we własnym imieniu jak podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą, czy też ustalono faktycznego odbiorcę towaru, któremu w rozpatrywanej sprawie może być przypisany przymiot importera i obowiązek zapłaty należności celnych. Jeżeli przewoźnik postąpił wbrew obowiązkom określonym w art. 42 Prawa celnego, lecz towar celny dostarczył importerowi, to trudno mu przypisać działanie na własny rachunek i we własnym imieniu.

Minister Sprawiedliwości w rewizji nadzwyczajnej od powyższego wyroku 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 TIR i wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i oddalenie skargi.

W ocenie Ministra Sprawiedliwości przewozy pod osłoną karnetu TIR korzystają z uprzywilejowanej procedury co nakłada na ich posiadaczy obowiązki w zakresie ścisłego przestrzegania przepisów Konwencji TIR. Wskazana konwencja nie przewiduje możliwości obciążenia należnościami celnymi innych podmiotów, niż posiadaczy karnetu TIR. Nie jest zatem możliwe, przy przewozie pod osłoną karnetu TIR, kierowanie decyzji administracyjnych dotyczących wymiaru cła, do innych podmiotów niż posiadacz karnetu TIR. Minister Sprawiedliwości jest zdania, że naruszenie przez przewoźnika będącego posiadaczem Karnetu TIR obowiązku dostarczenia towaru celnego do wskazanego urzędu celnego odbiorczego w wyznaczonym terminie skutkuje uznaniem tego przewoźnika za podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą w rozumieniu art. 2 pkt 6 Prawa celnego, ze

wszystkimi konsekwencjami, w tym z wymierzeniem należności celnych. Konwencja TIR dopuszcza możliwość zwolnienia z należności celnych ( art. 41), jednakże żaden z wymienionych w Konwencji przypadków nie występuje w niniejszej sprawie. Niesporne jest, że skarżący, który przewoził towar korzystając z osłony karnetu TIR, był obowiązany dostarczyć towar do Urzędu celnego w W., ponieważ tak wynikało z manifestu karnetu TIR. Towar nie został jednak dostarczony do tego Urzędu celnego, lecz przywieziony został do miejscowości Kolonia Pogroszew, gdzie nastąpiło jego wyładowanie i przekazanie odbiorcy. Odbiorcą okazała się nieistniejąca firma „Jarex”. Tym samym skarżący naruszył obowiązki celne wynikające z art. 42 Prawa celnego i art. 28 Konwencji, co w myśl art. 36 tej Konwencji naraziło go na sankcje przewidziane przez polskie ustawodawstwo. Tymi sankcjami nie może być jednak opłata manipulacyjna dodatkowa, gdyż ta w myśl art. 70 ust. 3 Prawa celnego pobierana jest od przewoźnika w sytuacji, gdy towar został dostarczony do urzędu celnego przeznaczenia, tyle że z uchybieniem terminu określonego dla tej czynności. Naruszenie przez przewoźnika wymienionych wyżej przepisów powoduje, że należności celne stają się wymagalne, a organy administracji celnej mają pełne podstawy prawne i faktyczne do uznania go za podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą. W ocenie Ministra Sprawiedliwości przewoźnik przewożący towar pod osłoną karnetu TIR jest odpowiedzialny za dostarczenie towaru do urzędu celnego, a zatem jest to odpowiedzialność za skutek, nie zaś odpowiedzialność oparta na zasadzie winy. Odpowiada on za dostarczenie towaru do urzędu celnego i przedstawienie go wraz z dokumentami bez względu na to czy zaniechał wykonania tego obowiązku świadomie czy też nieświadomie i w rezultacie przyczynił się do wprowadzenia towaru na polski obszar celny w sposób nielegalny.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zasadnicze okoliczności faktyczne istotne dla rozstrzygnięcia sprawy są niesporne. Dyrektor Urzędu Celnego w T. przekazał w dniu 2 grudnia 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. 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 miała być firma „P.” w P. Powyższy towar celny nie został w terminie dostarczony do urzędu celnego odbiorczego, lecz przekazany

nieznanemu odbiorcy. Ustalono, że potwierdzenie dostarczenia towaru do Urzędu Celnego w W. zostało sfalszowane.

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

Przed wszystkim należy podkreślić, że zgodnie z przepisem 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. Powyższy przepis jest zatem 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) czy inny podmiot wprowadzający towar na polski obszar celny ( art. 40 ust. 3). Z tego punktu widzenia dla istoty obowiązku określonego w przepisie 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.

Należy również podkreślić, że 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 tych towarów. Z treści przepisu art. 40 ust. 3 Prawa celnego wynika jednoznacznie, że powyższe przypadki są traktowane jako wprowadzenie towaru na polski obszar celny.

Wymaga rozważenia, jakie są prawne skutki 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 przepisem 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 nie dostarczony do wskazanego urzędu celnego.

Sąd Najwyższy krytycznie odnosi się do konstrukcji przekształcenia się podmiotu przewożącego 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 podmiot przewożący towar stanowi bowiem podstawę do podjęcia przez organy celne przewidzianych tym Prawem decyzji, nie skutkuje zaś powstaniem 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 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 na podstawie art. 45 ust. 5 w związku z art. 42 Prawa celnego naruszył równocześnie przepis art. 28 konwencji celnej dotyczącej międzynarodowego przewozu towarów z zastosowaniem karnetów TIR, sporządzonej 14.11.1975 r. w Genewie (opublikowanej w Dz. U. z 1984 r. Nr 17, poz. 76) stanowiącego, 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 powyższej konwencji 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.

Biorąc powyższe pod rozwagę Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.