

Wyrok z dnia 18 stycznia 2002 r.

III RN 54/01

1. Siedzibą urzędu celnego, którego funkcjonariusze przeprowadzili czynności służbowe w "miejscu uznanym", jest miasto, a nie adres tego urzędu.

2. Dopuszczalne jest odwoływanie się przez sądy do orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich w dziedzinie prawa Unii Europejskiej będącego przedmiotem działań dostosowawczych polskiego ustawodawcy, o ile uprzednio zostanie przedstawiona rozwinięta i wystarczająca argumentacja prawna w oparciu o przepisy prawa polskiego.

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

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 18 stycznia 2002 r. sprawy ze skargi „S.” spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w W. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Ceł w W. z dnia 27 października 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 18 sierpnia 2000 r. [...]

o d d a l i ł rewizję nadzwyczajną.

U z a s a d n i e

Prezes Głównego Urzędu Ceł decyzją z dnia 27 października 1999 r. [...] utrzymał w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w W. z dnia 9 lipca 1999 r. [...], którą wymierzono Spółce z o. o. „S.” opłatę manipulacyjną dodatkową za wykonywanie czynności służbowych poza siedzibą urzędu celnego w łącznej kwocie 480 zł. Jako podstawę prawną powyższego rozstrzygnięcia powołano art. 233 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) w związku z art. 262 oraz art. 275 § 4 pkt. 5 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r.

Kodeks celny (Dz.U. Nr 23, poz. 117 ze zm.) oraz § 7 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 listopada 1997 r. w sprawie opłat pobieranych przez organy celne (Dz.U. Nr 139, poz. 937 ze zm.) w związku z § 2 rozporządzenia z dnia 16 kwietnia 1999 r. (Dz.U. Nr 38, poz. 366). W uzasadnieniu powyższej decyzji podano, że w dniu 9 lipca 1999 r. na terenie siedziby „S.” ul. G. w W. wykonywane były czynności służbowe przez funkcjonariuszy celnych. W związku z powyższym Dyrektor Urzędu Celnego wymierzył opłatę manipulacyjną dodatkową.

W wyniku odwołania od powyższej decyzji, Prezes Głównego Urzędu Ceł utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję i uznał, że pobieranie opłaty manipulacyjnej zgodne jest z treścią art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego. W myśl art. 3 § 1 pkt 7 tego Kodeksu „miejsce wyznaczone lub uznane przez organ celny oznacza inne, niż urząd celny miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane w przepisach prawa celnego”. W związku z tym zasadne stało się pobieranie opłat manipulacyjnych dodatkowych za czynności służbowe funkcjonariuszy celnych wykonywane w tych miejscach, o ile czynności te były dokonywane na wniosek osoby zainteresowanej. Organy celne uznały, że siedziba Spółki z o.o. „S.” jest innym miejscem, o którym mowa w art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego i w związku z tym za czynności służbowe funkcjonariuszy celnych wykonane poza urzędem celnym pobierana jest opłata, która ma charakter rekompensaty za fakt wykonywania poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego czynności służbowych, które co do zasady powinny być wykonywane w urzędzie celnym i w godzinach urzędowania. Urzędem tym jest jednostka organizacyjna administracji celnej, w której mogą być dokonane czynności przewidziane w przepisach prawa celnego. Definicja ta zawarta jest w art. 3 § 1 pkt 21 Kodeksu celnego. Zdaniem Prezesa Głównego Urzędu Ceł istota i zasada pracy jednostek administracji celnej, tak jak innych organów administracji, polega na przyjmowaniu i załatwianiu interesantów w miejscu urzędowania, nie zaś na udawaniu się przez funkcjonariuszy, w celu dokonywania czynności służbowych, do miejsc postulowanych przez klientów. Protokół czynności wykonywanych poza miejscem lub czasem urzędowania, podpisany przez przedstawiciela strony jest dokumentem stanowiącym podstawę wymiaru opłaty manipulacyjnej dodatkowej, o której mowa w art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego.

W skardze na powyższą decyzję Spółka z o.o. „S.” zarzuciła naruszenie przepisów o postępowaniu w sprawach celnych, które miało istotny wpływ na wynik sprawy, tj. art. 187 § 1 oraz 191 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podat-

kowa w związku z art. 262 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r. - Kodeks celny oraz naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 275 § 4 pkt 5 w związku z art. 36 § 1 i art. 39 Kodeksu celnego; wskazując na powyższe podstawy wniosła o uchylenie za skarżonej decyzji.

Zdaniem skarżącej spółki miejsce przy ul. G. w W. jest adresem, pod którym mieści się „miejsce uznane za miejsce odpraw celnych S.”, utworzone za zgodą organów celnych. Zgodnie z treścią art. 36 § 1 i 2 oraz art. 39 Kodeksu celnego na osobę wprowadzającą towar na polski obszar celny lub osobę przejmującą odpowiedzialność za te towary nałożono obowiązek dostarczenia ich do granicznego urzędu celnego albo miejsca wyznaczonego lub uznanego przez organ celny oraz przedstawienia tych towarów organowi celnemu. Organ celny, wbrew powołanym przepisom nie potraktował jej siedziby za „miejsce uznane”, mimo że dostarczyła tam towary w celu przedstawienia ich temu organowi. „Miejsca uznane” przez organy celne posiadają tzw. numery statystyczne wyróżniające je jako jednostki organizacyjne podległe organom celnym, np. MU „S.” ul. G. posiada [...] i jest podporządkowane Oddziałowi Celnemu [...] w B. o numerze statystycznym [...]. Zdaniem skarżącej spółki organy celne stosują niewłaściwą interpretację przepisów Kodeksu celnego. Zgodnie z interpretacją przepisów dokonaną przez organy celne w publikacji pt. „Wytyczne GUC do stosowania art. 275 § 4 pkt 5 ustawy - Kodeks celny” - Biuletyn celny z dnia 5.08.1999 r. --wykonywanie czynności służbowych przez funkcjonariuszy celnych poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego w „miejscu wyznaczonym”, w którym mogą być wykonywane czynności przewidziane w przepisach prawa celnego, nie podlega opłacie manipulacyjnej dodatkowej. Natomiast te same czynności dokonywane w „miejscu uznanym” przez organ celny podlegają opłacie manipulacyjnej dodatkowej jedynie z tego powodu, że podmiot prowadzący „miejsce uznane” zmuszony jest występować z wnioskiem do organu celnego o delegowanie funkcjonariuszy celnych dla dokonania czynności przewidzianych w przepisach prawa celnego. Przyjmując taką interpretację przepisów należy stwierdzić, że gdy podmiot prowadzący „miejsce uznane” nie wystąpi do organu celnego o oddelegowanie funkcjonariuszy celnych dla wykonania czynności przewidzianych przepisami prawa celnego, to dostarczone do tego miejsca towary nie zostaną przedstawione organowi celnemu. Według strony skarżącej, żaden z przepisów Kodeksu celnego nie stanowi, że czynności przewidziane w przepisach prawa celnego dokonywane w „miejscu wyznaczonym” lub w „miejscu uznanym” przez organy celne wykonywane są na wnio-

sek osoby zainteresowanej. O błędnej interpretacji przepisów prawa materialnego świadczy, zdaniem skarżącej spółki, fakt utworzenia do dnia dzisiejszego kilkudziesięciu „miejsc uznanych”, w których pobiera się wymuszone opłaty manipulacyjne dodatkowe oraz brak chociażby jednego „miejsca wyznaczonego”, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego.

Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 18 sierpnia 2000 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję oraz utrzymaną przez nią w mocy decyzję dyrektora Urzędu Celnego w W. z dnia 9 lipca 1999 r. W ocenie Sądu Kodeks celny wprowadził obowiązek uiszczenia opłaty manipulacyjnej dodatkowej za wykonywanie na wniosek osoby zainteresowanej czynności służbowych poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego (art. 275 § 4 pkt 5). Opłata ta nie jest związana z czynnościami kontroli celnej, gdyż te podlegają z mocy art. 275 § 3 pkt 1 Kodeksu celnego opłatom manipulacyjnym. Unormowanie zawarte w art. 275 § 4 pkt 5 dotyczy sytuacji, gdy działania (świadczenia) organu celnego podejmowane są w wyniku wykonywania na wniosek osoby zainteresowanej czynności służbowych poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 listopada 1997 r. w sprawie opłat pobieranych przez organy celne (Dz.U. Nr 139, poz. 937 ze zm.) stanowi w § 7 pkt 5, że przy wykonywaniu na wniosek strony zainteresowanej czynności służbowych poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego stawka manipulacyjna dodatkowa wynosi 30 zł za każdą rozpoczętą godzinę pracy funkcjonariusza celnego, w tym za czas niezbędny na dojazd oraz za opóźnienia i przerwy w ich wykonywaniu niezawinione przez funkcjonariusza celnego. Środki finansowe uzyskane z tytułu opłat manipulacyjnych dodatkowych przeznaczone są na usprawnienie funkcjonowania organów celnych, premie dla funkcjonariuszy i pracowników, w szczególności dla tych, którzy przyczynili się bezpośrednio do wykrycia przestępstw lub wykroczeń celnych i dewizowych (art. 276 § 3). Przepis art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego stanowi, że opłatę manipulacyjną dodatkową pobiera się za wykonywanie czynności służbowych poza siedzibą urzędu celnego. Definicja zawarta w art. 3 § 1 pkt 21 wyjaśnia, że urząd celny oznacza jednostkę organizacyjną administracji celnej, w której mogą zostać dokonane czynności przewidziane w przepisach prawa celnego. Z treści powyższych przepisów wynika zdaniem organów celnych, że jeżeli czynności celne są dokonywane poza urzędem celnym lub poza czasem pracy choćby w urzędzie celnym, to pobiera się za nie opłaty manipulacyjne dodatkowe również wówczas, gdy czyn-

ności te są dokonywane w miejscu wyznaczonym lub w miejscu uznanym w rozumieniu art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego.

Zarządzenie Prezesa Głównego Urzędu Cei z dnia 8 października 1997 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 (M.P. Nr 76, poz. 720), określa tryb i warunki w jakich organ celny z urzędu lub na wniosek osoby może wyznaczyć lub uznać miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa. Zgodnie z tym zarządzeniem strona skarżąca uzyskała decyzję z dnia 25 czerwca 1998 r., w której Urząd Celny w W. uznał proponowane miejsce przy ul. G. w W. za spełniające wymagania do dokonywania czynności przewidzianych przepisami Kodeksu celnego. W świetle powyższych okoliczności stan faktyczny w sprawie, zdaniem organów celnych, wyczerpuje elementy normy prawnej zawartej w art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego, uzasadniające wymierzenie opłaty manipulacyjnej dodatkowej.

Powyższe stanowisko budzi - według Naczelnego Sądu Administracyjnego - zasadnicze wątpliwości. Przede wszystkim art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego posługuje się pojęciem „siedziba urzędu celnego”. Natomiast definicja zawarta w art. 3 § 1 pkt 21 określa co to jest „urząd celny”. Treść tych pojęć jest różna. Poza powyższymi przepisami istotna jest treść rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib (Dz.U. Nr 162, poz. 1122). Tym aktem prawnym utworzono Urząd Celny w W., w związku z czym Sąd uznał, że siedzibą tego urzędu jest W. według podziału administracyjnego kraju, a nie jego konkretny adres określający ulicę, numer domu i lokalu. Jeżeli więc miejsce wyznaczone lub uznane mieści się na terenie siedziby urzędu celnego określonej w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r., brak jest podstaw, aby w oparciu o art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego wymierzać opłaty manipulacyjne dodatkowe. Sąd wskazał na pewną niekonsekwencję Głównego Urzędu Cei w interpretacji tego przepisu. W wytycznych GUC co do stosowania art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego zaleca się identyfikację miejsca urzędowania z pojęciem „siedziby”. Jednocześnie pobieranie opłat manipulacyjnych dodatkowych wytyczne ograniczają do przypadków oddelegowania funkcjonariuszy do „miejsc uznanych” na wniosek strony. W tych samych wytycznych stwierdza się, że w „miejscach wyznaczonych” funkcjonariusze działają z urzędu i nie wymierza się opłaty

manipulacyjnej dodatkowej. Wytyczne dokonując tej interpretacji przepisu art. 275 § 4 pkt 5, nie powołują się na inne akty prawne, które by ją uzasadniały, zwłaszcza, że zarządzenie z dnia 8 października 1997 r. (M.P. Nr 76, poz. 720) nie zawiera treści, które pozwoliłyby na taką wykładnię. Sąd podniósł, że niezbędną przesłanką zastosowania art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego jest wykonanie czynności na wniosek osoby zainteresowanej. Wniosek ten powinien być wynikiem wyrażenia swobodnej woli i autentycznego interesu klienta. Tymczasem w tym przypadku, jak twierdzi skarżący, wniosek był wywołany faktem, że pod adresem, w którym mieści się Urząd Celny nie ma możliwości technicznych dokonania sprawnej odprawy celnej, a nadto nie ma dotychczas zorganizowanych miejsc wyznaczonych, w których mogłyby zostać dokonane określone czynności. Ta sytuacja naraża stronę na dodatkowe koszty nie mające nic wspólnego z kosztami związanymi z odprawą celną.

W ocenie Sądu przewidziane w art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego opłaty odbiegają swoim charakterem od opłat określonych w pkt. 1-4, których pobieranie ma raczej charakter represji za dokonanie naruszeń przepisów Kodeksu celnego. Niemniej ustalenie w omawianym przypadku dodatkowej opłaty manipulacyjnej w kwocie stałej określonej godzinowo musi dotyczyć dodatkowej korzyści za usługę ponadstandardową dla klienta składającego wniosek, nie zaś stanowić wyłączną rekompensatę dla funkcjonariuszy celnych za wykonywanie czynności służbowych poza miejscem urzędowania. Gdyby bowiem opłata ta była uzależniona od kosztów dojazdu oraz szczególnie trudnych warunków dokonywania czynności służbowych - można by mówić o rekompensacie. Ze stanowiska Prezesa GUC takiego wniosku co do charakteru opłaty nie można wyprowadzić. Wręcz przeciwnie, organ celny twierdzi, że jest to opłata za wykonywanie czynności poza siedzibą urzędu, bez względu na to, że same czynności są opłacane odrębnie.

Sąd stwierdził, że powyższa wykładnia nie jest zgodna również ze standardami europejskimi. W szeregu spraw rozstrzyganych według prawa obowiązującego w Unii Europejskiej wyrażono pogląd, że zakazane są jakiegokolwiek opłaty dodatkowe, niezależnie od ich wysokości, przeznaczenia, nawet nie nastawione na korzyść państwa, które je nakłada, i nie mające nawet dyskryminacyjnego charakteru [sprawa Komisja v. Italia (24/68, Europejski Trybunał Sprawiedliwości 193/1973)]. Ponadto stwierdzono, że usługa, aby opłata za nią była dozwolona, musi być zindywidualizowana, skierowana do konkretnego importera, a nie zgeneralizowana, ryczałtowa [sprawa Ford Espana v. Hiszpania (170/88 Europejski Trybunał Sprawiedliwości

1989,2305)]. W ocenie Sądu dostosowanie prawa państw wchodzących do Unii Europejskiej następuje nie tylko poprzez zmiany legislacyjne, ale i poprzez interpretację sądową. Dlatego - zdaniem Sądu - interpretacja art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego nie może mieć charakteru zwięzającego, który uwzględnia wyłącznie interes funkcjonariuszy celnych, lecz musi to być związane również z interesem osoby zainteresowanej w uzyskaniu usługi w warunkach ponadstandardowych, za którą dodatkowo musi zapłacić. Inaczej strona będzie ponosiła podwójne opłaty w formie opłaty manipulacyjnej i opłaty manipulacyjnej dodatkowej za wykonanie czynności kontroli celnej, co byłoby sprzeczne z przytoczonymi wyżej standardami orzecznictwa w Unii Europejskiej.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego w rewizji nadzwyczajnej od powyższego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego zarzucił rażące naruszenie: 1) art.275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego 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 jest mowa 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; 2) 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.) wobec uwzględnienia skargi mimo istnienia podstaw do jej oddalenia. Wskazując na powyższe podstawy wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i oddalenie skargi.

W ocenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego rzeczywistym problemem w sprawie jest wykładnia art.275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego. Naczelny Sąd Administracyjny dokonał wykładni powyższego przepisu w części dotyczącej określenia: „poza siedzibą urzędu celnego” w sposób oderwany od istniejącej regulacji prawnej w zakresie miejsc, w których mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego, w tym czynności kontroli celnej, a w szczególności w oderwaniu od treści art. 3 § 1 pkt 7 i 21 Kodeksu celnego, a także w oderwaniu od treści art. 277¹³ § 1 Kodeksu celnego, z którego wynika, że: „Czynności kontroli celnej, wykonywane poza urzędem celnym albo miejscem wyznaczonym lub uznanym przez organ celny, są prowadzone po uzyskaniu upoważnienia dyrektora urzędu celnego. Upoważnienie powinno określać zakres kontroli celnej.” Zważywszy, że przedmiotem

sporu jest dopuszczalność wymiaru opłaty manipulacyjnej dodatkowej za czynności funkcjonariusza celnego w miejscu uznanym przez organ celny, bo takim miejscem w ocenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego było, i prawdopodobnie jest do dzisiaj Miejsce Odpraw Celnych w Agencji Celnej „S.” Nr statystyczny [...] w W. przy ul. G., wypada przyjmować, że powołane przepisy należy odczytywać też 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 w dniu dokonania określonych czynności w miejscu uznanym przez organ celny zastąpiło obowiązujące zarządzenie Prezesa GUC z dnia 8 października 1997 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 (M.P. Nr 76, poz.720) z § 2 stanowiącym odpowiednik powołanego ostatnio przepisu.

W dniu, w którym w miejscu położonym na terenie W. dokonane zostały czynności służbowe w miejscu uznanym przez organ celny, za które to czynności organy celne uznały za właściwe pobrać opłatę manipulacyjną dodatkową obowiązywał § 2 zarządzenia Prezesa GUC, z którego wynikało, że 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 wymienionym rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 19 października 1999 r., z którego § 2 ust.2 jednoznacznie wynika, że organ celny na wniosek osoby zainteresowanej może uznać miejsce, w którym mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego. W ocenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego oznacza to, iż skoro samo uznanie miejsca dla dokonywania czynności celnych następuje wyłącznie na wniosek podmiotu zainteresowanego „posiadaniem” takiego miejsca, to i czynności funkcjonariuszy celnych dokonywane w takim miejscu są na ogół wykonywane także na wniosek podmiotu zarządzającego miejscem uznanym przez organ celny, w tym przypadku w miejscu uznanym na wniosek firmy „S.” Sp. z o.o. w W., czy też Agencji Celnej prowadzonej przez tę firmę.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego stwierdził, że okolicznością niesporną w tej sprawie jest to, iż dwóch oddelegowanych z [...] Oddziału Celnego w B. funkcjonariuszy celnych w dniu 9 lipca 1999 r. w ciągu ośmiu godzin dokonywało na wniosek

Agencji Celnej „S.” czynności służbowych w wyżej wymienionym miejscu uznanym przez organ celny, to jest w miejscu uznanym decyzją Dyrektora Urzędu Celnego w W. z dnia 25 czerwca 1998 r. [...]. Z cytowanych powyżej przepisów prawa jednoznacznie wynika, że czynności służbowe, przez które zasadniczo rozumie się czynności kontrolne, mogą być wykonywane w urzędzie celnym, to znaczy w miejscu stanowiącym siedzibę danego urzędu lub w miejscach stanowiących siedziby oddziałów danego urzędu celnego, w miejscu uznanym przez organ celny, to jest w miejscu uznanym na wniosek podmiotu zainteresowanego, w miejscu wyznaczonym przez organ celny, to jest w miejscu wyznaczonym z urzędu przez organ celny, w każdym innym miejscu niż wyżej wymienione, o ile będą to czynności dokonywane przez funkcjonariusza celnego dysponującego pisemnym upoważnieniem dyrektora urzędu celnego w granicach tego upoważnienia i za okazaniem takiego upoważnienia. 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.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego jest zdania, że analizowanie pojęcia „siedziba urzędu celnego” w nawiązaniu do treści rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib, w okolicznościach tej sprawy, nie jest uprawnione dlatego, że owo rozporządzenie ma przede wszystkim znaczenie dla przepisów określających właściwość poszczególnych urzędów celnych, a więc np. dla aktualnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1998 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych (Dz.U. Nr 164, poz. 1172). Te ostatnie rozporządzenia nie mają natomiast bezpośredniego znaczenia dla określenia siedziby urzędu celnego, jako miejsca dokonywania czynności przewidzianych przepisami prawa celnego. Z przepisów powołanych ostatnio rozporządzeń Ministra Finansów wynika natomiast obowiązek utworzenia i funkcjonowania w określonych miastach urzędów celnych, jako podstawowych miejsc, w których ustawa przewiduje dokonywanie czynności celnych, w tym odpraw celnych. W ocenie Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego termin: „siedziba urzędu” może być porównywany do terminu: „miejsce zamieszkania osoby fizycznej.” Jak wiadomo miejscem tym w świetle przepisów prawa cywilnego, a konkretnie art.25 KC, jest miejscowość, w której dana osoba przebywa z zamiarem pobytu stałego. Takie ustalenie miejsca zamieszkania jest na ogół wystarczające dla

określenia właściwości sądu, którym co do zasady jest sąd właściwy dla miejsca zamieszkania pozwanego. W praktyce wiadomo jednak, że określenie strony pozwanej wymaga podania w pozwie jej adresu, a nie tylko miejscowości, w której zamieszkuje bądź ma siedzibę. Natomiast w świetle prawa administracyjnego, a konkretnie art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 10 kwietnia 1974 r. o ewidencji ludności i dowodach osobistych (Dz.U. z 1984 r. Nr 32, poz.174 ze zm.), za miejsce zamieszkania osoby fizycznej będzie uznawany zazwyczaj adres, pod którym dana osoba przebywa z zamiarem pobytu stałego i pod którym została zameldowana na taki pobyt, a nie tylko miejscowość, w której doszło do takiego zameldowania.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego wyraził pogląd, 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 siedziby urzędów celnych, czy oddziałów takich urzędów, ale poza siedzibami takich urzędów, czy ich oddziałów. Dyrektorzy urzędów celnych mogą bowiem 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. Jeżeli uznanie miejsca, w którym będą mogły być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego następuje wyłącznie na wniosek podmiotu zainteresowanego „posiadaniem” takiego miejsca, a opłaty manipulacyjne dodatkowe mają być pobierane wyłącznie za dokonywane na wniosek zainteresowanego podmiotu czynności poza urzędem celnym (poza siedzibą takiego urzędu), to oczywiste jest, że każdy taki zainteresowany podmiot powinien dokonać stosownego rachunku ekonomicznego, na ile „posiadanie własnego miejsca odpraw celnych” rzeczywiście jest dla niego opłacalne, także z uwzględnieniem ewentualnych opłat manipulacyjnych dodatkowych za dokonywanie przez funkcjonariuszy celnych na wniosek takiego podmiotu czynności przewidzianych przepisami prawa celnego.

Mając to wszystko na uwadze Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego przyjął, że wykładnia przepisów prawa materialnego w zakresie pojęcia „siedziba urzędu celnego” w kontekście dopuszczalności wymierzenia opłaty manipulacyjnej dodatkowej za czynności dokonywane na wniosek zainteresowanego podmiotu poza siedzibą urzędu celnego, jaka została dokonana przez Naczelny Sąd Administracyjny, jest wykładnią oczywiście wadliwą. Wykładnia ta nie znajduje bowiem jakiegokolwiek

oparcia w przepisach mówiących o miejscach, w których mogą być dokonywane czynności przewidziane przepisami prawa celnego w interesie podmiotów uczestniczących, w szeroko rozumianym w obrocie towarowym z zagranicą.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego uznał za nie mające bezpośredniego znaczenia dla rozstrzygnięcia w tej sprawie nawiązanie do orzecznictwa międzynarodowego w sprawach celnych, albowiem powołane przez NSA orzeczenia dotyczą nie wykładni przepisów prawa obowiązującego, lecz tego, jakie przepisy powinny obowiązywać lub też, jakie przepisy nie powinny obowiązywać. Jeżeli nie wypowiedzianym wprost zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego jest niezgodny z normami wyższego rzędu, to skład orzekający, który wydał przedmiotowy wyrok, powinien był wystąpić ze stosownym pytaniem prawnym do Trybunału Konstytucyjnego, lecz tego nie uczynił. Tak długo jak długo art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego będzie elementem prawa powszechnie obowiązującego, tak długo sądy, w tym Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie, powinny orzekać zgodnie z tym przepisem, a nie tak jakby owego przepisu nie było. Racje, którymi kierował się Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wydając kwestionowany wyrok, w żadnym stopniu nie usprawiedliwiają dokonanej przezeń wykładni przedmiotowego przepisu prawa.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna nie ma usprawiedliwionych podstaw. Nie jest trafny zarzut rażącego naruszenia zaskarżonym wyrokiem przepisu art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego, który w dacie orzekania przez organy administracji celnej i Naczelny Sąd Administracyjny stanowił, że organ celny pobiera opłaty manipulacyjne dodatkowe za czynności podejmowane w wyniku wykonywania na wniosek osoby zainteresowanej czynności służbowych poza siedzibą lub czasem pracy urzędu celnego. Przedmiotem sporu w rozpoznawanej sprawie jest znaczenie użytego w tym przepisie zwrotu: „poza siedzibą urzędu celnego”. Zwrot ten w ocenie organów celnych i Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego oznacza inne niż urząd celny miejsce w rozumieniu art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego, przy czym urząd celny jest utożsamiany z siedzibą (adresem) urzędu (miejscem urzędowania), zaś według Naczelnego Sądu Administracyjnego znaczenie powyższego zwrotu powinno być ustalone na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworze-

nia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib, co w odniesieniu do Urzędu Celnego w W. oznacza, że siedzibą tego Urzędu jest W. według podziału administracyjnego kraju, a nie jego konkretny adres określający ulicę, numer domu i lokalu.

Trafny jest pogląd Naczelnego Sądu Administracyjnego, że treść użytego w przepisie art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego sformułowania: „inne niż urząd celny miejsce” ma inny zakres znaczeniowy niż treść użytego w przepisie art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego zwrotu: „poza siedzibą urzędu celnego”. Przede wszystkim należy wskazać, że przepis art. 3 § 1 pkt 7 Kodeksu celnego określa legalną definicję miejsca wyznaczonego lub uznanego przez organ celny i powinien być odczytywany tylko w tym kontekście, dla którego został ustanowiony. Skoro zatem przepis art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego nie posługuje się pojęciami „miejsce wyznaczone” lub/i „miejsce uznane”, to nie jest dopuszczalne wykorzystanie jedynie części definicji ustawowej do objaśnienia zawartego w powyższym przepisie sformułowania: „poza siedzibą...urzędu celnego”. W istocie oznacza to bowiem nadużywanie definicji ustawowych w celu arbitralnego i niedopuszczalnego korygowania znaczenia przepisów szczegółowych Prawa celnego, które nie zawierają pojęć zdefiniowanych w tzw. słowniczku ustawowym.

W ocenie Sądu Najwyższego w rozpoznawanej sprawie nie mógł mieć zastosowania przepis art. 277¹³ Kodeksu celnego, bowiem jest bezsporne, że czynności służbowe były dokonywane w miejscu uznanym przez organ celny. Tymczasem hipoteza tego przepisu odnosi się do czynności kontroli celnej wykonywanych poza urzędem celnym albo miejscem wyznaczonym lub uznanym przez organ celny. W związku z tym podniesiony przez Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego zarzut, że Naczelny Sąd Administracyjny dokonał wykładni przepisu art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego w oderwaniu od treści przepisu art. 277¹³ Kodeksu celnego jest oczywiście bezpodstawny, bowiem Sąd nie był obowiązany interpretować przepisu prawnego, który ewidentnie nie miał zastosowania dla rozstrzygnięcia sprawy.

Zwrot użyty w przepisie art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego nie został zdefiniowany w przepisach tego Kodeksu, w związku z tym słusznie uczynił Naczelny Sąd Administracyjny dokonując interpretacji zwrotu: „poza siedzibą urzędu celnego” w nawiązaniu do przepisów powszechnie obowiązujących należących do systemu prawa celnego, które posługują się tym zwrotem, a mianowicie przepisów wydanego na podstawie art. 284 § 3 Prawa celnego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich sie-

dzib. Należy w pełni podzielić to stanowisko i przyjąć, że siedzibą urzędu celnego w W., którego funkcjonariusze przeprowadzili czynności służbowe w miejscu uznanym, jest W., nie zaś adres tego urzędu. Nie jest trafny w tym kontekście pogląd Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego, że powyższe rozporządzenie „ma przede wszystkim znaczenie dla przepisów określających właściwość poszczególnych urzędów celnych, a więc np. dla aktualnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1998 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych”, bowiem celem wydania tego rozporządzenia było zgodnie z zakresem i przedmiotem upoważnienia ustawowego utworzenie urzędów celnych i określenie ich siedzib, nie zaś określenie właściwości tych organów, co nastąpiło w drodze rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej urzędów celnych, wydanego na podstawie i w celu wykonania odrębnego upoważnienia zawartego w art. 263 Prawa celnego. Należy ponadto stwierdzić, że o ile przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 1997 r. w sprawie utworzenia urzędów celnych oraz określenia ich siedzib określają siedziby urzędów celnych, o tyle przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1998 r. w sprawie właściwości rzeczowej i miejscowej organów celnych określają właściwość organu administracji celnej, a mianowicie dyrektora urzędu celnego, a ponadto właściwość miejscowa Dyrektora Urzędu Celnego w W. obejmuje obszar województwa m., co pozwala na przyjęcie, że określenie siedziby urzędu celnego nie ma istotnego związku z określeniem właściwości miejscowej dyrektora tego urzędu.

Określanie siedziby organów państwowych i osób prawnych poprzez wskazanie miejscowości nie jest niczym niezwykłym i niecodziennym w polskim ustawodawstwie, wręcz przeciwnie jest to utrwalona praktyka ustawodawcza. Stąd też budzi zdumienie odwołanie się przez Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego do przepisu art. 25 Kodeksu cywilnego, który określa miejsce zamieszkania osoby fizycznej oraz do art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 10 kwietnia 1974 r. o ewidencji ludności i dowodach osobistych (jednolity tekst: Dz.U. z 1984 r. Nr 32, poz. 174 ze zm.), a zwłaszcza stwierdzenie, że termin: „siedziba urzędu” może być porównywany do terminu: „miejsce zamieszkania osoby fizycznej.” Nawet gdyby uznać, że terminy te są porównywalne, to z dyspozycji przepisu art. 25 KC wynika teza oczywiście przeciwna tej, którą zamierza udowodnić wnoszący rewizję nadzwyczajną, a mianowicie ta, że miejscem zamieszkania osoby fizycznej jest miejscowość, w której osoba ta przebywa z zamiarem stałego pobytu, nie zaś adres zamieszkania. Stanowisko to jest

utrwalone w orzecznictwie sądowym i piśmiennictwie.

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego zarzucił Sądowi, który wydał zaskarżony wyrok, że jeżeli „niewypowiedzianym zdaniem” uznał, że przepis art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego jest sprzeczny z normami wyższego rzędu, to powinien był wystąpić ze stosownym pytaniem prawnym do Trybunału Konstytucyjnego, czego nie uczynił. Otóż w tym względzie należy podnieść, że po pierwsze – zarzuty rewizji nadzwyczajnej powinny być stawiane w nawiązaniu do stwierdzeń zawartych w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku lub innych działań Sądu, nie zaś w odniesieniu do intencji Sądu, które nie są poznawalne na podstawie akt sprawy, w związku z czym za absolutnie niedopuszczalne należy uznać przypisywanie Sądowi zamiarów i intencji, których Sąd nie wyraził w sposób przewidziany przepisami prawa, w szczególności zaś stwierdzenia sprzeczności powyższego przepisu z przepisami wyższego rzędu, po drugie – Sąd oceniając, że dokonana przez organy celne wykładnia przepisu art. 275 § 4 pkt 5 Kodeksu celnego nie jest zgodna „również” ze standardami europejskimi, stwierdził jednocześnie, że idzie tu o niezgodność ze standardami orzecznictwa. Sąd nie wyraził natomiast poglądu, że powyższy przepis jest niezgodny z przepisami wyższego rzędu. Sąd Najwyższy jest zdania, że odwoływanie się przez sądy do dorobku orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich w dziedzinach prawa Unii Europejskiej będących przedmiotem działań dostosowawczych polskiego ustawodawcy jest dopuszczalne, o ile uprzednio zostanie przedstawiona, jak w rozpatrywanej sprawie, rozwinięta i wystarczająca argumentacja prawna w oparciu o przepisy prawa polskiego.

Biorąc powyższe pod rozwagę Sąd Najwyższy orzekł jak w sentencji.

=====