

Wyrok z dnia 10 grudnia 1996 r.
III RN 22/96

Wykładnia stawki celnej na towary przywożone z zagranicy w wysokości określonej w taryfie celnej, do której odnosi się uwaga dodatkowa, zawarta w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 12 grudnia 1991 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie ceł na towary przywożone z zagranicy (Dz. U. Nr 121, poz. 529) powinna uwzględniać zasadę równych praw podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą wyrażoną w art. 3 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. i nie może prowadzić do nierównego traktowania polskiego producenta w stosunku do producentów zagranicznych - Prawo celne (Dz. U. Nr 75, poz. 445 ze zm.)

Przewodniczący SSN: Adam Józefowicz (sprawozdawca), Sędzia NSA: Jerzy Sulimierski, Sędzia SN: Andrzej Wróbel.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 10 grudnia 1996 r., sprawy ze skargi [...] Zakładów Samochodowych w J.-L. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Ceł w Warszawie z dnia 27 kwietnia 1994 r. [...] w przedmiocie wymiaru cła od skrzyń biegów sprowadzonych z zagranicy, na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego we Wrocławiu z dnia 8 lutego 1996 r. [...] i poprzedzającego go wyroku tego Sądu z dnia 16 kwietnia 1993 r. [...]

1) u c h y l i ł zaskarżony wyrok z dnia 8 lutego 1996 r. [...] i przekazał sprawę Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu we Wrocławiu do ponownego rozpoznania;

2) odrzucił rewizję nadzwyczajną od zaskarżonego wyroku z dnia 16 kwietnia 1993 r. [...]

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

Prezes Głównego Urzędu Ceł decyzją z dnia 18 sierpnia 1992 r. [...] utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w W. zawartą w jednolitym dokumencie administracyjnym SAD z dnia 16 kwietnia 1992 r. [...] i z dnia 24 kwietnia 1992 r. [...] o dopuszczeniu do obrotu na polskim obszarze celnym sprowadzonych z zagranicy przez [...] Zakłady Samochodowe w J.-L. skrzyń biegów do pojazdów samochodowych i wymiaru cła ze stawką celną 15% według kodu CN 8708.40.90. W uzasadnieniu decyzji Prezes GUC stwierdził, że warunkiem zaklasyfikowania towarów do tej stawki celnej jest posiadanie w dniu odprawy celnej licencji od zagranicznego licencjodawcy na montaż przemysłowy pojazdów. Dokument od eksportera, uprawniający do montażu skrzyń biegów w pojazdach samochodowych, nie zezwala na zastawanie zerowych stawek celnych. Z tych względów Prezes GUC uznał, że brak jest podstaw do zmiany decyzji organu I instancji.

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu wyrokiem z

dnia 16 kwietnia 1993 r. [...] uchylił powyższą [...] decyzję i zasądził od Prezesa GUC na rzecz skarżącego 2.043.000 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania poniesionych przed Naczelnym Sądem Administracyjnym. W uzasadnieniu wyroku NSA stwierdził, że zawarta w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 12 grudnia 1991 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie ceł na towary przywożone z zagranicy (Dz. U. Nr 121, poz. 529) uwaga dodatkowa nr 1 pod tabelą w dziale 87 taryfy celnej wprowadza definicję "do montażu przemysłowego", do którego przeznaczenie sprowadzonych skrzyń biegów przesądzałoby o zastosowaniu stawki celnej "O". Ponadto stwierdził, że z przepisów nie wynika obowiązek posiadania przy odprawie celnej licencji od zagranicznego licencjodawcy. Zdaniem NSA organ odwoławczy naruszył przepisy cyt. rozporządzenia i art. 7, 77 § 1 i 107 § 3 KPA w sposób mogący mieć wpływ na wynik sprawy.

Prezes Głównego Urzędu Ceł po ponownym rozpatrzeniu sprawy, decyzją z dnia 27 kwietnia 1994 r. [...] utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję. W uzasadnieniu decyzji Prezes GUC stwierdził, że zastosowanie zerowych stawek celnych odnosi się do sytuacji, gdy importer montuje kompletne, zagraniczne pojazdy w oparciu o umowę licencyjną na montaż pojazdów oraz posiada uprawnienia do montażu pojazdów. [...] Po zbadaniu załączonych do sprawy dokumentów Prezes GUC stwierdził, że skarżące zakłady nie posiadają licencji na montaż przemysłowy pojazdów zagranicznych i nie spełniają warunku, pozwalającego na zastosowanie zerowych stawek celnych, dla towarów przeznaczonych do montażu przemysłowego pojazdów. Przedstawione kontrakty, zawarte z firmami "Steyr" i "Berliet" z 1975 i 1972 r. wygasły w 1980 i 1982 r. i nie mogą stanowić podstawy do zwolnienia od cła.

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu po rozpoznaniu skargi [...] Zakładów Samochodowych w J.-L., wyrokiem z dnia 8 lutego 1996 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję oraz utrzymaną nią w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w W. zawartą w SAD z dnia 24 kwietnia 1992 r. [...].

W uzasadnieniu wyroku Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że organ celny II instancji rozpatrując sprawę po raz drugi, ponownie oparł swoją decyzję na analizie treści zawartej w jednej z uwag dodatkowych do taryfy celnej stanowiącej załącznik nr 1 do wymienionego rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 lipca 1991 r. Zdaniem NSA, wnioski wysnute przez Prezesa GUC z uwagi dodatkowej do taryfy celnej są nieprawidłowe, skoro przyjął, że stawka celna "O" pomyślana została dla ochrony przez Polskę przemysłu zagranicznego przez dopuszczenie wyłącznie możliwości montowania pojazdów z części w komplecie pochodzących z importu. Ponadto z poglądów Prezesa GUC wynika, że Rada Ministrów ustanowiła sankcję za trwanie przez krajowych producentów przy własnych produktach oraz nagrodę dla tych, którzy przekształcają swe zakłady w przemysłowe montowanie pojazdów składanych wyłącznie z części wyprodukowanych zagranicą. Wsparcia dla tego poglądu organ celny poszukiwał w nieco zmodyfikowanej treści uwagi dodatkowej do taryfy celnej, wprowadzonej w drodze rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 1993 r. w sprawie ceł na towary przywożone z zagranicy (Dz. U. Nr 128, poz. 591), która nie ma zastosowania do stanu faktycznego powstałego w 1992 r. a także w opinii Biura Prawnego Urzędu Rady Ministrów. Naczelny Sąd Administracyjny uznał, że organ celny nie ma uprawnienia do badania, czy licencja udzielona została we właściwej formie. Nieodpowiednia forma licencji stwierdzona przez organ celny nie może wykluczać

zastosowania stawki celnej "O" wobec towarów sprowadzonych przez licencjodawcę.

Zdaniem NSA normę prawną stwarzającą podstawę do zastosowania stawki celnej "O" należy wyprowadzić z przepisu § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 lipca 1991 r., który stanowi, że ustala się stawki celne na towary przywożone z zagranicy w wysokości określonej w taryfie celnej, będącej załącznikiem nr 1 do tego rozporządzenia. Wskazania ulokowane poza treścią taryfy celnej w postaci uwag lub objaśnień nie mogą być uznane za części składowe normy prawnej, lecz jako wskazówki interpretacyjne, które nie mogą nakładać obowiązku na podmiot prawa. Przepis wykonawczy - zdaniem NSA - nie zawiera żadnych unormowań, uprawniających do odmowy zastosowania stawki celnej "O" wobec skarżącego, a uwaga dodatkowa nie ma samoistnego bytu w obrocie prawnym. W związku z tym oparcie rozstrzygnięcia wyłącznie na treści uwagi dodatkowej do taryfy celnej powoduje, że wydana decyzja kwalifikuje się do usunięcia z obrotu prawnego. Nadto NSA stwierdził, że z tekstu uwagi dodatkowej nie można wysnuć wniosku, że Rada Ministrów upoważniła organy celne do badania kontraktów licencyjnych co do formy, pod rygorem odmowy zastosowania preferencyjnej stawki celnej. Ponadto - zdaniem NSA - zawarte w uwadze dodatkowej wyrażenie "do montażu przemysłowego" odnosi się nie tylko do zakładów montażowych, lecz także do zakładów produkcyjnych. W tym świetle NSA uznał, że decyzje obu organów celnych naruszają prawo materialne na skutek błędnej jego wykładni i art. 209 KPA, co powoduje konieczność ich uchylenia.

Minister Sprawiedliwości wniósł w jednym piśmie procesowym z dnia 7 sierpnia 1996 r. rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego we Wrocławiu z dnia 8 lutego 1996 r. [...] w sprawie ze skargi [...] Zakładów Samochodowych w J.-L. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cł z dnia 27 kwietnia 1994 r. [...] oraz od poprzedniego wyroku tego Sądu z dnia 16 kwietnia 1993 r. [...] w sprawie ze skargi [...] Zakładów Samochodowych w J.-L. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cł z dnia 18 sierpnia 1992 r. [...] w przedmiocie wymiaru cła od skrzyń biegów sprowadzanych z zagranicy.

Minister Sprawiedliwości zarzucił tym wyrokom rażące naruszenie art. 207 § 5 KPA w związku z art. 23 ust. 1 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. - Prawo celne (Dz. U. Nr 75, poz. 445 ze zm.) oraz stawki celnej na towary przywożone z zagranicy - w wysokości określonej w taryfie celnej, stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 12 grudnia 1991 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie cła na towary przywożone z zagranicy (Dz. U. Nr 121, poz. 529) - zamieszczonej pod poz. 8708 40 90 z uwzględnieniem treści pkt 1 "uwag dodatkowych" do działu 87 taryfy celnej oraz naruszenie interesu Rzeczypospolitej Polskiej. Skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonych wyroków, stwierdzenie nieważności decyzji Prezesa Głównego Urzędu Cł z dnia 27 kwietnia 1994 r. [...] oraz o oddalenie skargi [...] Zakładów Samochodowych w J.-L. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cł z dnia 18 sierpnia 1992 r. [...]

Rozpatrując rewizję nadzwyczajną Ministra Sprawiedliwości od dwu wyżej wymienionych wyroków, Sąd Najwyższy wziął pod uwagę co następuje:

Stosownie do przepisu 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) rewizją nadzwyczajną od orzeczeń Naczelnego Sądu Administracyjnego może być wniesiona do Sądu Najwyższego w terminie sześciu miesięcy od dnia wydania prawomocnego orzeczenia. Do rozpoznania rewizji nadzwyczajnej od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego, Sąd Najwyższy stosuje odpowiednio przepisy o postępowaniu kasacyjnym. Minister Sprawiedliwości wniósł rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 kwietnia 1993 r. [...] po upływie terminu przewidzianego w przepisie art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r.

Sąd Najwyższy w składzie siedmiu sędziów w uchwale z dnia 21 listopada 1996 r., III ZP 2/96 stwierdził, że "od 1 lipca 1996 r. niedopuszczalne jest wniesienie rewizji nadzwyczajnej od prawomocnego orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego po upływie sześciu miesięcy od dnia wydania tego orzeczenia". W związku z tym rewizja nadzwyczajna wniesiona od wymienionego wyroku NSA z dnia 27 sierpnia 1993 r. po upływie terminu podlegała z mocy art. 373 w związku z art. 393¹⁹ § 1 KPC odrzuceniu jako niedopuszczalna.

Jeśli chodzi o rewizję nadzwyczajną wniesioną w terminie od wyroku z dnia 8 lutego 1996 r. [...] to - zdaniem Sądu Najwyższego - podlega ona uwzględnieniu. Nie można zgodzić się z poglądem Naczelnego Sądu Administracyjnego, że normę prawną stwarzającą podstawę do zastosowania stawki celnej "O" należy wyprowadzić wyłącznie z przepisu § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 lipca 1991 r. (który ustala stawki celne na towary przywożone z zagranicy w wysokości określonej w taryfie celnej będącej załącznikiem nr 1 do tego rozporządzenia), z pominięciem uwag dodatkowych do taryfy celnej. W uzasadnieniu tego wyroku NSA przyjął, że uwagi dodatkowe nie mogą być uznane za części składowe normy prawnej, bowiem nie mają charakteru normatywnego, a ich byt nie jest w obrocie prawnym samoistny. Tak jednak nie jest. Z zawartego w art. 4 ust. 5 Prawa celnego upoważnienia (na podstawie którego wydane zostało rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 12 grudnia 1991 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie ceł na towary przywożone z zagranicy) wynika, że Rada Ministrów jest upoważniona nie tylko do ustanowienia w drodze rozporządzenia stawek celnych w odniesieniu do konkretnego towaru, lecz także do zmiany zasad ich pobierania i stosowania przez organy celne w przypadkach uzasadnionych potrzebami gospodarczymi i społecznymi. W ocenie Sądu Najwyższego uwagi dodatkowe do poszczególnych działów taryfy celnej, stanowiącej załącznik nr 1 do wymienionego rozporządzenia, mają zgodnie z wolą prawodawcy znaczenie precyzujące i wyjaśniające sposób stosowania stawek celnych. Uwagi dodatkowe nie mają charakteru wskazówek interpretacyjnych, lecz są stosowanym w prawie celnym rodzajem legalnej definicji pojęć zawartych w przepisach prawa, pochodzących od organu powołanego ustawowo do określenia stawek celnych i ich zmiany w drodze rozporządzenia, określającego stawki celne w taryfie celnej. Tego rodzaju definicja legalna, zawarta w uwadze dodatkowej, uściślającej stosowanie stawki celnej ma zatem walor normy prawnej.

Zamieszczenie w powołanym wyżej rozporządzeniu z dnia 12 grudnia 1991 r. w dziale 87 "Uwagi dodatkowej" pkt 1, stanowi autentyczną wypowiedź organu uprawnionego do określenia stawek celnych w tym samym akcie prawnym, w którym te stawki celne zostały ustalone. Uwaga ta została dokonana w formie przewidzianej prawem w granicach ustawowego upoważnienia przez organ do tego powołany. Budząca zas-

trzeżenia NSA forma legislacyjna uwag dodatkowych do stawek celnych, nie uzasadnia - zdaniem Sądu Najwyższego - odmowy uznania ich legalnej formy legislacyjnej, jeśli ich treść ma charakter normatywny, zawierający reguły postępowania organu celnego przy stosowaniu stawek celnych. Takie stanowisko zostało przyjęte w orzecznictwie Sądu Najwyższego np. w wyroku z dnia 7 lutego 1995 r., III ARN 80/94 (OSNAPiUS 1995 nr 14 poz. 168), w wyroku z dnia 7 lutego 1995 r., III ARN 81/94 (OSNAPiUS 1995 nr 15 poz. 185) i w wyroku z dnia 25 lipca 1996 r., III ARN 22/96. Stanowisko to podziela także skład orzekający w niniejszej sprawie i uznaje, że uwagi dodatkowe, zawarte w wymienionym rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 12 grudnia 1991 r. uściślające treść stawek celnych mają charakter normatywny i podlegają uwzględnieniu przy wykładni i określeniu stawki celnej od towaru, przywożonego z zagranicy. W tym świetle okazuje się, że Naczelny Sąd Administracyjny bezpodstawnie pominął uwagę dodatkową do działu 87 pkt 1 i wadliwie ocenił jej znaczenie oraz bezzasadnie pominął ją przy ocenie zgodności z prawem zaskarżonej decyzji organu II instancji, pomimo iż ma ona charakter normatywny. W związku z tym Naczelny Sąd Administracyjny nie ocenił sprawy z punktu widzenia pełnego stanu prawnego i wymagań zawartych w omawianej uwadze dodatkowej, stanowiącej normę prawną. Z tego względu rewizja nadzwyczajna od zaskarżonego wyroku z dnia 8 lutego 1996 r. [...] podlega uwzględnieniu z mocy art. 393¹³ KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowaniu cywilnego [...]. Powoduje to konieczność uchylecia zaskarżonego wyroku, gdyż sprawa nie została rozpoznana przez NSA z uwzględnieniem wymagań prawnych wynikających z normatywnego charakteru uwagi dodatkowej do działu 87 pkt 1, zawartej w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 12 grudnia 1991 r. Przy ponownym rozpoznaniu sprawy Naczelny Sąd Administracyjny powinien dokonać wykładni uwagi dodatkowej, która nie jest w pełni przejrzysta, gdyż w jej treści zamieszczono wyrażenia techniczno-prawne takie jak np. "do montażu przemysłowego", "w oparciu o uzyskaną licencję od zagranicznego licencjodawcy", "zakład montujący lub produkujący wyżej wymienione pojazdy", "pojazdu montowanego przemysłowo".

W świetle tej uwagi dodatkowej, zastosowanie stawki celnej "O" na sprowadzane z zagranicy części do pojazdów samochodowych, wymaga spełnienia przez importera szeregu przewidzianych prawem warunków. Czy warunki te zostały spełnione przez importera wymaga oceny techniczno-prawnej. W pewnym zakresie wyjaśnienie istotnych wątpliwości dotyczących tych warunków i zwrotów technicznych mających znaczenie prawne, zawartych w omawianej uwadze dodatkowej zawiera złożona przez importera wraz z odpowiedzią na rewizję nadzwyczajną pozasądowa opinia rzeczownika patentowego mgr inż. Zbigniewa K. z Biura Usług Patentowych, którą NSA może wykorzystać przy ocenie prawnej sprawy w sposób przewidziany w art. 52 ust. 2 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz. U. Nr 74, poz. 368 ze zm.). Wymaga także właściwej oceny prawnej oświadczenie firmy "ZP" (Z.F. AG), od której zostały zakupione skrzynie biegów do montażu w autobusach produkowanych w J. w ramach kontynuacji realizacji umów licencyjnych z "Berlietem" i "Steyrem" przewidujących montowanie w pojazdach samochodowych skrzyń biegów, produkcji firmy "ZP". Niezależnie od tego, Sąd Najwyższy podziela krytyczne uwagi Naczelnego Sądu Administracyjnego, wyrażone w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku co do nieprawidłowości wysnutych przez Prezesa GUC wniosków z uwagi dodatkowej do

taryfy celnej, stanowiącej załącznik nr 1 do cyt. rozporządzenia z dnia 12 grudnia 1991 r., i zastosowanie budzącej istotne zastrzeżenia wykładni tej uwagi dodatkowej, dokonanej przez organy celne do stanu faktycznego, powstałego w 1992 r., to jest przed zmodyfikowaniem treści uwagi dodatkowej do taryfy celnej, wprowadzonej w drodze 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.). Nie można podzielić takiej wykładni uwagi dodatkowej, która byłaby sprzeczna z art. 3 ustawy - Prawo Celne, mającym na celu przestrzeganie w obrocie towarowym z zagranicą równych praw uczestniczących w nim podmiotów, a nie dyskryminację polskiego producenta w stosunku do producentów zagranicznych. Nie można zatem przyjąć, że stawka celna "O" wprowadzona została w celu ochrony przez Polskę przemysłu zagranicznego przez dopuszczenie wyłącznie możliwości jej zastosowania do tych towarów celnych, z których są montowane w całości w Polsce pojazdy samochodowe z części, wyprodukowanych zagranicą i pochodzących z importu.

Mając powyższe rozważania na uwadze, Sąd Najwyższy na zasadzie 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) i art. 393¹³ § 1 KPC orzekł, jak w sentencji.

=====