

Zbigniew Szonert

Przegląd orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego

Palestra 49/11-12(563-564), 247-258

2004

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach
dozwolonego użytku.

Zbigniew Szonert

Przegląd orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego
z 1 czerwca 2004 r., sygn. akt GSK 108/04

Zagadnienie prawne:

W sytuacji gdy osoba wprowadza na polski obszar celny większą ilość towaru niż deklarowana, okoliczność ta nie stanowi jeszcze wystarczającej podstawy do przyjęcia tezy, że osobą zobowiązaną do zapłaty opłaty manipulacyjnej dodatkowej od wartości towaru odpowiadającej różnicy między towarem przedstawionym a ujawnionym jest osoba wprowadzająca towar na polski obszar celny.

Przyjęcie takiej wykładni prowadziłoby do sytuacji, w której przepis art. 39 *in fine* Kodeksu celnego dotyczący osoby, która przejęła odpowiedzialność za towary po ich wprowadzeniu, byłby faktycznie martwy.

Przepis art. 276 § 2 Kodeksu celnego wyraźnie wskazuje, że różnica między towarem przedstawionym a ujawnionym musi być wykazana w wyniku rewizji celnej, wiążąc z wynikiem tej czynności odpowiedzialność osoby, o której mowa w art. 39.

W wypadku gdy po przedstawieniu towaru w granicznym urzędzie celnym rewizja celna nie zostanie przeprowadzona, a różnica między towarem przedstawionym a ujawnionym zostanie ujawniona dopiero w wyniku rewizji celnej przeprowadzonej w wewnętrznym urzędzie celnym, opłata manipulacyjna podlega pobraniu od osoby, która wprowadziła towary na polski obszar celny, lub od osoby, która po wprowadzeniu przejęła odpowiedzialność za te towary.

Z uzasadnienia wyroku:

Dyrektor Izby Celnej w Ł. decyzją z dnia 21 czerwca 2002 r. (...) utrzymał w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w Ł. z dnia 25 września 2001 r., którą organ ten na podstawie art. 39 i art. 276 § 2 Kodeksu celnego wymierzył „SF” Spółce z o.o. w Ł. opłatę manipulacyjną dodatkową w związku z wykazaniem różnicy między towarem przedstawionym w zgłoszeniu

celnym, a ujawnionym w wyniku rewizji celnej. W uzasadnieniu decyzji organ odwoławczy podał, że towar w postaci kurtek męskich, przeznaczony dla Spółki „SF”, był przewożony w procedurze tranzytu na podstawie karnetu TIR. Procedura tranzytu została zakończona w dniu 24 sierpnia 2000 r. w Urzędzie Celnym w Ł. W tym samym dniu Spółka „SF” złożyła zgłoszenie celne, wnioskując objęcie towaru procedurą dopuszczenia do obrotu na polskim obszarze celnym. Po przyjęciu zgłoszenia Urząd Celný w Łodzi przystąpił do jego weryfikacji i w wyniku rewizji celnej stwierdził nadwyżkę towaru w postaci 174 kurtek męskich.

W związku z wykazaną różnicą między towarem przedstawionym a ujawnionym organy celne orzekły, że opłata manipulacyjna dodatkowa w wysokości wartości towaru odpowiadającej różnicy podlega pobraniu od Spółki „SF”, jako osoby, która przejęła odpowiedzialność za towary po ich wprowadzeniu na polski obszar celny. W wyniku skargi wniesionej przez Spółkę „SF” Naczelny Sąd Administracyjny Ośrodek Zamiejscowy w Łodzi wyrokiem z 13 listopada 2003 r. I SA/Łd 1514/02 uchylił zaskarżoną decyzję Dyrektora Izby Celnej w Ł. W uzasadnieniu wyroku Sąd podzielił stanowisko organów celnych, że w chwili przeprowadzania rewizji celnej Spółka „SF” była osobą, która przejęła odpowiedzialność za towar wprowadzony na polski obszar celny przez przewoźnika. Nie zgodził się jednak z rozstrzygnięciem organów celnych, iż opłatę manipulacyjną dodatkową należy pobrać od Spółki „SF”, nie podzielając poglądu tych organów, że o tym, od której z osób wymienionych w art. 39 Kodeksu celnego należy pobrać opłatę manipulacyjną, decyduje to, która z nich była odpowiedzialna za towar w chwili przeprowadzania rewizji celnej.

Od powyższego wyroku Dyrektor Izby Celnej w Ł. wniósł skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości zarzucając, że został on wydany z naruszeniem prawa materialnego przez błędną wykładnię art. 276 § 2 w związku z art. 39 Kodeksu celnego.

Zdaniem skarżącego pogląd zaprezentowany przez Sąd w zaskarżonym wyroku nie znajduje uzasadnienia w treści art. 276 § 2 Kodeksu celnego, który wyraźnie stanowi, że opłatę pobiera się, jeżeli po przedstawieniu towaru organ celny wykaze różnicę między towarem przedstawionym a ujawnionym w wyniku rewizji celnej, przy czym ustawodawca nie określa, czy chodzi o przedstawienie towarów w granicznym, czy w wewnętrznym urzędzie celnym. Wskazuje natomiast w sposób wyraźny, że opłatę pobiera się, jeżeli po przedstawieniu towaru organ wykaze różnicę między towarem przedstawionym a ujawnionym w wyniku rewizji celnej. Dla ustalenia, kogo obciąża opłata – zdaniem skarżącego – decydujący powinien być moment rewizji celnej i jeżeli w chwili jej przeprowadzania odpowiedzialność za towar ponosi inna osoba, to ona powinna być obciążona tą opłatą.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje. W myśl art. 174 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz. 1270) skargę kasacyjną można oprzeć na następujących podstawach: 1) naruszenie prawa materialnego przez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie; 2) naruszenie przepisów postępowania, jeżeli uchybienie to mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy. Skarga kasacyjna organu celnego opiera się na pierwszej z wymienionych podstaw, formułując zarzut wydania zaskarżonego wyroku z naruszeniem prawa materialnego przez błędną wykładnię art. 276 § 2 Kodeksu celnego.

Powołany przepis stanowi, że jeżeli po przedstawieniu towaru organ celny wykaze różnicę między towarem przedstawionym a ujawnionym w wyniku rewizji celnej, to od osoby, o

której mowa w art. 39, pobiera się opłatę manipulacyjną dodatkową w wysokości wartości towaru odpowiadającego różnicy.

Poza sporem pozostaje fakt, że organ celny wykazał różnicę między towarem przedstawionym a ujawnionym w wyniku rewizji celnej i że tym samym spełniony został warunek, od którego ustawodawca ustanowił w analizowanym przepisie obowiązek pobrania opłaty manipulacyjnej dodatkowej. Przepis ten nie określa samodzielnie osoby, od której pobiera się tę opłatę, odsyłając w tym względzie do art. 39 Kodeksu celnego. W myśl tego ostatniego przepisu towary, które zgodnie z art. 36 § 1 pkt 1 zostały dostarczone do granicznego urzędu celnego bądź miejsca wyznaczonego lub uznanego przez organ celny, powinny zostać przedstawione organowi celnemu przez osobę, która wprowadziła je na polski obszar celny, lub przez osobę, która przejęła odpowiedzialność za te towary po ich wprowadzeniu, chyba że przepis szczególnie stanowi inaczej. W rozpoznawanej sprawie brak jest przepisu szczególnego, który regulowałby inaczej kwestię osoby zobowiązanej do przedstawienia towaru organowi celnemu po jego wprowadzeniu na polski obszar celny. Przytoczona treść art. 276 § 2 i art. 39 Kodeksu celnego – zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego – nie uzasadnia dokonanej w zaskarżonym wyroku wykładni stwierdzającej, że jeżeli różnica między towarem przedstawionym a ujawnionym w wyniku rewizji celnej istniała w dniu wprowadzenia towaru na polski obszar celny, to opłatę manipulacyjną dodatkową przewidzianą w art. 276 § 2 pobiera się od osoby, która wprowadziła towar na polski obszar celny.

W wypadku gdy po przedstawieniu towaru w granicznym urzędzie celnym rewizja celna nie zostanie przeprowadzona, a różnica między towarem przedstawionym a ujawnionym zostanie ujawniona dopiero w wyniku rewizji celnej przeprowadzonej w wewnętrznym urzędzie celnym, opłata manipulacyjna podlega pobraniu od osoby, która wprowadziła towary na polski obszar celny, lub od osoby, która po wprowadzeniu przejęła odpowiedzialność za te towary. Odmienna wykładnia art. 276 § 2 w związku z art. 39 Kodeksu celnego stanowiąca podstawę rozstrzygnięcia zawartego w zaskarżonym wyroku – zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego – nie jest uprawniona i stanowi usprawiedliwioną podstawę wniesionej skargi kasacyjnej, uzasadniającej jej uwzględnienie. Z powyższych względów Naczelny Sąd Administracyjny, na podstawie art. 185 § 1 i art. 203 pkt 2 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, uchylił zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Łodzi do ponownego rozpoznania. Sygnatura Orzeczenia Powiązanego: I SA/Łd 1514/02.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 15 lipca 2004 r., sygn. akt GSK 78/04

Zagadnienie prawne:

Związanie sądu podstawami skargi kasacyjnej oznacza, że sąd (poza podstawami nieważności) bierze pod uwagę tylko te podstawy kasacyjne, które zostały przez skarżącą powołane.

Z uzasadnienia wyroku:

Wyrokiem z 14 października 2003 r., I SA/Wr 909/01 Naczelny Sąd Administracyjny – Ośrodek Zamiejscowy we Wrocławiu oddalił skargę Zbigniewa C. i Pawła C. na decyzję Prezesa Głównego Urzędu Cel z 9 lutego 2001 r. (...) utrzymującą w mocy decyzję Dyrektora Urzędu Celnego w L. z 20 kwietnia 1999 r. (...) określającą należności celne od samochodu marki Toyota Carina. W uzasadnieniu powyższego wyroku Sąd przyjął ustalenia organów celnych za prawidłowe i w oparciu o nie podał, że w dniu 27 kwietnia 1997 r. Paweł C.

działający z upoważnienia Zbigniewa C. zgłosił do odprawy celnej nadwozie do samochodu Toyota Carina, natomiast w dniu 30 kwietnia 1997 r. Krzysztof Z. zgłosił do odprawy celnej silnik niskoprężny, skrzynię biegów oraz zawieszenie przednie i tylne także do samochodu Toyota Carina i towary te decyzjami Dyrektora Urzędu Celnego w L. odpowiednio z 27 i 30 kwietnia 1997 r. zostały dopuszczone do obrotu na polskim obszarze celnym z pobraniem należności celnych.

Ponieważ jednak w wyniku przeprowadzonego postępowania wyjaśniającego okazało się, że wymienione wyżej podzespoły posłużyły do zmontowania samochodu osobowego Toyota Carina zarejestrowanego na Pawła i Zbigniewa C., Dyktor Urzędu Celnego w L. wznowił postępowania zakończony wymienionymi wyżej decyzjami z 27 i 30 kwietnia 1997 r., a następnie decyzją z 20 kwietnia 1999 r. uchylił te decyzje i orzekł, że przedmiotem przywozu był samochód osobowy Toyota Carina oraz wymierzył cło od tegoż samochodu. Paweł C. i Zbigniew C. wnieśli odwołanie od tej ostatnio wymienionej decyzji, a po jego rozpoznaniu Prezes Głównego Urzędu Celnego utrzymał w mocy wymienioną na wstępie decyzję z 9 lutego 2001 r.

W niniejszym przypadku sprowadzony został do kraju kompletny samochód, chociaż nastąpiło to w częściach, w dwóch różnych odprawach celnych i przez dwóch importerów, ale dla rozstrzygnięcia sprawy nie ma znaczenia okoliczność, czy części do samochodu zmontowanego w kraju pochodziły z różnych pojazdów, czy były nabywane w różnym czasie i od różnych nabywców. Ze względu na prawidłowe ustalenia organów celnych oraz brak podstaw do zarzucenia niezgodności z prawem powyższej decyzji Prezesa Głównego Urzędu Celnego Sąd powołany w wstępie wyrokiem oddalił skargę na tę decyzję wniesioną przez Pawła C. i Zbigniewa C.

Od powyższego wyroku Paweł C. wniósł do Naczelnego Sądu Administracyjnego skargę kasacyjną sporządzoną przez ustanowionego pełnomocnika-adwokata. W skardze ten wyrok Sądu został zaskarżony w całości, a jako podstawę kasacji wskazano naruszenie przepisów procesowych w sposób mający wpływ na wynik postępowania w sprawie, a mianowicie naruszenie art. 240 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej przez przyjęcie przez organ I instancji oraz Sąd wątpliwych wniosków dotyczących zmywu uczestników postępowania mającej na celu uszczuplenie należności celnych za istotne okoliczności (nowe dowody) uzasadniające wznowienie postępowania. Zarzucono także naruszenie art. 122 Ordynacji podatkowej przez niepodjęcie działań zmierzających do dokładnego wyjaśnienia sprawy, w szczególności co do rzeczywistego istnienia porozumienia między uczestnikami postępowania oraz naruszenie art. 191 tejże Ordynacji przez przyjęcie faktu istnienia takiego porozumienia między importerami mimo braku ku temu dowodów. W skardze wniesiono o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie „akt sprawy” do ponownego rozpoznania.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną Dyktor Izby Celnej we W. podtrzymał stanowisko wyrażone we własnej decyzji, powołując się przy tym na szereg wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz Sądu Najwyższego.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje: Skarga kasacyjna wniesiona została na podstawie art. 101 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o ustroju sądów administracyjnych i ustawę – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz. 1271 ze zm.), a więc w trybie szczególnym pozwalającym w przejściowym okresie do 31 marca 2004 r. na wniesienie takiej skargi od prawomocnego orzeczenia dawnego Naczelnego Sądu Administracyjnego, jeżeli nie upłynął jeszcze termin do wniesienia rewizji nadzwyczajnej od takiego orzeczenia do Sądu Najwyższego.

Jak wynika z art. 173 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz. 1270) – skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego przysługuje od wyroku lub postanowienia kończącego postępowanie w sprawie wydanego przez wojewódzki sąd administracyjny, a we wskazanym wyżej okresie przejściowym przez były Naczelny Sąd Administracyjny. Wymienione w art. 174 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi podstawy skargi kasacyjnej muszą więc odnosić się do zaskarżonego orzeczenia sądowego, podobnie jak zakres wniosków – żądań skargi (art. 176 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Przy rozpoznawaniu skargi kasacyjnej Naczelny Sąd Administracyjny związany jest granicami tej skargi co do rozpoznania sprawy, a z urzędu bierze pod rozwagę jedynie nieważność postępowania (art. 183 § 1 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi), jednakże w niniejszym przypadku nie zachodzą przesłanki nieważności wymienione w § 2 powołanego wyżej przepisu.

Zwiążanie Sądu granicami skargi kasacyjnej oznacza, że Sąd (poza przesłankami nieważności) bierze pod uwagę tylko te podstawy kasacyjne, które zostały przez skarżącego powołane czyli w niniejszej sprawie podstawę określoną w art. 174 pkt 2 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi dotyczącą naruszenia przepisów postępowania, jeżeli uchybienie to mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

W przedmiotowej skardze skarżący w pierwszej kolejności zarzucił naruszenie przepisu art. 240 § 1 pkt 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), przy czym zarzut ten skierował pod adresem organu celnego I instancji oraz pod adresem Sądu.

Jak już wskazano wyżej, w postępowaniu kasacyjnym Naczelny Sąd Administracyjny może odnosić się do zaskarżonego orzeczenia Sądu, a nie do postępowania prowadzonego przez stosowne organy i do rozstrzygnięć przez te organy wydanych, i wobec powyższego w tej części, tj. odnośnie do rozstrzygnięcia organu I instancji, zarzut kasacji nie może być rozpatrywany.

Z treści uzasadnienia skargi kasacyjnej wynika, iż Sąd uznał za niezasadne istnienie podstawy do wznowienia postępowania przed organem celnym I instancji, a mianowicie istnienie zmywu – porozumienia między dwoma importerami, tj. Pawłem C. i Krzysztofem Ż. Z kolei wskazując w skardze kasacyjnej na naruszenie przepisów art. 122 i art. 121 Ordynacji podatkowej skarżący wskazał, że naruszenie to nastąpiło poprzez przyjęcie istnienia porozumienia między tymi importerami mimo braku ku temu dostatecznych dowodów, wobec nieprzeprowadzenia dokładnego postępowania wyjaśniającego. Odnosząc treść powyższych zarzutów skargi kasacyjnej i ich uzasadnienie do ustaleń powołanych przez Sąd w motywach zaskarżonego wyroku, stwierdzić należy, że przedmiotem rozważań Sądu była kwestia, czy istotnie strony sprowadziły na polski obszar celny samochód marki Toyota Carina w stanie rozmontowanym, chociaż do odpraw celnych deklarowały poszczególne części samochodowe. W tym zakresie Sąd wskazał na prawidłowe zastosowanie przez organy celne reguły 2a Ogólnych Reguł Interpretacji Nomenklatury Scalonej, zgodnie z którą „wszelkie informacje zawarte o wyrobie w treści pozycji dotyczą wyrobu niekompletnego lub niegotowego, pod warunkiem że posiada on zasadniczy charakter wyrobu kompletnego lub gotowego. Informacje te dotyczą także wyrobu kompletnego lub gotowego (oraz wyrobu uważanego za taki w myśl niniejszej reguły) znajdującego się w stanie niezmontowanym lub rozmontowanym” i jako podstawę swego rozstrzygnięcia przyjął ustalenie, że istotnie do

kraju sprowadzony został – przez różnych importerów – samochód w stanie rozmontowanym. Przesłanką rozstrzygnięcia Sądu nie było natomiast przyjęcie istnienia zmowy – porozumienia między importerami, a przeciwnie – Sąd stwierdził, iż okoliczności związane z nabywaniem sprowadzonych do kraju elementów, z których został zmontowany samochód, nie mają znaczenia.

Skoro więc podnoszony w skardze kasacyjnej zarzut odnośnie do wadliwego przyjęcia – między innymi przez Sąd – istnienia zmowy (porozumienia) między importerami w niniejszej sprawie nie znajduje odzwierciedlenia w motywach zaskarżonego wyroku, to musi być oceniony jako nieskuteczny, co w konsekwencji nie pozwala Sądowi kasacyjnemu na przyjęcie, że przy wydawaniu zaskarżonego wyroku doszło istotnie do naruszenia przepisów postępowania i tym samym Sąd ten związany jest poczynionymi w zaskarżonym wyroku ustaleniami faktycznymi, a skarga kasacyjna nie zarzuca naruszenia prawa materialnego. Z tych względów Naczelny Sąd Administracyjny na podstawie art. 181, art. 183 § 3 i art. 184 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi oddalił skargę kasacyjną jako pozbawioną usprawiedliwionych podstaw. Sygnatura Orzeczenia Powiązane: I SA/Wr 909/01.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 24 czerwca 2004 r., sygn. akt GSK 686/04

Zagadnienie prawne:

Rozpatrując skargę kasacyjną Naczelny Sąd Administracyjny nie jest uprawniony do stosowania prawa unijnego w sprawach rozstrzygniętych przed przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej ani do rozpatrywania okoliczności, które powstały po wydaniu zaskarżonego wyroku lub mają dopiero powstać (argument z pkt 5 załącznika IV do art. 22 Aktu Przystąpienia stanowiącego załącznik nr 1 do Dziennika Ustaw 2004 Nr 90, poz. 864, tom I, s. 696–699).

Z uzasadnienia wyroku:

Wojewódzki Sąd Administracyjny w B. wyrokiem z 5 marca 2004 r. SA/Bk 238/03, po rozpoznaniu w dniu 5 marca 2004 r. sprawy ze skargi Przedsiębiorstwa Produkcyjno-Handlowego „F.” Sp. z o.o. w K. na decyzję Dyrektora Izby Celnej w B. z 17 stycznia 2003 r. (...) w przedmiocie długu celnego – oddalił skargę.

W uzasadnieniu powyższego wyroku Sąd podał, że działająca w imieniu Spółki z o.o. „F.” z K. Agencja Celna „W.-P.” z S. zgłoszeniem celnym (...) z 14 czerwca 2002 r. zgłosiła do odprawy celnej towar z importu określony jako syrop cukrowy aromatyzowany, który zaklasyfikowała według kodu PCN 2106 90 59 0 ze stawką celną obniżoną w wysokości 5 procent. Do zgłoszenia celnego załączono m.in. fakturę zakupu zawierającą deklarację o pochodzeniu towaru z Litwy, CMR, certyfikat jakości określający skład towaru, orzeczenie Wojewódzkiej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej oraz pozwolenie na przywóz wydane przez Prezesa Agencji Rynku Rolnego.

Zgłoszenie celne zostało przyjęte, a towar został zwolniony w celu użycia zgodnie z wnioskowaną procedurą. W dniu 30 lipca 2002 r. działająca w imieniu importera Agencja Celna „W.-P.” złożyła do Urzędu Celnego w S. wniosek o kontrolę przedmiotowego zgłoszenia celnego w odniesieniu do pól 31 i 33 oraz o wydanie stosownej decyzji. W uzasadnieniu wniosku podano, iż omyłkowo określono nazwę towaru, tj. syrop cukrowy aromatyzowany, zamiast syrop cukrowy z dodatkami chemicznymi, jak również błędnie określono kod towaru 2106 90 59 0 zamiast 2106 90 98 0. Zmiana ta nie powodowała zmiany wysokości stawki celnej.

W dniu 27 września 2002 r. Naczelnik Urzędu Celnego w S. wydał decyzję (...), w której uznał zgłoszenie celne (...) z 14 czerwca 2002 r. za nieprawidłowe oraz zaklasyfikował niniejszy towar do kodu 1702 90 99 0, określając jednocześnie kwotę długu celnego (zmiana ta skutkowałą zmianą wysokości stawki celnej z 5 procent na 30 procent) i obliczając kwotę należnych odsetek wyrównawczych.

W odwołaniu od tej decyzji strona zarzuciła organowi I instancji swobodne kształtowanie zakresu i środków postępowania dowodowego oraz pominięcie składanych w jego trakcie licznych wniosków.

Do odwołania dołączono kopię opinii prof. W. Wzorka z Katedry Technologii i Oceny Żywności SGGW w W. odnośnie do składu chemicznego i przeznaczenia przedmiotowego towaru.

Dyrektor Izby Celnej w B., po rozpatrzeniu odwołania, decyzją (...) z 17 stycznia 2003 r. utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji. Pismem z 6 lutego 2003 r., uzupełnionym pismem z 31 marca 2003 r., strona wniosła skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego na powyższą decyzję Dyrektora Izby Celnej w B. Strona skarżąca zarzuciła organom celnym naruszenie w prowadzonym postępowaniu art. 121 § 1, art. 122, art. 124, art. 131 § 3, art. 140, art. 191, art. 197 § 1 Ordynacji podatkowej, podjęcie rozstrzygnięcia niezgodnego z materiałem dowodowym oraz z wykonanymi analizami, zastosowanie przez Centralne Laboratorium Celne niedopuszczalnej metody badawczej, niewłaściwe zlecenie przez organ celny I instancji wykonania badania, niepowołanie biegłego w celu ustalenia klasyfikacji taryfowej towaru.

W odpowiedzi na skargę Dyrektor Izby Celnej w B. wniósł o jej oddalenie, podtrzymując zajęte wcześniej stanowisko.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w B. uznał, że skarga nie jest uzasadniona. Sąd podkreślił, że między stronami nie ma sporu co do przedmiotu importu, którym jest syrop cukrowy z dodatkami chemicznymi, dlatego też organy celne trafnie przyjęły, że w tej kwestii nie zachodzi potrzeba powoływania biegłego. Sporna między stronami jest ocena co do klasyfikacji tego towaru w Taryfie celnej: zdaniem skarżącego prawidłową klasyfikacją jest pozycja 2106, a zdaniem organów celnych – pozycja 1702. Sąd stwierdził, że warunkiem zaklasyfikowania towaru do pozycji 2106 (przetwory spożywcze gdzie indziej niewymienione ani niewłączone) jest uprzednie stwierdzenie, iż dany towar nie znajduje swego miejsca w innej pozycji.

Sąd ustalił na podstawie analizy Centralnego Laboratorium Celnego, określającej skład chemiczny wyrobu, że stwierdzone w syropie cukrowym dodatkowe składniki nie są aromatami lub barwnikami. Sąd wskazał przy tym, że okoliczność tę potwierdza skarżący zarówno w toku postępowania, jak i podając w skardze, że zawarte w syropie cukrowym związki chemiczne nie nadają mu ani smaku, ani barwy, a towar nadal pozostaje syropem cukrowym. Sąd, odnosząc się do zarzutu pominięcia w wydanych decyzjach klasyfikacji taryfowej importowanego syropu cukrowego wydanej przez władze litewskie, wskazał, że informacje taryfowe obcych państw nie wiążą polskich organów celnych, a decyzje organów celnych obu instancji zawierają w tym zakresie uzasadnienie. Odnosząc się do zarzutu bezzasadnego określenia odsetek wyrównawczych Sąd uznał, że zasadnie naliczone zostały te odsetki, ponieważ w wyniku nieprawidłowego zgłoszenia towaru przesunięto datę powstania długu celnego, a to zobowiązuje organ celny do pobrania odsetek wyrównawczych na podstawie art. 222 § 4 Kodeksu celnego.

PPH „E.” Sp. z o.o. w K., działając przez pełnomocnika – radcę prawnego Janinę Z., wniosła skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymsto-

ku z 5 marca 2004 r., zaskarżając ten wyrok w całości i zarzucając mu naruszenie prawa materialnego, a w szczególności art. 13 § 1, § 5 i § 7 i art. 65 § 4 pkt 2 Kodeksu celnego, przez błędną ich wykładnię i zastosowanie, wskazując jako podstawę art. 174 pkt 1 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz. 1270).

Strona skarżąca wniosła o zmianę zaskarżonego wyroku bądź jego uchylenie oraz przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia przez Wojewódzki Sąd Administracyjny.

W uzasadnieniu skargi kasacyjnej strona skarżąca zarzuciła Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu, że podzielił oceny prawne organów celnych, mimo że były to oceny wybiórcze, a pominął okoliczności faktyczne wskazane przez stronę, jako wykraczające poza ramy postępowania koniecznego do przeprowadzenia przez organy celne obu instancji.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna została oparta na podstawie naruszenia prawa materialnego przez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie (art. 174 pkt 1 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi), przy czym skarżący wskazał, że naruszone zostały następujące przepisy: art. 13 § 1, § 5 i § 7 oraz art. 65 § 4 pkt 2 Kodeksu celnego.

Uzasadnienie skargi kasacyjnej zawiera polemikę z ustaleniami Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w zakresie taryfikacji celnej towaru oraz zarzuty pod adresem organów celnych wskazujące na naruszenie zasad postępowania.

Regulacje prawne dotyczące skargi kasacyjnej zawarte w rozdziale 1 Działu IV Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi wymagają odniesienia do dorobku Sądu Najwyższego dotyczącego kasacji przewidzianej w procedurze cywilnej z uwagi na wyraźne odwzorowanie tej instytucji. Stwierdzenie to dotyczy przede wszystkim faktu, że skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego przysługuje m.in. od wyroku wydanego przez wojewódzki sąd administracyjny (art. 173 § 1 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi), a skarga powinna przede wszystkim zawierać przytoczenie podstaw kasacyjnych i ich uzasadnienie (art. 176 w zw. z art. 174 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi), przy czym Sąd rozpoznaje sprawę w granicach skargi kasacyjnej (art. 183 § 1 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Prawidłowe sformułowanie podstaw kasacji polega na powołaniu konkretnych przepisów prawa, którym – zdaniem skarżącego – uchybił sąd, uzasadnieniu zarzutu ich naruszenia, a w razie zgłoszenia zarzutu naruszenia prawa procesowego – na wykazaniu dodatkowo, że to wytknięte uchybienie mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy (np. wyrok SN z 11 stycznia 2001 r., IV CKN 1594/00 – niepubl.). Wymaganie określenia podstaw kasacji i ich uzasadnienia obejmuje wskazanie, które przepisy – oznaczone numerem artykułu (paragrafu, ustępu) ustawy – zostały naruszone, na czym to naruszenie polegało i jaki mogło mieć wpływ na wynik sprawy (por. postanowienie SN z dnia 11 marca 1997 r. III CKN 13/97, OSNC 1997, nr 8, poz. 114).

Sąd kasacyjny nie jest uprawniony do samodzielnego dokonywania konkretyzacji zarzutów lub też ryzykowania domysłów co do tego, jakiego przepisu dotyczy podstawa kasacji. Działanie takie byłoby nieuprawnione, a nawet mogłoby być niezgodne z intencją i interesem strony wnoszącej kasację. Z tych samych powodów konieczne jest uzasadnienie podstaw kasacyjnych. W braku tych elementów kasacji niemożliwa jest rzetelna ocena zasadności podniesionych zarzutów.

W związku z treścią art. 176 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi odróżnić należy przytoczenie podstaw kasacyjnych oraz uzasadnienie tych podstaw. Dlate-

go też nie stanowi należytego przytoczenia podstaw ograniczenie się do powołania się na art. 174 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi bez jednoczesnego określenia konkretnych przepisów czy to prawa materialnego, czy też prawa procesowego, które zostały naruszone.

Niedopuszczalne w zasadzie jest jednoczesne powołanie się w kasacji na dwie alternatywne postacie naruszenia prawa materialnego. W kasacji należy dokładnie wskazać zakres, w jakim orzeczenie sądu II instancji jest zaskarżane. On bowiem, łącznie z przytoczonymi podstawami kasacji, a nie końcowy wniosek kasacyjny, określa – przede wszystkim – przedmiot rozpoznania „w granicach kasacji” (por. orzeczenie SN z dnia 18 lutego 1999 r., I CKN 96/98 – niepubl.). Skuteczne zgłoszenie zarzutu kasacyjnego dotyczącego naruszenia prawa materialnego wchodzi zasadniczo w rachubę tylko wtedy, gdy ustalony w postępowaniu przed sądem I instancji stan faktyczny, będący podstawą zaskarżonego wyroku, nie budzi zastrzeżeń (por. orzeczenie SN z 26 marca 1997 r., II CKN 60/97, OSNC 1997, nr 9, poz. 128). Sąd kasacyjny nie może analizować prawidłowości oceny materiału dowodowego dokonanej przez organ administracji publicznej II instancji, skoro podstawę kasacji mogą stanowić wyłącznie uchybienia popełnione przez Sąd (por. orzeczenie SN z 11 marca 1997 r., III CKN 12/97, czy z 24 kwietnia 1997 r., II CKN 125/97 – niepubl.). Sąd kasacyjny nie bada z urzędu naruszenia przepisu prawa materialnego, którego strona wnosząca kasację nie zarzuciła (por. orzeczenia SN z 7 sierpnia 1997 r., I CKN 249/97, OSNC 1998, nr 1, poz. 13).

Zarzuty wykraczające poza podstawę powołaną w kasacji nie mogą być brane pod uwagę przez sąd rozpoznający kasację (por. orzeczenie SN z dnia 8 października 1997 r., II CKN 366/97 – niepubl.).

Powołane paragrafy art. 13 Kodeksu celnego mówią bowiem, że cła są określane na podstawie taryfy celnej (§ 1), że klasyfikację towarów w taryfie celnej określa kod taryfy celnej (§ 5) oraz że właściwy minister ogłosi w drodze rozporządzenia wyjaśnienia do taryfy celnej (§ 7), a przepisów tych Wojewódzki Sąd Administracyjny nie naruszył i z uwagi na ich brzmienie nie mógł naruszyć.

Z powyższych wywodów wynika, że skarga kasacyjna wniesiona w tej sprawie przez radcę prawnego nie odpowiada wymogom skargi kasacyjnej co do powołania podstaw kasacyjnych i ich uzasadnienia. Na marginesie należy zauważyć, że w rozpatrywanej sprawie spór toczy się o klasyfikację taryfową towaru będącego przedmiotem importu, a także o określenie charakteru towaru (stanu oraz składu chemicznego). W uzasadnieniu skargi kasacyjnej zawarta jest polemika z ustaleniami poczynionymi w tym zakresie zarówno przez organy celne, jak i Wojewódzki Sąd Administracyjny, której strona skarżąca przeciwstawia własne twierdzenia oparte na opinii rzeczoznawcy i innych dowodach. Przywołuje też stanowisko Sądu Najwyższego co do stosowania wykładni językowej przy stosowaniu Taryfy celnej. Zarzuca nieuwzględnienie wiążącej informacji taryfowej co do przedmiotowego towaru, wydanej przez litewskie władze celne. Tego rodzaju spór jest sporem o fakty.

Sąd kasacyjny, będąc związany granicami skargi kasacyjnej, nie bada trafności ustaleń faktycznych poczynionych w zaskarżonym wyroku, jeżeli skarżący skutecznie nie zarzucił, że przy ich dokonaniu doszło do naruszenia przepisów postępowania (art. 174 pkt 2 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Naczelnny Sąd Administracyjny przeprowadza kontrolę zaskarżonego orzeczenia w granicach zaskarżenia w ramach stanu faktycznego istniejącego w dniu jego wydania. Wobec tego Naczelnny Sąd Administracyjny nie jest uprawniony do stosowania prawa unijnego w

sprawach rozstrzygniętych przed przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej ani do rozpatrywania w związku z wniesioną skargą okoliczności, które powstały po wydaniu zaskarżonego wyroku lub mają dopiero powstać (co sygnalizuje strona skarżąca w piśmie procesowym z 17 czerwca 2004 r.).

Mając na uwadze wszystkie wyżej podniesione okoliczności Sąd uznał, że skarga kasacyjna nie ma usprawiedliwionych podstaw i na podstawie art. 184 w zw. z art. 183 § 1 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – orzekł o oddaleniu kasacji.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 lipca 2004 r., sygn. akt OSK 693/04

Zagadnienie prawne:

Zgodnie z art. 4 ustawy z 26 stycznia 1984 r. – Prawo prasowe (Dz.U. Nr 5, poz. 24 ze zm.) odmowę udzielenia prasie informacji z powołaniem się na ochronę danych osobowych i prawo do prywatności zaskarża się do sądu administracyjnego. Natomiast na podstawie art. 3a tego Prawa oraz art. 22 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz. 1198) w takich wypadkach przysługuje powództwo do sądu powszechnego.

Z uzasadnienia wyroku:

W motywach wyroku Sąd przytoczył następujące okoliczności faktyczne i prawne. Pisemem z 5 września 2003 r. Redaktor Naczelny „E. K.” powołując się na art. 3a ustawy z 26 stycznia 1984 r. – Prawo prasowe (Dz.U. Nr 5, poz. 24) oraz art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz. 1198) zwrócił się do Burmistrza K. o udzielenie odpowiedzi na następujące pytania: 1) jaką funkcję pełni i jakie za to pobiera wynagrodzenie w Urzędzie Miasta Pan Tomasz S., 2) czy wynagrodzenie to jest w przybliżeniu równe pensji wiceburmistrza, które to stanowisko piastował w poprzedniej kadencji oraz 3) co wchodzi w zakres jego obowiązków, jak jest oceniany, jakie osiągnięcia w pracy zanotował.

Burmistrz K. w piśmie z 19 września 2003 r. poinformował Redakcję, że Tomasz S. został zatrudniony na podstawie umowy cywilnoprawnej, obecnie wykonuje nadzór nad rozpraczonymi w 2002 r., a kontynuowanymi inwestycjami na terenie Miasta i Gminy K., w zakres jego obowiązków wchodzi badanie i doradztwo w zakresie dokumentacji projektowanej i kosztorysowej, uczestnictwo w naradach, przeglądach oraz odbiorach.

Burmistrz natomiast odmówił udzielenia informacji na temat wynagrodzenia zainteresowanego i w tym zakresie decyzją z 19 września 2003 r., z powołaniem się na przepis art. 5 ust. 2 i art. 16 ustawy z 6 września 2001 o dostępie do informacji publicznej, odmówił udostępnienia tej informacji, podnosząc, że wynagrodzenie należy do sfery prywatnej osoby i bez jej zgody informacja ta nie może być ujawniona.

Samorządowe Kolegium Odwoławcze w K. decyzją z 22 października 2003 r., po rozpoznaniu odwołania Redaktora Naczelnego „E. K.”, utrzymało mocy decyzję organu I instancji z 19 września 2003 r. Wprawdzie, w ocenie Kolegium, przepisy prawa prasowego oraz ustawy o dostępie do informacji publicznej tworzą system gwarancji umożliwiających obywatelowi dostęp do informacji publicznych, jednakże nie mają one charakteru absolutnego i podlegają ograniczeniom, które wynikają w szczególności z art. 23 i art. 24 k.c. oraz art. 14 ust. 6 prawa prasowego. Skoro zaś Tomasz S. nie jest już zatrudniony na stanowisku publicznym, ujawnienie jego wynagrodzenia naruszałoby prawo.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu, oddalając skargę Redakcji „E. K.”, podzielił stanowisko Kolegium.

W ocenie Sądu osoba, wykonująca w ramach umowy cywilnej nadzór nad inwestycjami kanalizacyjnymi, nawet jeżeli wcześniej była wiceburmistrzem, nie może być uznana za wykonującą funkcje publiczne. Zgodnie z art. 5 ust. 2 ustawy – Prawo do informacji publicznej podlega ograniczeniu ze względu na prywatność osoby fizycznej, a ograniczenie to nie dotyczy tylko osób pełniących funkcje publiczne. W doktrynie i orzecznictwie nie ma sporu co do tego, że stan majątkowy osoby fizycznej, w tym wynagrodzenie, należy do prywatności. Stąd też, zdaniem Sądu Wojewódzkiego, brak było podstaw do uwzględnienia skargi.

Skargę kasacyjną od powyższego wyroku z 12 lutego 2004 r. wniósł Redaktor Naczelny „E. K.” podnosząc zarzut naruszenia prawa materialnego (art. 5 ust. 2 ustawy o dostępie do informacji publicznej) przez jego błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a także naruszenie przepisów postępowania przed sądami administracyjnymi, które mogły mieć istotny wpływ na wynik sprawy (art. 174 pkt 2 prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje: Skarga kasacyjna jest uzasadniona, aczkolwiek nie można podzielić wszystkich podniesionych w niej zarzutów. Wbrew odmiennym wywiodom wnoszącego skargę kasacyjną prawidłowe jest stanowisko Sądu, przedstawione w zaskarżonym wyroku, że ustawa z dnia 6 września 2001 o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. Nr 112, poz. 1198) reguluje kompleksowo dostęp do informacji publicznych i w ramach wykładni tych unormowań nie zachodzi potrzeba sięgania do przepisów kodeksu cywilnego. Jeżeli bowiem przepis art. 5 ust. 2 powołanej ustawy określa ograniczenia prawa do informacji, to w ramach tego przepisu należy ustalić, czy te ograniczenia dotyczą konkretnej osoby. Inaczej rzecz ujmując chodzi o ustalenie, czy określoną osobę można zaliczyć do kręgu osób pełniących lub niepełniących funkcji publicznych, gdyż dopiero wówczas można mówić o ograniczeniu w dostępie do informacji ze względu na sferę prywatności.

Podstawową zatem kwestią jest wykładnia pojęć „osoba publiczna”, „działalność publiczna” oraz „osoba mająca związek z pełnieniem funkcji publicznych”. Niezależnie jednak od tego zgodzić się należy z zarzutami skargi kasacyjnej, która to skarga upatruje naruszenia przepisów postępowania w „błędnym” ustaleniu stanu faktycznego i które mogły mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

W omawianym przedmiocie Sąd przyjął za ustalone, że „osoba wykonująca w ramach umowy cywilnej nadzór nad inwestycjami kanalizacyjnymi, nawet jeżeli wcześniej była wiceburmistrzem, nie może być uznana za wykonującą funkcje publiczne”. To ustalenie skutecznie podważa skarga kasacyjna. Poza tym to skrótowe ustalenie nie może być uznane za wystarczające dla oceny, czy określona osoba wykonuje funkcje publiczne lub też ma związek z pełnieniem funkcji publicznych.

Niewątpliwie rację ma Sąd Wojewódzki gdy przyjmuje, że wcześniejsze pełnienie funkcji wiceburmistrza nie ma wpływu na aktualną ocenę pełnienia lub niepełnienia funkcji publicznej. Nie powinno jednak ulegać wątpliwości, że zatrudnienie takiej osoby w Urzędzie Miasta, na podstawie umowy cywilnej, samo przez się (tylko ze względu na rodzaj zawartej umowy) nie wyłącza możliwości uznania takiej osoby za osobę wykonującą funkcje publiczne lub też osobę mającą związek z pełnieniem funkcji publicznych. Skoro tak, to otwartą kwestią jest odpowiedź na pytanie, jakiego rodzaju czynności wykonywane są

przez tę osobę. Nie może zatem być uznane za wystarczające powołanie się przez Sąd jedynie na rodzaj umowy oraz sam fakt sprawowania nadzoru nad inwestycjami. Jeżeli na przykład w ramach tych czynności sprawowany jest nadzór nad inwestycjami gminy, jak to ustalono w zaskarżonym wyroku (a więc więcej niż tylko sprawowanie kontroli), to trudno byłoby podzielić stanowisko przedstawione w zaskarżonym wyroku co do tego, że Tomasz S. nie wykonuje funkcji publicznej względnie nie ma związku z pełnieniem funkcji publicznych. Kwestia zatem rodzaju wykonywanych czynności może mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, zaś tego rodzaju ustaleń brak jest w zaskarżonym wyroku. Bliższego rozważenia wymaga treść pisma Burmistrza z 19 września 2003 r., w którym przedstawiono zakres obowiązków Tomasza S. (a w tym badanie i doradztwo w zakresie dokumentacji projektowej i kosztorysowej, uczestnictwo w naradach, przeglądach oraz odbiorach). Nie można wykluczyć, że sprawowany nadzór nad inwestycjami dokonywany jest z upoważnienia gminy (co wymaga wyjaśnienia), a gdyby tak było w istocie, należy rozważyć, czy stanowi to wykonywanie funkcji publicznych.

Już tylko z tego względu uznać należało, że podniesione w skardze kasacyjnej zarzuty są uzasadnione, w rozumieniu art. 174 pkt 2 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz. 1270), zaś orzeczenie Sądu podjęte zostało przed wyjaśnieniem wszystkich istotnych okoliczności faktycznych sprawy.

Otwartą kwestią jest odpowiedź na pytanie o tryb dochodzenia przez wnoszącego skargę kasacyjną dostępu do tych informacji.

Stosownie do przepisu art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej podmiotowi, któremu odmówiono prawa do informacji ze względu na prawo do prywatności, przysługuje prawo wniesienia powództwa do sądu powszechnego. Jeśli tak, to w ogóle otwartą kwestią jest ocena czy Samorządowe Kolegium Odwoławcze było właściwe do orzekania w sprawie. Wprawdzie w piśmiennictwie prawniczym wyrażano pogląd, że „w odniesieniu do prasy zawsze właściwy jest NSA, z uwagi na treść art. 4 ust. 4 prawa prasowego” (por. M. Jaśkowska, *Dostęp do informacji publicznych*. Materiały na Konferencję sędziów NSA, październik 2002, s. 37), jednakże poglądu tego nie można podzielić.

Gdyby się okazało, że Tomasz S. nie pełni funkcji publicznej, zaś odmowa udostępnienia informacji nastąpiła z uwagi na prawo do prywatności, rozważenia wymaga w ogóle legalność zaskarżonej decyzji Samorządowego Kolegium Odwoławczego. Dlatego też i ta kwestia powinna być przedmiotem oceny Sądu. W tym stanie rzeczy, na podstawie art. 185 § 1 powoływanej już ustawy z 30 sierpnia 2002 r., orzeczono jak w sentencji. Orzeczenie o kosztach postępowania ze skargi kasacyjnej (koszty zastępstwa procesowego) uzasadnia przepis art. 203 pkt 1 powołanego Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Sygnatura Orzeczenia Powiązanego: 4/II SA/Po 2709/03.