

Instytucja przedstawiciela i gwaranta w postępowaniu celnym

The institution of representative and guarantor in customs proceedings

dr hab. Mirosława Laszuk

Politechnika Białostocka, Wydział Inżynierii Zarządzania, Katedra Zarządzania, Ekonomii i Finansów,
ORCID: 0000-0003-3209-6150

Streszczenie

Po wejściu w życie rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny¹, a tym samym wprowadzeniu nowych zasad postępowania celnego, pojawiły się problemy z określeniem stron tego postępowania. Przepisy wspomnianego aktu prawnego nie zawierają wyjaśnienia pojęcia „strony postępowania”. Problem dotyczy przede wszystkim przedstawicieli celnych (bezpośredniego i pośredniego) oraz gwaranta. Każdy ze wskazanych podmiotów posiada status podmiotu postępowania celnego. Status strony postępowania posiada jedynie przedstawiciel pośredni, a przedstawiciel bezpośredni tylko w sytuacji, którą określa art. 77 ust. 3 u.k.c. Gwarant, mimo że uiszcza kwotę należności celnych w zastępstwie dłużnika, nie jest stroną postępowania.

Słowa kluczowe: gwarant, zabezpieczenie, przedstawiciel celny, strona postępowania, postępowanie celne.

Abstract

After taking effect of the EU Customs Code and thereby the introduction of new rules of customs processes, problems arise in determining the parties to customs proceedings. The provisions of the EU Customs Code do not contain an explanation of the concept of „parties to the processes.” The problem mainly involves the customs representatives (direct and indirect) and the guarantor. Each of the indicated entities has the status of a party to the customs processes. Only the indirect representative has the status of a party to the customs processes, and the direct representative only in the situation defined in Article 77 (3) of the UCC. The guarantor paying the amount of customs duties in lieu of the debtor is not a party to the customs processes.

Keywords: guarantor, guarantee, customs representative, party to the proceedings, customs proceedings.

1. WSTĘP

W 2016 r. wszedł w życie pakiet unijnego kodeksu celnego, który wprowadził m.in. znaczące zmiany w zakresie postępowania w sprawach celnych. Przepisy obowiązujące do maja 2016 r., zawarte w rozporządzeniu Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającym Wspólnotowy Kodeks Celny² i aktach wykonawczych, właściwie nie regulowały kwestii postępowania w sprawach celnych, jedynie w niewielkim zakresie dotyczyły np. zasady udzielania informacji, przedstawicielstwa, zasady udzielania wiążących informacji. Uregulowanie postępowania w sprawach celnych prawie w całości pozostawiono więc państwom członkowskim w ich prawie krajowym.

Obecnie postępowanie w sprawach celnych zostało szeroko uregulowane w prawie unijnym. Uzupełnieniem unijnych przepisów proceduralnych są przepisy krajowe zawarte w ustawie z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne³, która tylko w niewielkim zakresie odsyła do stosowania

przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa⁴.

Uregulowania odnoszące się do postępowania w sprawach celnych nie wyjaśniają pojęcia „strony postępowania”. Art. 133 o.p., który w czasie obowiązywania Wspólnotowego Kodeksu Celnego definiował ten termin, obecnie nie jest stosowany w postępowaniu w sprawach celnych. Brak wyjaśnienia pojęcia strony postępowania stanowi istotną lukę, która budzi wiele wątpliwości, również w orzeczeniach sądów. Dotyczy to przede wszystkim instytucji przedstawicielstwa i gwaranta.

2. INSTYTUCJA GWARANTA I PRZEDSTAWICIELA W PRAWIE CELNYM

Według *Słownika języka polskiego* gwarantem jest „ten, który daje gwarancję; poręczyciel”⁵. Zgodnie z treścią art. 94 u.k.c. gwarantem jest osoba trzecia, która ma siedzibę na obszarze celnym Unii Europejskiej (dalej: UE), a która zobo-

wiązuje się na piśmie do zapłacenia zabezpieczonej kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych, odpowiadającej długowi celnemu, oraz innych należności. Gwarant nie może jednak być zobowiązany do zagwarantowania zapłaty wspomnianego długu, dopóki nie stanie się on wymagalny względem dłużnika. Wynika z tego, że gwarant nie zastępuje dłużnika, lecz gwarantuje jedynie zapłatę jego długu na warunkach określonych w umowie gwarancji lub przewidzianych prawem⁶.

Prawodawca UE wyróżnia gwarantów zatwierdzanych przez organy celne oraz niewymagających zatwierdzenia przez te organy. Prawo celne, które stanowi uzupełnienie przepisów celnych UE, w art. 52 ust. 1 doprecyzowuje pojęcie gwaranta zatwierzonego przez organy celne i wskazuje, że jest to osoba wpisana do wykazu gwarantów uprawnionych do udzielania gwarancji składanych jako zabezpieczenie pokrycia kwot wynikających z długów celnych. Ponadto musi prowadzić na terytorium kraju działalność bankową lub ubezpieczeniową oraz dawać rękojmię prawidłowego wywiązywania się z zobowiązań wobec organów celnych i posiadać uprawnienie do udzielania gwarancji (art. 52 ust. 2 ww. ustawy). Do wykazu może być wpisana jedynie osoba, która posiada siedzibę na obszarze celnym UE oraz uzyskała pozytywną opinię Komisji Nadzoru Finansowego. Wpis do wykazu następuje na wniosek zainteresowanej osoby, złożony do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: Szef KAS). Wpis i jego zmiana są decyzjami Szefa KAS⁷. Gwarantem może być również instytucja kredytowa, finansowa lub ubezpieczeniowa akredytowana w UE. W unijnych przepisach celnych brak jest legalnych definicji ww. instytucji.

Gwarantem może być wyłącznie podmiot podlegający *imperium* jednego z państw członkowskich, co umożliwia skuteczne podjęcie przez wierzyciela publicznoprawnego działań zmierzających do wyegzekwowania zagwarantowanej kwoty⁸. Ograniczony zakres terytorialny działalności gwaranta powoduje, że zobowiązanie gwaranta nie może być stosowane jako zabezpieczenie generalne wiarygodności powstałych wobec innych państw członkowskich UE, ponieważ mogą one mieć inne uregulowania wewnętrzne dotyczące odpowiedzialności gwaranta.

Zabezpieczenie w formie zobowiązania złożonego przez gwaranta jest jedną z dopuszczalnych i zdecydowanie najpowszechniej stosowaną formą zabezpieczenia. Należy jednak podkreślić, że zgłoszenie propozycji gwaranta przez podmiot dokonujący międzynarodowego obrotu towarami nie oznacza automatycznej akceptacji przez organy celne – ostateczna decyzja należy do tych organów. Zgodnie z treścią art. 94 ust. 3 u.k.c. organy celne mogą odmówić uznania zaproponowanego gwaranta lub zaproponowanej formy zabezpieczenia, w sytuacji gdy nie jest pewne, że zgłaszane podmioty lub formy zapewnią zapłatę kwoty należności celnych w przewidzianym terminie.

Należy wyraźnie podkreślić, że gwarant nie podejmuje w imieniu reprezentowanego ani na jego rzecz żadnych czynności, jedynie udziela gwarancji (poręczenia), że należna kwota długu celnego zostanie uiszczona. Również w orzeczeniach TSUE wyraźnie akcentowane jest, że gwarant nie zastępuje dłużnika, a wyłącznie gwarantuje zapłatę jego długu na warunkach określonych w umowie gwarancji lub

przewidzianych prawem⁹. Zobowiązuje się on do zapłacenia wymagalnej kwoty długu celnego. Zobowiązanie gwaranta stanowi zabezpieczenie kwot z tytułu należności celnych, podatków oraz innych opłat należnych w przywozie, wraz z odsetkami za zwłokę, które powstały (dług powstały) lub mogą powstać (dług potencjalny) w odniesieniu do towarów objętych operacjami celnymi. Podkreślić należy, że zobowiązanie ma charakter akcesoryjny w tym znaczeniu, że wierzyciel może pozwać gwaranta tylko wtedy, gdy zabezpieczony dług jest wymagalny, a zobowiązanie zaciągnięte przez gwaranta nie może być szersze niż zobowiązanie dłużnika. Dlatego też organy celne nie mogą żądać od gwaranta zapłaty długu celnego, dopóki dłużnik nie zostanie prawidłowo powiadomiony o kwocie należności. Gwarant zobowiązuje się więc bezwarunkowo i nieodwołalnie uiścić żadaną kwotę, ale tylko wtedy, gdy dług jest wymagalny.

Umowa gwarancji jest umową odrębną od umowy wiążącej wierzyciela z dłużnikiem. Na mocy umowy gwarant, będący osobą trzecią względem tego stosunku umownego, ma za zadanie zagwarantowanie wierzycielowi zapłaty tego, co ów dłużnik może być jemu winien z tytułu gwarantowanego zobowiązania, na które składa się dług dłużnika wobec wierzyciela¹⁰. W związku z powyższym gwarant w żadnym momencie postępowania celnego nie reprezentuje podmiotu dokonującego międzynarodowego obrotu towarowego. Gwarant jest niezwykle ważnym podmiotem w postępowaniu celnym, ale ma on tylko jedną rolę do odegrania – zapłata długu na wezwanie organu celnego. Nie ma żadnego wpływu na przebieg i wynik postępowania celnego albo węższej – postępowania w sprawach celnych, nie bierze udziału w postępowaniu i nie reprezentuje podmiotu.

Reprezentantem podmiotu dokonującego obrotu towarowego w postępowaniu przed organami celnymi jest przedstawiciel bezpośredni lub pośredni. Instytucja przedstawicielstwa w prawie celnym ma na celu ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej przez podmioty dokonujące międzynarodowego obrotu towarowego. Art. 5 pkt 6 u.k.c. precyzyjnie definiuje pojęcie przedstawiciela celnego – jest to każda osoba ustanowiona przez inną osobę w celu prowadzenia czynności i załatwiania formalności wymaganych przepisami prawa celnego przed organami celnymi. Wyróżnione zostały dwa rodzaje przedstawicielstwa:

- 1) przedstawicielstwo bezpośrednie (przedstawiciel celny działa w imieniu i na rzecz innej osoby) oraz
- 2) przedstawicielstwo pośrednie (przedstawiciel celny działa we własnym imieniu, lecz na rzecz innej osoby).

Warunkiem podjęcia działań przez przedstawiciela jest udzielenie pełnomocnictwa przez osobę reprezentowaną. Zaznaczyć należy, że zakres czynności wykonywanych przez przedstawiciela jest taki sam, a różnica między tymi dwoma rodzajami przedstawicielstwa to odpowiedzialność za dług celny. Przedstawiciel – bez względu na to, czy jest przedstawicielem pośrednim, czy też bezpośrednim – podejmuje szereg czynności przed organami celnymi, mających na celu np. wprowadzenie towaru na obszar celny UE. Zakres tych czynności określany jest w konkretnej sprawie zakresem pełnomocnictwa.

Kiedy dokonuje się analizy instytucji przedstawiciela w prawie celnym, należy zwrócić uwagę na sytuację prawną

przedstawiciela celnego w szeroko rozumianym postępowaniu celnym. Termin „postępowanie celne” odnosi się do całego procesu postępowania organu celnego, które ma na celu uregulowanie sytuacji prawnej towaru oraz określenie praw i obowiązków podmiotów dokonujących obrotu towarowego. Obejmuje więc czynności podejmowane przez organ celny do momentu zwolnienia towaru do procedury dopuszczenia do obrotu lub procedury wywozu, zakończenia procedury specjalnej, jak również czynności organów celnych podejmowane w wyniku wykrycia nieprawidłowości w związku z powyższymi sytuacjami. Na podstawie analizy przepisów prawa celnego (zarówno prawa UE, jak i prawa krajowego) oraz powyższych rozważań można wyróżnić:

- 1) postępowanie celne, które kończy się decyzją, czyli postępowanie celne *sensu stricto* (postępowanie w sprawach celnych) oraz
- 2) postępowanie celne *sensu largo* (postępowanie dotyczące objęcia towaru określoną procedurą celną, a rozpoczynające się złożeniem zgłoszenia celnego)¹¹.

W zależności od etapu postępowania celnego rola przedstawiciela celnego jest odmienna. Przedstawiciel celny – jeżeli takowy został ustanowiony – szczególną rolę odgrywa od momentu wprowadzenia towaru na obszar celny UE (szczegółowo – najistotniejszy jest fakt złożenia poprawnie sporządzonego i zgodnego ze stanem faktycznym zgłoszenia celnego) do momentu zwolnienia towaru. Jest to więc znacząca część postępowania celnego *sensu largo*. Zakres czynności podejmowanych przez przedstawiciela w postępowaniu wynika z przepisów prawa, ale szczegółowo jest to każdorazowo określane w drodze udzielonego pełnomocnictwa.

Mimo szerokiego zakresu uprawnień przedstawiciela bezpośredniego nie można jednak uznać za stronę postępowania, a tym bardziej na etapie postępowania w sprawach celnych. Przedstawiciel bezpośredni działa w imieniu i na rzecz innej osoby. Skutki działania odnoszą się bezpośrednio do reprezentowanego. Nie ma on statusu zgłaszającego, zgłaszającym jest podmiot reprezentowany. Z definicji legalnych długu celnego i dłużnika¹² można wywnioskować, że przedstawiciel bezpośredni nie jest dłużnikiem, a więc podmiotem zobowiązanym do zapłacenia kwoty wynikającej z długu celnego – ani samodzielnie, ani solidarnie, a w związku z tym nie ponosi odpowiedzialności za powstały dług celny. Brak statusu strony postępowania celnego nie umniejsza roli przedstawiciela bezpośredniego. Przedstawiciel ten dokonuje wszelkich czynności w zakresie obsługi zgłoszenia celnego (np. składanie wniosku o unieważnienie zgłoszenia, reprezentowanie zgłaszającego w trakcie weryfikacji zgłoszenia), jego działania najczęściej kończą się wraz ze zwolnieniem towaru do wnioskowanej procedury. Nie jest to jednak regułą, ponieważ przedstawicielstwo może również obejmować składanie wniosku o korektę zgłoszenia po zwolnieniu towarów, wniosku o unieważnienie zgłoszenia oraz wnoszenie odwołania od rozstrzygnięć organów pierwszej instancji. Zakres wykonywanych działań każdorazowo zależy od woli stron.

Od wskazanej powyżej reguły, zgodnie z którą przedstawiciel bezpośredni nie posiada statusu strony, istnieje wyjątek. Dotyczy to dwóch procedur celnych: procedury dopuszczenia do obrotu oraz procedury odprawy czasowej z częściowym

zwolnieniem z należności celnych przywózowych. Zgodnie z treścią art. 77 ust. 3 u.k.c. w sytuacji, gdy zgłoszenie celne zostaje sporządzone na podstawie danych powodujących, że nie zostaną pobrane w całości lub w części należności celne przywózowe, osoba, która dostarczyła dane wymagane do sporządzenia zgłoszenia (przedsiębiorca), i osoba, która wiedziała lub powinna była wiedzieć, że dane są nieprawdziwe (przedstawiciel celny), są dłużnikami. Przedstawiciel bezpośredni odpowiada wówczas solidarnie z reprezentowanym, jest więc dłużnikiem, czyli również stroną w postępowaniu w sprawach celnych. Zauważyć należy, że są to jednak przypadki ściśle skonkretyzowane w przepisach.

Powyższe znajduje potwierdzenie w orzecznictwie TSUE. Zgodnie z nim agent celny z uwagi na charakter funkcji, bez względu na rodzaj przedstawicielstwa, ponosi odpowiedzialność zarówno za zapłatę należności celnych przywózowych, jak i za prawidłowość dokumentów przedstawianych organom celnym. Doświadczony agent celny powinien bowiem przynajmniej powziąć wątpliwości co do rzeczywistego pochodzenia przywożonego produktu, jeżeli faktury, listy ładunku i zgłoszenia celne zawierają odniesienia do takiego pochodzenia, a w świadectwach pochodzenia występują niespójności. Ponadto, jeżeli agent celny nie zbadał ich chociażby lub nie miał dostępu do nich przed przedstawieniem zgłoszenia celnego organom celnym, można mówić o braku staranności¹³.

Jak jednak wskazuje TSUE, przedsiębiorca dokonujący importu towarów, który korzysta z usług agenta celnego, w ramach przedstawicielstwa zarówno bezpośredniego, jak i pośredniego, jest w każdym wypadku dłużnikiem w stosunku do organów celnych i nie może zostać zwolniony z odpowiedzialności przez powołanie się na błędy popełnione przez agenta. Okoliczności ewentualnego zaniedbania tego agenta, włącznie z poziomem jego doświadczenia zawodowego, powinny być brane pod uwagę w ramach oceny zaniedbania importera, ponieważ agent działał w jego imieniu i na jego rzecz. Przedsiębiorca również nie może się uchylić od retrospektywnego pokrycia należności celnych przez powołanie się na swój brak doświadczenia w dziedzinie formalności celnych. Zasada ta wynika z tego, że przedsiębiorcy mogą obchodzić przesłankę związaną z doświadczeniem zawodowym, jeśli korzystają systematycznie z usług specjalistów w dziedzinie cel¹⁴. Należy zatem stwierdzić, że przedstawiciel bezpośredni może być stroną postępowania, jeżeli pojawia się odpowiedzialność przedstawiciela bezpośredniego wobec organu celnego w związku z dostarczeniem zgłoszenia, które zawiera błędy mające wpływ na naliczone należności celne, a wynika z braku staranności przedstawiciela. Jak już jednak wskazano, dotyczy to procedury dopuszczenia do obrotu oraz procedury odprawy czasowej z częściowym zwolnieniem z należności celnych przywózowych.

Odnosnie do drugiej formy przedstawicielstwa celnego trzeba zauważyć, że zgodnie z przepisami unijnego kodeksu celnego przedstawiciel pośredni działa we własnym imieniu, lecz na rzecz innej osoby. Na gruncie regulacji celnych jest on więc zarówno zgłaszającym, jak i dłużnikiem, który solidarnie wraz z podmiotem, na którego rzecz składa zgłoszenie, ponosi odpowiedzialność za swoje działanie. Przedstawiciel pośredni jest zatem stroną postępowania prowadzonego

przez organy celne, o czym świadczy fakt, że jest dłużnikiem solidarnym.

W tym miejscu odnieść się należy do umocowania przedstawiciela celnego – zarówno przedstawiciela bezpośredniego, jak i przedstawiciela pośredniego. Jak wynika z treści art. 19 u.k.c., przedstawiciel celny powinien posiadać pełnomocnictwo udzielane przez osobę reprezentowaną. Przepisy prawa celnego nie regulują jednak kwestii dotyczących zakresu pełnomocnictwa. Należy więc wnioskować, że może być on swobodnie kształtowany, o czym już wspomniano powyżej. Podmiot reprezentowany może zatem umocować pełnomocnika do złożenia zgłoszenia celnego, jak również do wszelkich czynności przed organami celnymi, odnoszących się do towaru, co do którego składane było zgłoszenie celne.

W związku z powyższym reprezentowany może też umocować przedstawiciela do złożenia zabezpieczenia, należy jednak wyraźnie podkreślić, że złożenie przez przedstawiciela zabezpieczenia nie powoduje też, że staje się on gwarantem. Zabezpieczenie składane jest zgodnie z zakresem udzielonego pełnomocnictwa. Dlatego też przy rozpatrywaniu spraw celnych z udziałem przedstawiciela istotne jest dokładne ustalenie rodzaju przedstawicielstwa, a następnie zakresu działań, do których został on umocowany.

Podkreślić należy, że zgodnie z treścią art. 19 ust. 1 u.k.c. „podczas kontaktu z organami celnymi przedstawiciel celny zgłasza fakt wykonywania czynności na rzecz osoby reprezentowanej i określa, czy jest to przedstawicielstwo pośrednie czy bezpośrednie”. W przypadku braku przedłożenia upoważnienia do reprezentowania agent celny jest traktowany jako podmiot działający we własnym imieniu i na własną rzecz. Tak samo traktowany jest w sytuacji, kiedy dokonuje czynności przekraczających zakres udzielonego przedstawicielstwa.

3. CZY GWARANT I PRZEDSTAWICIEL MOGĄ BYĆ STRONAMI POSTĘPOWANIA W SPRAWACH CELNYCH?

Przepisy unijnego kodeksu celnego nie definiują pojęcia „strony postępowania”; również przepisy Prawa celnego nie zawierają definicji legalnej tego terminu i w tym zakresie nie odsyłają do Ordynacji podatkowej. Art. 133 i 134 o.p. nie mają więc zastosowania do postępowania w sprawach celnych. Wynika to z faktu, że ze względu na specyfikę takiego postępowania unijny kodeks celny w dużej mierze zawiera przepisy proceduralne. Ich uzupełnieniem są przepisy krajowe zamieszczone w Prawie celnym, które w niewielkim zakresie odsyła do stosowania przepisów Ordynacji podatkowej. W postępowaniu celnym mogą być zatem stosowane tylko te uregulowania Ordynacji podatkowej, które wyraźnie zostały wskazane w art. 73 p.c.

W tym miejscu należy się odnieść do rozważań Karola Piecha¹⁵ na temat strony postępowania w sprawach celnych po wejściu w życie pakietu unijnego kodeksu celnego. Jak wskazuje autor, brak definicji strony postępowania w sprawach celnych powoduje konieczność ustalenia, czy stroną postępowania może być osoba mająca interes faktyczny, czy osoba mająca interes prawny. Istnieje więc wątpliwość, czy przyjąć subiektywną koncepcję legitymacji procesowej strony, czy też koncepcję obiektywną. Zdaniem K. Piecha trzeba podzielić stanowisko, że pojęcie strony jest nie tylko pojęciem

doktrynalnym, ale również kluczowym dla każdego postępowania administracyjnego, w tym również administracyjnego postępowania szczególnego, jakim jest postępowanie w sprawach celnych. Należy więc przyjąć konstrukcję strony w postępowaniu w sprawach celnych opartą na posiadaniu interesu prawnego wynikającego z prawa materialnego¹⁶.

W związku z powyższym i jednocześnie ze względu na fakt, że w dalszym ciągu przepisy prawa celnego oraz przepisy Ordynacji podatkowej przenikają się w krajowym postępowaniu w sprawach celnych, należy dojść do wniosku, że stroną w takim postępowaniu może być każdy, czyjego interesu prawnego postępowanie dotyczy, lub też każdy, kto ze względu na swój interes prawny żąda wszczęcia postępowania. Stroną postępowania w sprawach celnych może więc być dłużnik, osoba uprawniona do korzystania z procedury (często jest to ta sama osoba, która jest dłużnikiem) oraz ten, kto żąda czynności od organu, gdyż ma w tym interes prawny. Zakres dwóch pierwszych pojęć został wyraźnie określony w przepisach unijnego kodeksu celnego. Z kolei trzecia grupa obejmuje np. osoby, które składają wnioski do organu o wydanie pozwolenia. Brak w przywołanym akcie prawnym legalnej definicji strony nie powoduje więc trudności z określeniem znaczenia pojęcia strony i nie powinno to budzić problemów interpretacyjnych w doktrynie.

Dotychczasowe rozważania prowadzą do konkluzji, że przedstawiciel bezpośredni nie może być stroną postępowania w sprawach celnych. Wyjątkiem jest sytuacja wskazana w art. 77 ust. 3 u.k.c., gdy na skutek nierzetelnych informacji w zgłoszeniu celnym nie zostały pobrane w całości należności celne. Przedstawiciel bezpośredni staje się wówczas dłużnikiem (odpowiedzialność solidarna ze zgłaszającym), można więc wnioskować, że posiada wtedy prawa strony w postępowaniu. Inaczej przedstawia się sytuacja przedstawiciela pośredniego, który działa we własnym imieniu, ale na rzecz osoby reprezentowanej, i staje się dłużnikiem. Może więc być stroną postępowania w sprawach celnych.

W związku z powyższymi rozważaniami na temat strony postępowania w sprawach celnych należy wyraźnie stwierdzić, że gwarant nie posiada statusu strony postępowania. Potwierdzają to przepisy unijnego kodeksu celnego odnoszące się do gwaranta, jak również przepisy, które pozwalają skonstruować zakres pojęcia strony postępowania w sprawach celnych. Gwarant jest tylko jednym z podmiotów (uczestnikiem) postępowania. Uiszczenie kwoty należności celnych przez osobę trzecią nie powoduje jednak, że podmiot taki staje się stroną. Gwarant uiszcza kwotę należności celnych w zastępstwie dłużnika. Dlatego też należy wyraźnie podkreślić, że działanie osoby trzeciej zastępującej dłużnika zmierza do ostatecznego wykonania świadczenia wynikającego z powstałego stosunku prawnego, przez co nie jest on stroną stosunku prawnego zobowiązania celnego, a jedynie uczestniczy w jego wykonaniu¹⁷.

Katarzyna Machalica-Drozdek¹⁸, prowadząc rozważania na temat podmiotów stosunku prawnego zobowiązania celnego, wyróżnia stronę i podmiot tego stosunku. Wskazuje jednocześnie, że zakres pojęcia strony jest szerszy niż pojęcia podmiotu, ponieważ po każdej stronie stosunku prawnego może wystąpić więcej podmiotów, co wiąże się z odpowiedzialnością solidarną za dług celny. Przykładem może być

przedstawiciel pośredni, który posiada status dłużnika (jest solidarnie odpowiedzialny za dług celny), a tym samym jest również stroną postępowania.

Problem z określeniem miejsca przedstawiciela i gwaranta w szeroko rozumianym postępowaniu celnym mają również sądy. W świetle powyższych rozważań należy uznać za błędne stanowisko zajęte przez Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: WSA) w Gorzowie Wielkopolskim w wyroku z dnia 7 sierpnia 2019 r.¹⁹, zgodnie z którym przedstawiciel bezpośredni zobowiązany do uiszczenia należności celnej jest stroną postępowania w sprawach celnych ze względu na interes prawny. W ocenie Sądu decyzja określająca dług celny ingeruje w sferę prawną przedstawiciela, który staje się gwarantem (w tym przypadku przedstawiciela bezpośredniego), gdyż dotyczy jego obowiązków. To z kolei oznacza, że gwarant, a więc osoba trzecia składająca zabezpieczenie długu celnego w przypisanej formie, mająca siedzibę na obszarze celnym UE, ma interes prawny, czyli legitymację procesową w postępowaniu w sprawach celnych.

W uzasadnieniu powyższego stanowiska WSA w Gorzowie Wielkopolskim odwołał się do uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 24 czerwca 2002 r.²⁰ oraz uchwały Sądu Najwyższego z dnia 6 kwietnia 2000 r.²¹ Zauważyć jednak należy, że są to uchwały z okresu przed przystąpieniem Polski do UE, kiedy system regulacji celnych znacznie różnił się od prawa celnego UE – szczególnie w sferze postępowania w sprawach celnych. Należy zaznaczyć, że NSA twierdzi, że takie stanowisko jest wadliwe²².

W tym miejscu należy wspomnieć o art. 44 ust. 1 u.k.c., zgodnie z którym każda osoba, której bezpośrednio i indywidualnie dotyczy decyzja wydana przez organ celny, ma prawo do odwołania się od takiego rozstrzygnięcia. Odnośnie do powyższego przepisu NSA podkreśla, że w postępowaniu celnym decyzja wymiarowa bezpośrednio i indywidualnie dotyczy podmiotu posiadającego uprawnienia i obowiązki wynikające ze stosunku prawnego zobowiązania celnego. Nie dotyczy więc w żadnym wypadku przedstawiciela bezpośredniego. Uiszczenie kwoty długu celnego przez przedstawiciela bezpośredniego prowadzi do ostatecznego wykonania świadczenia wynikającego z powstałego stosunku prawnego, przez to nie staje się on jednak stroną stosunku zobowiązania celnego. Wykonanie następuje w drodze dobrowolnej umowy, a nie obowiązku prawnego²³. Następstwem takiego stanu rzeczy będzie powstanie roszczeń przedstawiciela bezpośredniego w stosunku do reprezentowanego o zwrot uiszczonej kwoty z zabezpieczenia.

4. PODSUMOWANIE

Po wejściu w życie unijnego kodeksu celnego, a tym samym wprowadzeniu nowych zasad postępowania celnego, w szczególności postępowania celnego *sensu stricto*, pojawiają się niejasności przy określaniu strony postępowania. Dotyczy to przedstawicieli (bezpośredniego i pośredniego) oraz gwaranta. Należy zaznaczyć, że każdy ze wskazanych podmiotów posiada status podmiotu postępowania. Nie każdy jednak posiada status strony postępowania.

W przypadku przedstawicielstwa trzeba wyraźnie rozgraniczyć przedstawiciela bezpośredniego oraz przedstawiciela pośredniego. Przedstawiciel bezpośredni nie może być stro-

ną postępowania w sprawach celnych, ponieważ działa w imieniu i na rzecz podmiotu reprezentowanego. Nie jest on również dłużnikiem ani nie odpowiada solidarnie z podmiotem reprezentowanym za dług celny. Wyjątek stanowi tu tylko art. 77 ust. 3 u.k.c. Z kolei przedstawiciel pośredni, działając w imieniu własnym, posiada status dłużnika i odpowiada solidarnie z osobą, którą reprezentuje (zgłaszającym). W związku z powyższym posiada status strony postępowania.

Od instytucji przedstawiciela należy odróżnić gwaranta. Gwarantem może być tylko podmiot spełniający warunki określone w przepisach Prawa celnego i wpisany do wykazu gwarantów prowadzonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Gwarant uiszcza kwotę należności celnych w zastępstwie dłużnika. Nie podejmuje on jednak w imieniu reprezentowanego ani na jego rzecz żadnych czynności, jedynie udziela gwarancji (poręczenia), że należna kwota długu celnego zostanie uiszczona. Taki zakres działań nie daje gwarantowi statusu strony postępowania.

Przypisy

- Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, s. 1, ze zm., dalej: „unijny kodeks celny” lub „u.k.c.”.
- Dz. Urz. WE L 302 z 19.10.1992, s. 1, ze zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 4, s. 307, dalej: Wspólnotowy Kodeks Celny.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 1590 ze zm., dalej: „Prawo celne” lub „p.c.”.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm., dalej: „Ordnacja podatkowa” lub „o.p.”.
- Gwarant, w: *Słownik języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego*, <https://sjp.pwn.pl/doroszewski/gwarant;5432264.html>, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) z dnia 15 maja 2003 r. w sprawie C266/01 *Préservatrice foncière TIARD SA v. Staat der Nederlanden*, ECLI:EU:C:2003:282, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62001CJ0266> (ang.), pkt 28, dostęp: 15.04.2024.
- <https://www.podatki.gov.pl/media/6409/wykaz-gwarantow-celnych-29-10-2020.pdf>, dostęp: 15.11.2020.
- K. Lasiński-Sulecki, *Komentarz do art. 195, w: Wspólnotowy Kodeks Celny. Komentarz*, red. W. Morawski, Warszawa 2007, s. 826.
- Wyrok TSUE z dnia 9 marca 2023 r. w sprawie C-358/22 *Bolloré Logistics SA v. Direction interrégionale des douanes et droits indirects de Caen i in.*, ECLI:EU:C:2023:178, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62022CJ0358>, dostęp: 15.04.2024.
- Tamże, pkt 41.
- R. Michalski, *Postępowanie w sprawach celnych*, Włocławek-Jaktorów 1998, s. 12.
- Art. 5 pkt 18 i 19 u.k.c.
- Wyrok Sądu Unii Europejskiej z dnia 16 kwietnia 2015 r. w sprawie T-576/11 *Schenker Customs Agency BV v. Komisja Europejska*, ECLI:EU:T:2015:206, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011TJ0576>, pkt 104, dostęp: 15.04.2024; wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 18 stycznia 2000 r. w sprawie T-290/97 *Mehibas Dordtselaan v. Komisja Wspólnot Europejskich*, ECLI:EU:T:2000:8, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:61997TJ0290> (ang.), pkt 83, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok TSUE z dnia 20 listopada 2008 r. w sprawie C38/07 P *Heuschen & Schrouff Oriental Foods Trading BV v. Komisja Wspólnot Europejskich*, ECLI:EU:C:2008:641, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62007CJ0038>, pkt 52,53,54, dostęp: 15.04.2024.
- K. Piech, *Postępowanie w sprawach celnych. Nowa procedura czy powrót do kodeksu postępowania administracyjnego?*, w: *Ordnacja podatkowa. Zmiany w ogólnym prawie podatkowym*, red. R. Dowgier, M. Popławski, Białystok 2016, s. 189.
- Tamże, s. 189.
- K. Machalica-Drozdek, *Stosunek prawny zobowiązania celno-podatkowego w obrocie towarowym z zagranicą*, Warszawa 2015, s. 236.

- ¹⁸ Tamże, s. 236.
- ¹⁹ I SA/Go 374/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F376738CA2>, dostęp: 15.04.2024.
- ²⁰ FPS 7/02, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FDD25FE5C8>, dostęp: 15.04.2024.
- ²¹ III RN 155/99, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/orzeczenia1/iii%20rn%20155-99.pdf>, dostęp: 15.04.2024.
- ²² Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 7 sierpnia 2019 r., I SA/Go 374/19, dok. cyt.
- ²³ Wyrok NSA z dnia 25 maja 2020 r., I GSK 41/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E7505BAC05>, dostęp: 15.04.2024.

Bibliografia

Literatura

- Lasiński-Sulecki K., *Komentarz do art. 195, w: Wspólnotowy Kodeks Celny. Komentarz*, red. W. Morawski, Warszawa 2007.
- Machalica-Drozdek K., *Stosunek prawny zobowiązania celno-podatkowego w obrocie towarowym z zagranicą*, Warszawa 2015.
- Michalski R., *Postępowanie w sprawach celnych*, Włocławek-Jaktorów 1998.
- Piech K., *Postępowanie w sprawach celnych. Nowa procedura czy powrót do kodeksu postępowania administracyjnego?*, w: *Ordynacja podatkowa. Zmiany w ogólnym prawie podatkowym*, red. R. Dowgier, M. Popławski, Białystok 2016.

Źródła internetowe

- Gwarant, w: *Słownik języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego*, <https://sjp.pwn.pl/doroszewski/gwarant;5432264.html>, dostęp: 15.04.2024.
- <https://www.podatki.gov.pl/media/6409/wykaz-gwarantow-celnych-29-10-2020.pdf>, dostęp: 15.11.2020.

Akty prawne

- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny, Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, s. 1, ze zm.
- Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny, Dz. Urz. WE L 302 z

19.10.1992, s. 1, ze zm., Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 4, s. 307.

- Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 1590 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.

Orzecznictwo

- Uchwała NSA z dnia 24 czerwca 2002 r., FPS 7/02, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FDD25FE5C8>, dostęp: 15.04.2024.
- Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 6 kwietnia 2000 r., III RN 155/99, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/orzeczenia1/iii%20rn%20155-99.pdf>, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok NSA z dnia 25 maja 2020 r., I GSK 41/20, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E7505BAC05>, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 18 stycznia 2000 r. w sprawie T-290/97 Mehibas Dordtselaan v. Komisja Wspólnot Europejskich, ECLI:EU:T:2000:8, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:61997TJ0290> (ang.), dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok Sądu Unii Europejskiej z dnia 16 kwietnia 2015 r. w sprawie T-576/11 Schenker Customs Agency BV v. Komisja Europejska, ECLI:EU:T:2015:206, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011TJ0576>, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok TSUE z dnia 9 marca 2023 r. w sprawie C-358/22 Bolloré Logistics SA v. Direction interrégionale des douanes et droits indirects de Caen i in., ECLI:EU:C:2023:178, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62022CJ0358>, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok TSUE z dnia 15 maja 2003 r. w sprawie C266/01 Préservatrice foncière TIARD SA v. Staat der Nederlanden, ECLI:EU:C:2003:282, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:-62001CJ0266> (ang.), dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok TSUE z dnia 20 listopada 2008 r. w sprawie C38/07 P Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading BV v. Komisja Wspólnot Europejskich, ECLI:EU:C:2008:641, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62007CJ0038>, dostęp: 15.04.2024.
- Wyrok w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 7 sierpnia 2019 r., I SA/Go 374/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F376738CA2>, dostęp: 15.04.2024.