

Sygn. akt VIIIK 1565/15

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

31 marca 2016

Sąd Rejonowy w Toruniu VIII Wydział Karny w składzie:

Przewodniczący SSR Hanna Mincer

Protokolant stażysta Magdalena Orłowska

w obecności oskarżyciela skarbowego Tadeusza Kaczmarka

po rozpoznaniu w dniach 15 i 31 marca 2016

sprawy **T. Z.**, ur. (...) w C.,

syna E. i T. z domy S.

oskarżonego o to, że:

uchylił się od opodatkowania poprzez niezłożenie Naczelnikowi Urzędu Celnego w T. deklaracji uproszczonej nabycia wewnątrzwspólnotowego ( (...)) od nabytego wewnątrzwspólnotowo samochodu osobowego m-ki (...)o nr VIN: (...), za obowiązek podatkowy powstały w dniu 22 lutego 2010 roku, przez co naraził na uszczuplenie podatek akcyzowy w kwocie 11.818,00 zł

***tj. popełnienia przestępstwa skarbowego określonego w art. 54§2 kks***

***orzeka:***

***I*** uniewinnia oskarżonego;

***II*** kosztami postępowania obciąża Skarb Państwa.

Sygn. akt VIII K 1565/15

## UZASADNIENIE

T. Z. prowadzi działalność gospodarczą pod nazwą (...). W jej ramach zajmował się m.in. sprzedażą samochodów sprowadzanych zza granicy.

***Dowody:*** -wyjaśnienia oskarżonego – k.105-107;

-decyzja podatkowa – k.2.

T. Z. zasięgał informacji w Urzędzie Celnym, jak również w Wydziale Komunikacji Starostwa Powiatowego w C., dotyczących tego, czy w wypadku sprowadzenia do Polski tzw. lekkich samochodów ciężarowych, ciąży na nim obowiązek zapłaty akcyzy. Gdyby bowiem okazało się, iż musi on płacić ów podatek, zakup takowych pojazdów za granicą byłby dla niego nieopłacalny. W instytucjach tych uzyskiwał jednak informacje, iż w sytuacji, w której na dokumencie rejestracyjnym widnieje informacja, że jest to samochód ciężarowy, nie powstaje obowiązek uiszczenia akcyzy.

***Dowody:*** -wyjaśnienia oskarżonego – k.105-107;

-zeznania J. D. – k. 91v-92 akt VIII K 1669/13.

T. Z. zdecydował się na zakup na terenie Królestwa Danii pojazdu marki (...), o numerze nadwozia (...), celem jego dalszej odsprzedaży po sprowadzeniu do Polski. Transakcji tej – podobnie zresztą jak wielu innych tego rodzaju – dokonał on przez pośrednika. W dniu 22 lutego 2010 roku T. Z. zawarł umowę, na mocy której zakupił ów pojazd za cenę 16 000 euro.

**Dowody:** -wyjaśnienia oskarżonego – k.105-107;

-faktura VAT – k.103.

W czasie w/w zakupu pojazdu marki (...), samochód ten miał 2 miejsca siedzące, oddzielone od przestrzeni bagażowej ścianą grodziową. W celu sprowadzenia go do Polski, przedstawiciel T. Z. uzyskał dowód rejestracyjny z odpowiedniej jednostki administracji skarbowej mieszczącej się na terenie Królestwa Danii, opatrzony datą 6 stycznia 2010 roku. W treści tegoż dokumentu stwierdzono, iż przedmiotowy pojazd jest lekkim samochodem ciężarowym przeznaczonym do transportu towarów. Wobec dopełnienia formalności, pojazd ten został następnie sprowadzony do Polski. Z uwagi na treść powyższego dokumentu, jak również na wygląd tegoż pojazdu w czasie zakupu oraz informacje uzyskane uprzednio od pracowników Urzędu Celnego i Wydziału Komunikacji Starostwa Powiatowego w C., T. Z. pozostawał w przeświadczeniu, iż zgodnie z obowiązującymi uregulowaniami nie podlega on pod kategorię samochodów osobowych, a tym samym nie musi uiszczać z tego tytułu podatku akcyzowego.

**Dowody:** -wyjaśnienia oskarżonego – k.105-107;

-dowód rejestracyjny z tłumaczeniem – k.29-30v.

Po sprowadzeniu w/w pojazdu do Polski, T. Z. w ramach prowadzonego przedsiębiorstwa zamontował w nim dodatkowo trzy fotele z pasami, wobec czego ogólna liczba miejsc siedzących wzrosła do pięciu. W dniu 24 lutego 2010 roku przeprowadzono pierwsze badanie techniczne tegoż pojazdu. W treści wydanego na jego podstawie zaświadczenia stwierdzono, iż jest to samochód ciężarowy, przystosowany do ciągnięcia przyczep.

**Dowody:** -wyjaśnienia oskarżonego – k.105-107;

-zaświadczenie o przeprowadzeniu badania technicznego – k.102-102v.

W dniu 2 marca 2010 roku, T. Z. sprzedał przedmiotowy pojazd (...) na rzecz G. K. za kwotę 64 300 złotych. W treści faktury z tejże transakcji wskazano, że jest to samochód ciężarowy.

**Dowód:** -faktura Vat – k103.

W tym samym dniu, samochód ten został zarejestrowany w Starostwie Powiatowym w G..

**Dowód:** -decyzja podatkowa – k.2-7.

Z kolei 12 marca 2010 roku, G. K. ponownie sprzedał przedmiotowy samochód (...) na rzecz kolejnego nabywcy. Również w treści tejże faktury wskazano, iż jest to samochód ciężarowy.

**Dowód:** -faktura Vat – k104.

W dniu 30 marca 2015 roku Naczelnik Urzędu Celnego w T. wydał wobec T. Z. decyzję, w której określił wysokość zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego samochodu osobowego marki(...)o numerze nadwozia (...) w kwocie 11 818 złotych. W uzasadnieniu powziętego rozstrzygnięcia wskazał, iż pojazd ten należy zakwalifikować wedle Nomenklatury Scalonej (CN) pod pozycją CN 8704, obejmującą pojazdy samochodowe i inne pojazdy mechaniczne przeznaczone zasadniczo do przewozu osób, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi. Stwierdził, iż świadczą o tym m.in. elementy

zamontowane w tym pojeździe na etapie produkcji, które przesądzą, iż jest to samochód osobowy. W konkluzji Naczelnik Urzędu Celnego stwierdził, iż powyższe implikowało konieczność zapłaty podatku akcyzowego w powyżej wskazanej kwocie z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia samochodu osobowego, nie później niż w dniu pierwszej rejestracji w kraju, tj. 2 marca 2010 roku.

**Dowód:** -decyzja podatkowa – k.2-7.

**T. Z.** ma 42 lat. Jest żonaty, ma na utrzymaniu dwoje dzieci. Posiada wykształcenie średnie, jego zawód wyuczony to mechanik samochodowy. T. Z. prowadzi działalność gospodarczą w zakresie handlu samochodami, z tytułu czego uzyskuje dochody w miesięcznej wysokości około 4 000 złotych brutto. W 2014 roku został on skazany za przestępstwo z art. 270 § 1 k.k. w zw. z art. 12 k.k. na karę grzywny.

**Dowody:** -wyjaśnienia oskarżonego – k. 105;

-informacja o dochodach – k.56;

-karta karna – k. 190.

**T. Z.** przesłuchany w postępowaniu sądowym nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu i wyjaśnił, że sprowadzaniem samochodów zza granicy trudni się już od 18 lat, przy czym działa uczciwie i zawsze odprowadzał wszelkie należne podatki. Stwierdził, iż w odniesieniu do tegoż auta, uzyskiwał informacje w Urzędzie Celnym, w Wydziale Komunikacji Starostwa Powiatowego i w stacji kontroli pojazdów, czy jest to samochód ciężarowy. Wskazał, że wszędzie otrzymywał odpowiedź, że jest to samochód ciężarowy, który nie podlega akcyzie. Oskarżony zaznaczył, że skoro akcyza wynosi 19% to sprowadzenie tego samochodu przy takim obciążeniu fiskalnym, nie miałoby najmniejszego ekonomicznego sensu. T. Z. dodawał, że tego rodzaju samochody kupował już wcześniej i sprowadzał je do Polski od 2010 roku. Oznajmił, że w 2012 albo 2013 roku miał kontrolę z Urzędu Celnego w T., w rezultacie której zapadła decyzja, iż nie ma podstaw do obciążania go podatkiem akcyzowym, co utwierdziło go w przekonaniu, że postępuje prawidłowo. Oskarżony wskazał, że dopiero po 3 latach, gdy celnicy zorientowali się, że tego rodzaju pojazdy produkowane są na tej samej płycie podłogowej co samochody osobowe, wydane zostały liczne decyzje podatkowe, odnośnie tych wszystkich aut, które dotychczas sprowadzał. T. Z. wskazał, iż w rezultacie zapłacił należny podatek wraz z odsetkami. Zaznaczył również, iż przedmiotowy samochód został poddany badaniu technicznemu, które potwierdziło, że jest to samochód ciężarowy. Oskarżony stwierdził, iż wystawiał te pojazdy do sprzedaży i niekiedy klient zamierzał kupić taki samochód w stanie niezmienionym, zaś innym razem życzył sobie wstawienia dodatkowego rzędu siedzeń i dostosowania pojazdu jako osobowego. Wyjaśnił, że dodatkowe elementy wyposażenia, które to były przezeń w późniejszym czasie montowane, kupował już w Polsce. Oskarżony podał też, że demontaż ściany grodziowej i wstawienie dodatkowego rzędu siedzeń zajmowało mu zaledwie 2 godziny pracy. T. Z. podkreślił, że gdyby wiedział, że będzie musiał płacić akcyzę, to z pewnością w ogóle takiego samochodu by nie kupił. Jeżeli zaś chodzi o przedmiotowy samochód, oskarżony zaznaczył, że w dowodzie rejestracyjnym była wpisana informacja, że jest to lekki samochód ciężarowy do transportu towarów w działalności gospodarczej. Ponadto oznajmił, iż zawarte w dowodzie rejestracyjnym stwierdzenie „według świadectwa homologacji” było dla niego potwierdzeniem, że pojazd ten winien zostać zakwalifikowany właśnie jako ciężarowy. T. Z. podkreślił też, że dla Urzędu Celnego podstawowe znaczenie miało zawsze to, jak samochód wyglądał w chwili przekroczenia granicy, a nie to co się działo z tym pojazdem później.

Sąd w pełni dał wiarę wyjaśnieniom oskarżonego, albowiem prawdziwości jego twierdzeń nie podważył żaden z przeprowadzonych w sprawie dowodów. Przedstawiona przezeń wersja wydarzeń znajduje nadto w odpowiednim zakresie umocowanie w dowodach z dokumentów w postaci dowodu rejestracyjnego, zaświadczenia o przeprowadzonym badaniu technicznym oraz faktur Vat, jak również w zeznaniach J. D.. Dlatego też, przy dokonywaniu ustaleń faktycznych, Sąd oparł się na wyjaśnieniach T. Z..

Za w pełni wiarygodne uznać należało również zeznania **J. D.**. W szczególności potwierdziła ona tezę oskarżonego, wedle której rozmawiała z nim na temat konieczności zapłaty akcyzy od określonych kategorii sprowadzanych

pojazdów. Wskazała ona, iż poinformowała T. Z., że w przypadku samochodów ciężarowych, nie ciąży na nim powinność uiszczenia takowego podatku. Twierdzenia tegoż świadka zbieżne były zatem z relacją oskarżonego, zaś ich prawdziwość nie była kwestionowana przez oskarżyciela skarbowego.

Przy dokonywaniu ustaleń faktycznych, Sąd oparł się również na dowodach z **dokumentów** w postaci: informacji z Krajowego Rejestru Karnego, decyzji podatkowej, dowodu rejestracyjnego, zaświadczenia o przeprowadzonym badaniu technicznym, faktur Vat oraz informacji o dochodach. Wiarygodność ich nie budziła żadnych wątpliwości Sądu. Ponadto ich autentyczność, jak również zgodność z faktycznym stanem rzeczy okoliczności w nich stwierdzonych, nie była kwestionowana przez żadną ze stron.

Zauważyć należy, że w realiach niniejszej sprawy sednem problemu tak naprawdę nie było to, czy pojazd, który zakupił oskarżony, był w świetle regulacji Nomenklatury Scalonej osobowy, czy też ciężarowy. W ocenie Sądu rozpoznającego niniejszą sprawę, za trafne uznać należy w tym zakresie ustalenia poczynione przez Naczelnika Urzędu Celnego w T. w decyzji z dnia 30 marca 2015 roku określającej wysokość ciężącego na T. Z. zobowiązania podatkowego z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego przedmiotowego samochodu marki (...). Zauważyć należy bowiem, iż zgodnie z brzmieniem art. 1 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym, podatkiem tym objęte są m.in. samochody osobowe. Norma wyrażona w art. 3 ust. 1 tejże ustawy stanowi zaś, że do celów poboru akcyzy stosuje się klasyfikację w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej, ustanowionej Rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 roku w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnoty Taryfy Celnej (Dz.U. WE L 256 z 07.09.1987 str. 1 ze zm. Dz.Urz. UE Polskie Wydanie Specjalne rozdz. 2, t.2, str. 382 ze zm.). Z kolei w myśl art. 100 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym, samochody osobowe oraz pozostałe pojazdy mechaniczne przeznaczone zasadniczo do przewozu osób są objęte pozycją CN 8703, włącznie z samochodami osobowo – towarowymi (kombi) oraz wyścigowymi. Niewątpliwie Naczelnik Urzędu Celnego w T. trafnie skonstatował – dokonując w treści swojej decyzji szczegółowej analizy w oparciu o Noty Wyjaśniające do Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów (HS) - iż o klasyfikacji danego pojazdu do określonej grupy taryfowej, decyduje to czy jest on zasadniczo przeznaczony do przewozu osób (i wówczas podlega obowiązkowi akcyzowemu), czy do transportu towarowego (i wówczas taki obowiązek na nim nie ciąży), a to z kolei wynika z obiektywnych cech zewnętrznych pojazdu oraz głównej jego funkcji wynikającej z budowy i wyposażenia. Mając na uwadze powyższe rozważania, Sąd w pełni podziela twierdzenie, iż w chwili nabycia wewnątrzspółnotowego, przedmiotowy pojazd (...) posiadał cechy świadczące o tym, że powinien być zakwalifikowany do kodu CN 8703 jako zasadniczo przeznaczony do przewozu osób, bowiem funkcja przewozu towarów była w jego wypadku funkcją uzupełniającą. W świetle obowiązujących uregulowań nie budzi również wątpliwości, iż organ podatkowy nie jest w tym wypadku związany zawartym w dowodzie rejestracyjnym ustaleniem typu pojazdu jako samochodu osobowego czy ciężarowego, bowiem z punktu widzenia ustawy o podatku akcyzowym wyłączone znaczenie ma klasyfikacja dokonana w oparciu o Nomenklaturę Scaloną (CN). Nie zmienia to faktu, że niezależnie od takiej klasyfikacji pojazdu w myśl przepisów celnych, ten sam pojazd w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym może być ciężarowym. Abstrahując od tego, że powyższy dualizm prawny w żadnej mierze nie może "obciążać" oskarżonego, wskazać trzeba, że w realiach sprawy istotą było to, czy T. Z. od początku wiedział, że sprowadzony samochód powinien być w Polsce zgłoszony jako osobowy, czy też miał podstawy, by uważać, że samochód ten jest samochodem ciężarowym. Innymi słowy, świadomość ta decyduje o możliwości przesądzenia, czy oskarżonemu towarzyszył zamiar bezpośredni, niezbędny do przypisania winy za czyn z art. 54 § 2 k.k.s.

T. Z. został oskarżony o to, że uchylił się od opodatkowania poprzez niezłożenie Naczelnikowi Urzędu Celnego w T. deklaracji uproszczonej nabycia wewnątrzspółnotowego ( (...)) od nabytego wewnątrzspółnotowo samochodu osobowego marki (...), o nr VIN: (...), za obowiązek podatkowy powstały w dniu 22 lutego 2010 roku, przez co naraził na uszczuplenie podatek akcyzowy w kwocie 11 818 złotych, tj. o popełnienie przestępstwa skarbowego określonego w art. 54 § 2 k.k.s.

Zgodnie z normą wyrażoną w art. 54 § 2 k.k.s., karze podlega podatnik, który uchylając się od opodatkowania, nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie, jeżeli kwota podatku narażonego na uszczuplenie jest małej wartości.

Strona podmiotowa czynu określonego w owym przepisie polega na umyślności. Określenie "uchylania się od opodatkowania" wskazuje na to, że znamiona czasownikowe, do których owo "uchylanie" się odnosi (czyli nieujawnienie przedmiotu lub podstawy opodatkowania albo niezłożenie deklaracji) mogą być zrealizowane wyłącznie cum dolo directo (w zamiarze bezpośrednim). Ponadto, określenie "uchylania" wskazuje na to, że zaniechanie sprawcy powinno być podyktowane właśnie chęcią uchylenia się od obowiązku podatkowego, co immanentnie związane jest z narażeniem podatku na uszczuplenie. Jest to więc typ kierunkowy „zabarwiony” celem uchylenia się od zapłacenia należnego podatku (Prusak, Kodeks, t. II, s. 55 oraz Kotowski, Kurzępa, Komentarz, 2007, s. 265). W pojęciu „uchylania się” zawarty jest negatywny stosunek sprawcy do świadczenia (podatku), sprawiający, że nie spełnia on nałożonego na niego obowiązku, mimo iż ma obiektywną możliwość jego wykonania. Sprawca obowiązku nie wypełnia, bo go wypełnić nie chce lub lekceważy ten obowiązek (postanowienie SN z 17 kwietnia 1996 roku, III KRN 204/96). Powyższe przesądza, że czynów zabronionych określonych w art. 54 k.k.s. dopuścić się można jedynie z zamiarem bezpośrednim. Sprawca tego przestępstwa, ma świadomość, iż nie ujawniając właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składając deklaracji, jednocześnie uchyla się od opodatkowania i chce takiego efektu swego zachowania. Z tego względu, nie każde niezłożenie deklaracji, w której po raz pierwszy powinien być ujawniony przedmiot podatku lub podstawa opodatkowania może być automatycznie ocenione jako uchylenie się od opodatkowania (K. Buk, Uchylenie się od opodatkowania w świetle Kodeksu karnego skarbowego, DP 2006/7-8/31).

W okolicznościach niniejszej sprawy nie było podstaw, by przypisać T. Z. znamion czynu z art. 54 § 2 k.k.s. Nie sposób bowiem wykazać oskarżonemu, by miał on bezpośredni zamiar uchylenia się od opodatkowania podatkiem akcyzowym poprzez niezłożenie deklaracji uproszczonej nabycia wewnątrzwspólnotowego od przedmiotowego samochodu marki (...).

Przesądzające znaczenie dla takowego rozstrzygnięcia odgrywa fakt, iż samochód ten w chwili jego zakupu i przekroczenia granicy z Polską – według wiedzy oskarżonego – był w świetle obowiązujących przepisów prawa samochodem przeznaczonym zasadniczo do przewozu towarów, a tym samym, nie ciążył na nim obowiązek złożenia deklaracji z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego, a w konsekwencji uiszczenia z tego tytułu podatku akcyzowego. Świadczą o tym przede wszystkim jednoznaczne wpisy w dokumencie, wystawionym w Królestwie Danii. W dowodzie rejestracyjnym – nota bene sporządzonym przez organ administracji podatkowej tegoż państwa – wskazano bowiem, iż nabywany przez T. Z. pojazd jest samochodem ciężarowym, przeznaczonym do transportu towarów. Co więcej, jak wskazał oskarżony w swoich wyjaśnieniach – zasięgał on informacji od pracowników Urzędu Celnego, jak również Wydziału Komunikacji Starostwa Powiatowego w C., co do ciężących na nim obowiązków podatkowych w wypadku sprowadzania zza granicy lekkich samochodów ciężarowych. Podsądny uzyskiwał zaś od tych osób informacje, że od samochodów zakwalifikowanych w dowodzie rejestracyjnym jako ciężarowe, nie musi płacić akcyzy. Powyższe stwierdzenia oskarżonego, nie były przy tym w żadnej mierze kwestionowane przez oskarżyciela skarbowego, jak również znajdowały pełne umocowanie w wiarygodnych zeznaniach J. D.. Podkreślenia wymaga również fakt, iż T. Z. podniósł, że dla stwierdzenia istnienia – bądź też braku - obowiązku akcyzowego, przesądzające znaczenie dla Urzędu Celnego odgrywał wygląd pojazdu w czasie sprowadzania go do Polski, zaś jego ewentualne późniejsze „przeróbki” pozostawały bez wpływu z punktu widzenia istnienia obowiązków podatkowych. Uprzednio powyższe zagadnienie było zresztą podobnie interpretowane przez organy celne. Wskazać należy w tym miejscu, iż jeszcze w 2011 roku T. Z. uzyskał decyzję podatkową, umarzającą jako bezprzedmiotowe, wszczęte przeciwko niemu postępowania podatkowe odnoszące się właśnie do zapłaty podatku z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia, tzw. lekkiego samochodu ciężarowego (k.67-70 akt VIII K 1669/13). W uzasadnieniu tejże decyzji wskazano, iż samochód po sprowadzeniu do Polski co prawda został poddany przeróbkom, w wyniku czego obecnie zasadniczo przeznaczony jest do przewozu osób, lecz aktualne zakwalifikowanie go wedle Nomenklatury Scalonej do kodu CN8703, nie ma żadnego znaczenia z punktu widzenia powstania podatku akcyzowego. Wskazano bowiem, iż rozstrzygające znaczenie ma tutaj fakt, jak pojazd wyglądał w momencie nabycia wewnątrzwspólnotowego. Ponadto w uzasadnieniu tejże decyzji powołano się na fakt, iż w duńskim dowodzie rejestracyjnym pojazdu wskazano, iż ma on 2 miejsca do siedzenia (k.67-70 akt VIII K 1669/13). W decyzji podatkowej stanowiącej de facto podstawę wszczęcia niniejszego postępowania karnoskarbowego dokonano zaś zgoła odmienną

interpretacji zaistniałej sytuacji. Stwierdzono w niej bowiem, iż o tym, do jakiej kategorii należy zakwalifikować określony pojazd, decyduje jego wyposażenie zamontowane już na etapie produkcji, które determinuje – niezależnie od późniejszych zdarzeń - czy jest on zasadniczo przeznaczony do przewozu towarów, czy też osób (k.6). Powyższe ukazuje istotną niespójność w zakresie interpretowania przedmiotowych przepisów ustawy o podatku akcyzowym przez same organy celne. W tym stanie rzeczy, wymaganie od T. Z., dysponującego przez cały czas dowodem rejestracyjnym o jednoznacznej treści uzyskanym na terenie Królestwa Danii, jak również stosownymi informacjami z samego Urzędu Celnego oraz ze Starostwa Powiatowego, aby złożył deklarację wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu osobowego, nie znajdowało żadnego uzasadnienia. Całokształt powyższych okoliczności utwierdził go przecież w przekonaniu, że nabyty przezeń samochód w świetle obowiązujących przepisów nie jest bynajmniej osobowym, a z pewnością nie był takim w czasie jego zakupu. Do takiego przeświadczenia doszłaby zresztą każda osoba znajdująca się na jego miejscu. Co ważne, żadna z okoliczności towarzyszących nabyciu pojazdu (...) nie mogła wywołać u oskarżonego jakichkolwiek wątpliwości co do poprawności kwalifikacji samochodu jako ciężarowego. I nie zmienia całej powyższej oceny to, że jak się potem okazało, stosując standardy Nomenklatury Scalonej samochód ten został uznany – po upływie ponad 5 lat po jego zakupie (!) - za osobowy, w rozumieniu przepisów celnych. W świetle wcześniej przedstawionych rozważań oskarżony nie mógł bowiem wiedzieć, że spoczywa na nim obowiązek zgłoszenia nabycia pojazdu w urzędzie celnym i uiszczenia podatku akcyzowego, skoro nie miał wątpliwości, że w jego mniemaniu nabył pojazd ciężarowy. Podważenie przez oskarżyciela powyższej okoliczności byłoby możliwe wyłącznie poprzez wykazanie sfałszowania duńskiego dowodu rejestracyjnego lub wykazanie nieprawdziwości zawartych w nim danych, bądź też tego, że przed przekroczeniem granicy polskiej w samochodzie tym dokonano już stosownych „przeróbek”, powodujących, iż posiada on odmienne cechy, aniżeli te, które ujawniono w treści powyższego dokumentu. W toku niniejszego postępowania nie przedłożono jednak żadnego dowodu celem stwierdzenia takowych faktów. Tym samym uznać należy, iż dopiero po sprowadzeniu przedmiotowego pojazdu do Polski, T. Z. dokonał w nim odpowiednich zmian konstrukcyjnych tak, aby mógł funkcjonować jako samochód osobowy.

Bez wątpienia oskarżony jako podatnik winien był znać przepisy podatkowe. Tyle, że oceniając stan jego świadomości co do tego, w jaki sposób należało dokonać ich interpretacji w tej konkretnej sytuacji, jaka istniała w chwili dokonania przez niego wewnątrzwspólnotowego nabycia pojazdu marki (...), oczywistym jest – co powyżej wykazano - że zasadnie mógł on przypuszczać, iż obowiązek zapłaty podatku akcyzowego nie powstał z racji tego, że nabył on w Danii samochód, który zostanie potraktowany jako samochód osobowy, co pozwoli mu na uniknięcie zapłaty podatku. W świetle znamion występków z art. 54 § 1 i 2 k.k.s. nie można zaś wymagać od podsądnego, aby podejmował on szeroko zakrojone działania, mające na celu ustalenie, czy – wbrew treści uzyskanych od instytucji państwowych dokumentów oraz informacji z urzędów – nabyty przezeń pojazd nie jest w rzeczywistości samochodem osobowym. Jak już wcześniej wspomniano, normy wyrażone w tych przepisach wymagają po stronie podatnika tego, aby wiedział on, że ciąży na nim obowiązek podatkowy, a mimo to nie złożył stosownej deklaracji. Nawet zatem w wypadku stwierdzenia, iż T. Z. przewidywał i godził się z tym, iż zakupiony przezeń pojazd może zostać zakwalifikowany przez organy celne jako samochód osobowy (choć z gromadzony w sprawie materiał dowodowy nie uprawnia również do przyjęcia takowej tezy), brak byłoby podstaw do przypisania mu zarzucanego czynu. Należy w tym miejscu zaznaczyć, że oskarżony w swoich wyjaśnieniach trafnie podniósł, iż gdyby wiedział, że na sprowadzanych przezeń pojazdach ciąży obowiązek zapłaty akcyzy, nie dokonałby ich zakupu, bowiem wówczas transakcje te okazałyby się dla niego nieopłacalne. Co więcej, zaznaczył, iż po wydaniu wobec niego decyzji określających wysokość podatku akcyzowego, uiszczył należność z tego tytułu. Powyższe okoliczności, dodatkowo dobitnie ukazują, iż oskarżonym z pewnością nie kierował zamiar uchylenia się od zapłaty akcyzy.

Konkludując, podkreślić należy, iż zasada domniemania niewinności wymaga zawsze pewności w zakresie stwierdzeń co do winy (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 10 marca 1995 roku, I KZP 1/95, OSNKW 1995/5-6/37). Wobec istnienia wiarygodnych twierdzeń T. Z., których nieprawdziwości nie udowodniono w toku postępowania dowodowego, uznać należy, iż jego wina nie została wykazana w sposób nie budzący wątpliwości. Podzielić należy przy tym pogląd, wyrażony w wyroku Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 20 marca 2012 roku, zgodnie z którym kontradiktoryjność w procesie karnym doznaje istotnych ograniczeń na korzyść strony niewątpliwie słabszej, którą jest oskarżony. Dla honorowania w procesie karnym wyjaśnień oskarżonego, przeczącego prawdziwości

sformułowanej przeciwko niemu tezy aktu oskarżenia, nie potrzeba żadnych dowodów na ich potwierdzenie, a wystarcza po temu jedynie brak dowodów wskazujących, że rzeczy miały się tak, jak to zarzucił oskarżonemu oskarżyciel. (KZS 2012/4/32). Według zasad obowiązującej procedury karnej to nie oskarżony musi bowiem udowodnić swoją niewinność, lecz oskarżyciel udowodnić winę oskarżonego. Przy czym udowodnić, to znaczy wykazać w sposób nie budzący wątpliwości wiarygodnymi dowodami - bezpośrednimi lub pośrednimi, przy czym te ostatnie w postaci tzw. poszlak mogą być uznane za pełnowartościowy dowód winy oskarżonego jedynie wtedy, gdy zespół tych poszlak pozwala na ustalenie jednej logicznej wersji zdarzenia, wykluczającej możliwość jakiegokolwiek innej wersji (wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z dnia 25 maja 1995 roku, II AKr 120/9, Prok.i Pr.-wkł. 1996/7-8/20).

Wobec stwierdzenia, iż oskarżyciel nie udowodnił winy T. Z., koniecznym było wydanie wyroku uniewinniającego.

Zgodnie z normą wyrażoną w art. 632 pkt 2 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s., w wypadku uniewinnienia oskarżonego koszty procesu ponosi Skarb Państwa, o czym orzeczono w punkcie II sentencji wyroku.