

Sygn. akt IV K 696/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 05 maja 2016 roku

Sąd Rejonowy dla m. st. Warszawy w Warszawie IV Wydział Karny

w składzie: Przewodniczący - SSR Aneta Kulesza

Protokolant: Patrycja Mrowiec

w obecności Prokuratorów: Iwony Banickiej i Dariusza Tałałaja z Prokuratury Rejonowej Warszawa-Ochota

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach 21.03.2016 r., 28.04.2016 r.

sprawy H. O.

syna P. i W. z domu O.

urodzonego w dniu (...) w P.

oskarżonego o to, że: prowadząc działalność gospodarczą pod nazwą (...) H. O. w dniu 01.02.2011 r. uchylił się od opodatkowania przez nie złożenie Naczelnikowi Urzędu (...) w W. deklaracji (...) z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego samochodu osobowego B. (...) nr VIN (...) (stosownie do treści art. 106 ust. 2 ustawy z dnia 06.12.2008r. o podatku akcyzowym – Dz. U. z 2011r. nr 108 poz.626 z późn. zm.), przez co naraził na uszczuplenie podatek akcyzowy w kwocie 30.442,00 zł,

tj. o przestępstwo skarbowe określone w art. 54 § 1 i 2 k.k.s.

I. oskarżonego H. O. uznaje za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu i za to na podstawie art. 54§2 k.k.s. skazuje go na karę grzywny w wysokości 100 (stu) stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę 60 (sześćdziesięciu) zł,

II. zasądza od oskarżonego na rzecz Skarbu Państwa kwotę 690 (sześciuset dziewięćdziesięciu) zł kosztów procesu, w tym 600 (sześćset) zł tytułem opłaty.

Sygn. akt IV K 696/13

UZASADNIENIE

Na podstawie całokształtu materiału dowodowego ujawnionego na rozprawie Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

H. O. prowadzi działalność gospodarczą pod nazwą (...) w K.. W dniu 03 stycznia 2011 r. na terenie Niemiec zakupił samochód marki B. (...) nr VIN (...), pojemność silnika (...) cm³, rok produkcji (...). Na potwierdzenie umowy sporządzono fakturę nr (...) r. na cenę 42.300 euro.

Samochód ten został wyprodukowany na podstawie europejskiej homologacji osobowej nr (...), typ pojazdu (...), tj. jako samochód osobowy terenowy. Pojazd fabrycznie posiadał 2 rzędy siedzeń, 5 miejsc siedzących – każde z pasami bezpieczeństwa, 5 szt. drzwi, rodzaj nadwozia – (...). Wskazany samochód po raz pierwszy został zarejestrowany na terytorium Niemiec w dniu 10.03.2010 r. W dniu 29.12.2010 r. uprawniony organ Republiki Federalnej Niemiec wydał zaświadczenie dotyczące rejestracji w/w pojazdu. Pojazd został określony jako samochód ciężarowy zamknięty skrzyniowy z 2 miejscami siedzącymi.

Najpóźniej w dniu wydania zaświadczenia o przeprowadzonym badaniu technicznym pojazdu, tj. w dniu 17.01.2011 r. pojazd ten został przemieszczony z terytorium Niemiec do Polski i w tym dniu powstał obowiązek podatkowy w podatku akcyzowym z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego. H. O. nie złożył deklaracji uproszczonej nabycia wewnątrzwspólnotowego do właściwego naczelnika urzędu celnego i nie dokonał zapłaty akcyzy na rachunek izby celnej.

W dniu 18.01.2011 r. H. O. sprzedał ten pojazd swojemu ojcu, P. O., prowadzącemu działalność gospodarczą pod nazwą (...) P. O. za kwotę 206.640 zł brutto. Na potwierdzenie tej transakcji została wystawiona faktura nr (...).

P. O. w dniu 18.01.2011 r. dokonał pierwszej rejestracji tego pojazdu w Polsce jako samochodu ciężarowego z liczbą miejsc siedzących 2.

Następnie przedsiębiorstwo A.S.O. (...) na zlecenie P. O. w dniu 27.01.2011 r. przeprowadziło zmiany w pojeździe, polegające na zdemontowaniu przegrody, zamontowaniu tylnej kanapy wyposażonej w pasy bezpieczeństwa i zagłówki.

W dniu 26.01.2011 r. P. O. wystąpił o wymianę dowodu rejestracyjnego pojazdu z powodu zmiany samochodu z ciężarowego na osobowy. W dniu 27.01.2011 r. zostało przeprowadzone badanie techniczne pojazdu, które wykazało, że jest to samochód osobowy z liczbą miejsc siedzących, włączając siedzenie kierowcy, 5.

Następnie w dniu 02.02.2011 r. P. O. sprzedał ten pojazd (...) sp. z o.o. w W., zgodnie z fakturą (...), jako samochód osobowy, z liczbą miejsc ogółem 5 – za kwotę 209.100 zł.

W dniu 24.07.2012 r. Naczelnik Urzędu (...) w W. wydał decyzję w sprawie o nr (...) wobec H. O. określającą zobowiązanie podatkowe w podatku akcyzowym w kwocie 30.442 zł z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu marki B. (...), rok prod. (...), nr VIN (...) pojemność silnika (...) cm³. Decyzja została doręczona H. O. w trybie nadzwyczajnym przez podwójną awizację. Decyzja jest prawomocna.

Powyższy stan faktyczny Sąd ustalił na podstawie: częściowo wyjaśnień oskarżonego (k. 23v-24, 200-202), zeznań świadków: J. K. (k. 43-43v, 202) i częściowo P. O. (k. 208-209), dokumentów: decyzja (k. 2-15), dokumentów zgromadzonych w aktach sprawy Urzędu (...) w W. (...) - (...) - (...) - (...) i Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w (...) SA/Wa 964/13.

Oskarżony H. O. zarówno na etapie postępowania przygotowawczego jak i przed Sądem nie przyznał się do popełnienia zarzucanego mu czynu. W postępowaniu przygotowawczym wyjaśnił, że samochód ten zakupił jako samochód ciężarowy, co potwierdza faktura zakupu i brief. Wskazał, że przed rejestracją zadzwonił do urzędu celnego, by potwierdzić, czy należy dokonać zapłaty podatku akcyzowego i usłyszał, że w przypadku samochodu ciężarowego podatek akcyzowy nie obowiązuje. Oskarżony wskazał, że mając badanie stacji diagnostycznej potwierdzającej, że samochód ten jest samochodem ciężarowym, był przekonany, że dokonał wszystkich formalności zgodnie z przepisami (k. 23v-24).

Na rozprawie w dniu 21.03.2016 r. H. O. wskazał, że rzeczywiście sprowadził taki samochód, jednakże w briefie niemieckim figurował on jako samochód ciężarowy, dwuosobowy. Oskarżony podkreślił, że dzwoniąc do Urzędu Celnego podał markę i model tego samochodu i wówczas usłyszał, że samochody ciężarowe nie są objęte podatkiem akcyzowym. Wskazał, że samochód ten to (...), pomieści tyle osób, ile jest miejsc. Przyznał, że prowadząc działalność gospodarczą zna ustawę o podatku akcyzowym. Znany jest mu zapis, że opodatkowaniu podlegają samochody osobowe. Oskarżony wyjaśnił ponadto, że samochód ten został sprowadzony na potrzeby działalności jego ojca. Miał być to samochód serwisowy, służący pomocą klientom podczas awarii ich samochodów, który dojeżdża na miejsce awarii, wyposażony jest w odpowiedni sprzęt. Samochód był szukany pod takim kątem. Jego ojciec ma działalność gospodarczą polegającą na serwisie samochodów marki B.. Temu miał służyć ten samochód. Z kolei jego działalność gospodarcza dotyczy samochodów marki B. m.. Samochód z chwilą sprowadzenia go do Polski miał dwa fotele przednie, kratę metalową za fotelami przednimi, oddzielającą część pasażerską od części ładunkowej. Nie miał klamek

w tylnych drzwiach, miał podłogę wyłożoną płytą i zaczepy ładunkowe. Nie posiadał w części tylnej tapicerki tzn. ani kanap ani wyłożonych boków. Oskarżony podał również, że wielokrotnie wcześniej sprowadzał samochody zza granicy, były to samochody osobowe. Były to samochody na potrzeby jego działalności gospodarczej. Był zorientowany, jak przepisy regulują kwestię odprowadzania podatków przy samochodach osobowych. Ten telefon wykonał, ponieważ nigdy nie sprowadzał samochodów ciężarowych (k. 200-202).

Sąd zważył co następuje:

Ustalenia stanu faktycznego w przedmiotowej sprawie Sąd dokonał przede wszystkim w oparciu o zgromadzone dokumenty, których autentyczności nie kwestionowała żadna ze stron postępowania, a i Sąd nie znalazł podstaw, by czynić to z urzędu. Na podstawie zgromadzonych dokumentów Sąd ustalił przede wszystkim, jaki był stan wyposażenia pojazdu w okresie przed pierwszą rejestracją na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a więc w czasie powstania zobowiązania podatkowego. Do ustalenia stanu faktycznego w niewielkim stopniu przyczyniły się natomiast zeznania świadka J. K., która składała zeznania jedynie w oparciu o wskazane dokumenty. Natomiast zeznania ojca oskarżonego P. O., jak również wyjaśnienia samego H. O., Sąd uznał za wiarygodne częściowo. Waloru wiarygodności należało zdaniem Sądu odmówić relacji tych osób odnośnie zakresu zmian, jakich w przedmiotowym pojeździe dokonała A.S.O. D., bowiem podany przez w/w opis w tym zakresie nie koresponduje z informacją uzyskaną od tego podmiotu. P. O. zeznał, że w trakcie tych zmian zostały zamontowane tylne fotele, dywany, zagłówki, pasy, drzwi, szyby, klamki. Oskarżony wyjaśnił, że samochód nie miał klamek w tylnych drzwiach, miał podłogę wyłożoną płytą i zaczepy ładunkowe. Nie posiadał w części tylnej tapicerki tzn. ani kanap ani wyłożonych boków. Zwrócić jednak należy uwagę, że ani oskarżony ani jego ojciec na tę okoliczność w trakcie całego postępowania nie przedstawili żadnych dokumentów. Z kolei z informacji od A.S.O. D. wynika, że została jedynie zdemontowana przegroda i zamontowano tylną kanapę wyposażoną w pasy bezpieczeństwa i zagłówki. Zauważyć należy również, że jeszcze przed zleceniem tej usługi, tj. 26.01.2011 r. P. O. wystąpił o wymianę dowodu rejestracyjnego pojazdu z powodu zmiany samochodu z ciężarowego na osobowy, natomiast zmiany te zostały przeprowadzone przez A.S.O. D. w dniu 27.01.2011 r. i jeszcze tego samego dnia zostało przeprowadzone badanie techniczne pojazdu, wykazujące, że jest to samochód osobowy z liczbą miejsc siedzących 5. Krótki czas konieczny na dokonanie tych zmian wskazuje, że zakres zmian nie był tak obszerny, jak utrzymywał P. O. i H. O..

Odnosząc się do wyjaśnień oskarżonego to w dużej części zdaniem Sądu należało nadać im walor wiarygodności. Zwrócić należy uwagę, że oskarżony H. O. nie kwestionował faktu, że to on nabył i następnie przemieścił przedmiotowy samochód marki B. (...) z terenu Niemiec do Polski. Nieprzekonujące jest jedynie jego twierdzenie, że był przekonany, że sprowadzenie tego samochodu nie podlega opodatkowaniu podatkiem akcyzowym, czego potwierdzenie miał uzyskać w trakcie rozmowy z urzędnikiem z urzędu celnego. Brak jest jednak jednoznacznego – poza samymi wyjaśnieniami oskarżonego – dowodu, jakie dokładnie informacje odnośnie tego pojazdu oskarżony przekazał w czasie takiej, ewentualnej rozmowy. Zauważyć należy natomiast, że składając wyjaśnienia w postępowaniu przygotowawczym oskarżony wskazał, że dzwonił do urzędu celnego, aby potwierdzić, czy należy dokonać zapłaty podatku akcyzowego i usłyszał, że w przypadku samochodu ciężarowego podatek akcyzowy nie obowiązuje. Tego rodzaju informacja – o ile została przez oskarżonego zrelacjonowana wiernie – jest jak najbardziej trafna. Natomiast nie sposób obecnie ustalić, zarówno jakie dokładnie informacje odnośnie tego pojazdu oskarżony dokonując tego zapytania przekazał, jak również, jaką dokładnie odpowiedź otrzymał. Zwrócić należy również uwagę, że oskarżony wielokrotnie wcześniej sprowadzał samochody zza granicy i był zorientowany, jak przepisy regulują kwestię odprowadzania podatków przy samochodach osobowych.

Na podstawie decyzji podatkowej oraz faktury sprzedaży pojazdu Sąd ustalił wysokość podstawy opodatkowania oraz wysokość należnego podatku akcyzowego. W fakturze wskazana została cena pojazdu, za którą oskarżony nabył pojazd w Niemczech i stanowiła ona podstawę dla organu podatkowego wydającego decyzję podatkową do poczynienia ustaleń faktycznych na cele postępowania podatkowego. Organ jasno i w sposób zgodny z przepisami ustawy o podatku akcyzowym, w tym art. 104 ust. 12 określił wysokość podstawy opodatkowania oraz wysokość podatku należnego do zapłaty. Faktem powszechnie znanym jest średni kurs euro na dzień powstania obowiązku podatkowego. Wobec przynależności Polski do unii towarowej i unii celnej, a także układu S. w zakresie przejść granicznych i lotnisk od

30.03.2008 r., uzasadniony jest brak dokładnych informacji o dacie sprowadzenia pojazdu przez oskarżonego na terytorium kraju.

Analiza zgromadzonego i ujawnionego w toku rozprawy głównej materiału dowodowego pozwoliła na stwierdzenie, że oskarżony dopuścił się przestępstwa skarbowego opisanego w art. 54 § 2 k.k.s. Zgodnie z art. 54 § 1 k.k.s. odpowiedzialności karnej za przestępstwo skarbowe 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. W myśl § 2 tego artykułu, jeżeli kwota podatku narażonego na uszczuplenie jest małej wartości, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych. W myśl zaś art. 53 § 14 k.k.s., mała wartość jest to wartość, która w czasie popełnienia czynu zabronionego nie przekracza dwunastokrotności wysokości minimalnego wynagrodzenia. § 4 tego przepisu stanowi, że pod pojęciem minimalnego wynagrodzenia rozumie się wynagrodzenie za pracę ustalone na podstawie ustawy z dnia 10.10.2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679 ze zm.). Zgodnie z art. 100 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym, w przypadku samochodu osobowego, przedmiotem opodatkowania jest nabycie wewnątrzspółnotowe samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym. Zgodnie z art. 101 ust. 2 pkt 1 w/w ustawy, obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego samochodu osobowego niezarejestrowanego na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym powstaje z dniem przemieszczenia samochodu osobowego z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju, jeżeli nabycie prawa rozporządzania samochodem osobowym jak właściciel nastąpiło przez przemieszczeniem samochodu na terytorium kraju. Art. 102 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym stanowi, że podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna oraz jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, która dokonuje czynności, o których mowa w art. 100 ust. 1 lub 2. Art. 106 ust. 2 stanowi, że podatnik z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego samochodu osobowego jest obowiązany po dokonaniu jego przemieszczenia na terytorium kraju, bez wezwania organu podatkowego, złożyć deklarację uproszczoną, według ustalonego wzoru, właściwemu naczelnikowi urzędu celnego w terminie 14 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego, nie później jednak niż w dniu rejestracji samochodu osobowego na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym. Samochody osobowe są to, w myśl art. 100 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym, pojazdy samochodowe i pozostałe pojazdy mechaniczne objęte pozycją (...) przeznaczone zasadniczo do przewozu osób, inne niż objęte pozycją (...), włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (...) oraz samochodami wyścigowymi, z wyłączeniem pojazdów samochodowych i pozostałych pojazdów, które nie wymagają rejestracji zgodnie z przepisami o ruchu drogowym.

Podnieść należy, że sądy administracyjne wielokrotnie podkreślały, że klasyfikacji pojazdów dla celów ustalenia wyrobów akcyzowych nie ustala się na podstawie ustawy o ruchu drogowym i wydanych na tej podstawie aktów wykonawczych. Powyższe przepisy odnoszą się jedynie dla potrzeb rejestracji pojazdu, a nie mają zastosowania dla ustalenia podatku akcyzowego. Określenie rodzaju pojazdu na gruncie jego rejestracji odbywa się na innych zasadach (w szczególności w oparciu o inne przepisy), aniżeli klasyfikacja towarowa. Dowód rejestracyjny jest przede wszystkim dokumentem stwierdzającym dopuszczenie pojazdu do ruchu. Organ podatkowy nie jest więc związany zawartym w dowodzie rejestracyjnym ustaleniem typu pojazdu jako samochodu osobowego czy ciężarowego, bowiem z punktu widzenia przepisów u.p.a., istotne jest dokonanie jego prawidłowej klasyfikacji do odpowiedniego kodu CN (zob. m.in. wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 28 kwietnia 2011 r., sygn. akt I SA/Rz 133/11; wyrok WSA w Kielcach z dnia 24 marca 2011 r., sygn. akt I SA/Ke 163/11; wyrok WSA w Szczecinie z dnia 9 października 2012 r., sygn. akt I SA/Sz 575/12). Poza tym, jak trafnie zauważył Wojewódzki Sąd Administracyjny we W. w wyroku z dnia 9 lutego 2011 r. (sygn. akt I SA/Wr 1360/10), nawet nazwanie określonego pojazdu, jako "samochód ciężarowy" w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym, nie oznacza, że pojazd ten ze swej istoty nie może być uznany za szeroko zdefiniowany samochód osobowy w rozumieniu przepisów regulujących opodatkowanie podatkiem akcyzowym. Stanowisko to podzielił również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Ł. w wyroku z dnia 19 kwietnia 2011 r. (sygn. akt I SA/Łd 258/11).

Przepisy podatkowe są przepisami autonomicznymi względem innych przepisów niepodatkowych. Ustawa o podatku akcyzowym jednoznacznie wskazuje, że do celów podatku należy wskazać przepisy i definicje zawarte w ustawie.

W art. 100 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym ustawodawca skonstruował definicję legalną terminu „samochody osobowe” dla celów ich opodatkowania podatkiem akcyzowym. Tym samym sposób określenia pojazdu w innych dokumentach nie jest wiążący dla organów podatkowych. W art. 3 ust. 1 u.p.a. określono, że do celów poboru akcyzy i oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy stosuje się klasyfikację w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN). W celu zapewnienia jednolitej interpretacji, klasyfikacja towarów we wskazanej Nomenklaturze podlega pewnym zasadom (regułom) zdefiniowanym w taki sposób, że określony towar zawsze jest klasyfikowany do jednej i tej samej pozycji lub podpozycji z wyłączeniem innych, które mogłyby być brane pod uwagę. Pozycja (...), do której odwołuje się w swojej treści art. 100 ust. 4 w/w ustawy, definiujący samochody osobowe, obejmuje samochody osobowe i pozostałe pojazdy mechaniczne objęte pozycją (...) przeznaczone zasadniczo do przewozu osób. Cecha "zasadniczego przeznaczenia do przewozu osób", na co zwraca się uwagę w orzecznictwie, stanowi najistotniejsze kryterium kwalifikacji pojazdów, które powinno być w pierwszej kolejności brane pod uwagę. Należy przy tym zaznaczyć, że określenie: "zasadniczo do przewozu osób" nie może być interpretowane w ten sposób, że pojazd klasyfikowany do pozycji (...) służy wyłącznie do przewozu osób. Pojazd taki może być także wykorzystywany do przewożenia towarów, o czym świadczy wyraźne zaklasyfikowanie do tej pozycji również samochodów osobowo-towarowych (...). Zasadnicze przeznaczenie do przewozu osób bądź towarów ustalone jest na podstawie ogólnego wyglądu i ogółu cech samochodu (zob. wyrok ETS z dnia 6 grudnia 2007 r. w sprawie C-486/06, Lex nr 337569). Ustalenie zasadniczego przeznaczenia samochodu winno się odbywać w oparciu o całokształt okoliczności konkretnej sprawy, w tym w oparciu o dokumenty odnoszące się zarówno do okresu przed nabycia prawa rozporządzania jak właściciel, jak i po jego nabyciu. Nie chodzi przy tym o subiektywne przekonanie, czy nawet sposób faktycznego użytkowania konkretnego pojazdu, które zwłaszcza w przypadku samochodów osobowo-towarowych może być podwójne, lecz o obiektywne cechy samochodu pozwalające na stwierdzenie jego zasadniczego przeznaczenia, a więc głównego, dominującego charakteru. Szczególnie istotne w tym względzie jest niewątpliwie przeznaczenie określonego pojazdu przez producenta, który tworzy konstrukcję danego pojazdu, zgodnie z odpowiednimi przepisami i normami w tym zakresie, odpowiadającą jego przeznaczeniu. Nie budzi też wątpliwości, że użytkownicy samochodów, decydując o sposobie korzystania z nich, mogą dokonywać określonych przeróbek wnętrza, dostosowując je w ten sposób do indywidualnych potrzeb użytkowych, co zasadniczo nie zmienia jednak konstrukcyjnego przeznaczenia tych samochodów.

W kodzie (...), określenie: "samochody osobowo-towarowe" oznacza pojazdy przeznaczone do przewozu najwyżej 9 osób (wraz z kierowcą), których wnętrze może być używane bez zmiany konstrukcji do przewozu zarówno osób jak i towarów. Klasyfikacja pojazdów mechanicznych objętych tą pozycją (...) jest wyznaczona przez pewne cechy, które wskazują, że te pojazdy są głównie przeznaczone raczej do przewozu osób, niż do transportu towarów (pozycja (...)). Cechy te są szczególnie pomocne przy określaniu klasyfikacji pojazdów mechanicznych, których masa brutto wynosi 5 ton i które posiadają pojedynczą zamkniętą przestrzeń wewnątrz dla kierowcy i zawierają inną przestrzeń dla pasażerów, którą można wykorzystać do transportu zarówno osób, jak i towarów. Do tej kategorii pojazdów mechanicznych włączone są te powszechnie znane jako pojazdy "wielozadaniowe" (np. pojazdy typu van, (...), (...), niektóre pojazdy typu pick-up). Przejawem cech projektowych zwykle stosowanych do pojazdów, które objęte są tą pozycją, są następujące cechy:

- 1) obecność stałych siedzeń z wyposażeniem zabezpieczającym (np. pasy bezpieczeństwa lub punkty kotwiące oraz wyposażenie do zainstalowania pasów bezpieczeństwa) dla każdej osoby lub obecność stałych punktów kotwiących i wyposażenie do zainstalowania siedzeń i wyposażenia zabezpieczającego w przestrzeni tylnej powierzchni dla kierowcy i przestrzeni siedzeń pasażerów; takie siedzenia mogą być zamocowane na stałe, składające się ze zdejmowanych z punktów kotwiących lub składanych;
- 2) obecność tylnych okien wzdłuż dwubocznych paneli;
- 3) obecność przesuwanych, wahadłowych lub podnoszonych drzwi (jedne lub więcej) z oknami na bocznych panelach lub z tyłu;

4) brak stałego panelu lub przegrody pomiędzy przestrzenią dla kierowcy i przednich siedzeń pasażerów a przestrzenią tylną, która może być używana do przewozu zarówno osób, jak i towarów;

5) wyposażenie całego wnętrza pojazdu w sposób kojarzony z częścią pojazdu przeznaczoną dla pasażerów (np. oświetlenie, popielniczki).

(wyrok WSA w Szczecinie z dnia 10.12.2015 r., I SA/Sz (...), Lex nr 1952726)

W orzecznictwie prezentowane jest stanowisko, zgodnie z którym, o zasadniczym przeznaczeniu pojazdu decyduje także jego producent, ponieważ to właśnie on tworzy konstrukcję pojazdu zgodną z normami bezpieczeństwa, przepisami o ruchu drogowym, która ma odpowiadać określonemu przeznaczeniu pojazdu. Konstrukcyjnego przeznaczenia samochodu nie zmienia nietrwałe, tymczasowe i nieingerujące w konstrukcję pojazdu nadanie mu cech umożliwiających przewóz towarów, tj. brak kanapy i pasów bezpieczeństwa w części pasażerskiej przy jednoczesnym produkcyjnym wyposażeniu pojazdu w punkty kotwiące umożliwiające zamontowanie ww. części bez ingerencji w konstrukcję pojazdu nadaną mu na etapie produkcji (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 5 września 2007 r., sygn. akt I SA/Kr 880/06). Również istnienie nietrwałej przegrody oddzielającej przestrzeń kierowcy od przestrzeni pasażerskiej nie pozbawia pojazdu cech wskazujących na główne przeznaczenie do przewozu osób.

Przenosząc powyższe rozważania na realia niniejszej sprawy podnieść należy, że z informacji przekazanej przez przedstawiciela marki B. w (...) sp. z o.o. wynika, że pojazd ten został wyprodukowany jako osobowy – fabrycznie posiadał 2 rzędy siedzeń, 5 miejsc siedzących – każde z pasami bezpieczeństwa, 5 szt. drzwi, rodzaj nadwozia (...).

Wprawdzie przedmiotowy pojazd został po raz pierwszy zarejestrowany na terenie Niemiec w dniu 10.03.2010 r. jako samochód ciężarowy zamknięty skrzyniowy z 2 miejscami siedzącymi. Brak jest natomiast dowodu, że z powodu konkretnych cech technicznych nabytych po modyfikacji dokonanej przed nabyciem wewnątrzspółnotowym, nie mógł zostać zaklasyfikowany do kodu (...). Wcześniejszy – w dacie nabycia przez oskarżonego – wygląd i ogół cech konstrukcyjnych pojazdu, nawet przy uwzględnieniu ewentualnych zmian polegających na zamontowaniu przegrody, zdemontowaniu tylnej kanapy oraz pasów bezpieczeństwa i zagłówków, nie pozbawiał tego pojazdu pozostałych cech, determinujących jego zasadnicze przeznaczenie jako samochodu osobowego. Dlatego dla oceny przeznaczenia pojazdu w dacie jego przemieszczenia przez oskarżonego, aktualne pozostają ustalenia wynikające z oględzin dokonanych już po nabyciu pojazdu przez (...) sp. z o.o. Dokonane w samochodzie zmiany umożliwiające zarejestrowanie go jako samochodu ciężarowego nie wiązały się ze zmianami konstrukcyjnymi pojazdu, jak również nie pozbawiały go elementów charakterystycznych dla samochodu osobowego, niefunkcjonalnych z punktu widzenia przewozu towarów (np. okna na bocznych drzwiach). Zmiany te miały charakter łatwo odwracalny, czego dowodzi krótki czas pomiędzy nabyciem tego pojazdu przez P. O. a datą jego przerobienia przez A.S.O. D.. Jak wynika z informacji od A.S.O. D. zmiany te zostały dokonane w ciągu jednego dnia i tego samego dnia przeprowadzone zostało badanie techniczne pojazdu. Przeróbka dokonana przez A.S.O. D. polegała jedynie na zdemontowaniu przegrody i zamontowaniu tylnej kanapy wyposażonej w pasy bezpieczeństwa i zagłówki.

Ponadto w świetle informacji wynikającej z systemu (...) pojazd marki B. (...) w dniu wyprodukowania posiadał bogate, wręcz luksusowe wyposażenie standardowe. W czasie oględzin w dniu 26.04.2012 r. stwierdzono w pojeździe: tylne okna wzdłuż dwubocznych paneli, rodzaj tapicerki – skóra, dywaniki, wentylacja, oświetlenie przy drzwiach bocznych, wykładzina podłogowa, wykładzina boczna, uchwyty górne dla pasażerów, odtwarzacz CD/mp3, system radionawigacji, głośniki w części pasażerskiej pojazdu. Podkreślić należy, że, jak wynika z oświadczenia spółki, (...) sp. z o.o. nie dokonywała żadnych zmian w tym pojeździe, natomiast przeróbka dokonana przez A.S.O. D. takich elementów nie obejmowała. Oznacza to zatem, że pojazd ten posiadał takie wyposażenie w momencie jego nabycia przez oskarżonego i przemieszczenia do Polski. „Pojazdy o bogatym wyposażeniu, które z reguły przypisywane jest samochodom osobowym, winny być klasyfikowane, na podstawie ich ogólnego wyglądu i ogółu cech, w pozycji (...)” (zob. ETS 06.12.2007 r. w sprawie C-486/06; Dz.U. C22 z 26.01.2008 str. 12).

Jak wskazano już wcześniej, klasyfikacja pojazdów mechanicznych objętych pozycją (...) jest wyznaczona przez pewne cechy, które wskazują, że te pojazdy są głównie przeznaczone do przewozu osób:

- obecność stałych siedzeń z wyposażeniem zabezpieczającym (np. pasy bezpieczeństwa lub punkty kotwic oraz wyposażeni do zainstalowania pasów bezpieczeństwa) dla każdej osoby
- obecność tylnych okien wzdłuż dwubocznych paneli,
- obecność przesuwanych, wahadłowych lub podnoszonych drzwi z oknami na bocznych panelach lub z tyłu,
- brak stałego panela lub przegrody pomiędzy przestrzenią dla kierowcy i przednich siedzeń pasażerów z przestrzenią tylną, która może być używana zarówno do przewozu osób jak i towarów,
- wyposażenie całego wnętrza pojazdu w sposób kojarzony z częścią pojazdu przeznaczoną dla pasażerów (np. dywaniki, wentylacja, oświetlenie, popielniczki).

W wyniku oględzin przedmiotowego pojazdu dokonanych w dniu 26.04.2012 r. u obecnego użytkownika pojazdu, który od momentu zakupu tego pojazdu przez (...) sp. z o.o. od P. O. nie dokonywał w nim żadnych zmian, stwierdzono występowanie w przedmiotowym pojeździe właśnie wymienionych wyżej cech. Wymienione cechy samochodu marki B. (...) wyraźnie wskazują na przeznaczenie pojazdu do przewozu osób, mając w szczególności jego tak bogate i luksusowe wyposażenie.

Trafnie zatem uznano, że wskazany samochód został zasadniczo przeznaczony do przewozu osób, w związku z czym spełniał kryteria klasyfikacji do kodu (...), objętego obowiązkiem akcyzowym. Wnętrze przedmiotowego samochodu może być wykorzystane w zależności od potrzeb do przewozu osób i towarów, co oznacza, iż zachowuje status samochodu osobowo-towarowego, przeznaczonego zasadniczo do przewozu osób.

Zgodnie z art. 8 § 2 k.p.k., sąd jest związany jedynie prawomocnym rozstrzygnięciem kształtującym prawo lub stosunek prawny. Sąd podziela stanowisko Sądu Apelacyjnego w Krakowie wyrażone w wyroku z dnia 20.04.2000 r. II AKa 32/00 o tym, że samodzielność jurysdykcyjna sądu karnego (art. 8 § 1 k.p.k.) nie uprawnia do dokonywania dowolnych ustaleń w zakresie obowiązku podatkowego. Skoro ustalenie istnienia tego obowiązku (bądź braku powinności) oraz wysokości podatku należy do organów skarbowych pod kontrolą sądu administracyjnego, zapadające w odnośnym postępowaniu decyzje należy traktować jako rozstrzygnięcia "kształtujące stosunek prawny" (art. 8 § 2 k.p.k.) i uznawać za wiążące w postępowaniu karnym.

Mając powyższe okoliczności na uwadze, sprowadzony przez H. O. z Niemiec samochód nie mógł zostać uznany za pojazd ciężarowy dla potrzeb prawa podatkowego. Zaprojektowana przez producenta konstrukcja pojazdu, w tym cechy jego nadwozia oraz wyposażenie, wskazuje na przeznaczenie samochodu głównie do transportu osób. Zmiany dokonane w przedmiotowym pojeździe polegające na demontażu tylnych siedzeń i montażu przegrody miały charakter nietrwały, a tym samym nie doprowadziły do zmiany podstawowych cech konstrukcyjnych pojazdu i głównego przeznaczenia auta. Wskazane zmiany, w ocenie sądu, służyły jedynie upozorowaniu ciężarowego charakteru samochodu w celu uniknięcia zapłaty podatku akcyzowego. Pomimo tych zmian, dominującym przeznaczeniem pojazdu pozostał przewóz osób. Oskarżony sprowadził tym samym do Polski samochód osobowy. Mężczyzna następnie w terminie 14 dni od sprowadzenia pojazdu, tj. do dnia 31.01.2011 r. nie złożył we właściwym urzędzie celnym deklaracji nabycia wewnątrzspółnotowego towaru i ukrywając w ten sposób przedmiot opodatkowania nie zapłacił należnego podatku akcyzowego. Czynem tym naraził podatek na uszczuplenie w wysokości 30.442 zł. Kwota ta jako nieprzekraczająca dwunastokrotności minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w czasie popełnienia przestępstwa, tj. w 2011 r. stanowiła narażenie kwoty podatku na uszczuplenie małej wartości.

Sąd – w ślad za Urzędem Celnym uznał, iż granicę czasową bezprawnego działania oskarżonego stanowi dzień 01.02.2011 r. Przyjmując za organem podatkowym, iż dzień powstania obowiązku podatkowego to 17.01.2011 r.,

zgodnie z art. 106 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym, zaniechanie oskarżonego zyskało miano bezprawności w dniu następującym po ostatnim dniu na złożenie deklaracji podatkowej, czyli po upływie 14 dni.

Sąd jednocześnie uznał, że oskarżony obejmował swoim zamiarem ogół znamion czynu zabronionego określonego w art. 54 § 2 k.k.s.

Stosownie bowiem do treści art. 4 §1 k.k.s. przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe można popełnić umyślnie, a także nieumyślnie, jeżeli kodeks tak stanowi. Wskazane w kwalifikacji prawnej zarzucanego oskarżonemu czynu przepisy art. 54§1 i 2 k.k.s. nie przewidują odpowiedzialności za działanie nieumyślne. „O zamiarze sprawcy świadczy całokształt tak podmiotowych, jak i przedmiotowych okoliczności. Dopiero bowiem na podstawie wszystkich okoliczności dotyczących danego wypadku i osoby sprawcy możliwe jest odtworzenie rzeczywistych przeżyć sprawcy i ustalenie, do czego zmierzał, czego chciał, względnie - postępując w określony sposób - co przewidywał i na co się godził. Możliwe jest wprowadzić ustalenie zamiaru sprawcy na podstawie samych tylko przedmiotowych okoliczności, związanych z konkretnym zdarzeniem i w oparciu o sam sposób działania, pod warunkiem jednak, że podjęcie go przez sprawcę wskazuje jednoznacznie, bez żadnych w tym zakresie wątpliwości, na cel, do jakiego on zmierza. Jednoznaczność ta nie może oznaczać niczego innego jak nieodzowność określonego skutku, gdyż tylko wtedy możliwe jest prawidłowe ustalenie, że sprawca chciał, względnie godził się na taki, a nie inny skutek swego działania” (wyrok SN z dnia 12 maja 1976 r., V KR 20/76, LEX nr 21710). Podkreślić należy, że wymagana przez przepisy kodeksu karnego skarbowego jako warunek odpowiedzialności karnej, umyślność zachowania sprawcy odnosząca się także do przestępstw i wykroczeń z zakresu obowiązków podatkowych, nie może być wywodzona z samego faktu zaistnienia znamion strony przedmiotowej danego czynu skarbowego. „Nie można jej domniemywać, lecz należy ją udowodnić, choćby na podstawie dowodów pośrednich, w drodze logicznego rozumowania z całokształtu zebranego materiału dowodowego. Niezbędne jest jednak wykazanie na podstawie takiego materiału, że sprawca co najmniej godził się na możliwość popełnienia czynu zabronionego jako przestępstwa (wykroczenia) skarbowego” (vide postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 23 maja 2002 r., V KKN 426/00, OSNKW 2002/9-10/81, Biul.SN 2002/9/22). Podnieść należy, że oskarżony wielokrotnie wcześniej dokonywał wewnątrzspółnotowego nabycia samochodów na potrzeby swojej działalności i – jak przyznał - był zorientowany, jak przepisy regulują kwestię odprowadzania podatków przy samochodach osobowych. Jako doświadczony przedsiębiorca wiedział zatem, iż zmiana elementów wyposażenia pojazdu, która nie spowodowała rzeczywistych zmian konstrukcyjnych w pojeździe, nie może spowodować zwolnienia nabycia tego pojazdu od zapłaty podatku akcyzowego. Również rodzaj i typ przedmiotowego pojazdu wskazuje, iż oskarżony wiedział, iż w chwili jego nabycia i sprowadzenia do Polski, stanowił on pojazd przeznaczony głównie do przewożenia osób. Faktem powszechnie znanym jest to, iż pojazd marki B. (...) jest pojazdem luksusowym, bardzo droгим i z rzadka wykorzystywany jest do przewozu towarów. Określenie przeznaczenia pojazdu jako pojazdu ciężarowego przez uprawnionego diagnostę nie zwalniało oskarżonego od obowiązku złożenia deklaracji podatkowej i zapłaty podatku. Diagnosta nie określił bowiem charakteru pojazdu dla potrzeb podatku akcyzowego, lecz dla potrzeb prawa drogowego. Jako doświadczony w handlu samochodami z zagranicy przedsiębiorca, oskarżony zdawał sobie sprawę z charakteru i przeznaczenia stanowiska uprawnionego diagnosty.

Wymierzając oskarżonemu karę grzywny Sąd kierował się dyrektywami jej wymiaru określonymi w art. 12 § 2 k.k.s. oraz art. 13 § 1 k.k.s. Sąd wziął pod uwagę umiarkowany stopień społecznej szkodliwości czynu oraz brak uprzedniej karalności oskarżonego, a następnie wymierzył mu karę w dolnej granicy ustawowego zagrożenia karą za przestępstwo skarbowe z art. 54 § 2 k.k.s. Za obciążające Sąd uznał brak atypowej sytuacji, w której znalazł się oskarżony. W przypadku luksusowego pojazdu takiego jak B. (...) sprawca wiedział, że stanowi on pojazd przeznaczony do przewozu osób, a nadto jako przedsiębiorca trudniący się sprzedażą samochodów wiedział, że ciąży na nim obowiązek ujawnienia podstawy opodatkowania. Nie wystąpiły żadne przeszkody do tego, aby oskarżony zachował się zgodnie z prawem podatkowym. Za okoliczność łagodzącą Sąd uznał małą wartość narażonego na uszczuplenie podatku oraz niekaralność oskarżonego. Wymierzając karę grzywny Sąd uwzględnił również wartość podatku narażonego na uszczuplenie, kara ta bowiem ze względów wychowawczych zdaniem Sądu powinna uzmysłowić oskarżonemu nieopłacalność jego sprzecznych z prawem zachowań.

Wymierzona kara zdaniem Sądu jest adekwatna do stopnia zawinienia i szkodliwości społecznej czynu oraz spełni cele prewencji ogólnej i szczególnej, jak również potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa.

Biorąc pod uwagę sytuację finansową oskarżonego Sąd uznał, iż w całości będzie on w stanie ponieść koszty tego postępowania. Dlatego też na podstawie art.627 k.p.k. w zw. z art.113§1 k.k.s. Sąd obciążył H. O. tymi kosztami w wysokości 690 zł, w tym opłatą 600 zł na podstawie art.3 ust. 1 Ustawy z dnia 23 czerwca 1973 roku o opłatach w sprawach karnych.

Mając powyższe na uwadze Sąd orzekł jak w wyroku.