



Naczelnik
Urzędu Celnego w Częstochowie

Częstochowa 2011.09.23

Nr sprawy: 333000-UAGR-9110-239/2011/BG

Pani

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

NIP

za pośrednictwem

Pan

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

DECYZJA

Naczelnik Urzędu Celnego Częstochowie działając na podstawie:

- art. 13 § 1 pkt 1, art. 21 §1 pkt 1, § 3, art. 207 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - *Ordynacja podatkowa* (tekst jednolity Dz.U. nr 8 z 2005r. poz. 60 z późniejszymi zmianami);
- art. 2 pkt 1, pkt 11, art. 3 ust. 2, art. 4 ust. 1 pkt 5, art. 6 ust. 3, art. 10 ust. 1 pkt 2, art. 11 ust. 1, art. 75 ust. 1, art. 76 ust. 1, art. 80 ust. 1, ust. 2 pkt 2, ust. 3 pkt 3, art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004r. o podatku akcyzowym (Dz.U. nr 29 poz. 257 z późniejszymi zmianami);
- art. 14 ust. 1, art. 154 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008r. o podatku akcyzowym (tekst jednolity Dz.U. nr 108 z 2011r. poz. 626 z późniejszymi zmianami);
- § 2 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004r - w sprawie *obniżenia stawek podatku akcyzowego* (Dz.U. Nr 87 poz.825 z późniejszymi zmianami).

określa

wysokość zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu osobowego marki Mitsubishi L200 typ KAOT o nr nadwozia MMBJNKB407D097532, rok produkcji 2007, pojemność silnika 2477 cm³ na kwotę

8.157,00zł

(słownie: osiemtysięcystopięćdziesiąt siedem złotych 00/100)

Zaległość podatkową w kwocie 8.157,00zł (słownie: osiemtysięcystopięćdziesiąt siedem złotych 00/100) należy wpłacić na konto Izby Celnej w Katowicach nr NBP O/O Katowice **76 1010 1212 3115 2622 2400 0000**

Zgodnie z art. 76 ust. 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004r. o podatku akcyzowym (Dz.U. nr 29 poz. 257 z późniejszymi zmianami), „Podatnicy dokonujący nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych niezharmonizowanych są obowiązani po dokonaniu przywozu na terytorium kraju złożyć deklarację uproszczoną do właściwego naczelnika urzędu celnego i dokonać zapłaty akcyzy w terminie 5 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego.

W przedmiotowej sprawie zobowiązanie podatkowe w podatku akcyzowym w kwocie 8.157,00zł. winno być wpłacone do dnia 19.06.2007r.

W oparciu o treść art. 51 §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. nr 8 z 2005r. poz. 60 z późniejszymi zmianami) „Zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności ” Art. 47 §3 stanowi „Jeżeli podatnik jest obowiązany sam obliczyć

58
i wpłacić podatek, za termin płatności uważa się ostatni dzień, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata powinna nastąpić".

Na mocy postanowień art. 53 § 1, § 3 i § 4, w związku z art. 55 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa oraz § 2 ust. 1 oraz § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005r. (Dz. U. Nr 165, poz. 1373) w sprawie naliczania odsetek za zwłokę (...) Strona postępowania zobowiązana jest do naliczenia należnych odsetek za zwłokę od ww. zaległości podatkowej poczynając od dnia następnego po dniu w którym upłynął termin płatności, tj. od dnia 20.06.2007r. do dnia zapłaty łącznie.

Zgodnie z art. 54 §1 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity DzU. nr 8 z 2005r. poz. 60 z późniejszymi zmianami), „Odsetek za zwłokę nie nalicza się za okres od dnia wszczęcia postępowania podatkowego do dnia doręczenia decyzji organu pierwszej instancji, jeżeli decyzja nie została doręczona w terminie 3 miesięcy od wszczęcia postępowania”. W przedmiotowej sprawie nie nalicza się odsetek od dnia 24.05.2011r. do dnia doręczenia niniejszej decyzji.

UZASADNIENIE

W dniu 05.07.2010r. Wydział Komunikacji Starostwa Powiatowego w Kłobucku, za pismem nr KT.5502-8/77/10 z dnia 01.07.2010r. przekazał uwierzytelnione kserokopie dokumentów dotyczących rejestracji samochodu marki Mitsubishi L200 o nr nadwozia MMBJNKB407D097532.

Z analizy załączonych dokumentów w postaci m.in.:

- wniosku o rejestrację pojazdu z dnia 06.07.2007r.;
- zaświadczenia o przeprowadzonym badaniu technicznym pojazdu nr 1763/2007 wraz z dokumentem identyfikacyjnym pojazd z dnia 21.06.2007r.;
- zaświadczenia VAT25
- rachunku nr 1867 z dnia 14.06.2007r. wraz z tłumaczeniem;
- dowodu rejestracyjnego wraz z tłumaczeniem;
- karty pojazdu wraz z tłumaczeniem

wynika, że przedmiotowy w sprawie samochód, zarejestrowany jako pojazd ciężarowy, przy maksymalnej ładowności 915kg przystosowany jest do przewozu 5 osób. Wewnątrzwspólnotowego nabycia przedmiotowego samochodu dokonała Pani Ewa Mirek, prowadząca działalność gospodarczą pod nazwą [REDAKTOWANO] w [REDAKTOWANO] przy ul. [REDAKTOWANO]

W tym miejscu należy zauważyć, że kwalifikacja pojazdu dokonana przez uprawnionego diagnostę oraz organ rejestracyjny nie jest wiążąca dla klasyfikacji wyrobu akcyzowego w myśl przepisów ustawy o podatku akcyzowym. W obowiązującym stanie prawnym dany pojazd może być zarejestrowany i uznawany jako ciężarowy zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym i jednocześnie może być – dla celów poboru akcyzy – zaklasyfikowany jako samochód osobowy, zgodnie z przepisami ustawy o podatku akcyzowym art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 23 stycznia 2004r. o podatku akcyzowym (WSA w Opolu sygn. akt I SA/Op 114/07).

W oparciu o prowadzony przez organ podatkowy system ewidencyjny, ustalono, że w stosunku do przedmiotowego samochodu nie została złożona deklaracja nabycia wewnątrzwspólnotowego AKCU, a tym samym podatek akcyzowy nie został uiszczony.

Z uwagi na fakt, iż ww. samochód w momencie jego pierwszej rejestracji w kraju, mógł nie spełniać kryteriów klasyfikacji do kodu CN 8704 jako pojazd ciężarowy, a jego rejestracja nastąpiła bez uiszczenia podatku akcyzowego na terytorium kraju, w dniu 24.05.2011r. postanowieniem nr 333000-UAGR-9110-239/2011/BG z dnia 23.05.2011r. Naczelnik Urzędu Celnego w Częstochowie wszczął z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie określenia zobowiązania podatkowego w podatku akcyzowym z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu marki Mitsubishi L200 o nr nadwozia MMBJNKB407D097532.

Pismem z dnia 26.05.2011r. wezwano Panią [REDAKTOWANO] do przedłożenia dokumentacji związanej z nabyciem wewnątrzwspólnotowym ww. samochodu, wskazania daty jego nabycia wewnątrzwspólnotowego tj. przemieszczenia z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju, jak również odniesienia się do stanu technicznego pojazdu. Jednocześnie postanowieniem nr jw. z dnia 26.05.2011r. wyznaczono Stronie postępowania 7-dniowy termin do okazania przedmiotowego w sprawie pojazdu w celu dokonania jego oględzin.

W odpowiedzi na powyższe, w dniu 02.06.2011r. Pan [REDAKTOWANO] działając w oparciu o udzielone mu pełnomocnictwo, przedłożył w siedzibie tutejszego urzędu m.in..

- fakturę VAT wewnętrzną nr 1/2007 z dnia 14.06.2007r.;
- informację VAT-23;
- zaświadczenia TUV Pfalz z dnia 08.06.2007r.;
- dokumenty rejestracyjne pojazdu.

W trakcie przeprowadzonych w dniu 03.06.2011r oględzin przedmiotowego pojazdu funkcjonariusze celní stwierdzili:

samochód marki Mitsubishi L200 o nr nadwozia MMBJNKB407D097532, składający się z czterodrzwiowej przestrzeni pasażerskiej oraz skrzyni ładunkowej (pick-up). Pojazd przystosowany do przewozu pięciu osób (dwa fotele z przodu, trzyosobowa kanapa z tyłu wyposażona w dwa zagłówki oraz trzy pasy bezpieczeństwa, w tym jeden biodrowy). Wnętrze wyposażone w oświetlenie, jednolitą tapicerkę, wentylację, popielniczki. Przestrzeń bagażowa wyposażona w matę z tworzywa sztucznego, zabezpieczającą burtę i podłogę przed uszkodzeniem. Na zewnętrznych stronach burt bocznych oraz tylnej klapy zamontowane uchwyty które mogą służyć do mocowania pasów zabezpieczających przewożony ładunek. Dokonano pomiarów:

- rozstawu osi - 298cm
- długości wewnętrznej przestrzeni ładunkowej - 130cm, ✓
- z uwzględnieniem otwartej tylnej burt - 181cm, ✓

Do protokołu oględzin pełnomocnik Strony wniósł uwagę, zgodnie z którą, „Według stanu faktycznego burt nie jest otwarta ponieważ nie można jej zamknąć i jest wykorzystywana jako jednolity element przestrzeni ładunkowej której długość to 181cm i taką długość nasza firma cały czas wykorzystuje.”

Pismem z dnia 10.06.2011r. organ celny wystąpił do Autoryzowanego Dealera Mitsubishi z siedzibą w Katowicach, z prośbą o udzielenie pomocy w zakresie ustalenia długości przestrzeni ładunkowej i rozstawu osi przedmiotowego w sprawie samochodu.

Z uzyskanej od pracownika działu informacji wynika, że w systemach komputerowych przedstawiciela marki, brak jest danych dotyczących przedmiotowego w sprawie pojazdu. *możemy + zdanie*

W dniu 30.06.2011r. zawiadomiono Stronę o zakończeniu postępowania i możliwości zapoznania się z zebrany materiał. Pełnomocnik Strony skorzystał z przysługującego mu prawa i w dniu 05.07.2011r. złożył pismo, w którym podniósł m.in. iż wykonana dokumentacja zdjęciowa pojazdu jest nieczytelna, a zbierając materiał dowodowy pominięte zostało „przesłuchanie osoby upoważnionej w charakterze strony na okoliczność używania samochodu. (...)” Jak podniesiono w dalszej „Pojazd pochodzi z importu i w wyposażeniu brak np. poduszek bezpieczeństwa (...). Posiada specjalne zaczepy do pasów zabezpieczających przewożone ładunki w części ładunkowej które w pojazdach przeznaczonych zasadniczo do przewozu osób się nie stosuje. Ponadto wskazano, iż „Istotnym kryterium klasyfikacyjnym nierozdzielnie związanym z towarem jest bowiem zasadnicze przeznaczenie pojazdu, który w przedmiotowym wypadku służy przede wszystkim do transportu towarów. Do tych właśnie celów, jest on wyposażony w otwartą, oddzielną kabinę znacznych rozmiarów (tj. tzw. skrzynię ładunkową, cechą charakterystyczną dla wszystkich pojazdów typu pickup).” Podkreślono również, że „...część dopuszczalnej ładowności przypadająca na kierowcę i pasażerów (5x70kg=350kg) jest mniejsza od części dopuszczalnej ładowności przypadającej na towary ...” Dalej pełnomocnik Strony podniósł, iż „(...) rejestracja pojazdu następuje w formie decyzji administracyjnej.”

Prawidłowość klasyfikacji pojazdu jako samochodu ciężarowego potwierdza zdaniem Strony wydana opinia klasyfikacyjna z dnia 6 listopada 2008r. (Ok-5672/KU-3821/2008), wskazująca, że samochody marki Mitsubishi, model L200 należy klasyfikować według CN 8704 oraz PKWiU 34.10.4.

W związku z zakwestionowaniem rzetelności przeprowadzonych przez organ podatkowy czynności, postanowieniem nr jw. z dnia 07.07.2011r. ponownie wezwano Stronę postępowania do okazania samochodu marki Mitsubishi L200 o nr nadwozia MMBJNKB407D097532, informując jednocześnie, że pojazd powinien być przygotowany do oględzin w sposób umożliwiający wykonanie dokumentacji zdjęciowej i dokładny pomiar przestrzeni ładunkowej. W dniu 20.07.2011r. pełnomocnik Strony przedstawił do oględzin pojazd załadowany towarem w części bagażowej oraz kabinie. Przed przystąpieniem do towar znajdujący się w samochodzie został wyładowany

W trakcie przeprowadzonych ponownych oględzin pojazdu stwierdzono:

samochód czterodrzwiowy, pięciopasowy (dwa fotele z przodu wyposażone w pasy bezpieczeństwa z tyłu kanapa). Widoczne miejsca po wymontowaniu zagłówków w tylnej kanapie oraz miejsca

kotwiczenia pasów bezpieczeństwa. Wnętrze przestrzeni pasażerskiej wyposażone w jednolitą tapicerkę, oświetlenie, wentylację, wszystkie szyby opuszczane elektrycznie, 3 uchwyty do trzymania podczas jazdy (dwa przy tylnej kanapie, jeden obok siedzenia pasażera). Przestrzeń do przewozu towarów metalowa, wyłożona matą z tworzywa sztucznego zabezpieczającą przed obiciem, zamontowane 4 uchwyty do mocowania towaru, na zewnątrz przestrzeni ładunkowej relingi wraz z uchwytami. Ponadto w trakcie prowadzonych oględzin, zwrócono uwagę na brak napisów wewnątrz pojazdu świadczących o obecności poduszek bezpieczeństwa

Dokonano pomiarów:

- ✓ – rozstaw osi wynosi 300 cm,
- długość przestrzeni do przewozu towaru (mierzona po macie zabezpieczającej) wynosi 130 cm,
- ✓ – długość przestrzeni do przewozu towaru mierzona po podłodze (bez maty zabezpieczającej) wynosi 136 cm,
- wysokość burty mierzona od podłogi (bez maty zabezpieczającej) wynosi 44 cm.

Do protokołu Strona wniosła następujące uwagi:

„W przestrzeni ładunkowej znajdują się cztery uchwyty do mocowania towaru oraz cztery na zewnątrz. Absolutnie nie zgadzam się z podanymi wymiarami przestrzeni ładunkowej. Dla mnie przestrzeń ładunkowa jest przestrzenią na której można załadować ładunek aby nie wystawał na zewnątrz przestrzeni ładunkowej (...). Przestrzeń ładunkowa to 180cm a nie 136cm” Podstawowe przeznaczenie samochodu do przewozu towaru, zgodnie z którym jest on również tak wykorzystywany, zdaniem Strony, wynika również z faktu wyposażenia pojazdu w hak do ciągnięcia przyczepy towarowej. Ponadto pojazd „Posiada specjalny ryflowany tylni zderzak do wchodzenia na przestrzeń ładunkową. Przestrzeń ładunkowa nie jest zamknięta”.

Po analizie zebranych dowodów Naczelnik Urzędu Celnego w Częstochowie stwierdza co następuje.

W niniejszej sprawie znajduje zastosowanie przepis przejściowy, art. 154 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008r. o podatku akcyzowym (tekst jednolity Dz.U. nr 108 z 2011r. poz. 626 z późniejszymi zmianami) „Jeżeli obowiązek podatkowy odnośnie wyrobów akcyzowych niezharmonizowanych w rozumieniu ustawy, o której mowa w art. 168, powstał przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy i należna akcyza nie została do tego dnia zapłacona, stosuje się przepisy dotychczasowe.”

✗ Podatek akcyzowy unormowany w ustawie z dnia 23 stycznia 2004 roku o podatku akcyzowym (Dz.U. nr 29 poz. 257 z późniejszymi zmianami) jest szczególnym rodzajem podatku pośredniego nakładanego tylko na niektóre, wybrane grupy towarów (w rozpatrywanym przypadku – samochody osobowe). Podstawą prawną opodatkowania nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego jest art. 80 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym w ścisłej korelacji z art. 3 ust. 2 tejże ustawy.

Stosownie do woli ustawodawcy akcyzie podlegają samochody osobowe niezarejestrowane na terytorium kraju, zgodnie z przepisami o ruchu drogowym (art. 80 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym).

Zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem akcyzowym określony został przez ustawodawcę w art. 4 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym. W myśl przywołanego artykułu opodatkowaniu akcyzą podlegają

1. produkcja wyrobów akcyzowych zharmonizowanych
2. wywóz wyrobów akcyzowych zharmonizowanych ze składu podatkowego
3. sprzedaż wyrobów akcyzowych na terytorium kraju
4. eksport i import wyrobów akcyzowych
5. nabycie wewnątrzwspólnotowe i dostawa wewnątrzwspólnotowa.

Zauważyć należy, że art. 3 ust. 2 ww. ustawy stanowi, iż do celów poboru akcyzy i obowiązku oznaczania znakami akcyzy w imporcie oraz w dostawie i nabyciu wewnątrzwspólnotowym stosuje się klasyfikację wyrobów akcyzowych w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze (CN). Nomenklaturę Scaloną określają przepisy rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. UE L 87.256.1). Zgodnie z art. 12 tego rozporządzenia Komisja przyjmuje każdego roku rozporządzenie – przedstawiające pełną wersję Nomenklatury Scalonej, które opublikowane jest w Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich i stosuje się od 1 stycznia następnego roku. W 2007r. a więc dotyczącym stanu faktycznego niniejszej sprawy, zastosowanie miało rozporządzenie

Komisji (WE) nr 1549/2006 z dnia 17 10 2006r zmieniające załącznik I do ww rozporządzenia Rady (Dz.Urz. UE L 301 z 31.10.2006r. str. 1).

Podkreślenia wymaga fakt, że żaden przepis ustawy o podatku akcyzowym nie odsyła do regulacji zawartych w przepisach o rejestracji pojazdów, a w sposób samodzielny i autonomiczny wskazuje na jedyną możliwą do stosowania klasyfikację samochodów osobowych w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze (CN).

W sytuacji istnienia autonomicznej regulacji w zakresie klasyfikacji wyrobu, zastrzeżonej dla celów poboru akcyzy, w niniejszej sprawie nie mogą znaleźć zastosowania jakiekolwiek inne klasyfikacje, w tym dotyczące rejestracji pojazdów.

~~Do obicia samochodu osobowego akcyza nie mają znaczenia przepisy prawa krajowego z zakresu ruchu drogowego, rejestracji pojazdów czy też dopuszczenia pojazdów do ruchu, regulują one bowiem całkowicie inne zagadnienia, natomiast rozstrzygnięcie o objęciu wyrobu akcyzą dokonywane jest wyłącznie na podstawie norm regulujących opodatkowanie podatkiem akcyzowym.~~

Klasyfikacja towarów w Nomenklaturze Scalonej podlega pewnym warunkom określającym zasady na których jest oparta oraz ogólnym regułem zapewniającym jednolitą interpretację, co oznacza, że określony towar zawsze jest klasyfikowany do jednej i tej samej pozycji lub podpozycji z wyłączeniem innych, które mogły być brane pod uwagę. Zatem do każdego towaru przypisany jest odpowiedni kod taryfy celnej. Dodatkowo w celu zapewnienia właściwej interpretacji Nomenklatury Scalonej, na podstawie art. 10 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 zostały wydane Noty Wyjaśniające do Scalonej Nomenklatury Wspólnot Europejskich i opublikowane w Dz.Urz WE seria C z 23 października 2002r

W tym miejscu na uwagę zasługują tezy wynikające z treści wyroku z dnia 10 czerwca 2009r. sygn. akt I SA/OI 133/09, gdzie Wojewódzki Sąd Administracyjny zauważył, że „() pomocnicze znaczenie mają nadto wyjaśnienia do taryfy celnej, zawarte w załączniku do Obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 1 czerwca 2006r (M.P. nr 86 poz. 880), które także posługują się oznaczeniem kodu CN i w opisowy sposób wskazują na kryteria oraz cechy pozwalające dokonać odpowiedniego zróżnicowania towarów celem ich prawidłowego zakwalifikowania do CN”.

W Nomenklaturze Scalonej pojazdy samochodowe objęte są działem 87 od pozycji 8701 do 8705, do których klasyfikowane są następujące rodzaje pojazdów:

1. 8701 – ciągniki (w tym ciągniki drogowe, rolnicze)
2. 8702 – pojazdy do przewozu dziesięciu lub więcej osób razem z kierowcą np. autobusy
3. 8703 – pojazdy przeznaczone zasadniczo do przewozu osób włącznie z samochodami osobowo – towarowymi (combi)
4. 8704 – pojazdy do transportu towarowego
5. 8705 – pojazdy samochodowe specjalnego przeznaczenia.

O wyborze właściwej pozycji decyduje zatem główna funkcja pojazdu, pełnienie której wynika m.in. z jego budowy i wyposażenia, przy czym grupowanie tych pojazdów w świetle obowiązujących przepisów ruchu drogowego nie może mieć znaczenia dla ustalenia ich kodu CN. Podobne stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 01 czerwca 2005r. (sygn. akt I SA/Bd 222/05) oraz Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyrokach z dnia 16 i 24 lutego 2005r. (sygn. akt ISA/Sz 2195/03, 270/4).

Pozycja **CN 8704 – Pojazdy samochodowe do transportu towarowego**, obejmuje w szczególności: zwykle ciężarówki i furgony (płaskie, pokryte impregnowanym brezentem, o nadwoziu zamkniętym, itd.), ciężarówki i furgony dostawcze wszelkiego rodzaju, ciężarówki wyposażone w urządzenia do automatycznego wyładunku (wywrotki itp.); cysterny (wyposażone w pompy i bez pomp); ciężarówki chłodnicze i izotermiczne, ciężarówki o dwóch lub więcej platformach ładunkowych do przewozu kwasu itp.; ciężarówki przystosowane do dużych obciążeń z ramą kutą, z pochylniami ładunkowymi do przewozu urządzeń podnoszących albo koparek, transformatorów itp.; ciężarówki specjalnie skonstruowane do przewozu świeżego cementu, inne betoniarki transportowe objęte pozycją 8705; śmieciarki wyposażone w urządzenia do załadunku, prasowania itp.

Pozycja ta obejmuje również: wywrotki, masywnie skonstruowane pojazdy o skrzyni ładunkowej samowyładowczej albo z otwierającym się spodem, wozy przodkowe, które używane są w kopalniach do transportu urobku, węgla itp.; pojazdy samoladujące wyposażone we wciągarki, urządzenia podnośnikowe itp., lecz przeznaczone zasadniczo do celów transportowych oraz ciężarówki drogowo-kolejowe specjalnie wyposażone do jazdy po drogach i po torach.

Natomiast, jak wynika z brzmienia pozycji CN 8703 obejmuje ona pojazdy mechaniczne różnego typu, przeznaczone zasadniczo do przewozu osób, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi), jednakże nie obejmuje pojazdów mechanicznych objętych pozycją 8702.

Pojazdy niniejszej pozycji mogą być wyposażone w silnik dowolnego typu. Niniejsza pozycja obejmuje również:

- samochody (np. samochody z nadwoziem czterodrzwiowym, taksówki, samochody sportowe i wyscigowe);
- specjalistyczne pojazdy transportowe, takie jak: ambulanse, więźniarki i pojazdy pogrzebowe,
- samochody mieszkalne (kempingowe itd.)

Z treści pozycji tej jednoznacznie wynika, iż obejmuje ona również samochody osobowo-towarowe. W rozumieniu pozycji 8703 określenie ~~samochody osobowo-towarowe~~ oznacza samochody przeznaczone do przewozu najwyżej 9 osób (wraz z kierowcą), których wnętrze może być używane bez zmiany konstrukcji do przewozu zarówno osób jak i towarów.

Zgodnie z notami wyjaśniającymi do pozycji 8704, klasyfikacja pewnych pojazdów mechanicznych do niniejszej pozycji zależy od pewnych cech, które wskazują na to, że pojazdy są przeznaczone głównie do transportu towarów, a nie transportu osób (pozycja 8703). Cechy te są szczególnie pomocne przy określaniu klasyfikacji pojazdów mechanicznych, których masa brutto nie przekracza 5 ton i które posiadają oddzielną część tylną lub otwartą naczepę, normalnie wykorzystywaną do transportu towarów, ale mogącą posiadać tylne siedzenia-ławki, które nie mają pasów bezpieczeństwa, punktów mocowania ani wyposażenia kojarzonego z częścią pojazdu przeznaczoną dla pasażerów i które są składane płasko na boki w celu umożliwienia pełnego wykorzystania naczepy do transportu towarów. Do tej kategorii pojazdów mechanicznych należą tzw. pojazdy „wielozadaniowe” (np. pojazdy typu VAN, pick-up oraz niektóre SUV-y). O tym, że dany pojazd kwalifikuje się do tej pozycji świadczą następujące cechy:

1. siedzenia-ławki bez wyposażenia zabezpieczającego (np. pasów bezpieczeństwa lub punktów do zamocowania pasów bezpieczeństwa i potrzebnego do tego wyposażenia) ani bez wyposażenia kojarzonego z częścią pojazdu przeznaczoną dla pasażerów w części tylnej znajdującej się za siedzeniem kierowcy i przednimi siedzeniami pasażerów. Siedzenia te zwykle składane tak, aby możliwe było pełne wykorzystanie tylnej części pojazdu lub naczepy do transportu towarów;
2. oddzielna kabina dla kierowcy i pasażerów oraz oddzielna otwarta naczepa z panelami bocznymi i nakładaną klapą,
3. brak okien na bokach pojazdu; obecność przesuwanych, wahadłowych lub podnoszonych drzwi bez okien na bokach pojazdu lub z tyłu, przeznaczonych do załadunku i rozładunku towarów;
4. zamontowany na stałe panel lub przegroda pomiędzy częścią dla kierowcy i pasażerów siedzących z przodu a częścią tylną;
5. brak wyposażenia części ładunkowej pojazdu w sposób kojarzony z częścią pojazdu przeznaczoną dla pasażerów.

Z kolei noty wyjaśniające do pozycji 8703 stwierdzają, iż klasyfikacja pewnych pojazdów mechanicznych objętych niniejszą pozycją jest wyznaczona przez pewne cechy, które wskazują, że te pojazdy są zasadniczo przeznaczone do przewozu osób, niż do transportu towarów (pozycja 8704). Przejawem cech projektowych zwykle stosowanych do pojazdów, objętych tą pozycją są:

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 zamontowane na stałe, składające się ze zdejmowanych z punktów kotwiących lub składane,
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 panela 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 zasadniczo dla pasażerów (mp. dywaniki, wentylacja, oświetlenie, popielniczki, itp.)

W tym miejscu na uwagę zasługuje fakt, iż „Różnica między przeznaczeniem samochodów kwalifikowanych do pozycji 8703 i 8704 polega na tym, że pojazdy samochodowe z pozycji 8704 służą tylko do transportu towarowego. Przy tej pozycji nie ma mowy o tym, że pojazdy te służą również do

przewozu osób. Natomiast pojazdy samochodowe z pozycji 8703 służą zasadniczo do przewozu osób, jednakże można również przewozić towary, (wyrok NSA z dnia 5 października 2001r sygn. akt. I SA/PO 1335/01).

W niniejszej sprawie istotnym jest ustalenie, czy przedmiotowy pojazd to samochód osobowy czy ciężarowy, a co za tym idzie, ustalenie właściwej pozycji nomenklatury 8703 lub 8704, bowiem zgodnie z wolą ustawodawcy (art. 2 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym w związku z pozycją 59 załącznika nr 1 do ustawy) wyrobem akcyzowym są samochody osobowe objęte kodem CN 8703. Pozycja 59 załącznika nr 1 do ustawy o podatku akcyzowym obejmuje pojazdy samochodowe i inne pojazdy mechaniczne przeznaczone zasadniczo do przewozu osób (inne niż te objęte poz. 8702), włącznie z samochodami osobowo – towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi. Zgodnie z art. 3 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym, do celów poboru akcyzy (..) stosuje się klasyfikację wyrobów w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze.

Podkreślenia wymaga również fakt, iż zarówno w poz. 59 załącznika nr 1 do ustawy o podatku akcyzowym z dnia 23 stycznia 2004r. jak też w opisie kodu CN, użyto sformułowania – pojazdy zasadniczo przeznaczone do przewozu osób. Powyższe sformułowanie stanowiące nazwę wyodrębnionej pozycji CN zawiera w sobie główne kryterium kwalifikacji pojazdów, które powinno być w pierwszej kolejności brane pod uwagę w procesie klasyfikacji. Aby dany pojazd mógł być objęty pozycją CN 8703 musi przede wszystkim być przeznaczony zasadniczo do przewozu osób. Niespełnienie tego podstawowego warunku oznacza, iż nie jest możliwe zaklasyfikowanie konkretnego pojazdu do ww. kodu.

Jeżeli zatem z całokształtu okoliczności sprawy wynikać będzie, że pojazd samochodowy nie jest przeznaczony zasadniczo do przewozu osób, oczywistą konsekwencją tego faktu będzie objęcie go kodem CN 8704.

W tym miejscu należy podkreślić, że Noty wyjaśniające przyczyniają się do wykładni zakresu poszczególnych pozycji taryfowych, służą ułatwieniu klasyfikowania określonych towarów dla danej klasyfikacji taryfowej, określają zasadniczo obiektywne właściwości i cechy towarów opisanych w poszczególnych pozycjach. Stanowią one akt prawa wspólnotowego Komisji Europejskiej o charakterze wykonawczym, którego głównym celem jest jednolite stosowanie Nomenklatury Scalonej na obszarze Wspólnoty Europejskiej.

W Notach wyjaśniających przyjętych zgodnie z procedurą określoną w art. 10 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. UE z 2007r. Nr C 74, s.1) wprowadzono zmianę polegającą na dodaniu do pozycji 8703 która obejmowała "pojazdy samochodowe i pozostałe pojazdy mechaniczne przeznaczone zasadniczo do przewozu osób (inne niż objęte pozycją 8702) włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi" sformułowania, iż pozycja ta obejmuje pojazdy wielofunkcyjne takie jak pojazdy mechaniczne, które mogą przewozić zarówno osoby jak i towary: typu pickup, posiadające zazwyczaj więcej niż jeden rząd siedzeń i tworzone przez dwie oddzielne przestrzenie, zamkniętą kabinę do przewozu osób i otwartą lub zakrytą powierzchnię do transportu towarów. Jednakże takie pojazdy mają być klasyfikowane do pozycji 8704, jeżeli maksymalna wewnętrzna długość podłogi powierzchni do transportu towarów jest większa niż 50% długości rozstawu osi pojazdu lub jeżeli posiadają one więcej niż dwie osie.

Wprowadzenie Not wyjaśniających nie spowodowało zmian w klasyfikacji statystycznej samochodów osobowych wymienionych w załączniku nr 1 do ustawy o podatku akcyzowym, a jedynie doprecyzowały wyroby wchodzące w zakres klasyfikacji kodu CN 8703. Powyższe potwierdza orzeczenie NSA z dnia 20.05.2010r. sygn. akt I GSK 771/09.

W przypadku samochodów typu pickup ich klasyfikacja uzupełniona jest dodatkowym warunkiem, który jednakże może być brany pod uwagę dopiero po właściwym określeniu przeznaczenia danego pojazdu (tj. zasadniczo do przewozu osób czy też nie). W notach wyjaśniających do pozycji 8703 wskazano bowiem, że w określonych przypadkach pojazdy samochodowe tego typu są klasyfikowane do pozycji CN 8704. Dzieje się tak pomimo tego, że zasadniczo służą do przewozu osób. Tak więc procedura klasyfikowania konkretnego pojazdu samochodowego do poszczególnego kodu CN powinna przebiegać w ten sposób, iż najpierw ustalane jest przeznaczenie danego pojazdu. Dopiero po ustaleniu powyższego możliwe jest – w stosunku do samochodów typu pickup – posłużenie się dodatkowym warunkiem określonym w Notach wyjaśniających do kodu CN 8703. Może on być zastosowany wyłącznie do pojazdów, które przeznaczone są zasadniczo do przewozu osób. Powyższe potwierdza orzeczenie WSA w Warszawie z dnia 28.04.2008r (sygn. akt III SA/Wa 271/08).

Złożone w dniu 06.07.2007r. w Starostwie Powiatowym w Kłobucku dokumenty stanowiące załączniki do wniosku rejestracyjnego, odnoszą się do aktualnego stanu pojazdu, w których diagnosta stwierdził, iż przedmiotowy w sprawie samochód jest pojazdem, spełniającym w myśl przepisów ustawy Prawo o ruchu drogowym kryteria samochodu ciężarowego, podrodzaj ciężarowo-osobowy. W trakcie przeprowadzonych oględzin, ustalono, że pojazd marki Mitsubishi L200 o nr nadwozia MMBJNKB407D097532 jest samochodem z nadwoziem typu pick-up, z przedłużoną (Double Cabine), czterodrzwiową, przeszkloną dookoła kabiną z pięcioma miejscami siedzącymi - dwa miejsca z przodu oraz trzysobowa kanapa z tyłu wyposażone w elementy bezpieczeństwa. Wnętrze przestrzeni pasażerskiej pojazdu wyposażone jest w jednolitą tapicerkę, popielniczki, oświetlenie, elektrycznie otwierane szyby i wentylację.

Naczelnik Urzędu Celnego w Częstochowie stwierdza, iż przedmiotowy pojazd wyczerpuje podstawowe kryterium i cechy pojazdów zaliczanych do grupy samochodów osobowych (tj. zasadniczo przeznaczonych do przewozu osób) kod CN 8703.

Fakt przedstawienia do ponownych oględzin pojazdu, w którym dokonano demontażu zagłówków oraz pasów bezpieczeństwa dla pasażerów w drugim rzędzie, nie zmienił jego zasadniczego przeznaczenia. W tym miejscu podkreślenia wymaga również, iż dla prawidłowej klasyfikacji pojazdu nie ma znaczenia sposób jego wykorzystywania czy użytkowania przez właściciela. Tym samym nie sposób zgodzić się ze Stroną postępowania, iż o zasadniczym przeznaczeniu samochodu marki Mitsubishi L200 typ KAOT o nr nadwozia MMBJNKB407D097532 decyduje wykorzystywanie pojazdu do celów przewozu towarów.

Spełnienie przez przedmiotowy w sprawie samochód podstawowego warunku, jakim jest zasadnicze przeznaczenie do przewozu osób, pozwala na zastosowanie przez organ podatkowy kryterium określonego w Notach wyjaśniających, zgodnie z którym pojazd o nadwoziu typu pickup, klasyfikowany jest do kodu CN 8703 - jeżeli maksymalna wewnętrzna długość podłogi powierzchni do transportu towarów jest mniejsza niż 50% długości rozstawu osi pojazdu. W przedmiotowym pojeździe maksymalna wewnętrzna długość podłogi powierzchni do transportu towarów wynosi 130cm (136 bez maty zabezpieczającej) i jest mniejsza niż 50% długości rozstawu osi pojazdu (150cm).

W tym miejscu wyjaśnić należy także, iż dokonując interpretacji zapisu w Notach wyjaśniających „maksymalna wewnętrzna długość podłogi powierzchni do transportu towarów” należy mieć na uwadze, że każde słowo zostało użyte celowo. Pojęcie „wewnętrzna długość” jednoznacznie wskazuje na powierzchnię ograniczoną ścianami bocznymi oraz tylną burtą. Otwarcie tylnej klapy powoduje, że powstaje wprowadzić dodatkowe miejsce na umieszczenie ładunku, nie ma ono jednak charakteru wewnętrznej podłogi, a tylko taka powierzchnia zaliczana jest do przestrzeni ładunkowej mającej znaczenie dla klasyfikacji taryfowej towaru.

W uwagach do protokołu, jak również w piśmie z dnia 05.07.2011r., Strona wskazała na fakt wyposażenia pojazdu w ryflowany zderzak, hak do ciągnięcia przyczepy towarowej oraz „specjalne zaczepy do pasów zabezpieczających przewożone ładunki w części ładunkowej które w pojazdach przeznaczonych zasadniczo do przewozu osób się nie stosuje”, jako elementów świadczących jej zdaniem o przeznaczeniu pojazdu do przewozu towarów.

Organ podatkowy pragnie zauważyć, iż żaden ze wskazanych elementów nie przesądza o przeznaczeniu ww. pojazdu jako służącego tylko do transportu towarów. Zamontowany ryflowany zderzak, który zdaniem Strony służy do „wchodzenia na przestrzeń ładunkową”, tak naprawdę w pełni może spełniać swoją funkcję dopiero po zamknięciu tylnej burty, a która jak wielokrotnie podkreślała Strona nie jest zamykana. Stałe opuszczenie burty uniemożliwia jego bezpieczne wykorzystanie na całej długości. Ponadto wykorzystanie zamontowanego haka holowniczego w przedmiotowym pojeździe nie jest w żaden sposób ograniczone lub uwarunkowane możliwością wykorzystania tylko do ciągnięcia przyczepy towarowej. Tym samym trudno uznać, iż montaż w pojeździe haka holowniczego w jakikolwiek sposób może przesądzać o zasadniczym przeznaczeniu pojazdu.

Metalowe elementy mocujące, które zdaniem Strony są charakterystyczne tylko w pojazdach ciężarowych, spełnią swoją funkcję (unieruchomienie, zabezpieczenie przed przemieszczeniem) niezależnie od przewożonego towaru, bagażu czy ładunku.

Na uwagę zasługuje również fakt, iż wskazana w złożonym w dniu 05.07.2011r. piśmie cecha, która zdaniem Strony potwierdza klasyfikację pojazdu do kodu CN 8704, a mianowicie, że „część dopuszczalnej ładowności przypadająca na kierowcę i pasażerów (5x70kg=350kg) jest mniejsza od części dopuszczalnej ładowności przypadającej na towary, (wynoszącej w każdym przypadku powyżej 500kg)”, stanowi jedynie parametr wspierający.

Jak już wskazano, podstawowe znaczenia dla dokonania prawidłowej klasyfikacji pojazdu mają te jego cechy, które wskazują, że jest to samochód głównie przeznaczony do przewozu osób, a w szczególności:

- obecność stałych siedzeń z wyposażeniem zabezpieczającym (pasy bezpieczeństwa, zagłówki) dla każdej osoby;
- oddzielna przeszklona kabina dla kierowcy i pasażerów oraz otwarta skrzynia ładunkowa z panelami bocznymi,
- wyposażenie całego wnętrza pojazdu w sposób kojarzony z częścią pojazdu przeznaczoną dla pasażerów (dywaniki, wentylacja, oświetlenie, popielniczki, itp.).

Ponadto jak potwierdza wykonana dokumentacja zdjęciowa pojazd jest wyposażony w alufelgi, sterowane elektrycznie szyby zarówno z przodu jak i z tyłu

Odnosząc się do wskazanej w piśmie z dnia 05.07.2011r. opinii klasyfikacyjnej nr Ok-5672/KU-3821/2008, wydanej przez Ośrodek Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi, organ podatkowy pragnie zauważyć, iż pomoc udzielana przez ww. w zakresie ustalenia właściwego grupowania, zaklasyfikowania rodzaju prowadzonej działalności wyrobu lub usług (...), wydawana jest na wniosek zainteresowanego podmiotu i dotyczy opisanej we wniosku sytuacji, z uwzględnieniem parametrów i cech charakterystycznych. Tym samym nie można odnosić ustaleń klasyfikacyjnych dokonanych dla konkretnego samochodu wskazanego we wniosku, do przedmiotowego w sprawie samochodu MITSUBISHI L200 typ KAOT o nr MMBJNKB407D097532, rok produkcji 2007, pojemność silnika 2477 cm³. Ponadto, organ podatkowy pragnie podkreślić, iż opinie statystyczne są jednym z dowodów w sprawie i – jak każdy dowód – podlegają swobodnej ocenie przez organ prowadzący postępowanie w ramach oceny dowodów. Interpretacje – opinie urzędów statystycznych nie są wiążące i nie mają charakteru decyzji administracyjnych. Stanowią jedynie akt wiedzy organu statystycznego i nie wywołują żadnych skutków prawnych. Tak więc, organ może odmiennie dokonać klasyfikacji wyrobu, jeżeli uzna, iż opinia organu statystycznego nie jest właściwa. Powyższe potwierdza wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 23 kwietnia 2009r. (sygn. akt III SA/GI 1172/08).

Podkreślenia wymaga również, iż żaden przepis ustawy o podatku akcyzowym nie odsyła do regulacji zawartych w przepisach o rejestracji pojazdów, a w sposób samodzielny i autonomiczny wskazuje na jedyną możliwą do stosowania klasyfikację w układzie odpowiadającym Scalonej nomenklaturze (CN). Tym samym wydany dowód rejestracyjny pojazdu przy klasyfikacji pojazdu ma ograniczone znaczenie.

Ustosunkowując się do zawartej w protokole oględzin pojazdu z dnia 20.07.2011r. uwagi dotyczącej, posiadania przez funkcjonariusza wszelkich uprawnień do „dokonywania tego typu oględzin”, organ podatkowy pragnie zauważyć, iż działając w oparciu o uregulowania zawarte w art. 198 §1 O.p. funkcjonariusz może dokonać oględzin natomiast nie przeprowadza badania technicznego pojazdu. Przeprowadzenie oględzin przedmiotowego w sprawie pojazdu miało na celu ustalenie stanu faktycznego jak również dokonania prostych pomiarów nie wymagających szczególnych uprawnień, a tym samym specjalistycznej wiedzy w tym zakresie.

Wyjaśniając wątpliwości Strony zawarte w piśmie z dnia 12.08.2011r., dotyczące faktu dokonania przez organ podatkowy klasyfikacji pojazdu, należy podkreślić, iż klasyfikacja towarowa samochodów dokonywana jest przez organ podatkowy na podstawie przepisów prawa podatkowego, tj. na podstawie ustawy o podatku akcyzowym, która to w sposób samodzielny i autonomiczny wskazuje na jedyną możliwą do stosowania klasyfikację pojazdów w układzie odpowiadającym nomenklaturze scalonej (CN) i nie ma znaczenia klasyfikacja na podstawie innych przepisów jak np. Prawo o ruchu drogowym, czy też obowiązujących w innych krajach. Tym samym, załączone do akt sprawy dowody w postaci: zaświadczenia o przeprowadzonym badaniu technicznym, dokumentu identyfikacyjnego pojazdu, dowodu rejestracyjnego (karty pojazdu) jak również dokumentu TUV, nie zostały odrzucone, czy też pominięte. Organy dokonujące rejestracji pojazdu na podstawie odpowiednich dokumentów decydują o tym, czy dany pojazd zostanie zarejestrowany na terytorium kraju jako samochód osobowy czy też ciężarowy. Organ celny takich wpisów nie kwestionuje. Nie kwestionowana jest również prawidłowość czy poprawność dokonanej rejestracji pojazdu przez wydział komunikacji. Jednakże zarejestrowanie pojazdu jako samochodu ciężarowego nie przesądza o jego klasyfikacji dla celów podatkowych. Rozbieżności w tym zakresie nie powodują konieczności uznania zapisów w dowodzie rejestracyjnym do przyjętej przez organ podatkowy klasyfikacji pojazdu w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze (CN). Potwierdzeniem powyższego jest wyrok WSA w Gliwicach z dnia 12.10.2009r. (Sygn. akt III SA/GL 647/09, LEX nr 585951), zgodnie z którym dla celów poboru akcyzy w nabyciu wewnątrzwspólnotowym stosuje się klasyfikację wyrobów

akcyzowych w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze (CN), a nie przepisy prawa o ruchu drogowym. Tym samym organ podatkowy w sposób jasny i wyczerpujący odniósł się do prawidłowości przeprowadzonej klasyfikacji pojazdu.

Reasumując, Naczelnik Urzędu Celnego w Częstochowie stwierdził, iż samochód marki Mitsubishi L200 typ KAOT, nr VIN: MMBJNKB407D097532, o nadwoziu typu pickup, wyczerpujący cechy samochodu zasadniczo przeznaczonego do przewozu osób, (a w szczególności przystosowanie do przewozu pięciu osób, wyposażenie wszystkich miejsc siedzących w elementy bezpieczeństwa, kabina pasażerska wyposażona w oświetlenie, dywaniki, wentylację elektrycznie otwierane szyby boczne) oraz spełniający dodatkowe kryterium określone w Nocie wyjaśniającej (maksymalna wewnętrzna długość podłogi powierzchni do transportu towarów wynosi 130cm i tym samym jest mniejsza niż 50% długości rozstawu osi pojazdu (150cm), pozwala na jego zaklasyfikowanie do kodu CN 8703 a tym samym jego wewnątrzwspólnotowe nabycie podlega opodatkowaniu podatkiem akcyzowym.

W tym miejscu należy zauważyć, że w Dziale III rozdziału 4 (ustawy o podatku akcyzowym) – wyroby akcyzowe niezharmonizowane ustawodawca określił (w artykułach 80 – 82) przepisy szczegółowe w obrocie samochodami osobowymi dla potrzeb podatku akcyzowego. W szczególności art. 81 ust.1 ustawy o podatku akcyzowym określa obowiązki nabywców samochodów osobowych. Zgodnie z powołaną regulacją, podmioty dokonujące nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych niezarejestrowanych na terytorium kraju, zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, są obowiązane:

1. po przywozie na terytorium kraju złożyć deklarację uproszczoną do właściwego naczelnika urzędu celnego w terminie 5 dni, licząc od dnia nabycia wewnątrzwspólnotowego;
2. dokonać zapłaty akcyzy nie później niż z chwilą rejestracji tego pojazdu w kraju.

W przypadku nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego, podatnicy winni dokonać stosownie do brzmienia art. 81 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy, zapłaty akcyzy nie później niż z chwilą rejestracji pojazdu w kraju. Analizując treść niniejszego przepisu należy odnieść się do art. 76 ust. 1 cytowanej ustawy, który stanowi, iż dla wyrobów akcyzowych niezharmonizowanych (należą do nich m.in. samochody osobowe), maksymalny termin zapłaty podatku akcyzowego wynosi 5 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego. Stąd też w przypadku pojazdów samochodowych podlegających opodatkowaniu podatkiem akcyzowym, jego zapłaty należy dokonać w terminie 5 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 ww. ustawy obowiązek podatkowy powstaje z dniem wykonania czynności podlegających opodatkowaniu, chyba że ustawa stanowi inaczej. W przypadku samochodów osobowych szczegółowe uregulowanie dotyczące momentu powstania obowiązku podatkowego zostało określone w art. 80 ust. 3 pkt 3 ww. ustawy. Zgodnie z tym przepisem obowiązek podatkowy powstaje z chwilą nabycia prawa rozporządzania samochodem osobowym jak właściciel, nie później jednak niż z chwilą jego rejestracji na terytorium kraju, zgodnie z przepisami o ruchu drogowym.

W oparciu o ust. 3 art. 6 ustawy, jeżeli czynność podlegająca opodatkowaniu została wykonana z naruszeniem warunków oraz form określonych przepisami prawa, obowiązek podatkowy powstaje z dniem dokonania tych czynności, a jeżeli tego dnia nie można ustalić, z dniem, w którym uprawniony podmiot stwierdził dokonanie takiej czynności. W przedmiotowej sprawie, z uwagi na fakt, że Strona nie wskazała daty przemieszczenia samochodu z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju, za dzień powstania obowiązku podatkowego przyjęto dzień 14.06.2007r., tj. dzień dokonania sprzedaży pojazdu na podstawie faktury VAT wewnętrzna środka transportu nr 1/2007/ST.

W oparciu o zebrany w trakcie prowadzonego postępowania podatkowego materiał dowodowy ustalono, iż przedmiotem dokonanej przez [REDAKTOWANO], prowadzącą działalność gospodarczą pod nazwą [REDAKTOWANO] adres, jw., nabycia wewnątrzwspólnotowego był nowy, nieuszkodzony samochód osobowy marki Mitsubishi L200 o nr nadwozia MMBJNKB407D097532, rok produkcji 2007, pojemność silnika 2477 cm³.

Przedmiotowy w sprawie samochód został zakupiony zgodnie z dokumentem – faktura DX98 nr 1867 z dnia 14.06.2007r. za kwotę 15.689,08EUR (po przeliczeniu ceny zakupu 15.689,08EUR – 1EUR = 3,8230PLN tabela kursów nr 114/A/NBP/2007 z dnia 14.06.2007r.) - podstawa opodatkowania wynosi 59.979,00zł.

Tym samym obliczona kwota podatku akcyzowego z zastosowaniem stawki 13,6% - zgodnie z pojemnością silnika przedmiotowego pojazdu wynosi.

$$59.979,00\text{zł} \times 13,6\% = 8.157,00\text{zł}$$

Zgodnie z art. 63 ustawy - Ordynacja podatkowa, w brzmieniu nadanym art. 1 pkt 30 ustawy z dnia 30 czerwca 2005r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 143 poz. 1199), podstawy opodatkowania, kwoty podatków, odsetki za zwłokę, opłaty prolongacyjnej, oprocentowanie nadpłat oraz wynagrodzenie przysługujące płatnikom lub inkasentom zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych.

Podstawą wydania decyzji w niniejszej sprawie jest art. 21 §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. nr 8 z 2005r. poz. 60 z późniejszymi zmianami). Zgodnie z jego brzmieniem „Jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego”.

Pismem nr 333000-UAGR-9110-239/2011/BG z dnia 05.08.2011r. wyznaczono Stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Pismo skutecznie doręczone w dniu 09.08.2011r.

W dniu 12.08.2011r. do Urzędu Celnego w Częstochowie wpłynęło pismo, w którym pełnomocnik Strony wniósł „o uzupełnienie akt sprawy oraz wyjaśnienie faktu zatajenia posiadania około kilku stron akt sprawy które podczas pierwszego wglądu do akt w aktach się nie znajdowały, a według widniejących tam dat winny tam być.” Wskazano również, iż uzasadnienie postanowienia z dnia 15.07.2011r., o wyznaczeniu nowego terminu do załatwienia sprawy z uwagi na konieczność przeprowadzenia dodatkowego postępowania wyjaśniającego, nie znajduje potwierdzenia w materiale dowodowym. Tym samym Strona zarzuciła naruszenie jej prawa wynikającego z art. 178 §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa.

Ustosunkowując się do powyższego, należy podkreślić, iż zgodnie z art. 122 ustawy Ordynacja podatkowa, „W toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym”. Jednocześnie „organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy (art. 187 O.p.). Mając powyższe na uwadze Naczelnik Urzędu Celnego w Częstochowie w dniu 10.06.2011r. wystąpił do Autoryzowanego Dealera samochodu marki MITSUBISHI w Polsce z prośbą o wskazanie, w oparciu o dane przekazywane przez producenta dotyczące danego rodzaju czy typu, parametrów technicznych pojazdu. W przedmiotowej sprawie, jak wskazuje treść sporządzonej notatki służbowej z przeprowadzonej rozmowy telefonicznej z pracownikiem przedstawiciela marki pojazdu, czy wydruk ze strony internetowej przedstawiciela marki pojazdu w Polsce, nie uzyskano odpowiedzi dotyczącej samochodu marki Mitsubishi L200 typ KAOT o nr nadwozia MMBJNKB407D097532, rok produkcji 2002, pojemność silnika 2477 cm³. Powyższe znajdowało się w aktach sprawy. W tym miejscu należy również podkreślić, że przesłany e-mail z dnia 07.07.2011r. będący uzupełnieniem prowadzonej korespondencji, dotyczył prowadzonego postępowania. Przeprowadzona analiza treści dokumentu wykazała, że podane parametry techniczne samochodu nie dotyczą typu pojazdu który jest przedmiotem postępowania

W tym miejscu należy podkreślić, iż w związku z koniecznością przeprowadzenia dodatkowych oględzin pojazdu, zasadnym było zawiadomienie Strony o wyznaczeniu nowego terminu do załatwienia sprawy.

Ponadto, jak zostało podniesione w dalszej części pisma z dnia 12.08.2011r., przedstawione do sprawy dokumenty w postaci TUV, polskiego przeglądu technicznego pojazdu, polskiego dowodu rejestracyjnego faktury zakupu, „w jednoznaczny sposób wskazują przeznaczenie zasadnicze pojazdu.” Na poparcie powyższego Strona ponownie przywołała wydaną przez Urząd Statystyczny w Łodzi opinię klasyfikacyjną Ok-5672/KU-3821/2008. Wątpliwości dla Podatnika, budzi również fakt, czy organ podatkowy „jest prawnie upoważniony do dokonywania klasyfikacji pojazdu”.

W tym miejscu należy podkreślić, iż zgodnie z art. 13 ustawy o podatku akcyzowym, organami właściwymi w zakresie akcyzy stosownie do ich właściwości są naczelnik urzędu celnego i dyrektor izby celnej. Organ podatkowy prowadząc postępowanie podatkowe w zakresie podatku akcyzowego jest uprawniony do samodzielnego dokonywania klasyfikacji towarów do kodu CN (art. 3 ust 2 ustawy o podatku akcyzowym). Takie stanowisko zajął między innymi Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 12.10.2009r. (sygn. akt III SA/GL 647/09).

SEKUS
W tym miejscu należy również zauważyć, iż pismo skierowane do dealera marki pojazdu, o włączenie którego wniosek złożył pełnomocnik Strony, nie znajduje uzasadnienia, bowiem dokument został wytworzony w trakcie prowadzonego postępowania jest w aktach i ma sygnaturę sprawy. 1 BLAT

Pełnomocnik Strony wniósł również o „Wyznaczenie ponownego terminu wglądu do pełnych akt sprawy przed wydaniem decyzji zgodnie z obowiązującym prawem”.

Ustosunkowując się do powyższego, Naczelnik Urzędu Celnego w Częstochowie pragnie zauważyć, iż Strona w dniu 11.08.2011r. zapoznała się z całością zebranego w sprawie materiału dowodowego. Zgodnie z zasadą jawności postępowania, Strona ma prawo wglądu w akta sprawy w każdym stadium postępowania, nie czekając na wezwanie organu. O powyższym organ podatkowy poinformował dodatkowo pełnomocnika Strony w piśmie z dnia 15.09.2011r.

W dniu 21.09.2011r. pełnomocnik Strony zapoznał się z aktami sprawy, ponownie wnosząc o uzupełnienie akt sprawy, jak również wskazał iż „Strony są ponumerowane jako kartki a nie strony co powoduje że połowa akt sprawy nie posiada numeracji”.

W tym miejscu należy zauważyć, iż spis akt sprawy zawiera nazwę dokumentu oraz numery kolejnych kart. Odnosząc się do wskazanego w piśmie żądania, należy jeszcze raz podkreślić, iż dokument został wytworzony w prowadzonym postępowaniu, jest w aktach i ma sygnaturę sprawy.

Mając na uwadze ustalony stan faktyczny oraz obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa postanowiono jak w sentencji.

POUCZENIE

Od niniejszej decyzji służy prawo wniesienia odwołania do Dyrektora Izby Celnej w Katowicach za pośrednictwem Naczelnika Urzędu Celnego w Częstochowie w terminie 14 dni od daty jej doręczenia.

Odwołanie od decyzji powinno zawierać zarzuty przeciw decyzji, określać istotę i zakres żądania będącego przedmiotem odwołania oraz wskazywać dowody uzasadniające to żądanie (art. 222 Ordynacji podatkowej)

Stosownie do treści art. 210 §2a Ordynacji podatkowej, organ podatkowy informuje, iż usunięcie, ukrycie, zbycie, darowanie, zniszczenie, rzeczywiste lub pozorne obciążenie albo uszkodzenie składników majątku strony, mające na celu udaremnienie egzekucji obowiązku wynikającego z tej decyzji podlega odpowiedzialności karnej

Zgodnie z art. 239a Ordynacji podatkowej decyzja nieostateczna, nakładająca na stronę obowiązek podlegający wykonaniu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym, nie podlega wykonaniu, chyba że decyzji nadano rygor natychmiastowej wykonalności.

Z upoważnienia Naczelnika
Urzędu Celnego w Częstochowie
Zastępca Naczelnika

Jolanta Radecka

Otrzymują:

1. Adresat x 1
2. a/a x 1