

Sygn. akt. IV Ka 556/15

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 sierpnia 2015 roku

Sąd Okręgowy w Bydgoszczy IV Wydział Karny Odwoławczy w składzie:

Przewodniczący SSO Włodzimierz Hilla

Sędziowie SO Adam Sygit (sprawozdawca)

SO Piotr Kupcewicz

Protokolant st.sekr.sądowy Anna Jagieło-Pick

przy udziale Jerzego Koźmińskiego prokuratora Prokuratury Okręgowej w Bydgoszczy i J. S. eksperta Urzędu Celnego w B.

po rozpoznaniu w dniu 28 sierpnia 2015 roku

sprawy **Ł. N.** s. P. i M. ur. (...) w M.,

Ł. B. s. J. i M. ur. (...) w M.

oskarżonych z art. 54 § 2 w zb. z art. 6 § 2 k.k.s.

na skutek apelacji wniesionych przez obrońców oskarżonych

od wyroku Sądu Rejonowego w Bydgoszczy

z dnia 23 marca 2015 roku sygn. akt IX K 623/14

zmienia zaskarżony wyrok w ten sposób, że ustala, iż wysokość podatku akcyzowego narażonego na uszczuplenie wyniosła 47.720,00 (czterdzieści siedem tysięcy siedemset dwadzieścia) złotych; w pozostałym zakresie wyrok utrzymuje w mocy; wymierza oskarżonym opłaty w wysokości po 300,00 (trzysta) złotych za II instancję i obciąża ich w częściach równych wydatkami poniesionymi przez Skarb Państwa w postępowaniu odwoławczym .

Sygn. akt IV Ka 556/15

UZASADNIENIE

Wyrokiem Sądu Rejonowego w Bydgoszczy z dnia 23 marca 2015 roku, wydanym w sprawie o sygnaturze akt IX K 623/14, oskarżonych **Ł. N.** i **Ł. B.** uznano za winnych tego, że działając wspólnie i w porozumieniu wraz z K. Z., działając czynem ciągłym w okresie od 18 sierpnia 2008 roku do 24 czerwca 2009 roku uchylili się od opodatkowania poprzez niezłożenie Naczelnikowi Urzędu Celnego w B. deklaracji uproszczonych AKC-U w związku z nabyciem wewnątrzspółnotowym (...), szczegółowo opisanych treścią wyroku, samochodów osobowych, przez co narazili podatek akcyzowy na uszczuplenie w łącznej wysokości 71.374 złotych, tj. za winnych popełnienia przestępstwa skarbowego z art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i za to, na podstawie art. 54 § 2 k.k.s., wymierzono im kary grzywny w wysokości trzydziestu stawek dziennych, ustalając wysokość jednej stawki na kwotę stu złotych. Jednocześnie wymierzono oskarżonym po 300 złotych opłaty i obciążono ich kosztami procesu po połowie.

Od powyższego wyroku apelacje złożyli:

1. obrońca oskarżonego Ł. N., skarżąc wyrok w całości i zarzucając:

-obrazę przepisów prawa materialnego, tj. art. 11 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym w zw. z art. 54 § 2 k.k.s. poprzez jego błędną wykładnię i uznanie, iż podatnikiem odpowiedzialnym za odprowadzenie podatku akcyzowego jest oskarżony Ł. N. w sytuacji, gdy prawidłowa wykładnia tych przepisów prowadzi do wniosku, iż podatnikiem odpowiedzialnym za odprowadzenie przedmiotowego podatku była spółka (...), N., Z.” sp. j. a nie Ł. N., zatem brak było możliwości uznania, iż w przedmiotowej sprawie zostały przez oskarżonego wypełnione wszystkie znamiona tak podmiotowe, jak i przedmiotowe, czynu zabronionego z art. 54 § 2 k.k.s.,

-obrazę przepisów prawa materialnego, tj. art. 1 § 3 k.k.s. poprzez jego błędną wykładnię i uznanie, iż Ł. N. można przypisać winę w czasie dokonywania zarzucanych mu czynów w sytuacji, gdy w rzeczywistości brak było możliwości przypisania oskarżonym winy albowiem kierując się wytycznymi wskazanymi w treści pisma Naczelnika Urzędu Celnego w B. z dnia 18 grudnia 2008 roku, stwierdzającymi wprost, iż po nadaniu samochodom typu (...) określonych cech będą one mogły zostać uznane za samochody ciężarowe, działali oni w usprawiedliwionym przekonaniu, iż działają zgodnie z prawem i nie popełniają żadnego czynu zabronionego,

-naruszenie prawa procesowego, które miało wpływ na treść zaskarżonego orzeczenia, tj. naruszenie art. 7 w zw. z art. 4 oraz art. 410 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. poprzez: dokonanie nieobiektywnej i dowolnej a nie swobodnej oceny przeprowadzonych dowodów w postaci pisma Naczelnika Urzędu Celnego w B. z dnia 18 grudnia 2008 roku, w sytuacji gdy prawidłowa ocena tego dowodu, zgodna z zasadami logicznego rozumowania i doświadczenia życiowego powinna doprowadzić sąd do wniosku, iż pismo to w żadnym miejscu nie zawiera stwierdzenia, iż niezależnie od cech nadanych pojazdowi przed jego rejestracją na terenie RP, znaczenie dla oceny prawidłowości jego klasyfikacji wg nomenklatury scalonej mają wyłącznie cechy jakie pojazd ten posiada w chwili jego importu - zatem kierując się zasadami elementarnej logiki sąd winien uznać, iż importer przedmiotowych samochodów nadając im określone cechy (wskazane wprost w treści przedmiotowego pisma) pozwalające na jego rejestrację jako samochodów ciężarowych, nie mógł działać nie dość, iż z zamiarem bezpośrednim kierunkowym w celu narażenia podatku na uszczuplenie, to przede wszystkim nie miał w ogóle świadomości popełnienia jakiegokolwiek czynu zabronionego oraz poprzez: dokonanie nieobiektywnej i dowolnej oceny zgromadzonych dowodów w postaci ostatecznych decyzji podatkowych i uznanie, iż na ich podstawie możliwe jest ustalenie, iż Ł. N. naraził na uszczuplenie podatek akcyzowy w wysokości 71.374 zł w sytuacji, gdy prawidłowa analiza tych dowodów i dokonany w oparciu o te dokumenty rachunek arytmetyczny pozwala na jednoznaczne stwierdzenie, iż podatek ten mógł zostać narażony na uszczuplenie co najwyżej do kwoty 47.720 złotych,

i wnosząc o uniewinnienie oskarżonego od popełnienia zarzucanych mu czynów, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi I instancji,

2. obrońca oskarżonego Ł. B. skarżąc wyrok w całości i zarzucając:

-naruszenie prawa materialnego a konkretnie art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 11 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym poprzez błędną wykładnię pojęcia „podatnika” i uznanie oskarżonego za winnego uchylenia się od opodatkowania podatkiem akcyzowym, podczas gdy podatnikami akcyzy są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują czynności podlegających opodatkowaniu a w tym konkretnym przypadku podatnikiem była spółka jawna a nie jej wspólnicy, co oznacza, że zdekompletowane są znamiona zarzucanego czynu zabronionego, gdyż oskarżony nie mógł się uchylić od opodatkowania, skoro to nie on podlegał obowiązkowi podatkowemu,

-obrazę przepisów postępowania, która mogła mieć wpływ na treść orzeczenia a konkretnie art. 7 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. poprzez ocenę dowodów sprzeczną z zasadami prawidłowego rozumowania oraz wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego i przyjęcie, że każdy z oskarżonych ponosi odpowiedzialność karnoskarbową, gdyż był współnikiem spółki jawnej, że oskarżeni działali z zamiarem bezpośrednim kierunkowym podczas gdy, samo bycie współnikiem spółki jawnej, która była podatnikiem podatku akcyzowego, nie może automatycznie oznaczać, że

każdy ze współników miał wiedzę o nabyciu samochodów i był odpowiedzialny w spółce za złożenie deklaracji uproszczonych AK|C-U, bo skoro każdy ze współników był uprawniony do samodzielnego prowadzenia spraw spółki i jej reprezentowania, to nie można uznać, że każdy z nich miał automatycznie wiedzę o nabyciu samochodów a w konsekwencji ponosił odpowiedzialność karnoskarbową a sąd nie ustalił, który konkretnie z oskarżonych zajmował się nabyciem samochodów, tylko przyjął, że robili to wspólnie i w porozumieniu, choć stanowi to uproszczenie nie wynikające z materiału dowodowego a nadto z pisma Naczelnika Urzędu Celnego w B. z dnia 18.12.2008 roku wynika, jakie cechy musi mieć samochód, aby nie podlegać podatkowi akcyzowemu i w piśmie tym nie ma kluczowego zagadnienia, które legło u podstaw wydania przedmiotowych decyzji podatkowych a zatem, że w chwili nabycia samochód musi mieć cechy samochodu ciężarowego (czyli jego nabycia przez spółkę) a nie w chwili rejestracji, a w konsekwencji nie sposób przyjąć, aby oskarżeni, którzy stosowali się do zaleceń z pisma Naczelnika Urzędu Celnego aby samochody nie podlegały akcyzie, działali z zamiarem bezpośrednim kierunkowym narażenia podatku na uszczuplenie oraz art. 113 § 1 k.k.s. w zw. z art. 167 k.p.k. i art. 366 § 1 k.p.k. oraz w zw. z art. 9 § 1 k.p.k. i art. 2 § 2 k.p.k. poprzez nie dopuszczenie przez sąd a quo z urzędu dowodu z zeznań świadka K. Z. podczas gdy podstawę wszelkich rozstrzygnięć powinny stanowić prawdziwe ustalenia faktyczne a przewodniczący powinien czuć aby zostały wyjaśnione wszystkie istotne okoliczności sprawy oraz art. 7 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. poprzez ocenę dowodów sprzeczną z zasadami prawidłowego rozumowania oraz wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego i przyjęcie, że oskarżony naraził podatek akcyzowy na uszczuplenie w łącznej wysokości 71.374 zł podczas, gdy sąd a quo w ogóle nie uwzględnił faktu, że znaczna część decyzji podatkowych została zmieniona na korzyść spółki przez organ odwoławczy i w konsekwencji wartość narażonego podatku na uszczuplenie to co najwyżej kwota 47.720 zł,

i wnosząc o uniewinnienie oskarżonego od popełnienia zarzucanego mu czynu.

Sąd odwoławczy zważył, co następuje:

Apelacje były zasadne jedynie w częściach kwestionujących przyjętą przez sąd I instancji wysokość podatku akcyzowanego narażonego na uszczuplenie i w tym zakresie doprowadziły do zmiany zaskarżonego wyroku.

Obrońcy we wniesionych środkach odwoławczych sformułowali zarzuty dotyczące obrazy przepisów prawa procesowego, w szczególności związane z oceną zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. Odnosząc się do powyższego wskazać należy, że przekonanie sądu o wiarygodności jednych dowodów i niewiarygodności innych pozostaje pod ochroną prawa procesowego (co wynika z normy art. 7 k.p.k.) wtedy, gdy jest poprzedzone ujawnieniem w toku rozprawy całokształtu okoliczności sprawy (art. 410 k.p.k.) i to w sposób podyktowany obowiązkiem dochodzenia prawdy (art. 2 § 2 k.p.k.); stanowi wynik rozważenia wszystkich okoliczności przemawiających zarówno na korzyść, jak i na niekorzyść oskarżonego (art. 4 k.p.k.); jest wyczerpująco i logicznie – z uwzględnieniem wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego – uargumentowane w uzasadnieniu wyroku (art. 424 § 1 pkt. 1 k.p.k.). Wszystkie te wymogi spełnia ocena dowodów, o których mowa w apelacji a także pozostałych zebranych w sprawie, dokonana przez sąd I instancji i zaprezentowana w uzasadnieniu wyroku. Sposób jego sporządzenia nie tylko umożliwia przeprowadzenie kontroli odwoławczej, ale daje jednoznaczne wskazanie powodów wydania zaskarżonego rozstrzygnięcia, zarówno odnośnie przypisania sprawstwa i zawinienia zarzucanego oskarżonym występku, jak i sposobu rozstrzygnięcia o karze.

Za sądem I instancji należy powtórzyć, iż w przedmiotowej sprawie analiza zgromadzonej dokumentacji, w tym i wskazanego przez apelujących pisma Naczelnika Urzędu Celnego w B. z dnia 18 grudnia 2008 roku, musi być dokonywana przez pryzmat celu, który przyświecał jej wytworzeniu. Czym innym jest bowiem kwestia wymogów technicznych pojazdu aby został on zarejestrowany jako samochód ciężarowy w rozumieniu Prawa o ruchu drogowym (i przedłożenia określonych dokumentów umożliwiających rejestrację) a czym innym jest kwestia klasyfikacji sprowadzonego pojazdu dla potrzeb podatkowych. Z w/wym. pisma nie można wywodzić, iż jest to urzędowa instrukcja sposobu dokonania zmian w konstrukcji i wyposażeniu pojazdu, tak aby uniknąć konieczności złożenia zgłoszenia i uiszczenia podatku akcyzowego. Klasyfikacja podczas rejestracji auta czy też zmiana tej klasyfikacji pomiędzy datą kupną a datą rejestracji w kraju nie ma bowiem znaczenia dla obowiązku uregulowania podatku akcyzowego, jeżeli importowany pojazd jest samochodem osobowym a dokładnie „pojazdem samochodowym lub

pozostałym pojazdem mechanicznym przeznaczonym zasadniczo do przewozu osób, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (typu kombi) oraz samochodami wyścigowymi”.

Pojazdy wskazane treścią zaskarżonego wyroku zostały sprowadzone na terytorium Unii Europejskiej jako samochody osobowe, posiadały fabrycznie nadane cechy pojazdu o takim właśnie charakterze i pod takim kodem (tj. (...) czyli „pojazdy samochodowe i pozostałe pojazdy mechaniczne przeznaczone zasadniczo do przewozu osób włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi”) dokonano ich odprawy na terytorium Niemiec. Zgodnie z dokumentami odpraw pojazdy dopuszczono do swobodnego obrotu na terenie wspólnoty europejskiej jako pojazdy osobowe, przeznaczone zasadniczo do przewozu osób a nie towarów. Dokonanie – następnie - ich przeróbek, niezależnie od ich odwracalnego charakteru, nie uprawniało do uznania, iż zmienił się ich charakter dla kwestii opodatkowania akcyzą po przemieszczeniu na terytorium kraju. Powyższego nie zmienia to, iż badanie techniczne i rejestracja dla potrzeb dopuszczenia do ruchu drogowego wskazywały, iż w tym momencie pojazdy te były uznawane za pojazdy ciężarowe. To „uznanie” nie było przecież konsekwencją decyzji organu celnego lecz wynikiem badań technicznych a dokonanych jedynie dla potrzeb określenia rodzaju pojazdu w ruchu drogowym.

Tym samym - zdaniem sądu odwoławczego - słusznie przyjęto, iż zaliczenie pojazdu do rodzaju samochodów ciężarowych przez organ rejestrujący czy uprawnionego diagnostę nie zmienia tego, iż w momencie nabycia wewnątrzspółnotowego auto miało inny charakter według taryfy celnej i klasyfikacji określonej pozycji (...) w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej. Dla prawidłowej klasyfikacji pojazdu, w celach podatkowych, nie ma znaczenia kwalifikacja w świetle ustawy Prawo o ruchu drogowym i możliwość dokonania zmian konstrukcyjnych auta aby pierwotne, fabryczne przeznaczenie zmienić. Ustawodawca posługuje się dla potrzeb podatkowych nomenklaturą spójną z tą, która wynika z klasyfikacji wyrobów akcyzowych w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze i dlatego nie ma znaczenia klasyfikacja pojazdu dla innego celu.

Obrońca oskarżonego B. w zakresie uchybień proceduralnych zarzucił sądowi I instancji nieprzeprowadzenie, z urzędu, dowodu z przesłuchania w charakterze świadka K. Z.. Przede wszystkim należy wskazać, iż strony nie wniosły o przeprowadzenie tego dowodu (k. 454) a ponadto apelujący nie uzasadnił, dlaczego odstąpienie od aktywności sądu z urzędu miałyby wpływ na treść wyroku, w sytuacji gdy K. Z. – przesłuchana w charakterze podejrzanej (k. 356-357) – nie złożyła żadnych wyjaśnień odnoszących się do przedmiotu sprawy.

Niezasadnie apelujący podnieśli zarzuty dotyczące obrazy przepisów prawa materialnego. Niesłusznie zakwestionowali możliwość przypisania odpowiedzialności za czyn stanowiący przestępstwo karnoskarbowe oskarżonym jako współnikom spółki jawnej, działającej pod firmą (...), upatrując w tym obrazę art. 11 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym z dnia 23 stycznia 2004 roku w zw. z art. 54 § 2 k.k.s. Zgodnie z regulacją ustawową podatnikiem akcyzy jest osoba fizyczna, osoba prawna oraz jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, która dokonuje czynności podlegających opodatkowaniu akcyzą lub wobec której zaistniał - wskazany ustawą - stan faktyczny podlegający opodatkowaniu akcyzą. Zgodnie z zasadą wynikającą z części ogólnej kodeksu karnego skarbowego za przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe odpowiada, jak sprawca, także ten, kto na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną (art. 9 § 3 k.k.s.). Nie ma wątpliwości, iż oskarżeni jako uprawnieni do reprezentacji prowadzonego przezeń podmiotu gospodarczego byli również zobligowani do złożenia zgłoszenia i w efekcie również odprowadzenia należnego podatku od transakcji realizowanych w ramach jego działalności. Tym samym podmiotem postępowania karnego skarbowego, w sytuacji gdy podatnikiem na gruncie ustawy materialnej, jest osoba prawna, może być tylko osoba fizyczna, będąca określonym organem osoby prawnej albo pełniącą określoną funkcję w ramach osoby prawnej, gdyż to jej można przypisać odpowiedzialność karną.

Zdaniem sądu odwoławczego w przedmiotowej sprawie sposób opisanego czynu oskarżonych, dokonany treścią zaskarżonego wyroku, realizuje wymóg wynikający z art. 413 § 2 pkt 1 k.p.k. w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. Nieuprawnione było wywodzenie przez obrońcę oskarżonego B., iż opis ten – jako niepełny - uniemożliwiał przypisanie oskarżonym odpowiedzialności z art. 54 § 2 k.k.s. Co istotne, ustawodawca wcale nie formułuje wymogu, aby w opisie czynu

przytoczono *expressis verbis* brzmienie ustawowe wszystkich znamion czynu zabronionego a tym bardziej konstrukcje mające zastosowanie zgodnie z częścią ogólną danego kodeksu. Wymogiem jest to, aby określenie przypisanego czynu było dokładne, a kwalifikacja prawna była efektem subsumcji ustalonych faktów pod właściwy przepis prawa materialnego. Treść zawarta w opisie czynu przypisanego powinna odpowiadać znaczeniu wszystkich znamion określających typ przestępstwa, a każde znamię typu przestępstwa powinno znajdować konkretyzację w opisie czynu (vide: wyrok Sądu Najwyższego z dnia 2 lipca 2015 roku w sprawie V KK 138/15, publ. LEX nr 1755924). Odnosząc powyższe do wcześniej omówionych zarzutów należy wskazać na bezpodstawność wniosku sformułowanego przez apelujących a sprowadzającego się do twierdzenia, że nie podlegali odpowiedzialności karnej wspólnicy podejmujący decyzje w imieniu spółki jako podmiotu gospodarczego.

Podnieść ponadto należy, iż oskarżonym przypisano odpowiedzialność karną wraz z inną, już prawomocnie skazaną, osobą w warunkach przestępczego współsprawstwa. Odpowiada za sprawstwo bowiem nie tylko ten, kto wykonuje czyn zabroniony sam ale również sprawca, który działa wspólnie i w porozumieniu z inną osobą. Odpowiedzialność za dane przestępstwo nie jest wyłącznie konsekwencją posiadania statusu wspólnika spółki jawnej ale jest efektem wspólnego prowadzenia działalności w ramach takiego podmiotu gospodarczego, wspólnego podejmowania decyzji o rodzaju przeprowadzanych transakcji i sposobie ich przeprowadzenia (w tym i odstąpienia od zgłoszenia podatkowego) oraz czerpaniu z nich zysku.

Istotne przy tym jest, iż w toku całego postępowania żaden ze wspólników nie kwestionował swego zaangażowania w działalność spółki, wiedzy o przeprowadzanych transakcjach i świadomości odnośnie sposobu ich realizacji. Dlatego słusznie uznano, iż każdy z nich działał ze świadomością naruszenia przepisów prawa i takie właśnie działanie podejmował dla osiągnięcia konkretnego celu, tj. uzyskania zysku przez spółkę a tym samym korzyści majątkowych przez jej wspólników.

Brak było także podstaw do uwzględnienia zarzutu dotyczącego naruszenia art. 1 § 3 k.k.s. Zgodnie z nim nie popełnia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego sprawca czynu zabronionego, jeżeli nie można mu przypisać winy w czasie czynu. W tym zakresie apelujący odwoływali się do treści pisma organu celnego uznając, iż podsądni postąpili zgodnie ze wskazanymi tam wymogami aby uniknąć opodatkowania a tym samym działali zgodnie z prawem. Przede wszystkim należy podnieść, że pismo Naczelnika Urzędu Celnego było efektem korespondencji prowadzonej z Wydziałem Komunikacji Starostwa Powiatowego w M.. W piśmie z daty 18 grudnia 2008 roku wskazano, iż „obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego marki C. (...) powstał a podmiot dokonujący zakupu... jest podatnikiem podatku akcyzowego...” (k. 449). Tak więc pierwszy ze sprowadzonych pojazdów był uznany za samochód podlegający podatkowi akcyzowemu. Wskazano w nim również, że do celów poboru akcyzy w imporcie oraz dostawie i nabyciu wewnątrzwspólnotowym stosuje się klasyfikację wyrobów akcyzowych w układzie (...), przy czym w celu zapewnienia właściwej interpretacji Minister Finansów dokonał szczegółowej interpretacji tej taryfy. Skoro oskarżeni odwoływali się do znajomości tego dokumentu, to nie mogli powoływać się na brak świadomości swego postępowania niezgodnie z prawem. Zarówno szereg sprowadzonych pojazdów był tej samej marki, typu i modelu jak pierwszy obciążony podatkiem (...), jak i wszystkie pojazdy były w momencie dokonywania sprowadzenia na teren unijny określone kodem wskazującym na konieczność uregulowania takiej należności. Dlatego z powyższego dokumentu nie sposób wywodzić, iż oskarżeni działali w usprawiedliwionym przekonaniu, że działają zgodnie z prawem i nie popełniają żadnego czynu zabronionego. Możliwość dokonania przeróbek auta czy też ich faktycznie dokonanie nie zmieniło konstrukcyjnego przeznaczenia samochodów, które przez spółkę zostały nabyte jako samochody osobowe zarówno według dokumentacji, jak i ich faktycznego, fabrycznego przeznaczenia.

Należy przy tym podkreślić, że wiedza o wymogach pozwalających na odstąpienie od złożenia deklaracji i odprowadzenia podatku była powszechnie dostępna po opublikowaniu wyjaśnień Ministra Finansów do Taryfy Celnej a dotyczących również klasyfikacji pojazdu kodem (...) i kryteriach oraz cechach świadczących o osobowym charakterze tak zakwalifikowanych pojazdów. Bezsporne jest, że w momencie nabywania aut przez spółkę (...) posiadały one ewidentne cechy aut przeznaczonych do przewozu osób, co potwierdzało zasadność ich kwalifikacji kodem (...)... w momencie sprowadzenia. Skoro oskarżeni, już po sprowadzeniu pojazdów odprawionych jako samochody osobowe, podjęli działania zmierzające do uniknięcia obowiązku podatkowego na terytorium RP, które

takiego skutku - zgodnie z prawem – nie mogły przynieść, to przypisanie im działania z zamiarem bezpośrednim kierunkowym jest oczywiste. Istotnym przy tym jest, iż w momencie sprowadzenia pojazdów i ich odprawy na terytorium Niemiec brak było wątpliwości, co do prawidłowości ich kwalifikacji kodem (...)..., czego konsekwencją była konieczność dokonania zgłoszenia i odprowadzenia podatku od transakcji, których były przedmiotem.

Słuszny był natomiast zarzut apelujących dotyczący błędnego określenia przez sąd I instancji wysokości podatku akcyzowego narażonego na uszczuplenie. Kwota wskazana wyrokiem jest bowiem sprzeczna z sumą należności wynikających z prawomocnych decyzji wymiarowych organu celnego. Rozstrzygnięcia Naczelnika Urzędu Celnego w B. wskutek odwołań częściowo zostały bowiem zmienione decyzjami Dyrektora Izby Celnej w T. (k. 192-203, 204-214, 157-167, 226-236, 181-191, 169-180, 215-225, 147-156, 360-369, 137-146, 93-99) a tym samym łączna kwota narażonego na uszczuplenie podatku akcyzowego wyniosła 47.720 złotych. W tym zakresie dokonano więc zmiany w opisie przypisanych oskarżonym czynów ale uznano, iż nie może mieć to wpływu na ocenę zasadności rozstrzygnięcia o karze. Zdaniem sądu odwoławczego decydujące znaczenie dla uznania wymierzonych kar za adekwatne i realizujące ustawowe dyrektywy jej wymiaru miał długi czasookres działania sprawców oraz ilość przeprowadzonych transakcji, w których zaniechali dokonania zgłoszenia podatkowego a tym samym narazili podatek na uszczuplenie. Wobec powyższego w pozostałym zakresie zaskarżony wyrok utrzymano w mocy. Sytuacja majątkowa oskarżonych i ich zdolności zarobkowe uzasadniały konieczność obciążenia ich wydatkami poniesionymi przez Skarb Państwa w postępowaniu odwoławczym oraz opłatą, jej wysokość ustalając na podstawie art. 3 ust. 1 ustawy o opłatach w sprawach karnych.