



wpłynęło dn. 21.08.17

Warszawa, dnia 16 sierpnia 2017 r.

nr. 4347 podpis. [Signature]

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW

PA6.054.13.2017.GON

KANCELARIA SENATU
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 22.08.17
nr. 4461 podpis. [Signature]

KANCELARIA SENATU Kancelaria Ogólna
21.08.2017
Wpł. Nr dz. STU/4347

Pan
Stanisław Karczewski
Marszałek Senatu RP*Senat, Prek Marszałka*

W związku z oświadczeniem złożonym przez Senatora Andrzeja Pajaka podczas 45 posiedzenia Senatu RP w dniu 22 lipca 2017 r. w sprawie różnic w kwalifikowaniu pojazdów jako ciężarowe w Polsce i Unii Europejskiej, uprzejmie informuję, co następuje.

W złożonym oświadczeniu Pan Senator zwrócił się do Ministra Rozwoju i Finansów o wyjaśnienie przedstawionej sytuacji, w której podmioty z Polski po sprowadzeniu z terytorium Niemiec zakupionych samochodów, zarejestrowanych w tym państwie jako pojazdy ciężarowe i sprzedanych również jako pojazdy ciężarowe, pomimo braku dokonania w nich przeróbek, są zobowiązane zapłacić na terytorium kraju podatek akcyzowy właściwy dla samochodów osobowych.

Kwestie dotyczące opodatkowania podatkiem akcyzowym samochodów osobowych uregulowane są w ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2017 r., poz. 43, 60 i 937). Zgodnie z art. 100 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym, w przypadku samochodu osobowego przedmiotem opodatkowania akcyzą jest import, nabycie wewnątrzwspólnotowe oraz pierwsza sprzedaż na terytorium kraju samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym. W przypadku pierwszej sprzedaży opodatkowaniu podlega samochód osobowy wyprodukowany na terytorium kraju lub, od którego akcyza nie została zapłacona z tytułu czynności nabycia wewnątrzwspólnotowego, czy też importu.

Opodatkowaniu akcyzą podlegają wyłącznie samochody osobowe niezarejestrowane wcześniej na terytorium kraju, a o uznaniu danego pojazdu za samochód osobowy w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym decyduje jego klasyfikacja taryfowa do pozycji 8703 Nomenklatury Scalonej. Zgodnie z art. 100 ust. 4 tej ustawy samochody osobowe są to pojazdy samochodowe i pozostałe pojazdy mechaniczne objęte pozycją CN 8703 przeznaczone zasadniczo do przewozu osób, inne niż objęte pozycją 8702, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi, z wyłączeniem pojazdów samochodowych i pozostałych pojazdów, które nie wymagają rejestracji zgodnie z przepisami o ruchu drogowym.

Do celów poboru akcyzy i oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy, a także do wiążących informacji akcyzowych, stosuje się klasyfikację w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN) zgodną z rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (art. 3 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym). Należy mieć jednak na uwadze, iż w zakresie przepisów o podatku akcyzowym obowiązek prawidłowej klasyfikacji wyrobu według kodu CN ciąży na podmiocie dokonującym czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą. Zainteresowany podmiot sam klasyfikuje dany towar do danego kodu CN i to jego obciążają ewentualne negatywne konsekwencje z tytułu błędnego zaklasyfikowania wyrobu.

W celu przybliżenia zasad dotyczących klasyfikacji taryfowej pojazdów samochodowych, uprzejmie informuję, że prawidłowej klasyfikacji towarów dokonuje się zgodnie z ogólnymi regułami interpretacji Nomenklatury Scalonej w brzmieniu nadanym rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) 2016/1821 z 6 października 2016 r. zmieniającym załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej, które obowiązują od dnia 1 stycznia 2017 r. Pojazdy silnikowe klasyfikowane są indywidualnie w każdym przypadku. W myśl reguły 1 ogólnych reguł interpretacji Nomenklatury Scalonej, klasyfikacji towarów należy dokonywać zgodnie z brzmieniem pozycji i uwag do sekcji i działów. Brzmienie pozycji 8703 wskazuje, że obejmuje ona „Samochody i pozostałe pojazdy silnikowe przeznaczone zasadniczo do przewozu osób (inne niż te objęte pozycją 8702), włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi”.

Z brzmienia pozycji 8703 wynika zatem, iż o klasyfikacji samochodu do tejże pozycji decyduje jego zasadnicze przeznaczenie do przewozu osób. Rozstrzygnięcie o zasadniczym przeznaczeniu pojazdu samochodowego, a co za tym idzie, dokonanie jego prawidłowej klasyfikacji taryfowej nie jest możliwe bez wyczerpującej oceny całego zebranego materiału dowodowego (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 kwietnia 2017 r., sygn. akt I GSK 1361/06). Zasadnicze przeznaczenie do przewozu osób bądź towarów ustalane jest przy tym na podstawie ogólnego wyglądu i ogółu cech samochodu (wyrok Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z dnia 6 grudnia 2007 r. w sprawie C-486/06, Lex nr 337569). Wskazać w tym miejscu należy, iż nie chodzi przy tym o subiektywne przekonanie czy nawet sposób faktycznego użytkowania konkretnego pojazdu, który zwłaszcza w przypadku samochodów osobowo – towarowych może być podwójny, 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. Dokonanie natomiast określonych przeróbek wnętrza przez użytkownika samochodu w celu jego dostosowania do indywidualnych potrzeb użytkowych, zasadniczo nie zmienia jednak konstrukcyjnego przeznaczenia tych samochodów. Powyższe wynika również z treści wyjaśnień do Taryfy Celnej - Not wyjaśniających do Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów wydawanych przez Światową Organizację Celną (WCO), które zawierają określone cechy charakteryzujące pojazd, pomocne przy określaniu zasadniczego przeznaczenia samochodu.

Należy mieć na uwadze, iż klasyfikacja pewnych pojazdów silnikowych objętych pozycją CN 8703 jest wyznaczana przez określone cechy, które wskazują, że te pojazdy są głównie przeznaczone do przewozu osób, a nie do transportu towarów. Cechy te są szczególnie pomocne

przy określaniu klasyfikacji pojazdów silnikowych, których masa brutto nie przekracza 5 ton, 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 pojazdy powszechnie znane jako wielozadaniowe, np. pojazdy typu VAN, SUV-y (Sports Utility Vehicles), niektóre pojazdy typu pick-up.

Pojazdy objęte pozycją CN 8703 posiadają następujące cechy:

- a) obecność stałych siedzeń z wyposażeniem bezpieczeństwa dla każdej osoby (np. pasy bezpieczeństwa lub punkty kotwiące oraz wyposażenie do zainstalowania pasów bezpieczeństwa) lub obecność stałych punktów kotwiących i wyposażenia do zainstalowania siedzeń i wyposażenia bezpieczeństwa w przestrzeni tylnej za przestrzenią dla kierowcy i przednich pasażerów; takie siedzenia mogą być zamocowane na stałe, składane, zdejmowane z punktów kotwiących lub składające się;
- (b) obecność tylnych okien wzdłuż dwóch bocznych paneli;
- (c) obecność przesuwanych, wahadłowych lub podnoszonych drzwi (jedne lub więcej) z oknami na bocznych panelach lub z tyłu;
- (d) brak stałego panelu lub przegrody pomiędzy przestrzenią dla kierowcy i przednimi pasażerami a przestrzenią tylną, która może być używana do przewozu zarówno osób, jak i towarów.
- e) obecność cech komfortowych oraz wykończenia wnętrza i wyposażenia w całym wnętrzu pojazdu, które kojarzone są z przestrzenią pojazdu dla pasażerów (np. dywaniki, wentylacja, oświetlenie wnętrza, popielniczki).

W pozycji 8703 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. Istota sprawy sprowadza się, więc do określenia klasyfikacji samochodu do odpowiedniego kodu Nomenklatury Scalonej, w tym w szczególności do istotnego, z punktu widzenia pozycji 8703, zasadniczego przeznaczenia samochodu – do przewozu osób. Ustalenie zasadniczego przeznaczenia samochodu powinno odbywać się w oparciu o cechy przedmiotowego samochodu. Klasyfikacji pojazdów silnikowych dokonuje się indywidualnie w każdym przypadku, gdyż każdy pojazd może różnić się od innego, zbudowanego na tym samym podwoziu, co może skutkować odmienną klasyfikacją taryfową.

Odpowiadając zatem na pytanie zadane przez Pana Senatora dotyczące rzekomego nie uwzględnienia przez obowiązującą w Polsce Nomenklaturę Scaloną prawa Unii Europejskiej, należy wyjaśnić, iż Polska wraz z pozostałymi państwami UE tworzy unię celną, w ramach której kraje te obowiązują Wspólna Taryfa Celna (WTC). Elementem WTC jest Scalona Nomenklatura Towarowa, która pozwala na sklasyfikowanie towarów w obrocie międzynarodowym, tworząc wspólny system umożliwiający dokonanie identyfikacji towarów. Zatem Nomenklatura Scalona, która została ustalona rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej obowiązuje wszystkie państwa UE i stanowi część ich wspólnego porządku prawnego. Nomenklatura Scalona jest aktualizowana co roku i publikowana w formie rozporządzenia wykonawczego Komisji Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej.

Odpowiadając na pytanie Pana Senatora dotyczące przyczyn traktowania pojazdów dopuszczonych do ruchu w innych krajach UE jako pojazdy ciężarowe, przez krajowe organy podatkowe na potrzeby akcyzy jako samochody osobowe wymaga podkreślenia, iż organy podatkowe nie kwestionują zapisów w przedkładanych przez podmioty dokumentach typu: zagraniczny dowód rejestracyjny i świadectwo homologacji, w których przedmiotowy samochód zostaje określony np. jako samochód ciężarowy. Jednakże w celu klasyfikacji pojazdów dla potrzeb opodatkowania akcyzą obowiązują wyłącznie zapisy Nomenklatury Scalonej, nie zaś zasady klasyfikowania pojazdu na podstawie innych przepisów. Biorąc bowiem pod uwagę, że określenie rodzaju pojazdu na gruncie jego homologacji oraz rejestracji odbywa się na innych zasadach (w szczególności w oparciu o inne przepisy) aniżeli klasyfikacja towarowa, owe zapisy nie mogą automatycznie skutkować przyjęciem, że przedmiotowy samochód jest samochodem ciężarowym lub osobowym. Jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach o sygn. akt III SA 1233/91 oraz V SA 3437/01 "(...) dla potrzeb klasyfikacji taryfowej wiążące są postanowienia dotyczące nomenklatury także wówczas, gdyby towary traktowane były odmiennie w innych przepisach, publikacjach i opiniach rzeczoznawców." NSA w wyroku z 21 czerwca 2017 r. o sygn. akt I GSK 1361/15 stwierdził: „...o zaliczeniu pojazdu do odpowiedniej kategorii: do samochodów osobowych lub samochodów ciężarowych na gruncie ustawy o podatku akcyzowym, decyduje nomenklatura scalona, a nie przepisy ustawy Prawo o ruchu drogowym, a w konsekwencji stosowania tych norm, zapisy zawarte w dowodzie rejestracyjnym polskim czy niemieckim, czy też w innych dokumentach wydanych w oparciu o powołane regulacje. Inne są cele tych przepisów i jako takie nie wchodzą one w zakres regulacji stanowiących podstawę powstawania stosunków podatkowych, których efektem jest danina publicznoprawna w postaci podatku akcyzowego.” Ponadto Sąd ten uznał, iż „Nie ma również uzasadnienia kierowanie się świadectwem homologacji przy klasyfikacji pojazdu jako wyrobu akcyzowego, ponieważ jest ono urzędowym potwierdzeniem tego, że dany typ pojazdu z punktu widzenia bezpieczeństwa może uczestniczyć w ruchu drogowym.”

Podsumowując, uzyskanie świadectwa homologacji, które określa rodzaj pojazdu jako ciężarowy, czy analogiczne zapisy w zagranicznych dowodach rejestracyjnych, bądź nawet rejestracja w krajowym systemie komunikacyjnym, jako ciężarowy, nie przesądza, iż taki pojazd nie może zostać zakwalifikowany do kodu CN 8703 jako samochód osobowy w rozumieniu Taryfy Celnej. Jeżeli zatem pojazd przed przywiezieniem do kraju uznany został na podstawie np. przepisów drogowych, za pojazd do przewozu towarów, nie oznacza to, że w myśl Taryfy Celnej nie może zostać uznany za pojazd spełniający wymagań z pozycji CN 8703, czyli samochodu osobowego.

2 prześle

Z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów

Wiesław Janczyk
Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów