

Ponowne dopuszczenie do ruchu; powstanie i ustanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od środków transportowych

Wyrok
Naczelnego Sądu Administracyjnego
z dnia 21 kwietnia 2017 r.
II FSK 690/15

Teza

1. Przez ponowne dopuszczenie do ruchu należy rozumieć potencjalną możliwość wykorzystywania przez właściciela pojazdu na drogach publicznych. Datą ponownego dopuszczenia będzie zatem pierwszy dzień, w którym może on odebrać w siedzibie organu rejestrującego dowód i tablice. Od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym przypada ten dzień, bez względu na to, czy właściciel stawiał się w starostwie i odebrał dokumenty, w stosunku do danego pojazdu powstanie obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych. Można w związku z tym stwierdzić, że data ponownego dopuszczenia pojazdu do ruchu jest tożsama z datą wygaśnięcia decyzji o czasowym wycofaniu, która wynika z samej decyzji. Decyzja ta wygasa po upływie ostatniego dnia czasowego wycofania pojazdu z ruchu.

2. Moment dopuszczenia pojazdu do ruchu po upływie czasowego wycofania wynika z decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu. Nie jest to więc moment wydania decyzji o dopuszczaniu pojazdu do ruchu, ani chwila, z którą podatnik odbiera z depozytu tablice i dowód rejestracyjny. Jest to w istocie rzeczy data wygaśnięcia decyzji o czasowym wycofaniu.

3. Zgodnie z art. 9 ust. 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2006 r. nr 121, poz. 844, ze zm.) obowiązek podatkowy w zakresie podatku od środków transportowych powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został ponownie dopuszczony do ruchu w związku z wygaśnięciem wydanej na podstawie art. 78a ust. 1 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. - Prawo o ruchu drogowym (t.j. Dz.U. z 2005 r. Nr 108, poz. 908, ze zm.) decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu. Decyzja ta wygasa zaś z dniem, który był w niej ściśle określony.

- OSG 2017 nr 9, poz. 75, str. 43, *Legalis*
- *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, Art. 9 ust. 4a*

Numer 1604158

Skład sądu

Agnieszka Jakimowicz

Beata Cieloch (sprawozdawca)

Jacek Brolik (przewodniczący)

Sentencja

Naczelny Sąd Administracyjny po rozpoznaniu w dniu 21 kwietnia 2017 r. na rozprawie w Izbie Finansowej skargi kasacyjnej I. sp. z o.o. z siedzibą w Z. od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 23 września 2014 r., sygn. akt I SA/Łd 335/14 w sprawie ze skargi I. sp. z o.o. z siedzibą w Z. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Sieradzu z dnia 23 grudnia 2013 r. Nr... w przedmiocie określenia zobowiązania w podatku od środków transportowych za 2010 r. oddała skargę kasacyjną.

Uzasadnienie

I.1. Zaskarżonym wyrokiem z 23 września 2014 r., sygn. akt I SA/Łd 335/14 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi oddalił skargę "I." Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Z. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Sieradzu z 23 grudnia 2013 r. Nr (...) w przedmiocie określenia zobowiązania w podatku od środków transportowych za 2010 r.

I.2. W uzasadnieniu Sąd ten wskazał, że Samorządowe Kolegium Odwoławcze utrzymało w mocy decyzję Prezydenta Miasta Z. z 12 września 2011 r. określającą wysokość zobowiązania w podatku od środków transportowych za 2010 r. zmienioną decyzją z 10 kwietnia 2012 r. oraz decyzję z 10 kwietnia 2012 r. w przedmiocie wymiaru uzupełniającego. Organy określiły podatek za te okresy rozliczeniowe, w których pojazdy spółki nie były wycofane czasowo z ruchu.

I.3. W skardze do WSA Spółka zarzuciła naruszenie: art. 9 ust. 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.; dalej PodLokU); art. 123 § 1 w zw. z art. 240 § 1 pkt 4 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.) dające podstawę do wznowienia postępowania; art. 187 § 1, art. 188, art. 192 w zw. z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej; art. 194 § 3 w następstwie naruszenia art. 180 Ordynacji podatkowej, a także rażące naruszenie art. 200 § 1 w zw. z art. 247 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej; art. 210 § 4 w zw. z art. 247 § 1 pkt 3; art. 180 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 113 Kodeksu postępowania administracyjnego - powodujące nieważność decyzji oraz naruszenie ogólnej zasady zaufania do organów państwa i naruszenie zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść strony.

Strona wniosła, aby WSA zażądał od Wydziału Komunikacji i Transportu Starostwa Powiatowego w Z. przedstawienia oryginałów wniosków Spółki, w oparciu o które Starosta wydał decyzje, wraz z dowodami poniesienia stosownych opłat administracyjnych, celem przeprowadzenia dowodu na okoliczność przedłużenia

czasowego wycofania pojazdów z uwzględnieniem okresów, za które organy określiły podatek od środków transportowych. Błędnie bowiem przyjęto, że w niektórych miesiącach drugiej połowy 2010 r. pojazdy nie znajdowały się w stanie czasowego wycofania z ruchu, który to wniosek organ podatkowy wyprowadził z datowania decyzji Starosty o czasowym wycofaniu pojazdów z ruchu na dzień 29 września 2010 r. Strona przyznała, że co prawda złożone przez nią wnioski pochodziły z tej daty, ale spółka nie żądała nimi wycofania pojazdów z ruchu na nowo, lecz przedłużenia stanu wycofania z ruchu trwającego nieprzerwanie od 31 grudnia 2009 r. lub 23 lutego 2010 r. Potwierdzeniem faktu, że Starosta przedłużył czasowe wycofanie pojazdów od 22 sierpnia 2010 r. i od 30 czerwca 2010 r., a nie wycofał te pojazdy na nowe okresy rozpoczynające się 29 września 2010 r., jest pobranie przez Starostę opłat administracyjnych za 48 miesięcy, a więc za okres nieprzerwanego wycofania pojazdów z ruchu trwającego w stosunku do 4 pojazdów od 22 sierpnia 2010 r. do 22 sierpnia 2014 r. i do 2 pojazdów od 30 czerwca 2010 r. do 30 czerwca 2014 r.

I.4. W odpowiedzi na skargę SKO wniosło o oddalenie skargi.

I.5. Wojewódzki Sąd Administracyjny uznał, że skarga nie zasługuje na uwzględnienie. W ocenie tego Sądu zarzuty niewłaściwego bądź nieprecyzyjnego wskazania dat wycofania pojazdów z ruchu, jak też niewłaściwego naliczenia opłat od decyzji w tym przedmiocie, mogły być podniesione w postępowaniu prowadzonym przez Starostę. Organy podatkowe są natomiast związane rozstrzygnięciami Starosty i rozstrzygnięcia te nie mogą być skutecznie kwestionowane w niniejszym postępowaniu. WSA podkreślił, że 29 września 2010 r. Starosta wydał sześć decyzji o czasowym wycofaniu sześciu pojazdów z ruchu, ale nie wskazał daty początkowej, a jedynie datę końcową. Organ podatkowy pierwszej instancji wystąpił do Starosty o wskazanie dokładnych dat czasowego wycofania pojazdów z ruchu i poinformowanie, czy nastąpiła przerwa w tymże wycofaniu. W pisemnej odpowiedzi z 28 lipca 2011 r. Starosta jednoznacznie stwierdził, że przerwa w czasowym wycofaniu 4 pojazdów z ruchu miała miejsce i trwała od 23 sierpnia 2010 r. do 28 września 2010 r. oraz 2 pojazdów od 1 lipca 2010 r. do 28 września 2010 r. W konsekwencji organ podatkowy prawidłowo przyjął, że w 2010 r. obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych od 4 pojazdów istniał we wrześniu, a od 2 pojazdów - w lipcu, sierpniu i wrześniu. WSA nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki, że do powstania obowiązku podatkowego nie jest wystarczające, aby jedynie wygasła decyzja o czasowym wycofaniu, ale także musi zaistnieć ponowne dopuszczenie pojazdu do ruchu. Sąd ten wskazał, że zgodnie z art. 9 ust. 4a PodLokU obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został dopuszczony ponownie do ruchu po upływie okresu, na jaki została wydana decyzja organu rejestrującego o czasowym wycofaniu tego pojazdu z ruchu.

Zdaniem WSA pojazd czasowo wycofany z ruchu zostaje do niego dopuszczony ponownie w pierwszym dniu, w którym właściciel pojazdu może odebrać w siedzibie organu rejestrującego dowód i tablice rejestracyjne zgodnie z § 7 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 23 grudnia 2004 r. w sprawie czasowego wycofania pojazdów z ruchu (Dz.U. Nr 285, poz. 2856 ze zm.). Niezależnie zatem od tego, czy właściciel odebrał dokumenty wraz z tablicami, od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym upłynął termin wycofania pojazdu z ruchu, powstanie ponownie obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych. Sąd ten wskazał, że obowiązek podatkowy nie wygasa też np. w przypadku złego stanu technicznego pojazdu, faktycznego braku możliwości korzystania z posiadanego środka transportu, a nawet wskutek fizycznej likwidacji poprzez jego rozmontowanie. Konieczność opłacenia podatku od środków transportowych nie jest uzależniona od użytkowania pojazdu ani od jego fizycznego posiadania. Jeżeli właściciel nie złoży stosownego wniosku, a starosta nie wyda decyzji o wyrejestrowaniu pojazdu, obowiązek podatkowy istnieje dalej. Ponadto obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych nie wygasa po upływie terminu ważności badań technicznych pojazdu.

W ocenie WSA organ prawidłowo wskazał, że w niniejszej sprawie związany był treścią decyzji Starosty o czasowym wycofaniu wskazanych w nich pojazdów z ruchu, od których Spółka w tamtym postępowaniu się nie odwołała. Prawidłowo też organy dokonały wyczerpującego ustalenia stanu faktycznego i oceny zgromadzonego materiału dowodowego. Jednak zdaniem WSA SKO naruszyło art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej poprzez niewyznaczenie Spółce terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. W ocenie Sądu pierwszej instancji naruszenie to nie miało wpływu na wynik sprawy, a tym samym nie stanowiło podstawy uchylenia zaskarżonej decyzji.

W kwestii zgłoszonych w skardze wniosków dowodowych WSA stwierdził, że nie mają one żadnego znaczenia w sprawie.

II. W skardze kasacyjnej Spółka zaskarżyła powyższy wyrok w całości, zarzucając naruszenie:

a) prawa materialnego przez błędną wykładnię art. 9 ust. 4a PodLokU polegającą na błędnym rozumieniu pojęcia "ponownego dopuszczenia do ruchu", pozostającym w sprzeczności z art. 71 ust. 2 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. - Prawo o ruchu drogowym (t.j. Dz.U. z 2005 r. Nr 108, poz. 908 ze zm.) i w sprzeczności z § 9a Instrukcji w sprawie rejestracji pojazdów stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 27 września 2003 r. w sprawie szczegółowych czynności organów w sprawach związanych z dopuszczeniem pojazdu do ruchu oraz wzorów dokumentów w tych sprawach;

b) art. 106 § 3 PostAdmU, które miało istotny wpływ na wynik sprawy, w postaci nieprzeprowadzenia niezbędnych dowodów uzupełniających z dokumentów, o które w skardze wnioskowała Spółka tj. z wniosków z 29 września 2010 r. o przedłużenie czasowego wycofania pojazdów z ruchu odpowiednio do 22 sierpnia 2014 r. i/lub 30 czerwca 2014 r., z dowodów księgowych na wysokość pobranych 29 września 2010 r. przez Starostę opłat administracyjnych za wydanie decyzji o czasowym wycofaniu z ruchu, jak również z dokumentu w postaci informacji, czy wskazane pojazdy w okresie lipiec-wrzesień 2010 r. posiadały jeszcze aktualne zaświadczenia o pozytywnym wyniku badania technicznego; pierwsze dwa dowody były wnioskowane na okoliczność rozstrzygnięcia przez Starostę w dniu 29 września 2010 r. o przedłużeniu czasowego wycofania pojazdów z ruchu na okresy liczone od dat początkowych 22 sierpnia 2010 r. i/lub 30 czerwca 2010 r., a nie o wycofaniu pojazdów na nowe okresy rozpoczynające się dopiero 29 września 2010 r.; trzeci z wymienionych dowodów był wnioskowany na okoliczność, że po dniach 22 sierpnia 2014 r. i/lub 30 czerwca 2014 r. a przed 29 września 2010

r. żaden z pojazdów już nie posiadał aktualnych badań technicznych, co skutkowało niedojściem do zgodnego z prawem dopuszczenia pojazdów do ruchu;

c) art. 141 § 4 PostAdmU, które miało istotny wpływ na wynik sprawy, poprzez:

- nieodniesienie się w uzasadnieniu wyroku do wszystkich zarzutów skargi dotyczących kwestii oceny legalności zaskarżonej decyzji, w szczególności zarzutu dotyczącego naruszenia przez organy podatkowe art. 180 (§ 1) Ordynacji podatkowej w związku z art. 113 (§ 2) Kodeksu postępowania administracyjnego;

- nieodniesienie się do tej części argumentacji Spółki, przytoczonej w piśmie procesowym z 17 maja 2014 r., która dotyczyła treści § 9a instrukcji w sprawie rejestracji pojazdów stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 27 września 2003 r., a w konsekwencji dotyczyła prawidłowego rozumienia pojęcia "ponownego dopuszczenia do ruchu" z art. 9 ust. 4a PodLokU;

- wyjątkowo lakoniczne uzasadnienie nieuwzględnienia wniosków dowodowych skarżącego;

- niezrozumiałe argumentowanie, że Strona nie wniosła odwołania od decyzji Starosty z 29 września 2010 r. o czasowym wycofaniu pojazdów z ruchu, stojące w całkowitej sprzeczności z wielokrotnie ponawianymi przez Spółkę - zarówno w postępowaniu podatkowym, jak i sądowym - uwagami dotyczącymi braku jakiegokolwiek potrzeby kwestionowania treści tych decyzji, skoro uwzględniały one w całości żądania wyrażone we wnioskach skarżącego z 29 września 2010 r., a Spółka działała w zaufaniu do organów państwa. WSA w uzasadnieniu wyroku wziął pod uwagę jedynie argumentację organów podatkowych. Do zarzutów i argumentów Spółki nie odniósł się w żaden sposób, nie uzasadnił, dlaczego je pomija, dlaczego uważa za bezpodstawne, tym samym nie rozważył więc wpływu podniesionych przez skarżącego uchybień organów podatkowych na wynik sprawy (WSA odniósł się tylko do jednego zarzutu dotyczącego art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej). Tak duża ilość braków w treści uzasadnienia wyroku nie daje gwarancji, że WSA dołożył należytej staranności przy rozstrzyganiu, co miało istotny wpływ na wynik sprawy;

d) art. 151 w zw. z art. 145 § 1 pkt 1 lit. a PostAdmU, które miało istotny wpływ na wynik sprawy, poprzez przyjęcie, że istniały podstawy do oddalenia skargi, mimo wydania przez organ podatkowy drugiej instancji decyzji z mającym wpływ na wynik sprawy naruszeniem prawa materialnego wskazanego w punkcie a);

e) art. 151 w zw. z art. 145 § 1 pkt 1 lit. c PostAdmU, które miało istotny wpływ na wynik sprawy, poprzez oddalenie skargi, mimo naruszenia przez organ podatkowy drugiej instancji konkretnie wskazanych w skardze przepisów postępowania podatkowego w stopniu mogącym mieć istotny wpływ na wynik sprawy, w szczególności art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej.

Spółka zaskarżyła również postanowienie WSA o oddaleniu wniosków dowodowych. Spółka wniosła o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Łodzi, ewentualnie o uchylenie wyroku i rozpoznanie skargi, oraz o zasądzenie zwrotu kosztów postępowania.

III. Odpowiedzi na skargę kasacyjną nie udzielono.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna podlega oddaleniu.

IV.1. Zarzucając błędną wykładnię art. 9 ust. 4a PodLokU Spółka wskazała, że WSA błędnie odczytał pojęcie "ponowne dopuszczenie do ruchu" w sprzeczności z przepisami Prawa o ruchu drogowym i rozporządzeniem wykonawczym do tej ustawy. Wskazać jednak trzeba, że art. 9 ust. 4a PodLokU nie odsyła do pozapodatkowych norm prawnych, a więc w jego interpretacji są one traktowane jedynie posiłkowo. Zgodnie z tym przepisem obowiązek podatkowy w zakresie podatku od środków transportowych powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został dopuszczony ponownie do ruchu po upływie okresu, na jaki została wydana decyzja organu rejestrującego o czasowym wycofaniu tego pojazdu z ruchu. Zdaniem Spółki nie jest wystarczające samo wygaśnięcie decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu do ponownego powstania obowiązku podatkowego, konieczne jest ponowne dopuszczenie do ruchu. Z taką interpretacją nie sposób się zgodzić. Wygaśnięcie decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu następuje w dniu ściśle określonym w decyzji. Właściciel pojazdu ma od tego momentu możliwość odebrania dowodu rejestracyjnego i tablic rejestracyjnych od organu rejestrującego - zgodnie z § 7 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 23 grudnia 2004 r. w sprawie czasowego wycofania pojazdów z ruchu - i użytkowania pojazdu. Nie ma żadnych podstaw prawnych, aby sądzić, że po wygaśnięciu decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu, zaistniałaby konieczność podjęcia jakichkolwiek dodatkowych działań ze strony organu rejestrującego np. wydania kolejnej decyzji o dopuszczeniu do ruchu na podstawie przepisów Prawa o ruchu drogowym. Skoro zgodnie z art. 71 ust. 1 Prawa o ruchu drogowym dokumentem stwierdzającym dopuszczenie do ruchu pojazdu samochodowego, ciągnika rolniczego, pojazdu wolnobieżnego wchodzącego w skład kolejki turystycznej, motoroweru lub przyczepy jest dowód rejestracyjny albo pozwolenie czasowe, to oznacza, że pojazd - co do którego wygasła decyzja o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu - wciąż jest dopuszczony do ruchu drogowego, bowiem jego dowód rejestracyjny nie stracił automatycznie ważności, ale istnieje i jest od tego momentu do odebrania od organu. W świetle art. 71 ust. 2 Prawa o ruchu drogowym pojazdy określone w ust. 1 są dopuszczone do ruchu, jeżeli odpowiadają warunkom określonym w art. 66 oraz są zarejestrowane i zaopatrzone w zalegalizowane tablice (tablicę) rejestracyjne, a w przypadku pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli, w nalepkę kontrolną. Przepis ten potwierdza, że pojazd dopuszczony do ruchu musi być zarejestrowany.

Nie sposób też nie zauważyć, że mamy tu do czynienia z wycofaniem pojazdu z ruchu o charakterze czasowym. "Czasowy" oznacza zaś chwilowy, przemijający (vide serwis Słownik Języka Polskiego PWN - www.sjp.pwn.pl). Właściciel pojazdu wyrażając wolę skorzystania z takiej instytucji z góry zakłada, że wycofanie pojazdu z ruchu ma być jedynie przejściową sytuacją, co więcej organ rejestrujący w decyzji ściśle określa datę ustania tego

tymczasowego stanu rzeczy. Sam fakt wygaśnięcia decyzji nie spowoduje co prawda automatycznego zwrotu tablic i dowodu rejestracyjnego, konieczne jest bowiem złożenie pisemnego wniosku właściciela pojazdu oraz dołączenie decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu. Nie ma zaś wymogu dokonywania innych czynności organu rejestrującego czy składania dodatkowych wniosków przez właściciela pojazdu. Interpretacja przedstawiona przez WSA, a zaaprobowana przez Naczelnego Sąd Administracyjny w tym składzie, znajduje również uzasadnienie w tym, że zapobiega nadużyciom prawa. Gdyby bowiem przyjąć, jak chce Spółka, że samo wygaśnięcie decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu nie powoduje ponownego dopuszczenia pojazdu do ruchu, to właściciele pojazdów mogliby składać wnioski o wycofanie pojazdu z ruchu na najkrótszy dopuszczony przepisami okres (2 miesiące - vide art. 78a ust. 4 Prawa o ruchu drogowym), a następnie po wygaśnięciu decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu, nie odbierać tablic rejestracyjnych i dowodu, co skutkowałoby tym, że nie byłoby zobowiązani ani do opłacenia opłaty administracyjnej za kolejne miesiące wycofania pojazdu z ruchu, ani do uiszczenia podatku od środków transportowych. Tymczasem właściciele pojazdów mają prawo uniknąć podatku od środków transportowych poprzez czasowe wycofanie pojazdu z ruchu jedynie w okresie wskazanym w decyzji organu rejestrującego.

Zgodzić się trzeba z tezą że przez ponowne dopuszczenie do ruchu należy rozumieć potencjalną możliwość wykorzystywania przez właściciela pojazdu na drogach publicznych. Datą ponownego dopuszczenia będzie zatem pierwszy dzień, w którym może on odebrać w siedzibie organu rejestrującego dowód i tablice. Od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym przypada ten dzień, bez względu na to, czy właściciel stawiał się w starostwie i odebrał dokumenty, w stosunku do danego pojazdu powstanie obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych. Można w związku z tym stwierdzić, że data ponownego dopuszczenia pojazdu do ruchu jest tożsama z datą wygaśnięcia decyzji o czasowym wycofaniu, która wynika z samej decyzji. Decyzja ta wygasa po upływie ostatniego dnia czasowego wycofania pojazdu z ruchu (por. Rafał Dowgier (vide R. Dowgier, L. Etel, B. Pahl, M. Popławski, Leksykon podatków i opłat lokalnych, ABC 2010),

Autor ten zauważył też, że pogląd przeciwny należy odrzucić, bowiem nie istnieje taka kategoria decyzji, jak decyzja o ponownym dopuszczeniu do ruchu. W Prawie o ruchu drogowym nie ma bowiem podstawy prawnej do wydawania tego rodzaju rozstrzygnięć. Moment dopuszczenia pojazdu do ruchu po upływie czasowego wycofania wynika z decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu. Nie jest to więc moment wydania decyzji o dopuszczaniu pojazdu do ruchu ani chwila, z którą podatnik odbiera z depozytu tablice i dowód rejestracyjny. Jest to w istocie rzeczy data wygaśnięcia decyzji o czasowym wycofaniu.

Interpretacja ta nie jest sprzeczna ani z cytowanym już art. 71 ust. 2 Prawa o ruchu drogowym, ani z § 9a Instrukcji w sprawie rejestracji pojazdów stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 27 września 2003 r. w sprawie szczegółowych czynności organów w sprawach związanych z dopuszczeniem pojazdu do ruchu oraz wzorów dokumentów w tych sprawach (Dz.U. Dz.U. t.j. z 2016 r. poz. 1088). W § 9a tej Instrukcji uregulowano, że w przypadku gdy w okresie czasowego wycofania pojazdu z ruchu upłynął termin następnego badania technicznego pojazdu wyznaczony w dowodzie rejestracyjnym, to organ rejestrujący przed ponownym dopuszczeniem pojazdu do ruchu zamieszcza w dowodzie rejestracyjnym termin następnego badania technicznego na podstawie zaświadczenia o pozytywnym wyniku badania technicznego pojazdu. Jest to więc jedynie informacja, jakie dane mają być umieszczone w dowodzie rejestracyjnym pojazdu czasowo wycofanego z ruchu w przypadku upływu terminu badania technicznego, który był w tym dowodzie wyznaczony. Instrukcja ta w żaden sposób nie zmienia interpretacji art. 9 ust. 4a PodLokU, jak chciałaby Spółka.

Podobnie, należy przyznać rację Sądowi pierwszej instancji, że nie zmienia faktu istnienia obowiązku podatkowego ani zły stan techniczny pojazdu, ani jego fizyczna likwidacja ani brak możliwości korzystania z niego.

Konkludując, zgodnie z art. 9 ust. 4a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy w zakresie podatku od środków transportowych powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został ponownie dopuszczony do ruchu w związku z wygaśnięciem wydanej na podstawie art. 78a ust. 1 Prawa o ruchu drogowym decyzji o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu. Decyzja ta wygasa zaś z dniem, który był w niej ściśle określony.

IV.2. Zarzucając naruszenie art. 106 § 3 PostAdmU, że WSA nie przeprowadził niezbędnych jej zdaniem dowodów uzupełniających z dokumentów, o które wnioskowała, na okoliczność wycofania pojazdów z ruchu za sporne miesiące i braku aktualnych badań technicznych tych pojazdów.

W świetle art. 133 § 1 zdanie pierwsze PostAdmU sąd wydaje wyrok po zamknięciu rozprawy na podstawie akt sprawy, chyba że organ nie wykonał obowiązku, o którym mowa w art. 54 § 2. Zgodnie z art. 106 § 3 PostAdmU, który jest wyjątkiem od zasady wskazanej w art. 133 § 1 PostAdmU, sąd może z urzędu lub na wniosek stron przeprowadzić dowody uzupełniające z dokumentów, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia istotnych wątpliwości i nie spowoduje nadmiernego przedłużenia postępowania w sprawie. Użyty w tym przepisie zwrot "sąd może" świadczy o tym, że postępowanie dowodowe w postępowaniu sądowoadministracyjnym jest fakultatywne, więc nawet gdyby były spełnione przesłanki z art. 106 § 3 PostAdmU, to i tak sąd administracyjny nie ma obowiązku przeprowadzić dowodów uzupełniających. Sąd ten nie jest zresztą uprawniony do ustalenia stanu faktycznego w zastępstwie organu, a ewentualne uzupełniające dowody z dokumentów może przeprowadzić jedynie w celu wyjaśnienia istotnych wątpliwości, które powziąłby oceniając pod kątem legalności działania organu zmierzające do ustalenia stanu faktycznego. W sytuacji zatem, gdy po pierwsze, kwestia okresów wycofania pojazdów z ruchu została przez organy ustalona, a ewentualne wątpliwości w tym względzie nie miały istotnego charakteru, więc nie było niezbędne ich wyjaśnianie, a po drugie stan techniczny pojazdów nie miał znaczenia dla sprawy, to nie było podstaw do uzupełnienia materiału dowodowego. Tym bardziej zresztą, że Spółka dowodów z dokumentów nie dołączyła ani do skargi ani do pisma uzupełniającego skargę, a jedynie wnioskowała, aby to WSA je zdobył, co niewątpliwie spowodowałoby nadmierne przedłużenie postępowania w sprawie.

Nie można więc wobec tych okoliczności uznać, aby WSA naruszył art. 106 § 3 PostAdmU w stopniu mogącym mieć istotny wpływ na wynik sprawy, jak zarzucała Spółka w skardze kasacyjnej.

IV.3. Zarzucając naruszenie art. 141 § 4 PostAdmU autor skargi kasacyjnej wskazał, że WSA nie odniósł się do wszystkich zarzutów skargi, w tym do kwestii uzyskania materiałów dowodowych od Starosty Z. przez organ podatkowy, czy do § 9a Instrukcji w sprawie rejestracji pojazdów stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 27 września 2003 r., ponadto lakonicznie uzasadnił nieuwzględnienie wniosków dowodowych i niezrozumiałe dla Spółki argumentował co do braku odwołania od decyzji Starosty.

Zgodnie z art. 141 § 4 PostAdmU uzasadnienie wyroku powinno zawierać zwięzłe przedstawienie stanu sprawy, zarzutów podniesionych w skardze, stanowisk pozostałych stron, podstawę prawną rozstrzygnięcia oraz jej wyjaśnienie. Jeżeli w wyniku uwzględnienia skargi sprawa ma być ponownie rozpatrzona przez organ administracji, uzasadnienie powinno ponadto zawierać wskazania co do dalszego postępowania. Z porównania zakresu wymogów uzasadnienia wyroku zawartych w tym przepisie z uzasadnieniem wyroku Sądu pierwszej instancji nie wynika, aby Sąd ten uchybił temu przepisowi w stopniu mogącym mieć istotny wpływ na wynik sprawy. W istocie Sąd nie ocenił zarzutu naruszenia art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej oddzielnie, a jedynie wskazał, że "nie dopatrzyl się innych naruszeń". Uchybienie to nie ma jednak istotnego wpływu na wynik sprawy. To, że organ podatkowy uzyskał informację od Starosty wraz z kopiami wniosków i decyzji, nie narusza art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z tym przepisem jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Nie jest zasadne twierdzenie, że uzyskany materiał dowodowy sprzeczny był z prawem, skoro z art. 82b § 1 Ordynacji podatkowej wynika, że organy administracji rządowej i samorządowej oraz państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne są obowiązane współdziałać, nieodpłatnie udostępniać informacje w sprawach indywidualnych oraz udzielać pomocy organom podatkowym przy wykonywaniu zadań określonych w ustawie. Istnieje więc podstawa prawna do uzyskiwania takich informacji. Z kopii decyzji o wycofaniu pojazdów z ruchu zarówno tych z 29 września 2010 r., jak i tych poprzednich, dokładnie wynika od kiedy do kiedy pojazdy były czasowo wycofane z ruchu. Decyzje te są wydawane według wzoru będącego załącznikiem nr 2 rozporządzenia Ministra infrastruktury z dnia 23 grudnia 2004 r. w sprawie czasowego wycofania pojazdów z ruchu. We wzorze tym nie jest podana data początkowa wycofania, bowiem datą tą jest data decyzji. Nie można więc uznać, aby dopuszczalne było udzielenie czasowego wycofania pojazdu z ruchu z datą wsteczną. W takiej sytuacji mogłoby się bowiem okazać, że wycofanie z ruchu dotyczy np. pojazdu, który przed datą decyzji brał udział w kolizji drogowej.

Nie wiadomo też, w jakim celu WSA miałby się odnieść szczegółowo do § 9a Instrukcji w sprawie rejestracji pojazdów stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 27 września 2003 r., skoro wystarczające było samo stwierdzenie przez WSA, że obowiązek podatkowy w podatku od środków transportowych nie wygasa z uwagi na zły stan techniczny pojazdu czy upływ terminu ważności badań technicznych pojazdu. W § 9a tej Instrukcji zawarto jedynie informację, jakie dane mają być umieszczone w dowodzie rejestracyjnym pojazdu czasowo wycofanego z ruchu w przypadku upływu terminu badania technicznego, który był w tym dowodzie wyznaczony. Przepis ten nie stanowi podstawy prawnej podjętego rozstrzygnięcia, więc nie było konieczności dokonywania wyjaśnień w tym względzie.

W kwestii lakonicznego uzasadnienia odmowy przeprowadzenia dowodów wskazać należy, że słusznie Sąd pierwszej instancji ocenił, że sugerowane dowody nie miały w sprawie znaczenia, bowiem nie mogły w żaden sposób wpłynąć ani na ocenę ustaleń faktycznych, ani na ocenę wykładni prawa materialnego czy jego zastosowania. Ponadto, co już wyżej wskazano, nie zostały spełnione warunki przeprowadzenia postępowania dowodowego przez sąd administracyjny określone w art. 106 § 3 PostAdmU.

Wskazanie przez WSA, że w sprawie czasowego wycofania pojazdów z ruchu przysługiwało Spółce prawo do odwołania od decyzji Starosty, nie narusza art. 141 § 4 PostAdmU. W ten sposób Sąd bowiem zareagował na twierdzenia Spółki, że mimo iż organy podatkowe przyjęły, że z decyzji Starosty wynika, że pojazdy wyłączone były czasowo z ruchu od 29 września 2010 r., to pobrano opłatę za łącznie 48 miesięcy czasowego wyłączenia z ruchu. Ta zaś kwestia winna być rozstrzygnięta przed organem rejestrującym, a nie przed organem podatkowym. Rolą sądu administracyjnego nie jest szczegółowe wyjaśnianie kwestii i pouczanie co do wszelkich spraw strony, innych niż będąca przedmiotem skargi. Spółka działała na etapie postępowania kasacyjnego przez pełnomocnika profesjonalnego - adwokata, do którego może się zwrócić o wyjaśnienia czy też pomoc prawną w tym względzie.

IV.4. W rezultacie nie są również uzasadnione zarzuty skargi kasacyjnej z punktu d i e petitum, bowiem wobec powyższych rozważań należy uznać, że prawidłowo Sąd pierwszej instancji oddalił skargę na podstawie art. 151 PostAdmU.

IV.5. Nie znajdując więc podstaw do uwzględnienia skargi kasacyjnej, Naczelny Sad Administracyjny stosownie do art. 184 PostAdmU orzekł jak w sentencji.