

Częstochowa, dn. 27.02.2017r

Trybunał Konstytucyjny
Al. Szucha 12a
00 – 918 Warszawa

Skarżący: A K ,
-
reprezentowany przez adwokata Jarosława Smolarka, adres kancelarii:
Jagiełło i Smolarek Kancelaria Adwokacka, ul. Dekabrystów 82, 42-
200 Częstochowa, numer wpisu w Izbie Adwokackiej w
Częstochowie: 328.

SKARGA KONSTYTUCYJNA

1/ W imieniu A K zaskarżam przepis zawarty w art. 13 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 06.12.2008r o podatku akcyzowym w zakresie, w jakim nakłada on obowiązek podatkowy w akcyzie - o ile nie została zapłacona na wcześniejszym etapie obrotu - na nabywcę wyrobu akcyzowego z racji samego nabycia, bez jednoczesnego zapewnienia mu procedury prawnej, której prawidłowe przeprowadzenie dawałoby mu pewność co do tego, czy w wyniku nabycia stanie się, czy też nie stanie się podatnikiem akcyzy.

2/ Wnoszę o orzeczenie, że zaskarżony przepis jest niezgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, oraz z art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej

Przepis wskazany w punkcie 1 zastosowany został wobec A K przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia .10.2016r, Sygn. akt . oddalającym jego skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł z dnia .02.2016r, Sygn. akt . Odpis

powyższego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w dnia .10.2016r wraz uzasadnieniem pełnomocnik Skarżącego otrzymał w dniu 28.11.2016r.

UZASADNIENIE

Wyrokiem z .10.2016r, sygn. akt Naczelnny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną A K od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Ł który z kolei oddalił skargę na decyzję Dyrektora Izby Celnej w Ł utrzymującą w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Celnego w P Sprawa dotyczyła określenia Panu K zobowiązania w podatku akcyzowym za miesiąc kwiecień 2013r - na podstawie kwestionowanego niniejszą skargą art. 13 ust. 1 punkt 1 ustawy o podatku akcyzowym. Z dokumentów ujawnionych w trakcie przeprowadzonej u Pana K kontroli wynikało, że nabył on w celach handlowych (prowadzi stację paliw) olej napędowy. Nie udało się jednak wyjaśnić, czy zbywca oleju Panu K zapłacił od niego akcyzę, a ponieważ - jak wykazała kontrola podatkowa - Pan K tego podatku nie zapłacił, stąd stosując art. 13 ust. 1 punkt 1 w związku z art. 8 ust. 2 punkt 4 ustawy o podatku akcyzowym określono zobowiązanie podatkowe w akcyzie właśnie Panu K . Odwołanie, oraz skargi do sądów administracyjnych okazały się bezskuteczne. Pan K argumentował, że faktycznie, akcyzy nie zapłacił, ponieważ zbywca zapewniał go o zapłacie tejże i przedstawiał stosowne dokumenty, które następnie okazały się być nie oddającymi rzeczywistości, jednak K nie miał możliwości sprawdzenia, czy konkretne przywożone do niego cysterny zawierają olej napędowy, od którego zapłacono akcyzę. Sprzedawca oleju twierdził, że akcyzę zapłacono i przedstawił dowody pochodzące od producenta oleju, zgodnie ze zwykłą praktyką w tego typu sprawach. Pan K nie miał żadnych – ani prawnych, ani technicznych możliwości weryfikacji twierdzeń dostawcy. Pan K podnosił, że nie istnieją żadne procedury prawne umożliwiające nabywcy (posiadaczowi) wyrobu akcyzowego zweryfikowania w sposób pewny i chroniący go przed staniem się podatnikiem akcyzy na podstawie art. 13 ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatku akcyzowym, czy akcyza została zapłacona na wcześniejszym etapie obrotu. W związku z tym podnosił Skarżący, że art. 13 ust. 1 punkt 1 ustawy o podatku akcyzowym jest niezgodny z art. z art. 2, oraz art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji i jako taki nie powinien

był zostać zastosowany. Skarżący powoływał się na wyroki Trybunału Konstytucyjnego z dnia 27.04.2004r – K 24/03 i z dnia 12.02.2015r – SK 14/12, choć dotyczące innych stanów faktycznych i innych kwestionowanych przepisów, to jednak w istocie odnoszące się do zagadnienia bardzo bliskiego do występującego w niniejszej sprawie, tj. do istnienia obciążającego ustawodawcę konstytucyjnego obowiązku zagwarantowania uczestnikom obrotu niezawodnych prawnie procedur umożliwiających im weryfikację zaistnienia przesłanek skutkujących powstaniem obowiązku podatkowego. Naczelny Sąd Administracyjny nie podzielił jednak w/w poglądu stając na stanowisku, że z art. 13 ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatku akcyzowym nie wynika uprawnienie do warunkowego zwolnienia z akcyzy, lecz przepis ten wprowadza samodzielną podstawę powstania obowiązku podatkowego w akcyzie po stronie nabywcy towaru akcyzowego – na skutek samego nabycia. Naczelny Sąd Administracyjny nie polemizował w przytoczonych przez Skarżącego wyrokami Trybunału Konstytucyjnego, jednak w opinii Sądu dotyczyły one zupełnie innych kwestii i poglądy tam zaprezentowane nie mogą znaleźć zastosowania w niniejszej sprawie. Naczelny Sąd Administracyjny uznał, że art. 13 ust. 1 ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym statuuje samodzielność odpowiedzialności podatkowej nabywcy towaru akcyzowego - o ile podatek ten nie został wcześniej zapłacony. Sąd administracyjny zaleca nabywcy towaru akcyzowego, jeśli nie chce stać się podatnikiem akcyzy, weryfikowanie dostawy we własnym zakresie, lub nie przystępowanie do transakcji. Takie stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego świadczy de facto wprost niemal, że art. 13 ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatku akcyzowym jest niezgodny z przytoczonymi w petitium niniejszej skargi przepisami Konstytucji. Za przesądzone w/w wyrokami Trybunału Konstytucyjnego uznać należy, iż wprowadzenie przez ustawodawcę uprawnień warunkowych musi łączyć się z zagwarantowaniem warunkowo uprawnionemu procedur prawnych umożliwiających stwierdzenie nabycia uprawnienia. Szczególnie dogłębnie argumentację za tym przemawiającą przedstawiono w wyroku Trybunału SK 14/12. Chodzi generalnie o to, aby danej osobie była dostępna konkretna procedura prawna, w wyniku której mogłaby ona ustalić w sposób chroniący ją na przyszłość, czy w wyniku danej transakcji stanie się, czy nie stanie zobowiązanym do zapłaty podatku. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego SK 14/12 odnosił się do nabycia warunkowego zwolnienia z akcyzy, niemniej uznać należy, że tym bardziej poglądy tam wyrażone znają zastosowanie w sytuacji wprowadzenia do porządku prawnego przepisu statuującego co do zasady powstanie obowiązku podatkowego z racji samego nabycia towaru, jeśli podatek nie został zapłacony na wcześniejszym etapie obrotu – bez zapewnienia

nabywcy niezawodnej procedury, której wyczerpanie i potwierdzenie w jej ramach zapłaty akcyzy na wcześniejszym etapie – skutkowałoby nie powstaniem obowiązku podatkowego u nabywcy, nawet gdyby się potem okazało, że jednak akcyzy na wcześniejszym etapie nie zapłacono. Znamienne są następujące fragmenty uzasadnienia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z .10.2016r:

„ Podmiot, o jakim mowa w tym przepisie co do zasady jest podatnikiem akcyzy, jeżeli od nabywanych lub posiadanych wyrobów nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości. Oznacza to, że jeśli nabywca lub posiadacz wyrobów akcyzowych nie dysponuje dowodem uiszczenia akcyzy od tych wyrobów na wcześniejszym etapie obrotu, to powinien zadeklarować i zapłacić akcyzę” (str. 8 i 9 wyroku), i dalej:

„ Nie mając pewności (dowodu) co do tego, czy kontrahent (bądź wcześniejszy uczestnik obrotu) zapłacił akcyzę od nabywanego wyrobu, nabywca – o ile zdecyduje się na zawarcie transakcji – powinien złożyć deklarację podatkową i zapłacić akcyzę” (str. 10 i 11 wyroku)

Z powyższego wynika, że nabywca towaru akcyzowego ma następujące możliwości:

- może zapłacić akcyzę bez interesowania się, czy na wcześniejszym etapie obrotu została zapłacona; na marginesie, gdyby wszyscy nabywcy stosowali się do tego wariantu to od jednego wyrobu akcyza mogłaby być płacona wielokrotnie,

- może nie zapłacić akcyzy, ale wtedy bierze na siebie ryzyko stania się podatnikiem akcyzy; oczywiście ryzyko to można minimalizować poprzez „sprawdzenie” zapłaty akcyzy na wcześniejszym etapie obrotu, ale prawo nie wprowadza tu żadnych reguł: nabywca musi działać we własnym zakresie, dostępnymi mu, często zawodnymi, narzędziami wypracowanymi przez praktykę, ale jeśli poczynione ustalenia, choćby nawet najstaranniejsze, okazałyby się nieprawdziwie świadczyć o zapłacie akcyzy na wcześniejszym etapie obrotu, to na nic się one zdadzą – nabywca i tak zostanie podatnikiem akcyzy,

- nie przystępować do transakcji,

Skarga niniejsza dotyczy sytuacji opisanej w wariancie drugim powyżej. W aktualnym stanie prawnym nabywca wyrobu akcyzowego nie ma dostępnej procedury prawnej, której wyczerpanie dawałoby mu gwarancję, co do tego, czy nabywając wyrób stanie się podatnikiem. Wskazać należy, że procedury takie istnieją np. w odniesieniu do nabywcy przedsiębiorstwa, który może otrzymać od sprzedającego, lub sam uzyskać zaświadczenie o stanie zobowiązań podatkowych sprzedającego i z racji nabycia przedsiębiorstwa ma sytuację jasną – odpowiada tylko za zobowiązania ujawnione w zaświadczeniu, choćby nawet nie było ono rzetelne i w przyszłości ujawniłyby się także inne zobowiązania. Podobnej procedury nie ma jednak w przypadku nabywcy wyrobów akcyzowych, który co najwyżej na własną rękę może „sprawdzać” zapłacenie akcyzy na wcześniejszym etapie, jednak bez żadnej gwarancji, że nawet w przypadku najbardziej starannego sprawdzania nie stanie się podatnikiem, gdyby następnie okazało się, na wcześniejszym etapie akcyzy jednak nie zapłacono. Skarżący zarzuca właśnie to, że prawo nie przewiduje dla niego, jako nabywcy wyrobu akcyzowego, procedury analogicznej (zbliżonej) jak w przypadku nabywcy przedsiębiorstwa. Przed wprowadzeniem zaświadczeń o stanie zobowiązań podatkowych nabywcy przedsiębiorstw, jego części, a nawet istotniejszych składników majątkowych też nie mieli pewności co do przystępowania do długów podatkowych zbywcy. Sprawę tą rozwiązało wprowadzenie procedury – owych zaświadczeń. Zbliżonej instytucji brak jednak w przypadku nabywców wyrobów akcyzowych, a odsyłanie ich do „sprawdzania” kontrahenta bez jednoczesnego zapewnienia, że sprawdzenie przeprowadzone w określony sposób dawałoby gwarancję uniknięcia zobowiązania w przypadku gdyby się okazało, że akcyzy jednak nie zapłacono – jest bezcelowe. Prawo winno zapewniać nabywcy wyrobu akcyzowego procedurę zbliżoną do wspomnianych wyżej zaświadczeń, lub jakąkolwiek inną – ale pewną i niezawodną w tym sensie, że jej wyczerpanie przez nabywcę chroniłoby go przed powstaniem obowiązku podatkowego, a nie skazywało na konieczność „ sprawdzania” kontrahenta na własną rękę bez żadnych gwarancji sensu tego typu działań.

Z uwagi na powyższe uznać należy, że przepis wskazany w petitium niniejszej w zakresie tam wskazanym niezgodny jest z powołanymi na wstępie przepisami Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Jeżeli chodzi o sposób, w jaki art. 13 ust. 1 punkt 1 ustawy o podatku akcyzowym narusza art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2 i art. 31 ust. 3 Konstytucji, to w pełni znajdują tu zastosowanie poglądy przedstawione przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku SK 14/12. Choć stan

faktyczny w tamtej sprawie był nieco inny, to jednak istota problemu nie tylko taka sama, ale co więcej – w stanie faktycznym z niniejszej sprawy problem analizowany w sprawie SK 14/12 jeszcze bardziej się uwypukla. W sprawie SK 14/12 chodziło bowiem o to, że sprzedawca oleju uzyskiwał zwolnienie warunkowe po przyjęciu oświadczenia, którego treści (z uwagi na brak instrumentów prawnych) nie mógł weryfikować, a w niniejszej sprawie ustawodawca posunął się jeszcze dalej – obciąża nabywcę wyrobu akcyzowego obowiązkiem podatkowym, o ile na wcześniejszym etapie obrotu nie został ona zapłacony – nie tylko nie oferując jednak żadnej procedury umożliwiającej weryfikację owej zapłaty, ale nawet nie premiując podjętych przez podatnika starań w celu ustalenia zapłaty na wcześniejszym etapie.

Dlatego skarga niniejsza jest zasadna.

Załącz.

- pełnomocnictwo
- kopia wyroku NSA sygn. akt
- odpis skargi X 5

ADWOKAT
JAROSŁAW S.