

# Dom maklerski nie płaci podatku akcyzowego

Wyrok NSA z 6 lutego 2014 r., sygn. akt I FSK 460/13

## Stan faktyczny

Spółka dokonuje czynności w zakresie obrotu towarami giełdowymi, o których mowa w art. 2 pkt 2 ustawy z 26 października 2000 r. o giełdach towarowych (Dz.U. z 2010 r. nr 48, poz. 284 ze zm.), w tym energii elektrycznej. Dom maklerski pośrednicząc w obrocie energią elektryczną, działa w imieniu własnym, lecz na rachunek dającego zlecenie (klientów). Z uwagi też na specyfikę obrotu energią elektryczną na giełdach towarowych wykluczona jest możliwość zużycia przez spółkę energii elektrycznej będącej przedmiotem takiego obrotu dla jej własnych celów. Spółka chciała się upewnić, czy w wyniku takich transakcji powstanie po jej stronie obowiązek podatkowy w podatku akcyzowym? Dyrektor Izby Skarbowej uznał, że w przypadku gdy spółka jako komisant dokona sprzedaży (zgodnie z definicją z art. 2 ust. 1 pkt 21 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – tekst jedn. Dz.U. z 2011 r., nr 108, poz. 626 ze zm.) energii elektrycznej nabywcy końcowemu, nastąpi czynność będąca przedmiotem opodatkowania, o której mowa w art. 9 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym, czyli sprzedaż energii nabywcy końcowemu, w związku z którą spółka stanie się podatnikiem podatku akcyzowego. WSA w Krakowie zgodził się z argumentacją dyrektora i oddalił skargę spółki.

## Rozstrzygnięcie sądu

Wyrok WSA został uchylony przez NSA, który wskazał, że organ podatkowy, a także WSA dokonały błędnej wykładni art. 2 ust. 1 pkt 19 i art. 9 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym. Zdaniem NSA nie można zgodzić się z tym, że dom maklerski, pośrednicząc pomiędzy sprzedawcą a swoim klientem, będzie zobowiązany do uiszczenia podatku akcyzowego od nabycia i sprzedaży energii elektrycznej.

## Komentarz eksperta

NSA słusznie stwierdził, że literalna wykładnia przepisów ustawy o podatku akcyzowym doprowadziła zarówno organ podatkowy, jak i WSA do błędnych wniosków. W świetle treści przepisu art. 38b ust. 5 ustawy o giełdach towaro-



**ELŻBIETA LIS**

doradca podatkowy,  
partner w kancelarii  
KSP Legal & Tax  
Advice  
w Katowicach

wych ustawodawca wyraźnie odróżnia umowę o świadczenie usług maklerskich od umowy komisju, nakazując jedynie odpowiednie stosowanie przepisów regulujących umowę komisju do umowy o świadczenie usług maklerskich.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku akcyzowym towary domy maklerskie i domy maklerskie w rozumieniu ustawy o giełdach towarowych zostały wyłączone z definicji nabywcy końcowego. Ustawodawca uwzględniając specyfikę działalności tych podmiotów, nie zamierzał opodatkowywać akcyzą czynności dokonywanych przez nie.

Niewątpliwie sprzedaż energii elektrycznej na rzecz nabywcy końcowego powinna podlegać opodatkowaniu. Należy jednak podkreślić, że w przedmiotowej sprawie z przyczyn mających swoje uzasadnienie w formalnoprawnej organizacji obrotu giełdowego spółka zobligowana jest występować w transakcji w imieniu własnym, niemniej do sprzedaży energii elektrycznej dochodzi między zleceniodawcą (komitentem) a osobą trzecią.

Ustawodawca – przewidując, że mogą zdarzyć się sytuacje, w których wystąpią praktyczne problemy z identyfikacją sprzedawcy – wprowadził przepis art. 9 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym, zgodnie z którym opodatkowaniu podlega zużycie energii elektrycznej przez nabywcę końcowego, jeżeli nie została od niej zapłacona akcyza w należnej wysokości i nie można ustalić podmiotu, który dokonał sprzedaży tej energii nabywcy końcowemu. Przedmiotowy przepis został wprowadzony przez ustawodawcę w celu opodatkowania w takiej sytuacji, gdy nie będzie możliwe ustalenie podmiotu, który dokonał sprzedaży na rzecz nabywcy końcowego. Z taką sytuacją mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie, gdzie z uwagi na specyfikę obrotu identyfikacja faktycznego sprzedawcy może być utrudniona lub nawet niemożliwa. Faktyczny sprzedawca zatem w tej wyjątkowej sytuacji podatnikiem nie będzie. Nieprawidłowe byłoby też nakładanie obowiązku podatkowego na podmiot świadczący usługi maklerskie. Świadczy o tym wyłączenie wynikające z art. 2 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku akcyzowym. W rezultacie podatek powinien być rozliczony przez nabywcę końcowego, zgodnie ze wskazanym powyżej art. 9 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym.