

## Kto zapłaci akcyzę od ubytków powstałych podczas transportu

Elżbieta Lis, Anna Różga

**Jeśli w trakcie przewozu wyrobów z jednego składu podatkowego do drugiego w procedurze zawieszenia poboru akcyzy wystąpią straty, mogą być problemy z ich rozliczeniem.**



źródło: Rzeczpospolita

Polskie przepisy akcyzowe nie wskazują bowiem jednoznacznie, kto w takim wypadku – wysyłający czy odbiorca wyrobów akcyzowych – jest podatnikiem i ma obowiązek zapłaty akcyzy.

### Normy w rozporządzeniu

Przedmiotem opodatkowania akcyzą są m.in. ubytki wyrobów akcyzowych, przez które należy rozumieć w szczególności wszelkie straty takich wyrobów powstałe podczas stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy (poza produkcją takich wyrobów).

W załączniku nr 4 do rozporządzenia z 24 lutego 2009 w sprawie maksymalnych norm dopuszczalnych ubytków i dopuszczalnych norm zużycia wyrobów akcyzowych (DzU nr 32, poz. 242, ze zm.) ustawodawca wskazał sytuacje, w których powstają ubytki wyrobów akcyzowych, oraz określił ich maksymalne normy podlegające zwolnieniu z opodatkowania.

### Odpowiedzialność wysyłającego

Jedną z sytuacji, w której mogą powstać ubytki wyrobów akcyzowych, jest ich przewóz. Przepisy akcyzowe nie wskazują jednak wprost, kto jest zobowiązany do rozliczenia podatku z tytułu ubytków wyrobów akcyzowych powstających w czasie ich transportu. Naszym zdaniem powinien to być wysyłający. Zgodnie bowiem z art. 13 ust. 1 pkt 3 ustawy akcyzowej podatnikiem jest podmiot, u którego powstają ubytki wyrobów akcyzowych lub doszło do całkowitego zniszczenia wyrobów akcyzowych, również gdy nie jest właścicielem tych wyrobów akcyzowych. Z przepisu tego wynika, że akcyza od ubytków powinna być rozliczana przez tego, kto wyroby akcyzowe magazynuje lub przemieszcza w procedurze zawieszenia poboru akcyzy. Odpowiedzialnym za przemieszczenie i prawidłowe zakończenie procedury poboru akcyzy jest natomiast podmiot wysyłający.

## **Kiedy obowiązek wygasa...**

W myśl art. 41 ust. 5 pkt 1 ustawy o akcyzie przy przemieszczaniu wyrobów akcyzowych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy wygasa powstały w wyniku dokonania określonej czynności podlegającej opodatkowaniu obowiązek podatkowy ciążyący na podatniku, z chwilą otrzymania przez niego m.in. dokumentu potwierdzającego odbiór wyrobów akcyzowych – w części objętej tym potwierdzeniem. To oznacza, że obowiązek podatkowy wygasa w momencie otrzymania przez wysyłającego potwierdzenia odbioru wyrobów akcyzowych (np. komunikat nr 818 w systemie EMCS). Obowiązek podatkowy wysyłającego wygaśnie jednak wyłącznie w stosunku do ilości wyrobów akcyzowych, których odbiór został potwierdzony w raporcie o odbiorze. W części nieobjętej potwierdzeniem zastosowanie znajdzie art. 42 ust. 1 pkt 6 ustawy akcyzowej, zgodnie z którym zakończenie procedury zawieszenia poboru akcyzy następuje w przypadku ubytków wyrobów akcyzowych lub całkowitego zniszczenia wyrobów akcyzowych, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 20 tej ustawy – z dniem powstania ubytków wyrobów akcyzowych lub ich całkowitego zniszczenia, a gdy nie można ustalić tego dnia – z dniem stwierdzenia przez uprawniony organ ubytków wyrobów akcyzowych lub ich całkowitego zniszczenia.

## **...a kiedy nadal ciąży**

W przypadku ubytków dochodzi zatem do zakończenia procedury zawieszenia akcyzy, ale bez wygaśnięcia obowiązku podatkowego, który nadal ciąży na wysyłającym. Jest on bowiem zobowiązany do rozliczenia procedury zawieszenia poboru akcyzy. Przy czym nie jest istotne dla oceny prawnej takiej sytuacji, kto organizować będzie transport wyrobów akcyzowych pomiędzy składami podatkowymi. Oznacza to, że podmiotem zobowiązanym do rozliczenia akcyzy z tytułu ubytków wyrobów akcyzowych powstałych podczas ich przewozu jest wysyłający.

Potwierdza to interpretacja Izby Skarbowej w Warszawie z 10 sierpnia 2010 (IPPP3/443-446/10-2/JK): „Z uwagi na fakt, iż procedura zawieszenia kończy się dla składu podatkowego wysyłającego wyroby w procedurze zawieszenia poboru akcyzy z chwilą otrzymania dokumentu ADT, odpowiedzialnym za ewentualnie powstałe ubytki będzie wysyłający skład podatkowy”. Identyczne stanowisko ta sama izba zajęła też w interpretacji z 13 sierpnia 2009 (IPPP3/443-413/09-2/JK).

Należy dodać, że opodatkowanie ubytków powstałych podczas transportu wyrobów akcyzowych przez odbierającego prowadziłoby w praktyce do ryzyka podwójnego opodatkowania powstałych strat – raz przez wysyłającego i ponownie przez odbierającego. Taka sytuacja byłaby niezgodna z zasadą jednofazowości podatku akcyzowego.

***Elżbieta Lis jest doktorem nauk prawnych, doradcą podatkowym w kancelarii KSP Legal & Tax Advice stowarzyszonej z kancelarią Salans***

***Anna Różga jest doradcą podatkowym***