

# Podatek akcyzowy na oleje smarowe zgodny z prawem UE?

2012-10-30 13:59

**W dniu 29 października br. NSA w składzie 7 sędziów podjął uchwałę w zakresie zgodności akcyzy nakładanej w Polsce na oleje smarowe z prawem wspólnotowym (sygn. I GPS 1/12). Zgodnie z podjętą uchwałą objęcie podatkiem akcyzowym wyrobów, o których mowa w art. 2 pkt 2 w związku z poz. 2 załącznika nr 2 i art. 62 ust. 1 u.p.a. z 2004 r., w tym produktów energetycznych wykorzystywanych do celów innych niż paliwo silnikowe lub paliwa do ogrzewania, mieści się w upoważnieniu do wprowadzenia lub utrzymania podatków, określonym w art. 3 ust. 3 Dyrektywy Rady 92/12/EWG w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz. U. UE. L 92.76.1).**



fot. photoiron - Fotolia.com

## Skutki uchwały dla podatników

Dotychczas stanowiska sądów administracyjnych orzekających w sprawach związanych z nakładaniem akcyzy na wyroby energetyczne zużywane w celach innych niż opałowe lub napędowe były podzielone. W szczególności wątpliwości budził fakt, czy nakładany podatek akcyzowy na te wyroby jest zgodny z art. 3 ust. 3 Dyrektywy Rady 92/12/EWG, tzw. dyrektywy horyzontalnej, tj. czy nakładaną w Polsce akcyzą m.in. na oleje smarowe można uznać za inny podatek, do którego nakładania państwa członkowskie mają prawo pod warunkiem, że nie wiąże się on z nakładaniem dodatkowych formalności związanych z przekraczaniem granic.

W związku z niejednorodnym orzecznictwem w tym zakresie, w dniu 19 kwietnia 2012 r. (sygn. I GSK 1017/10) NSA przedstawił składowi 7 sędziów NSA do rozstrzygnięcia następujące zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości:

„Czy objęcie podatkiem akcyzowym wyrobów, o których mowa w art. 2 pkt 2 w związku z poz. 2 załącznika nr 2 i art. 62 ust. 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. nr 29, poz. 257 ze zm.), w tym produktów energetycznych wykorzystywanych do celów innych niż paliwo silnikowe lub paliwa do ogrzewania, mieści się w upoważnieniu do wprowadzenia lub utrzymania podatków, określonym w art. 3 ust. 3 dyrektywy Rady 92/12/EWG w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz. U. UE. L 92.76.1)?”.

## Olej smarowy

Sądy administracyjne, jak również organy podatkowe rozstrzygające podobne sprawy w większości przypadków decydowały się na zawieszenie prowadzonych postępowań do momentu wypowiedzenia się przez NSA w formie uchwały. NSA w podjętej uchwale wskazał, że wyroby takie jak oleje smarowe nie są

objęte systemem ujednoliczonego podatku akcyzowego, w rezultacie państwa członkowskie mogą nałożyć na nie podatek konsumpcyjny, również taki, który nosi tę samą nazwę i jest uregulowany tym samym aktem prawnym, co akcyza nakładana na wyroby objęte systemem zharmonizowanym. Jedynym ograniczeniem, które wynika z art. 3 ust. 3 dyrektywy horyzontalnej jest brak spowodowania dodatkowych formalności wynikających z tego podatku, w związku z przekraczaniem granicy. NSA podkreślił tu jednak, że przez dodatkowe formalności należy rozumieć formalności, do których podatnik zobowiązany jest faktycznie na granicy.

Zgodnie z art. 269 ustawy prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, jeżeli jakikolwiek skład sądu administracyjnego rozpoznający sprawę nie podziela stanowiska zajętego w uchwale składu siedmiu sędziów, całej Izby albo w uchwale pełnego składu Naczelnego Sądu Administracyjnego, przedstawia powstałe zagadnienie prawne do rozstrzygnięcia odpowiedniemu składowi. W praktyce oznacza to, że uchwały NSA mają moc wiążącą dla innych składów orzekających w innych analogicznych stanach faktycznych, tj. dopóki nie nastąpi zmiana stanowiska wyrażonego w uchwale, sądy administracyjne powinny je respektować. Oznacza to, że powyższa uchwała co do zasady będzie miała bezpośredni wpływ na treść wydawanych przez sądy administracyjne rozstrzygnięć w analogicznych sprawach.

W kontekście wiążącej mocy uchwał należy jednak wskazać, że NSA odniósł się do zakazu nakładania formalności w związku z przekraczaniem granic w kontekście obowiązków nałożonych na podatników, którzy na terytorium kraju chcą zastosować zwolnienie od akcyzy dla olejów smarowych. W takiej sytuacji obowiązujące przepisy nakładały bowiem na podatników obowiązek dopełnienia dodatkowych formalności, takich jak złożenie stosownego oświadczenia, prowadzenie ewidencji, czy złożenie zabezpieczenia. NSA nie odniósł się jednak do przypadku nabywania tego rodzaju wyrobów wewnątrzspółnotowo, dla których również przepisy zarówno ustawy z 2004 r., jak i ustawy z 2009 r. przewidywały szereg dodatkowych obowiązków. Można zatem argumentować, że uchwała nie będzie bezpośrednio wiązała składów sądów orzekających w sprawach dotyczących dopuszczalności nakładania akcyzy w związku z nabyciem wewnątrzspółnotowym olejów smarowych.

### **Wpływ uchwały na stany faktyczne po 1 marca 2009 r.**

Dodatkowo, należy również rozważyć, czy przedmiotowa uchwała będzie miała również wpływ na sprawy dotyczące stanów faktycznych zaistniałych po 1 marca 2009 r. (tj. w odniesieniu do nowej ustawy o podatku akcyzowym, która weszła w życie 1 marca 2009 r.).

Należy wskazać, że moc wiążąca uchwał obejmuje tylko wykładnię zawartą w sentencji uchwały, w granicach wyznaczonych wnioskiem uprawnionego podmiotu lub postanowieniem składu orzekającego NSA. W analizowanej sytuacji, wniosek dotyczył wykładni przepisów ustawy z 2004 r. Biorąc jednak pod uwagę fakt, że regulacje dotyczące opodatkowania olejów smarowych w ustawie z 2004 r., jak i tej z 2009 r. były podobne, można spodziewać się, że sądy administracyjne przedmiotową uchwałę będą stosować również w odniesieniu do obecnie obowiązujących przepisów.

Ostateczne skutki uchwały powinny być jednak przeanalizowane indywidualnie przez każdy zainteresowany podmiot w kontekście zaistniałego stanu faktycznego. Dokładna analiza będzie możliwa jednak dopiero po opublikowaniu przez NSA pisemnego uzasadnienia podjętej uchwały, które zapewne będzie niebawem dostępne.

Elżbieta Lis, doradca podatkowy,  
Partner w Kancelarii KSP Legal&Tax Advice