

<https://ksiegowosc.infor.pl/podatki/akcyza/rozliczanie-i-dokumentacja/2908055,Kiedy-towar-definiowany-poprzez-jego-przeznaczenie-uzycie-staje-sie-wyrobem-akcyzowym.html>

Kiedy towar definiowany poprzez jego przeznaczenie (użycie) staje się „wyrobem akcyzowym”?

Ostatnia aktualizacja: **2019-02-20**

Źródło: [INFOR](#)

Większość towarów będących wyrobami akcyzowymi w rozumieniu ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym jest definiowana w tym podatku poprzez ich przeznaczenie (użycie). Przepisy prawa podatkowego nie definiują tego, co należy rozumieć pod pojęciem „przeznaczenia” lub „użycia”, co powoduje, że musimy rozumieć je w znaczeniu potocznym: jeśli ktoś faktycznie przeznacza lub używa te wyroby zgodnie ze wskazanym w ustawie celem, to nadaje im cechę wyrobu akcyzowego.

Przykładów jest wiele - dam najprostszy: wyrobem akcyzowym są „domieszki i dodatki do paliw niezależnie od symbolu CN”, czyli wyrobem jest w zasadzie każdy towar jeśli zostanie dodany (zmieszany) z benzyną lub olejem napędowym, a po tym zmieszaniu benzyna lub olej nie utraciła przydatności paliwa silnikowego. Czyli przeznaczenie (użycie) powodują, że dany towar staje się w sensie prawnym „wyrobem akcyzowym”, co powoduje, że z chwilą, gdy jest on przedmiotem zdarzenia podlegającego opodatkowaniu tym podatkiem powstaje obowiązek podatkowy, a uczestnik lub sprawca tego zdarzenia staje się podatnikiem akcyzowym.

Przepisy prawa podatkowego nie definiują tego, co należy rozumieć pod pojęciem „przeznaczenia” lub „użycia”, co powoduje, że musimy rozumieć je w znaczeniu potocznym: jeśli ktoś faktycznie przeznacza lub używa te wyroby zgodnie ze wskazanym w ustawie celem, to nadaje im cechę wyrobu akcyzowego. Wiemy jednak, że problem jest znacznie bardziej złożony, bo podstawowe znaczenie nie tyle sam fakt przeznaczenia (użycia), lecz już zamiar tego rodzaju działania, który nie tylko dotyczy danego podmiotu, lecz przede wszystkim jego kontrahentów, czyli potencjalnych nabywców danego towaru („wyrobu”?). Mamy w tym zakresie do czynienia z następującymi przypadkami:

1. podmiot produkuje lub nabywa towary w tym celu i oferuje je w celu ich sprzedaży z przeznaczeniem (użyciem) akcyzowym,
2. podmiot produkuje lub nabywa towary w innym celu i oferuje je w tym innym celu, ale bierze pod uwagę (nie godząc się), że nabywca przeznaczy je na cele akcyzowe, a zmiana owego przeznaczenia faktycznie nastąpi; czyli podmiot ten miał świadomość w momencie oferowania, że towar ten może stać się wyrobem akcyzowym,
3. podmiot produkuje lub nabywa towary w innym celu i oferuje je w tym innym celu, nie biorąc pod uwagę (nie godząc się), że nabywca przeznaczy je na cele akcyzowe lecz do zmiany przeznaczenia faktycznie dojdzie a jednocześnie sprzedawca ma świadomość, że towar może się stać wyrobem akcyzowym,
4. podmiot produkcji lub nabywa towary w innym celu i oferuje je w tym innym, „nie akcyzowym” celu i nawet nie podejrzewa, że towar ten może być przeznaczony przez nabywcę na cele akcyzowe.

W przypadku 1) z zasady podmiot ten z zasady uznawany jest za podatnika, bo miał zamiar wyprodukować lub nabywać wyrób akcyzowy, który staje się nim już w momencie wytworzenia (nabycia) – zamiar bezpośredni.

W przypadku 2) i 3) również zamiar ewentualny albo wiedza o możliwości przeznaczenia akcyzowego powodują, że czynność ta (sprzedaż) podlega opodatkowaniu.

Tylko w przypadku 4) z zasady uznaje się (i też nie zawsze), że brak wiedzy podmiotu o możliwym przeznaczeniu danego wyrobu powoduje, że zdarzenie to nie podlega podatkowi akcyzowemu. Zarazem jednak jest to przypadek wyłącznie hipotetyczny, bowiem ktoś, kto produkuje lub handluje tego rodzaju wyrobami z zasady zna ich potencjalne przeznaczenie

Poglądy wymienione w pkt 1) – 3) dominują w praktyce skarbowej a nawet w orzecznictwie sądowym. Co to oznacza? Ano tyle, że każdy producent lub handlowiec jest „potencjalnym” podatnikiem podatku akcyzowego, jeśli jego kontrahenci lub kontrahenci jego kontrahentów zmieniają - nawet bez jego wiedzy i świadomości - przeznacza towar na wyrób akcyzowy.

Organy idą tu na przysłowiową łatwiznę, bo przecież powinny uznać za podatnika wyłącznie podmiot, który faktycznie zmienił to przeznaczenie (użycie), ale są to z zasady podmioty trudne do ustalenia lub skontaktowania.

Czy stan ten powinien ulec zmianie? Na pewno tak, ale są na to niewielkie szanse: może w orzecznictwie TSUE pojawi się jakiś wyrok, który ograniczy podmiotowość producentów i sprzedawców wyłącznie do przypadku 1) i 2). Minister finansów mógłby w tej sprawie wydać interpretację ogólną, ale czy ktoś w naszym kraju zajmuje się na serio tym podatnikiem?

Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego

Instytut Studiów Podatkowych