

Obowiązek podatkowy drugiego stopnia w akcyzie

10 czerwca 2021, 13:19

Podmiotowość podatników akcyzy z tytułu obowiązku podatkowego drugiego stopnia jest przedmiotem daleko idących kontrowersji, zresztą z wielu powodów – pisze profesor Witold Modzelewski.

Status podatnika akcyzy

Po pierwsze status podatnika akcyzy jest niedoregulowany i traktowany przez prawodawcę w sposób niekonsekwentny: w zdarzeniu rodzącym ten obowiązek może uczestniczyć przecież każdy podmiot, nawet osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej, co przecież wymagałoby zróżnicowania obowiązków dokumentujących i ewidencyjnych między profesjonalistami i zwykłymi konsumentami czy rolnikami, którzy notabene są bardzo często podatnikami z tytułu zużycia węgla, ale (chyba) nikt nie dokonuje egzekucji powstających z tego tytułu zaległości.

Powszechny charakter obowiązku podatkowego drugiego stopnia

Po drugie, właśnie wspomniany już powszechny charakter obowiązku podatkowego drugiego stopnia powoduje, że akcyza staje się w tym zakresie podatkiem niezwiązanym z prowadzoną działalnością gospodarczą (podatnikiem może być tu również publiczna jednostka lecznicza, szkoła wyższa lub samorządowa jednostka budżetowa – urząd miejski), co jest problemem kłopotliwym wizerunkowo a także politycznie. Gdyby ktoś chciał konsekwentnie egzekwować zaległości podatkowe od tych podmiotów, w tym zwłaszcza podmiotów sektora publicznego, rolników czy konsumentów, opinia publiczna uznałaby te działania za „absurd” i „skandal”, a efektywność fiskalna tych działań byłaby minimalna, czyli – najogólniej mówiąc – szkoda na to czasu, zwłaszcza że siły i środki organów zajmujących się kontrolą tego podatku są bardzo skromne.

Brak odpowiedniej regulacji wtórnego obowiązku podatkowego skutkuje przestępczością w akcyzie

Zarazem jednak owo **niedoregulowanie i brak większego zainteresowania wtórnym obowiązkiem podatkowym powodujące, że stał się on polem zorganizowanej i niezorganizowanej przestępczości podatkowej** polegającej zwłaszcza na:

- ukrytej lecz masowej zmianie przeznaczenia wyrobów zwolnionych albo objętych stawką 0% albo stawką obniżoną ze względu na przeznaczenie,
- „organizowaniu” trudnych lub wręcz niemożliwych do wykrycia ubytków wyrobów nieopodatkowanych lub nisko opodatkowanych ze względu na przeznaczenie: aby wykryć te ubytki władza musiałaby prowadzić działania operacyjne i wywiadowcze, a nie ma na to środków ani woli. Prawdopodobnie co rok „giną” setki tysięcy (niekiedy mowa o milionie) ton węgla, który był poza zakresem podatku w obowiązku podatkowym pierwszego stopnia,
- „zacieraniu śladu” i pochodzenia wyrobów, które praktycznie nie zostały opodatkowane z tytułu zdarzeń stanowiących obowiązek podatkowy pierwszego stopnia; wyroby te są następnie używane, magazynowane lub zużywane przez inne podmioty, które są (błędnie) przekonane, że nie powstaje z tego tytułu obowiązek podatkowy drugiego stopnia, a oszustwo polega na tym, że wyroby te nie zostały opodatkowane na etapie obowiązku podatkowego pierwszego stopnia.

Wielokrotnie podatnicy są zmuszani do uczestnictwa w zdarzeniach tworzących **obowiązek podatkowy drugiego stopnia** i „muszą” kupić nieopodatkowany wyrobów i podjąć ryzyko podatkowe. Sprzyja temu **patologiczna konstrukcja tego podatku**, która wręcz stanowi zaproszenie do oszustw podatkowych.

Najlepszym tego przykładem jest model akcyzy od wyrobów węglowych: można kupić dowolne ilości węgla, który „w papierach” jest opodatkowany akcyzą i nikt nie sprawdza, czy aby nie był on poza podatkiem ze względu na przeznaczenie. Przypomnę, iż dla potrzeb Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP opracowano raport opisujący wszystkie istotne oszustwa w tym podatku, a w szczególności wręcz związane z obowiązkiem podatkowym drugiego stopnia (Instytut Studiów Podatkowych 2018). Wokół tego problemu trwa konsekwentna zmowa milczenia i ponadpartyjne porozumienia, żeby o tym nie mówić. Być może jedną z przyczyn owej komitywy jest to, że duża część patologicznych pomysłów w tym podatkowych pochodzi od pewnej zagranicznej firmy zajmującej się na co dzień ucieczką od opodatkowania, a ona ma „wyśmienite relacje” z całym tzw. popisem.

Gwoli sprawiedliwości (w końcu rządzi nam miłościwie zarówno prawo jak i sprawiedliwość) w ciągu ostatnich kilku lat zrobiono coś dla zwiększenia możliwości realnego nadzorowania zdarzeń tworzących obowiązek podatkowy drugiego

stopnia, zwłaszcza w zakresie monitorowania przemieszczania wyrobów zwolnionych albo niżej opodatkowanych ze względu na przeznaczenie. Objęto również przemieszczenie tych wyrobów procedurą zawieszenia poboru akcyzy. Czy dało to jakieś efekty fiskalne? Tego jeszcze nie wiemy. W dalszym ciągu istnieje ta sama bogata oferta taniego oleju napędowego, który jest prawdopodobnie olejem opałowym. Czyli jest jeszcze wciąż bardzo dużo do zrobienia, bo do wzięcia jest prawdopodobnie ponad 10 mld. zł.

Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego
Instytut Studiów Podatkowych