



Wydanie z dnia: czwartek, 25. czerwiec 2020 » Gazeta Prawna

Miliony nadpłaconej akcyzy nadal możliwe do odzyskania

Ponad dwa lata temu producenci piw smakowych wygrali spór o to, czy dosłódzenie trunku cukrem lub miodem wpływa na wysokość podatku. Wydawało się, że teraz pozostaje im tylko odzyskanie daniny. Nic bardziej mylnego

Fiskus konsekwentnie odmawia zwrotu pieniędzy. Nie dlatego, że pobrana akcyza była prawidłowa (bo nie była – to już wiemy z wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE). Jest inny powód – zdaniem skarbowki koszty zawyżonej akcyzy ponieśli już... piwosze, więc gdyby zwrócić ją teraz producentom piwa, to browary bezpodstawnie by się wzbogaciły.

Teoretycznie można by sobie wyobrazić, że zawyżoną akcyzę dostaną konsumenci, czyli ci, którzy ponieśli faktyczny ciężar tej daniny. Tylko jak ich teraz odszukać? Na podstawie jakiego dokumentu im zwrócić?

Sytuacja jest więc dla browarów patowa. Owszem, wygrały, i to nawet przed TSUE, ale pieniędzy nie odzyskają, akcyza zostanie w budżecie. Czy na pewno?

Nadzieja w sądach

Najnowsze wyroki sądów administracyjnych wskazują, że jednak fiskus nie wzbogaci się bezpodstawnie. Mowa o niedawnym orzeczeniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie – z 18 czerwca 2020 r. (sygn. akt I SA/Ol 18/20, nieprawomocny), a wcześniej Naczelnego Sądu Administracyjnego z 24 stycznia 2020 r. (sygn. akt I GSK 499/17).

Podatnik nie może odzyskać akcyzy, bo ją przerzucił na konsumenta. Nabywca również jej nie odzyska, bo nie ma formalnego prawa. Z nienależną daniną zostaje więc Skarb Państwa

Oba sądy orzekły, że kwota, o którą starają się koncerny piwne, powinna być traktowana jak każda inna nadpłata podatku. Powinna być więc zwrócona wnioskodawcom, o ile ich rozliczenia z fiskusem nie budzą wątpliwości. A takie wątpliwości nie powinny mieć już miejsca, skoro przedsiębiorcy wygrali spór przed TSUE.

– Argumenty fiskusa były absurdalne, a oba wyroki sądów administracyjnych są po prostu słuszne i potwierdzają to, co logiczne i oczywiste. Jeśli skarbowka pobiera podatek, który nie wynika z uchwalonych przez ustawodawcę przepisów, to musi się liczyć z jego zwrotem – komentuje Krzysztof Rutkowski, partner w kancelarii KDCP.

Inne podejście – jego zdaniem – prowadziłyby do zachowań niemoralnych i szkodliwych. – Jeśli bowiem wiadomo, że nie otrzymamy zwrotu nawet nienależnie wpłaconego podatku, to lepiej w ogóle go nie wpłacać, licząc się jednak z koniecznością obrony swego stanowiska w trakcie postępowania – komentuje ekspert.

Od cukru i miodu

Przypomnijmy, że spór fiskusa i Kompanii Piwowarskiej o podstawę opodatkowania piwa smakowego ciągnie się od dobrych kilku lat. Rozstrzygnął go dopiero Trybunał Sprawiedliwości UE (wyrok z 17 maja 2018 r., sygn. akt C-30/17). TSUE orzekł, że rację miały browary. Teraz potwierdzają to jednomyślnie polskie sądy administracyjne, w tym NSA w serii wyroków wydanych m.in. 22 maja 2019 r. (sygn. akt I GSK 364/17, I GSK 572/17, I GSK 558/17, I GSK 349/17, I GSK 859/17).

Źródłem kłopotów jest uchwała NSA

Wygrana koncernów nie doprowadziła jednak w prostej linii do odzyskania nadpłaty. Bo czym innym jest spór o meritum (czy podatek był należny), a czym innym spór o jego zwrot.

Fiskus odmawia zwrotu, powołując się na uchwałę NSA z 22 czerwca 2011 r. (sygn. akt I GPS 1/11). Dotyczyła ona akcyzy od energii elektrycznej. Z uchwały tej wynikało jednoznacznie, że firma, która zapłaciła zbyt wysoką akcyzę, nie odzyska nadwyżki, jeśli nie jest w stanie zwrócić jej swoim klientom. W przeciwnym razie bezpodstawnie by się wzbogaciła.

Podobnie wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 6 marca 2002 r. (sygn. akt P 7/00). Wprawdzie uchwała NSA i wyrok TK dotyczyły producentów energii elektrycznej, ale zdaniem fiskusa tezy tych orzeczeń mają zastosowanie w każdej sytuacji, w której ciężar nadpłaconego podatku poniósł konsument, a nie producent (w akcyzie) lub sprzedawca (w VAT).

Potwierdziły to także i nadal potwierdzają niektóre sądy administracyjne, np. WSA w Gliwicach w nieprawomocnym wyroku z 12 lutego 2020 r. (sygn. akt III SA/GI 1148/19) czy WSA w Olsztynie w wyroku z 29 sierpnia 2019 r. (sygn. akt I SA/OI 323/19, 326/19 i 353/19), jak również NSA w wyroku z 26 września 2018 r. (sygn. akt I GSK 599/15).

W każdym z tych orzeczeń sądy odwoływały się do wspomnianej uchwały z 22 czerwca 2011 r. Uznały więc, że nadpłata nie może być zwrócona, jeśli fiskus nie ustali, czy zawyżona akcyza była uwzględniana w cenie piwa, kto finalnie ponosił jej koszt i czy producent zwrócił konsumentom nadpłacone pieniądze.

– Ten ostatni warunek jest w praktyce niemożliwy do wykonania – zwraca uwagę doradca podatkowy Jacek Arciszewski. Dlatego uważa, że nie da się określić tych wyroków inaczej niż jako porażkę przedsiębiorców.

Nadpłata to nadpłata

Teraz jednak zarówno olsztyński WSA, jak i NSA (w styczniowym wyroku) uznały, że uchwała z 22 czerwca 2011 r. może mieć znaczenie tylko w sprawach dotyczących energii elektrycznej.

W wyroku z 24 stycznia br. NSA zgodził się ze spółką, że „uchwała została wydana w trybie art. 15 par. 1 pkt 3 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, czyli dotyczy konkretnej sprawy (w tym konkretnego produktu – energii elektrycznej – z jego specyfiką), która była przedmiotem rozpoznania przez NSA. Nie ma zatem charakteru abstrakcyjnego, wiążącego sądy administracyjne przy rozstrzyganiu w pozostałych sprawach”.

W związku z tym – jak dodał sąd kasacyjny – należy stosować ogólne reguły ordynacji podatkowej dotyczące nadpłaty podatku (art. 72).

W przepisach nadpłatowych nie ma natomiast mowy o konieczności wykazania uszczerbku majątkowego, jaki poniósł podatnik w związku z nadpłaceniem lub nienależnym zaplaceniem podatku (zastrzeżenie to dotyczy wyłącznie płatnika i znalazło się w przepisach dopiero w 2016 r.).

Z takim stanowiskiem zgadza się Krzysztof Rutkowski. Dodatkowo zwraca uwagę na to, że uchwała z 2011 r. odnosiła się do sytuacji, gdy akcyza od energii była należna, a wątpliwości dotyczyły tego, który podmiot powinien ją zapłacić.

– W sprawie piw smakowych nie ma najmniejszych wątpliwości, że akcyza „od cukru”, którym dosładzane było piwo smakowe, nigdy nie powinna być wpłacana do budżetu – podkreśla ekspert.

Podobnego zdania jest Wojciech Krok, doradca podatkowy w kancelarii Parulski i Wspólnicy. – W tamtej sprawie teza o bezpodstawnym wzbogaceniu była o tyle zrozumiała, że finalnie akcyza była należna, tylko od innego podmiotu – mówi ekspert.

Jego zdaniem jednak rozszerzanie wniosków wynikających z tej uchwały jest po prostu nieuczciwe w sytuacji, gdy przepisy nie dają możliwości odzyskania nienależnej akcyzy podmiotom, które kupiły towar z zawyżonym podatkiem.

Nie ma przepisów

Resort finansów chciał w 2018 r. (już po wyroku TSUE w sprawie piw smakowych) zapisać wprost w ordynacji podatkowej zasadę, że nadpłata VAT i akcyzy nie wróci do podatnika, o ile fiskus ustali, że doszłoby w ten sposób do bezpodstawnego wzbogacenia.

– Przepis ten nie wszedł jednak w życie, a więc skarbowka nadal odwołuje się do uchwały z 2011 r. To zaś, jak słusznie wskazały sądy, jest nieprawidłowym podejściem – komentuje Radosław Pawlak, starszy menedżer w PwC.

Jacek Arciszewski zwraca z kolei uwagę na projekt Komisji Europejskiej (złożony kilkanaście dni po wyroku TSUE w sprawie piw smakowych). Z projektu wynikało, że akcyzę od piwa smakowego należałoby ustalać zgodnie z podejściem polskiego fiskusa. – Jednak wbrew oczekiwaniom nowelizacja tzw. dyrektywy alkoholowej do tej pory nie weszła w życie. Tym bardziej więc warto walczyć o nadpłacone pieniądze – uważa ekspert.

Przestrzega jednak, że skarbowka z pewnością łatwo się nie podda, a spór o nadpłatę będzie mógł się ciągnąć przez lata.

Gra o miliony

– Gra jest jednak warta świeczki, bo chodzi o miliony złotych – wskazuje Jacek Arciszewski.

Podobnego zdania jest Wojciech Krok. – Organy podatkowe konsekwentnie stosują w tych sprawach koncepcję bezpodstawnego wzbogacenia, nie pozwalając odzyskać akcyzy z uwagi na rzekome jej przerzucenie na kontrahenta. Problem polega na tym, że akcyza, w odróżnieniu od VAT, nie jest podatkiem doliczanym do ceny, a więc postępowania dotyczące tego przerzucenia są wyjątkowo trudne i żmudne. Organy idą więc na skróty, przyjmując domniemanie, że cała akcyza została przerzucona w cenie – komentuje ekspert.

Radosław Pawlak raz jeszcze podkreśla: – Obowiązujące przepisy ordynacji podatkowej nie dają żadnych podstaw do analizowania skutków ekonomicznych nadpłaty podatku akcyzowego od piwa i na tej podstawie obniżania kwoty zwrotu należnego browarom. Takiej podstawy nie stanowi też z pewnością uchwała odnosząca się – wyłącznie – do akcyzy od energii elektrycznej. A najnowsze orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego jedynie to potwierdza – mówi ekspert.

Dlatego jego zdaniem, wszelkie analizy ekonomiczne prowadzone przez organy dodatkowo i w nieuzasadniony sposób przedłużają wieloletnią dyskusję dotyczącą zwrotu nadpłaty akcyzy od piw smakowych.

Zdaniem Wojciecha Kroka sytuacja staje się kuriozalna.

– Podatnik nie może odzyskać akcyzy, bo ją przerzucił na konsumenta. Nabywca również jej nie odzyska, bo nie ma formalnego prawa. Z nienależną daniną zostaje więc ostatecznie Skarb Państwa – mówi Wojciech Krok.

Ekspert cieszy się, że w końcu pojawiły się orzeczenia, które kwestionują takie podejście. Ale nie ma złudzeń, że do pełnej wygranej jest jeszcze daleko. ©

Nie tylko piwo smakowe i nie tylko akcyza

Problem nadpłaconej akcyzy nie dotyczy wyłącznie piw smakowych, co potwierdza wyrok NSA z 10 maja 2019 r. (sygn. akt I GSK 382/17). Chodziło o problem stawki podatku pobieranego od dodatków do paliw silnikowych. Fiskus przez lata żądał tu zbyt wysokiej akcyzy. Spór o to rozstrzygnęło postanowienie TSUE

z 5 lutego 2015 r. (sygn. akt C-275/14). Wynikało z niego, że dodatki powinny być opodatkowane według tej stawki, która dotyczy paliwa silnikowego, do którego są dodawane.

Gdy producenci takich wyrobów zaczęli starać się o zwrot pieniędzy, skarżówka odmawiała im, powołując się na bezpodstawne wzbogacenie. Znow przywoływała uchwałę NSA z 2011 r.

W wyroku z 10 maja 2019 r. NSA nie miał wątpliwości: „spółka zapłaciła podatek akcyzowy z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia dodatków do paliw w wysokości wyższej niż należna oraz w związku z zapłatą tego podatku doznała uszczerbku majątkowego. W rezultacie spełnione zostały przesłanki do zwrotu nadpłaty podatku akcyzowego”.

Korzystne dla podatników wyroki zapadają również – choć z rzadka – na gruncie VAT. Chodzi o sytuacje, gdy po czasie okaże się, że sprzedawca powinien był zastosować niższą stawkę VAT (np. 8 proc. zamiast 23 proc.), ale nie ma już możliwości odnalezienia klienta i zwrócenia mu nadpłaconego podatku.

Czy dostawca może więc sam go odzyskać? Niektóre składy orzekające uważają, że jak najbardziej tak. Wskazują, że w przepisach nadpłatowych nie ma mowy o konieczności wykazania przez podatnika uszczerbku poniesionego w związku z nadpłaceniem podatku. Dodają również, że uchwała NSA z 22 czerwca 2011 r. (sygn. akt I GPS 1/11) dotyczyła akcyzy, a nie VAT.

Takie stanowisko zajął NSA m.in. w wyrokach: z 27 września 2018 r. (sygn. akt I FSK 1753/16), 18 grudnia 2015 r. (sygn. akt I FSK 1168/15), 25 września 2015 r. (sygn. akt I FSK 596/14) czy 8 stycznia 2013 r. (sygn. akt I FSK 271/12).

Z wyroków tych wynikało, że VAT powinien zostać zwrócony, z tym że powstały wskutek tego zwrotu przychód będzie opodatkowany podatkiem dochodowym.

Z reguły jednak w sprawie zwrotu nadpłaconego VAT sądy orzekają na niekorzyść podatników (np. z 17 czerwca 2019 r., sygn. akt I FSK 912/17).

Autor

Patrycja Dudek

dgp@infor.pl (mailto:dgp@infor.pl)

Autor

Mariusz Szulc

dgp@infor.pl (mailto:dgp@infor.pl)