

Przegląd Prawno-Ekonomiczny

REVIEW OF LAW, BUSINESS & ECONOMICS

lipiec-sierpień-wrzesień

Nr 44/1
(3/2018)



WYDZIAŁ ZAMIEJSKOWY
PRAWA I NAUK
O SPOŁECZEŃSTWIE | **KUL**

WYDAWCA

Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II | Wydział Zamiejscowy Prawa i Nauk o Społeczeństwie
w Stalowej Woli

ADRES REDAKCJI

Redakcja „Przeglądu Prawno-Ekonomicznego” | 37-450 Stalowa Wola, ul. Ofiar Katynia 6a |
e-mail: ppe@kul.pl

ZESPÓŁ REDAKCYJNY

dr Artur Lis – redaktor naczelny (editor-in-chief) | dr David W. Lutz (Holy Cross College w Notre Dame, USA) | dr Dariusz Żak – zastępcy redaktora naczelnego (associate editors) | dr hab. Grzegorz Wolak – sekretarz redakcji (administrative editor) | dr hab. Piotr T. Nowakowski – redaktor ds. międzynarodowych (international editor) | dr Filip Ciepły, dr Isaac Desta (Holy Cross College w Notre Dame, USA), dr Dorota Tokarska, dr Dominik Tyrawa, dr Timothy Wright (Holy Cross College w Notre Dame, USA) – redaktorzy tematyczni (subject editors) | dr Piotr Pomorski – redaktor statystyczny (statistical editor) | mgr Agnieszka Lis – redaktor językowy polskojęzyczny (Polish-language editor) | mgr Tomasz Deptuła (USA) – redaktor językowy anglojęzyczny (English-language editor) | prof. dr hab. Nikolaï Gołowaty (UKRAINA) – redaktor językowy rosyjskojęzyczny | dr Judyta Przyłuska-Schmitt – redaktor konsultant (consulting editor) | mgr Rafał Podlesny – redaktor techniczny (layout editor)

RADA NAUKOWA

ks. prof. dr hab. Antoni DĘBIŃSKI (Rektor KUL Lublin) | prof. dr hab. Thomas BURZYCKI (Holy Cross College w Notre Dame, USA) | prof. dr hab. Wiktor CZEPURKO (Ukraina) | dr hab. Leszek CWIKŁA (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Czesław DEPTUŁA (KUL Lublin) | dr hab. Marzena DYJAKOWSKA (KUL Lublin) | abp. prof. dr hab. Andrzej DZIĘGA (Szczecin) | dr hab. Krzysztof GRZEGORCZYK (Wyższa Szkoła Humanistyczno-Przyrodnicza w Sandomierzu) | nadkom. dr Dominik HRYSZKIEWICZ (Wyższa Szkoła Policji w Szczytnie) | prof. dr hab. Aleks JULDASZEW (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | prof. dr hab. Marian KOZACZKA (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Andrzej KUCZUMOW (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Pantelis KYRMIZOGLOU (Alexander TEI of Thessaloniki, Greece) | dr hab. Antoni MAGDOŃ (KUL Stalowa Wola) | ks. prof. dr hab. Henryk MISZTAŁ (KUL Lublin) | prof. dr hab. Wojciech NASIEROWSKI (University of New Brunswick) | prof. dr hab. Jurij PACZKOWSKI (Ukraina) | prof. dr hab. Pylyp PYLYPENKO (Ukraina) | prof. dr hab. Anton STASCH (European Akademy of Technology & Management, Oedheim Niemcy) | prof. dr hab. Tomasz WIELICKI (California State University, Fresno) | ks. dr hab. Krzysztof WARCHAŁOWSKI (Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego)

RECENZENCI ZEWNĘTRZNI

dr hab. Leszek BIELECKI (Wyższa Szkoła Ekonomii, Prawa i Nauk Medycznych w Kielcach) | dr Walentyn GOŁOWCZENKO (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | dr hab. Mirosław KARPIUK (Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie) | dr Barbara Lubas (Nadbużańska Szkoła Wyższa w Siemiatyczach) | prof. dr hab. Oleksander MEREŻKO (Ukraina) | dr Kiril MURAWIEW (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | dr Łukasz Jerzy PIKULA (Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach) | ks. dr hab. Tomasz RAKOCZY (Uniwersytet Zielonogórski) | dr hab. Krystyna ROSŁANOWSKA-PLICHCIŃSKA (Wyższa Szkoła Zarządzania i Ekologii w Warszawie) | dr hab. Piotr RYGUŁA (Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego) | dr hab. Romuald SZEREMIETIEW (Akademia Obrony Narodowej) | prof. dr hab. Jerzy Tomasz SZKUTNIK (Politechnika Częstochowska) | prof. dr hab. Dariusz SZPOPER (Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie) | dr hab. Andrzej SZYMAŃSKI (Uniwersytet Opolski) | dr Agnieszka OGRODNIK-KALITA (Uniwersytet Pedagogiczny im. KEN w Krakowie)

DRUK I OPRAWA

VOLUMINA.PL DANIEL KRZANOWSKI | ul. Ks. Witolda 7-9, 71-063 Szczecin | tel. 91 812 09 08 | e-mail: druk@volumina.pl

ISSN 1898-2166 | Nakład 300 egz.



Watykan, 25 kwietnia 2018 r.

Spis treści

Artykuły

KAZIMIERA JUSZKA, KAROL JUSZKA *Problematyka badawcza metodyki przeprowadzania okazania w Polsce* | 13

ELŻBIETA A. MAJ *Tajemnica w postępowaniu administracyjnym* | 22

MAGDALENA MATERNIAK *Wymóg uregulowanej sytuacji prawnej związków wyznaniowych z art. 195 §1 Kodeksu karnego* | 36

ANNA WOLSKA-BAGIŃSKA *Przesłanki ogłoszenia upadłości konsumenckiej* | 48

KRZYSZTOF BOKWA *Ekstradycja - regulacja i historia na przykładzie prawa austriackiego* | 68

JOANNA CZUCHRYTA *Dopuszczalność przeznaczenia agio na sfinansowanie spłaty z tytułu umorzenia udziałów (akcji) w spółkach kapitałowych* | 79

DAMIAN DOBOSZ *Treść wykonywania prawa własności w kontekście planowania i zagospodarowania przestrzennego* | 91

MICHAŁ GREGORCZYK, MONIKA UTRACKA *Umowy dowodowe - nowa instytucja w polskiej procedurze* | 104

KLAUDIA GRZEBIELA *Naruszenie prawa do zmiany sprzedawcy energii jako praktyka naruszająca zbiorowe interesy konsumentów* | 117

KLAUDIA KIJAŃSKA *Prawo do prywatności, a niejawne prowadzenie działań wobec cudzoziemców na gruncie ustawy o działaniach antyterrorystycznych* | 131

JAN KLUZA *Przestępstwo propagowania treści faszystowskich w świetle ostatnich doniesień medialnych. Studium przypadku z Wodzisławia Śląskiego* | 146

ALEKSANDRA NIEPRZECKA *Przyznanie do winy w postępowaniach przed międzynarodowymi trybunałami karnymi a standardy rzetelnego procesu* | 159

ŁUKASZ CHYLA *Wzrost znaczenia klauzuli hardship w międzynarodowym prawie kontraktów* | 179

BARTŁOMIEJ PYKA *Obowiązek kontraktowania w prawie przewozowym* | 193

MICHAŁ SŁUŻALEC *Wyrażenie zgody przez pacjenta na ujawnienie tajemnicy lekarskiej a jawność rozprawy głównej na gruncie kodeksu postępowania karnego* | 210

IWO JAROSZ *Wybrane problemy związane ze stosowaniem artykułu 961 Kodeksu cywilnego* | 222

ADRIAN ROMKOWSKI *Normatywne i pozanormatywne podstawy odpowiedzialności za współsprawstwo wykroczenia* | 239

PATRYCJA FIGUŁA *Zdatność ugodowa a zdatność arbitrażowa - analiza relacji na tle Kodeksu postępowania cywilnego* | 265

PAULINA KOWALSKA *Sformułowanie wniosku z art. 380 k.p.c. w zażaleniu do Sądu Najwyższego* | 277

ALEKSANDRA KULICZKOWSKA *Institucja błędu w prawie umów* | 290

TOMASZ PILIKOWSKI *Zasada rzetelnego procesu a możliwość wykorzystania dowodów nielegalnych – analiza w perspektywie ostatnich nowelizacji Kodeksu postępowania karnego* | 305

JOANNA SZUMAŃSKA *Zabezpieczenie roszczenia przez arbitra doraźnego na tle postępowania o udzielenie zabezpieczenia przed sądem powszechnym* | 324

BARBARA ZIELIŃSKA – RAPACZ *Zwolnienie ubytków wyrobów akcyzowych z podatku w Polsce na tle prawa Unii Europejskiej* | 336

ŁUKASZ CHYLA *Wyzwania polskiego arbitrażu w sporach o zaskarżanie uchwał* | 349

MARCIN MOLENDĄ, MARTA KRUHŁAYĄ *Wycena kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa usług transportowych* | 367

Glosa

AGNIESZKA OGRODNIK-KALITA *Glosa do wyroku Sądu Okręgowego w Gdańsku z dnia 6 lipca 2016 r., III CA 406/16* | 378

Contents

Articles

KAZIMIERA JUSZKA, KAROL JUSZKA *Research issues pertaining to the methodology of performing a police lineup in Poland* | 13

ELŻBIETA A. MAJ *The confidentiality in administrative proceedings* | 22

MAGDALENA MATERNIAK *The Requirement of regulated legal position of religious communities from art. 195 section. 1 of the Criminal Code* | 36

ANNA WOLSKA-BAGIŃSKA *Preconditions for declaring personal bankruptcy* | 48

JERZY NIKOŁAJEW KRZYSZTOF BOKWA *Extradition - regulation and history on the example of Austrian law* | 74

JOANNA CZUCHRYTA *Admissibility of financing remuneration for redeemed shares from agio* | 79

DAMIAN DOBOSZ *Content of the exercise of the ownership rights in the context of spatial planning and land development* | 91

MICHAŁ GREGORCZYK, MONIKA UTRACKA *Contracts of evidence - a new institution in the Polish procedure* | 104

KLAUDIA GRZEBIELA *Violation of the right to switch the energy supplier as a practice infringing collective consumer interests* | 117

KLAUDIA KIJĄŃSKA *Right to privacy and secret activities against foreigners based on act of counter-terrorism activities* | 131

JAN KLUZA *The crime of promoting fascist content in the view of recent media reports. Case study from Wodzisław Śląski* | 146

ALEKSANDRA NIEPRZECKA *Guilty Plea under the Proceedings before International Criminal Tribunals and the Standards of Fair Trial* | 159

ŁUKASZ CHYLA *The Rise of Hardship Clause in International Contract Law* | 179

- BARTŁOMIEJ PYKA *Obligation to contract in Carriage law* | 193
- MICHAŁ SŁUŻALEC *Consent of the patient for disclosure of professional secrecy and the principle of public while the main trial in criminal proceeding code* | 210
- IWO JAROSZ *Certain issues concerning the application of article 961 of the Polish Civil code* | 222
- ADRIAN ROMKOWSKI *Normative and beyond-normative basis of liability for co-perpetration in a contravention* | 239
- PATRYCJA FIGUŁA *Complicability and arbitrability - analysis of relationships on the background Code of Civil Procedure* | 265
- PAULINA KOWALSKA *Formulation of the application from art. 380 k.p.c. in a complaint to the Supreme Court* | 277
- ALEKSANDRA KULICZKOWSKA *Mistake in contract law* | 290
- TOMASZ PILIKOWSKI *The due process of law rule and the possibility of using illegal evi-dences - an analysis in the light the perspective of recent amendments of the Code of the Criminal Procedure* | 305
- JOANNA SZUMAŃSKA *Security of the claim made by an emergency arbitrator against the proceedings for granting security in a court of law* | 324
- BARBARA ZIELIŃSKA – RAPACZ *Exemption from excise duty in cases of lost goods in the Polish legal system compared to European Union law* | 336
- ŁUKASZ CHYLA *The challenges of Polish arbitration in shareholders' resolution disputes* | 349
- MARCIN MOLENDĄ, MARTA KRULAYĄ *Valuation of intellectual capital of a transport company* | 367

Gloss

- AGNIESZKA OGRODNIK-KALITA *Gloss on The Regional Court Judgement in Gdańsk of July 6, 2016, III CA 406/16* | 378

Barbara Zielińska – Rapacz

Zwolnienie ubytków wyrobów akcyzowych z podatku w Polsce na tle prawa Unii Europejskiej

Exemption from excise duty in cases of lost goods in the Polish legal system compared to European Union law

1. Wprowadzenie

Szczególnym przypadkiem opodatkowania podatkiem akcyzowym określonych wyrobów jest powstanie ubytków tych wyrobów. Konstrukcja ta ma charakter pomocniczy w stosunku do podstawowych czynności opodatkowanych akcyzą, takich jak produkcja, wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego czy ich import. Polskie przepisy wprowadzające opodatkowanie ubytków wyrobów akcyzowych są przedmiotem wielu kontrowersji, w zakresie w jakim opodatkowanie ubytków wiąże się z decyzją organu podatkowego określającą normy ich dopuszczalności.

2. Podatek akcyzowy w prawie Unii Europejskiej

Harmonizacja podatku akcyzowego ma doniosłe znaczenie w prawodawstwie Unii Europejskiej ze względu na istotne znaczenie fiskalne tego podatku oraz wpływ towarów nim opodatkowanych na funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Podstawą traktatową harmonizacji podatku akcyzowego jest art. 113 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej¹. Przepis ten wskazuje główny cel

¹ Traktat Ustanawiający Europejską Wspólnotę gospodarczą (Dz. U. z 2004 r. Nr 90, poz. 864/2 z późn. zm.), dalej: TFUE.

przyświecający uregulowaniu podatku akcyzowego, jakim jest zapewnienie ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego bez zakłóceń konkurencji. Istotne znaczenie dla uregulowania harmonizacji podatków w Unii Europejskiej ma również zasada niedyskryminacji podatkowej wyrażona w art. 110 TFUE ustanawiającym zakaz nakładania bezpośrednio oraz pośrednio na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych, wyższych od tych nakładanych na produkty krajowe.

Pierwszą dyrektywą harmonizującą podatek akcyzowy była dyrektywa Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania², zwana dyrektywą horyzontalną. Akt ten wprowadził zasady dotyczące obrotu towarami podlegającymi podatkowi akcyzowemu po utworzeniu rynku wewnętrznego. Dyrektywa horyzontalna została następnie zastąpiona przez obecnie obowiązującą dyrektywę Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającą dyrektywę 92/12/EWG³. Uzupełnieniem regulacji w zakresie akcyzy są tzw. dyrektywy strukturalne odnoszące się do wyrobów tytoniowych⁴, alkoholu i wyrobów alkoholowych⁵ oraz dyrektywa energetyczna⁶. Zasady współpracy pomiędzy państwami członkowskimi w celu zwalczania nadużyć finansowych związanych z akcyzą zostały natomiast uregulowane w rozporządzenie nr 389/2012 z dnia 2 maja 2012 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych⁷.

Zgodnie z motywem dziewiątym dyrektywy akcyzowej, w związku z tym, że podatek ten ma charakter konsumpcyjny, nie powinien być pobierany w sytuacji, gdy pewne wyroby akcyzowe uległy zniszczeniu lub zostały nieodwracalnie

² Dyrektywa Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz. Urz. WE L 76 z 23.03.1992, s. 1 z późn. zm.).

³ Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG (Dz. U. UE. L. z 2009 r. Nr 9, str. 12 z późn. zm.), dalej: „dyrektywa akcyzowa”.

⁴ Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (tekst jednolity) (Dz. U. UE. L. z 2011 r. Nr 176, str. 24).

⁵ Dyrektywa Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. U. UE. L. z 1992 r. Nr 316, str. 29).

⁶ Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. U. UE. L. z 2003 r. Nr 283, str. 51 z późn. zm.).

⁷ Rozporządzenie Rady (UE) nr 389/2012 z dnia 2 maja 2012 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych oraz uchylenia rozporządzenia (WE) nr 2073/2004 (Dz. U. UE. L. z 2012 r. Nr 121, str. 1 z późn. zm.).

utracone⁸. Pobranie akcyzy powinno następować w sytuacji efektywnej konsumpcji produktów nią objętych. Gdy następuje częściowa lub całkowita utrata produktu, a co za tym idzie towar ten nie może być skonsumowany, nie powinien zostać opodatkowany podatkiem akcyzowym. Jednak całkowity brak opodatkowania ubytków towarów akcyzowych mógłby skutkować licznymi nadużyciami. Zapobieganiu takich sytuacji służy mechanizm pozwalający na odróżnienie sytuacji, kiedy nastąpiła faktyczna strata towaru objętego akcyzą, a kiedy doszło do nadużycia i akcyza powinna zostać zapłacona⁹.

Zgodnie z art. 7 ust. 4 dyrektywy 2008/118/WE całkowite zniszczenie oraz nieodwracalna utrata towarów akcyzowych objętych procedurą zawieszenia poboru akcyzy nie jest dopuszczeniem do konsumpcji jeżeli zniszczenie lub utrata wynikają z właściwości tych wyrobów, nieprzewidzianych okoliczności lub działania siły wyższej lub zostały objęte zezwoleniem udzielonym przez właściwe organy państwa członkowskiego. Zgodnie z art. 7 ust. 1 dyrektywy akcyzowej podatek akcyzowy staje się wymagalny dopiero w momencie dopuszczenia do konsumpcji w państwie członkowskim. Z kolei wyroby uważa się za całkowicie zniszczone lub nieodwracalnie utracone, gdy nie mogą już zostać wykorzystane jako wyroby akcyzowe¹⁰. Całkowite zniszczenie lub utratę wyrobów akcyzowych należy wykazać organom państwa członkowskiego, w którym doszło do całkowitego zniszczenia lub nieodwracalnej utraty, a w przypadku, gdy miejsca takiego nie można określić, w państwie, w którym ich zniszczenie lub utratę wykryto¹¹. W sytuacji, gdy powstanie ubytku wyrobu akcyzowego nie powstało na skutek wyżej wymienionych okoliczności, ubytek ten może zostać opodatkowany podatkiem akcyzowym.

3. Przestanki zwolnienia z podatku akcyzowego ubytków wyrobów akcyzowych.

Przesłanki zwolnienia z akcyzy wyrobów akcyzowych zostały wymienione w art. 7 ust. 4 dyrektywy akcyzowej, zgodnie z którym opodatkowaniu nie podlegają ubytki powstałe na skutek właściwości wyrobów, nieprzewidzianych okoliczności

⁸ Zob. motyw 9 dyrektywy akcyzowej.

⁹ K. Rutkowski, *Przesłanki zwolnienia z akcyzy strat wyrobów akcyzowych a prawo Unii Europejskiej*, [w:]: *Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności*, red. B. Brzeziński, D. Dominik-Ogińska, K. Lasiński-Sulecki, A. Zalasiniński, Warszawa, 2016.

¹⁰ Zob. art. 7 ust. 4 dyrektywy akcyzowej.

¹¹ Zob. art. 7 ust. 5 dyrektywy akcyzowej.

lub działania siły wyższej oraz te, które zostały objęte przez właściwy organ krajowy stosownym zezwoleniem. Zastosowanie poszczególnych przesłanek, w szczególności właściwości wyrobów oraz siły wyższej, może budzić wątpliwości. Przesłanki te podlegały wykładni przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej jeszcze w czasie obowiązywania dyrektywy 92/12/EWG.

Trybunał Sprawiedliwości w wyroku C-314/06 z dnia 18 grudnia 2007 roku w sprawie *Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR)* przeciwko *Administration des douanes et droits indirects, Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED)*¹² podjął próbę zdefiniowania przesłanki siły wyższej. Spółka SPMR transportowała węglowodór w ramach procedury zawieszenia poboru akcyzy do Szwajcarii za pomocą rurociągu. W dniu 1 stycznia 1997 roku stwierdzono jego uszkodzenie i wyciek transportowanej substancji. Spółka wystąpiła o zwolnienie z podatku ponad siedemset tysięcy litrów utraconego produktu naftowego, którego zapłaty domagał się organ administracji. Organ stwierdził, iż nie zachodzi przesłanka dająca prawo powołania się na siłę wyższą i podtrzymał żądanie zapłaty podatku od utraconej ilości, odliczając jedynie ilość odpowiadającą substancji zebranej z podłoża. Gdy sprawa trafiła do drugiej instancji postępowania sądowego, sąd postanowił zwrócić się do Trybunału Sprawiedliwości z pytaniami prejudycjalnymi. Odpowiadając na pytanie pierwsze, dotyczące pojęcia „siła wyższa” Trybunał rozstrzygnął, iż pojęcie to w rozumieniu art. 14 ust. 1 zdanie pierwsze dyrektywy 92/12 obejmuje okoliczności niezależne od właściciela składu, nadzwyczajne i nieprzewidywalne, których konsekwencji nie można było uniknąć pomimo dochowania w tym celu należytej staranności. Zdaniem Trybunału przesłanka, zgodnie z którą okoliczności powinny być niezależne od właściciela składu, nie ogranicza się tylko do okoliczności zewnętrznych wobec niego w sensie materialnym lub psychicznym, lecz obejmuje również okoliczności, które w sposób obiektywny jawią się jako wychodzące spod kontroli właściciela składu lub jako znajdujące się poza sferą jego odpowiedzialności.

Drugie pytanie prejudycjalne dotyczyło przesłanki właściwości wyrobów. Trybunał orzekł, iż nie można uznać za ubytki powstałe na skutek właściwości produktu, ubytków dotyczących części produktów, które wyciekły z rurociągu ze względu na ich stan ciekły oraz właściwości podłoża, z którymi miały kontakt, co przeszkodziło w ich odzyskaniu. Przesłanka właściwości wyrobów jest spełniona wówczas, gdy wyroby przestają, choćby częściowo, istnieć na skutek tylko

¹² Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 18 grudnia 2007 roku w sprawie o sygnaturze C- 314/06, nr lex: 35441.

i wyłącznie ich właściwości, np. poprzez parowanie, a nie na skutek właściwości substancji, z którymi się zetknęły.

Przesłanka nieprzewidzianych okoliczności nie była dotychczas przedmiotem analizy Trybunału. Można jednak uznać, iż nieprzewidziane okoliczności to takie, przed konsekwencjami których zabezpieczenie się nie było zasadne, z uwagi na nikłe prawdopodobieństwo ich wystąpienia¹³. Ostatnią z przesłanek wyłączających uznanie utraty produktu jako dopuszczenie do konsumpcji jest uzyskanie zezwolenia od organów podatkowych. W tym miejscu ma zastosowanie regulacja krajowa państwa członkowskiego.

4. Opodatkowanie ubytków towarów akcyzowych w Polsce

Przepisy dyrektywy 2008/118/WE do polskiego porządku prawnego zostały zaimplementowane poprzez ustawę o podatku akcyzowym z 6 grudnia 2008 roku¹⁴ oraz wydane do niej rozporządzenia wykonawcze.

W ustawie o podatku akcyzowym w art. 8 ust. 3 wprowadzone zostało opodatkowanie ubytków oraz całkowitego zniszczenia wyrobów akcyzowych. Powstanie ubytków uznane jest za czynność opodatkowaną akcyzą, gdy niedobory odnoszą się do wyrobów akcyzowych, które zostały objęte definicją ustawową ubytków. Wyrób uważa się za całkowicie zniszczony, gdy nie może już zostać wykorzystany jako wyrób akcyzowy. Powstanie strat wyrobów, które nie zostały objęte definicją ubytków nie stanowi czynności opodatkowanej akcyzą, a więc od strat tych nie powinien zostać pobrany podatek akcyzowy. Sytuacja, w której organ opodatkowałby straty wyrobów niemieszczące się w ustawowej definicji ubytku, na przykład uznając, że dana czynność należy do innych czynności opodatkowanych takich jak produkcja czy przemieszczanie wyrobów akcyzowych należy uznać za niezgodne z prawem. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 23 maja 2013 roku w sprawie o sygnaturze I FSK 434/13¹⁵ uznał za niezgodną z prawem interpretację podatkową organu, w której, wobec braku objęcia w tamtym czasie definicją ubytków wyrobów

¹³ K. Lasiński-Sulecki, Art. 7, [w:] *Komentarz do dyrektywy 2008/118/WE w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego*, [w:] *Akcyza w prawie Unii Europejskiej. Komentarz*, red. K. Lasiński-Sulecki, Warszawa, 2014.

¹⁴ Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 43 z późn. zm.), dalej: „u.p.a.”

¹⁵ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 maja 2013 r. I FSK 434/13, nr Lex: 1556145.

energetycznych zwolnionych z opodatkowania ze względu na przeznaczenie, uznał on, iż ubytki te można opodatkować przez wzgląd na wykładnię celowościową, na podstawie normy art. 8 ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy o podatku akcyzowym, zgodnie z którą opodatkowaniu akcyzą podlega użycie wyrobów akcyzowych niezgodne z przeznaczeniem uprawniającym do zwolnienia od akcyzy. Naczelny Sąd Administracyjny powołał się wówczas na orzeczenie z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawie o sygnaturze I FSK 664/2005¹⁶, w którym stwierdzono, iż zakres przedmiotu opodatkowania musi być precyzyjnie określony, a interpretacja przepisów podatkowych nie może być rozszerzająca, co stanowi fundamentalną zasadę prawa podatkowego. Obecnie obowiązująca Konstytucja z dnia 2 kwietnia 1997 r.¹⁷ w art. 217 *expressis verbis* formułuje zasadę wyłączności ustawowej w sprawach podatkowych. Państwo nakładając na określone podmioty obowiązek świadczenia pieniężnego w postaci podatku jest zobligowane do stanowienia prawa spójnego, jasnego i zrozumiałego dla jego adresatów, zwłaszcza w zakresie określenia przedmiotu i stawek opodatkowania¹⁸. Sytuacja, w której organ podatkowy podejmuje próbę opodatkowania strat towarów akcyzowych, nieobjętych definicją ubytku, a więc kiedy na podstawie przepisów szczególnych nie podlegają one opodatkowaniu, powołując się przy tym na przepisy ogólne podważa zaufanie podatników do prawa¹⁹.

Polski ustawodawca wprowadził definicję ubytku w art. 2 ust. 1 pkt 20 u.p.a. Dotyczy ona określonych wyrobów wykorzystywanych w określonych sytuacjach, głównie w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, ale też w związku ze stosowaniem zwolnień od akcyzy czy zerową stawką akcyzy²⁰. Definicja ta kilkakrotnie była poszerzana o nowe kategorie opodatkowanych ubytków. Zgodnie z nią, za ubytki należy uznać wszelkie straty wyrobów akcyzowych, określonych w załączniku drugim ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa, które powstały podczas stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy, z wyłączeniem strat powstałych podczas produkcji wyrobów energetycznych oraz tytoniowych. Początkowo do ubytków zaliczały się straty napojów alkoholowych, objęte zwolnieniem z akcyzy ze względu na przeznaczenie. Po

¹⁶ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawie o sygnaturze I FSK 664/2005, ONSAiWSA 2007/1 poz. 25.

¹⁷ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.).

¹⁸ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawie o sygnaturze I FSK 664/2005, ONSAiWSA 2007/1 poz. 25.

¹⁹ S. Parulski, Art. 2; [w:] *Akcyza. Komentarz*, red. S. Parulski, Warszawa, 2016.

²⁰ *Idem*, Art. 85; [w:] *Akcyza. Komentarz*, wyd. III; Warszawa, 2016.

nowelizacji ustawy w 2010 roku²¹, do tego rodzaju strat dodano także straty produktów energetycznych. W 2012 roku katalog ubytków podlegających opodatkowaniu został poszerzony o straty wyrobów węglowych, przemieszczanych lub magazynowanych przez podmiot pośredniczący. Natomiast w 2013 roku definicja opodatkowanych ubytków wyrobów węglowych została zawężona do strat powstałych w związku z wykonywaniem czynności opodatkowanych. Od stycznia 2016 roku, a więc od wejście w życie deregulacyjnej ustawy akcyzowej, definicją objęte zostały także straty wyrobów akcyzowych, niewymienionych w załączniku drugim do ustawy, opodatkowane inną stawką niż zerowa oraz opodatkowane stawką zerową ze względu na przeznaczenie, które powstały podczas procedury zawieszenia poboru akcyzy, z wyłączeniem strat przy produkcji²². W związku z tym, iż wcześniej ubytki te nie były ujęte w definicji ustawowej, pojawiały się wątpliwości interpretacyjne, czy straty te były w ogóle opodatkowane akcyzą. Aby powyższe wątpliwości usunąć należało rozszerzyć powyższą definicję²³.

W ustawie wprowadzono zwolnienia ubytków z opodatkowania w kilku przypadkach. Art. 30 ust. 3 u.p.a. stanowi, iż ubytki oraz całkowite zniszczenie wyrobów akcyzowych objętych definicją są zwolnione od akcyzy, jeśli powstały na skutek zdarzenia losowego lub siły wyższej. Aby móc zastosować zwolnienie podatnik musi wykazać zaistnienie okoliczności uprawniających do tego zwolnienia. Zgodnie z art. 30 ust. 4 u.p.a. ubytki wyrobów akcyzowych zwolnione są także w zakresie, jaki został ustalony dla danego podmiotu przez naczelnika urzędu skarbowego na wniosek lub z urzędu albo w wysokości ustalonej w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 85 ust. 7 u.p.a. Ustalenie wysokości dopuszczalnych ubytków następuje w formie decyzji właściwego naczelnika urzędu skarbowego²⁴. Zwolnienie w powyższych sytuacjach nie ma zastosowania w przypadku ubytków wynikających z popełnienia przestępstwa przeciwko mieniu²⁵.

Treść art. 30 ust. 3 u.p.a. budzi obecnie poważne wątpliwości co do jego zgodności z dyrektywą 2008/118/WE. Zakres przesłanek zwolnienia z opodatkowania ubytków według polskiej regulacji zdaje się bowiem być węższy niż ustanowiony

²¹ Ustawa z dnia 22 lipca 2010 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 151, poz. 1013).

²² S.Parulski, *Art. 2...*, *op.cit.*

²³ J. Matarewicz, *Art. 2*, [w]: *Ustawa o podatku akcyzowym. Komentarz*, red. J. Matarewicz, Warszawa, 2016.

²⁴ Zob. art. 85 ust. 1 u.p.a.

²⁵ Zob. Art. 30 ust. 5 u.p.a.

w dyrektywie²⁶. Co prawda przesłanki zdarzenia losowego oraz siły wyższej zostały wskazane w ustawie, natomiast wątpliwości budzi kwestia prawidłowej implementacji przesłanki właściwości wyrobów, która została wymieniona *expressis verbis* w art. 7 ust. 4 dyrektywy akcyzowej. Straty wyrobów akcyzowych, które powstają w wyniku właściwości produktów zwane są ubytkami naturalnymi. *Ratio legis* wprowadzenia zwolnienia z opodatkowania akcyzą ubytków naturalnych jest fakt, iż duże straty tych produktów powstają podczas procesów produkcyjnych a także z powodu właściwości fizykochemicznych wyrobów (na przykład podatność na parowanie). W związku z tym, wprowadzono możliwość zwolnienia z opodatkowania akcyzą ubytków powstałych podczas produkcji, przetwarzania, magazynowania czy przewozu. Polska ustawa zawiera jednak przepisy dotyczące instytucji norm dopuszczalnych ubytków, które określane są przez naczelnika urzędu skarbowego lub uregulowane w rozporządzeniu. W sytuacji powstania strat w trakcie trwania procedury zawieszenia poboru akcyzy, aby móc skorzystać ze zwolnienia podmiot musi dysponować decyzją organu podatkowego określającą dopuszczalne normy ubytków danego wyrobu i korzysta ze zwolnienia do wysokości straty określonej w tej decyzji²⁷. To właśnie ta regulacja budzi kontrowersje co do jej zgodności z prawem unijnym. Jeśli bowiem ubytek naturalny zmieści się w zakresie określonym według powyższych norm, wówczas można przyjąć, że przesłanka znalazła zastosowanie, a brak jej wyrażenia w ustawie został zniwelowany. W innym wypadku, jeśli wielkość ubytku naturalnego będzie większa od ustalonej normy, należało będzie zapłacić podatek akcyzowy, co wydaje się być sprzeczne z przepisami dyrektywy akcyzowej²⁸.

Odmienne poglądy prezentowane jest w orzecznictwie sądów administracyjnych. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 5 lutego 2014 roku w sprawie o sygnaturze I FSK 419/13²⁹ wskazał, iż „prawodawca unijny daje w art. 7 ust. 5 dyrektywy akcyzowej bardzo dużą swobodę dla ustawodawcy krajowego. Zgodnie bowiem z tym przepisem każde państwo członkowskie ustanawia własne zasady i warunki ustalania strat, o których mowa w ust. 4. [...] W żadnej mierze prawodawca unijny nie rozróżnia przyczyn powstania powyższych strat. Nie wskazuje także precyzyjnie kryteriów ustalania tych strat, czy też dopuszczalnych wielkości”³⁰. Część doktryny wskazuje jednak, iż art. 7 ust. 5 dyrektywy

²⁶ K. Rutkowski, *Przesłanki... op.cit.*

²⁷ S. Parulski, *Art. 30, [w:] Akcyza. Komentarz*, red. S. Parulski, Warszawa, 2016.

²⁸ K. Rutkowski, *Przesłanki... op.cit.*

²⁹ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 lutego 2014 r., I FSK 419/1, nr lex: 1449703.

³⁰ Podobnie NSA wypowiedział się w wyrokach z 20 kwietnia 2016 roku I GSK 1265/14 (nr lex: 2110985) oraz I GSK 1264/14 (nr lex: 2063986). Stanowisko to zostało zaprezentowane

akcyzowej powinien być odczytywany jako uprawnienie państw członkowskich do wprowadzania jedynie formalnych mechanizmów pozwalających skorzystać ze zwolnienia z akcyzy, takich jak obowiązek sporządzenia protokołu, powiadomienia organu celnego, czy umożliwienia dokonania kontroli miejsca zdarzenia. Brak jest podstaw do uznania, iż przepis ten wprowadza uprawnienie do ograniczenia zakresu zwolnienia z podatku³¹. Do podobnych wniosków można także dojść analizując preambułę dyrektywy akcyzowej. W motywie dziewiątym podkreślono cel, dla którego wprowadzono powyższe zwolnienie. W momencie, kiedy w wyniku uzasadnionych okoliczności towar podlegający opodatkowaniu uległ zniszczeniu, a zatem nie może być skonsumowany, ubytek taki, zgodnie z zasadą konsumpcyjności podatku akcyzowego, nie powinien być opodatkowany. Biorąc pod uwagę treść przepisów dyrektywy akcyzowej należy stwierdzić, iż warunek wprowadzony w art. 30 ust. 4 u.p.a. nie jest zgodny z celem zwolnienia ubytków z podatku akcyzowego. Nie jest bowiem uzasadnione opodatkowanie nadwyżki ubytku ponad normę ustanowioną przez organ bądź w przepisach prawa, w sytuacji, gdy mamy do czynienia z ubytkiem powstałym na skutek właściwości produktu.

Należy również wskazać na postanowienie wydane przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie *Asprod*³², w którym odniósł się krytycznie do norm zużycia alkoholu etylowego przy produkcji wyrobów spożywczych. Regulacja ta jest zbliżona konstrukcyjnie do zwolnień ubytków akcyzowych. Trybunał stwierdził, że warunek posiadania przez dany podmiot decyzji organu podatkowego określającej dopuszczalne normy zużycia produktów zwolnionych podważa bezwarunkowy charakter obowiązku zwolnienia przewidzianego w art. 27 ust. 1 lit. f dyrektywy 92/83 i nie wydaje się konieczny w celu zagwarantowania prawidłowego i uczciwego stosowania tego zwolnienia oraz zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom uchylania się, omijania lub naruszania przepisów³³.

także w wyrokach Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturach: I SA/Op 61/17 (nr lex: 2287101), I SA/Op 63/17 (nr lex: 2289704), I SA/Op 57/17 (nr lex: 2287097), I SA/Op 59/17 (nr lex: 2287099), I SA/Op 65/17 (nr lex: 2287104) oraz I SA/Op 67/17 (nr lex: 2287106).

³¹ K. Rutkowski, *Przesłanki... op.cit.*

³² Postanowienie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 3 grudnia 2014 roku w sprawie o sygnaturze C-313/14, nr lex: 1566903.

³³ K. Rutkowski, *Normy dopuszczalnych ubytków a przepisy unijne*, [w:] *Prawo celne i podatek akcyzowy. Blaski i cienie dziesięciu lat członkostwa Polski w Unii Europejskiej*, red. T. Nowak, P. Stanisławiszyn, Warszawa, 2016.

5. Podsumowanie

Polskie przepisy wprowadzające zwolnienie od akcyzy w przypadku powstania ubytków są dalekie od ideału. Biorąc pod uwagę zasadę konsumpcyjności oraz cele podatku akcyzowego należy stwierdzić, iż przepisy polskiej ustawy nie stanowią pełnej, a co za tym idzie prawidłowej implementacji Dyrektywy 2008/118/WE, w zakresie w jakim brak jest możliwości powołania się przedsiębiorcy na przesłankę właściwości produktów w sytuacji powstania ubytku naturalnego. Ubytki powstałe na skutek właściwości produktu powinny być w całości wyłączone z opodatkowania akcyzą. Wątpliwa wydaje się również argumentacja sądów administracyjnych, prezentujących pogląd o przysługującej prawodawcy polskiemu dużej dowolności w zakresie ustalenia warunków przyznania zwolnienia od opodatkowania akcyzą ubytków. Należy przy tym zgodzić się z przedstawicielami doktryny, którzy stoją na stanowisku, iż art. 7 ust. 5 dyrektywy akcyzowej uprawnia państwa członkowskie do wprowadzania formalnych mechanizmów, których spełnienie konieczne jest do skorzystania ze zwolnienia. Przepis ten nie może tym samym być podstawą do ingerowania przez ustawodawcę krajowego w zakres zastosowania przesłanek zwolnienia z podatku oraz ograniczania możliwości skorzystania ze zwolnienia, poprzez wprowadzenie dodatkowych warunków, w tym uzyskania zezwolenia od organu podatkowego.

Bibliografia

Literatura

- Rutkowski K., *Przesłanki zwolnienia z akcyzy strat wyrobów akcyzowych a prawo Unii Europejskiej*, [w:] *Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności*, red. B. Brzeziński, D. Dominik-Ogińska, K. Lasiński-Sulecki, A. Zalański, Warszawa 2016.
- Lasiński-Sulecki K., *Art. 7*, [w:] *Komentarz do dyrektywy 2008/118/WE w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego*, [w:] *Akcyza w prawie Unii Europejskiej. Komentarz*, red. K. Lasiński-Sulecki, Warszawa 2014.
- Matarewicz J., *Art. 2*, [w:] *Ustawa o podatku akcyzowym. Komentarz*, red. J. Matarewicz, Warszawa 2016.
- Parulski S., *Art. 2*, [w:] *Akcyza. Komentarz*, red. S. Parulski, Warszawa 2016.
- Parulski S., *Art. 30*, [w:] *Akcyza. Komentarz*, red. S. Parulski, Warszawa 2016.
- Parulski S., *Art. 85*, [w:] *Akcyza. Komentarz*, red. S. Parulski, Warszawa 2016.

Rutkowski K., *Normy dopuszczalnych ubytków a przepisy unijne*, [w:] *Prawo celne i podatek akcyzowy. Blaski i cienie dziesięciu lat członkostwa Polski w Unii Europejskiej*, red. T. Nowak, P. Stanisławiszyn, Warszawa 2016.

Akty prawne

Dyrektywa Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz. Urz. WE L 76 z 23.03.1992, s. 1 z późn. zm.).

Dyrektywa Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. U. UE. L. z 1992 r. Nr 316, str. 29).

Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. U. UE. L. z 2003 r. Nr 283, str. 51 z późn. zm.).

Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG (Dz. U. UE. L. z 2009 r. Nr 9, str. 12 z późn. zm.).

Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (tekst jednolity) (Dz. U. UE. L. z 2011 r. Nr 176, str. 24).

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.).

Rozporządzenie Rady (UE) nr 389/2012 z dnia 2 maja 2012 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych oraz uchylenia rozporządzenia (WE) nr 2073/2004 (Dz. U. UE. L. z 2012 r. Nr 121, str. 1 z późn. zm.).

Traktat Ustanawiający Europejską Wspólnotę gospodarczą (Dz. U. z 2004 r. Nr 90, poz. 864/2 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 43 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 22 lipca 2010 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 151, poz. 1013).

Orzecznictwo

Postanowienie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 3 grudnia 2014 roku w sprawie o sygnaturze C-313/14, nr lex: 1566903.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawie o sygnaturze I FSK 664/2005, ONSAiWSA 2007/1 poz. 25.

- Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 maja 2013 r. w sprawie o sygnaturze I FSK 434/13, nr lex: 1556145.
- Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 kwietnia 2016 roku w sprawie o sygnaturze I GSK 1264/14, nr lex: 2063986.
- Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 kwietnia 2016 roku w sprawie o sygnaturze I GSK 1265/14, nr lex: 2110985.
- Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 18 grudnia 2007 roku w sprawie o sygnaturze C- 314/06, nr lex: 35441.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturze I SA/Op 57/17, nr lex: 2287097.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturze I SA/Op 59/17, nr lex: 2287099.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturze I SA/Op 61/17, nr lex: 2287101.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturze I SA/Op 63/17, nr lex: 2289704.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturze I SA/Op 65/17, nr lex 2287104.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 kwietnia 2017 roku o sygnaturze I SA/Op 67/17 nr lex: 2287106.

Streszczenie

Artykuł obejmuje przedstawienie problematyki opodatkowania ubytków produktów akcyzowych w prawie polskim. Opierając się na przepisach ustawy o podatku akcyzowym, unijnej dyrektywie 2008/118/WE, poglądach doktryny oraz orzecznictwie polskich sądów administracyjnych i Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, autorka podejmuje próbę odpowiedzi na pytanie, czy przepisy polskiej ustawy są zgodne z prawem unijnym w zakresie zwolnienia ubytków towarów powstałych na skutek właściwości produktów, siły wyższej lub nieprzewidzianych okoliczności. Ustawodawca polski ograniczył bowiem zastosowanie przesłanki właściwości produktów do sytuacji, w których ubytki powstałe w ten sposób mieszczą się w limicie ustanowionym przez organ podatkowy, co wydaje się być sprzeczne z przepisami prawa unijnego.

SŁOWA KLUCZE: podatek akcyzowy, ubytki towarów akcyzowych

Summary

Polish regulations that exempt excise duty in cases of loss of goods are far from perfect. Since the actual nature of the goods are consumable and subject to natural processes of loss, Polish regulation has not implemented the directive correctly. Losses of excise

goods should be exempted from duty in all cases. Polish administrative courts have argued that the Polish legislator can arbitrarily establish conditions for exemption from excise duty in cases of loss. However, multiple lawyers have pointed out that article 7 section 5 of the directive allows the legislator only to implement formal conditions of exemption from excise duty. Article 7 section 5 cannot be considered by the legislator as a legal basis to interfere in any way with the conditions for exemption.

KEY WORDS: excise duty, losses of excise goods

Autor

Barbara Zielińska-Rapacz – studentka prawa na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Jagiellońskiego.