



Warunki formalne a zwolnienie od akcyzy

**Niekończąca się opowieść
w sporach podatkowych**

Joanna Brylowska
Doradca Podatkowy

ZASADA PROPORCJONALNOŚCI



ART. 5 TRAKTATU O UNII EUROPEJSKIEJ

1. Granice kompetencji Unii wyznacza zasada przyznania. Wykonywanie tych kompetencji podlega zasadom pomocniczości i proporcjonalności.
4. Zgodnie z zasadą proporcjonalności zakres i forma działania Unii nie wykraczają poza to, co jest konieczne do osiągnięcia celów Traktatów.

KONSTYTUCJA RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

ART. 2. [Zasada demokratycznego państwa prawnego] Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej.

ART. 31 UST. 3 Ograniczenia w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw mogą być ustanawiane tylko w ustawie i tylko wtedy, gdy są konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób. Ograniczenia te nie mogą naruszać istoty wolności i praw.

TEST PROPORCJONALNOŚCI



01

Przydatność – czy wprowadzona regulacja ustawodawcza jest w stanie doprowadzić do zamierzonych przez nią skutków?

02

Konieczność – czy regulacja to jest niezbędna dla ochrony danej wartości?

03

Proporcjonalność sensu stricto – czy efekty wprowadzonej regulacji pozostają w odpowiedniej proporcji do nakładanych ciężarów?



Wyrok z 2 czerwca 2016 r. (C-418/14)

„(...) nic nie stoi na przeszkodzie temu, aby państwo członkowskie ustanowiło sankcję za naruszenie obowiązku takiego jak polegający na złożeniu właściwym organom zestawienia oświadczeń nabywców sprzedanego paliwa. Kompetencja, jaką dysponuje państwo członkowskie do nałożenia takiej sankcji, powinna być wykonywana z poszanowaniem prawa Unii i jego zasad ogólnych, w tym zasady proporcjonalności. W celu dokonania oceny, czy owa sankcja jest zgodna z tą zasadą, sądy krajowe powinny brać pod uwagę w szczególności charakter i wagę naruszenia, którego ukaraniu służy ta sankcja(...)”.

Wyrok z dnia 13 lipca 2017 r. (C-151/16)

Państwa członkowskie przy wykonywaniu uprawnień, jakimi dysponują w celu ustanowienia warunków, którym podlega zwolnienie przewidziane w art. 14 ust. 1 dyrektywy 2003/96, powinny przestrzegać ogólnych zasad prawa, które stanowią część porządku prawnego Unii, a do których należy w szczególności zasada proporcjonalności (...).

*Tym samym **odmowa zwolnienia przez krajowe organy produktów energetycznych z podatku akcyzowego, tylko dlatego, że nie były spełnione pewne wymogi, które należało spełnić zgodnie z prawem krajowym w celu uzyskania tego zwolnienia, bez sprawdzenia na podstawie przedstawionych dowodów, czy są spełnione materialne przesłanki tego, by te produkty energetyczne były wykorzystane do celów uprawniających do zwolnienia, wykracza poza to, co niezbędne do zapewnienia prawidłowego i prostego zastosowania tego zwolnienia oraz zapobieżenia oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania lub nadużyciom (...).***



WYROK Z 17 SIERPNIA 2016 R., SYGN. AKT I GSK 876/14

W ocenie NSA, Sąd I instancji prawidłowo wywiódł, że uchybienie polegające na naruszeniu art. 89 ust. 15 lit. c u.p.a. przez niewskazanie w zestawieniu oświadczeń numerów identyfikujących nabywców gdy na podstawie materiałów sprawy nie ma wątpliwości, kto był nabywcą oleju i zastosowanie w tych okolicznościach stawki jak dla olejów napędowych stanowi działanie nadmiernie uciążliwe dla strony i narusza wywiedzioną z przepisów w wspólnotowych zasadę proporcjonalności.

WYROK Z 19 PAŹDZIERNIKA 2016 R., SYGN. AKT III SA/PO 593/16

W ocenie Sądu w sytuacji, gdy w postępowaniu podatkowym nie zakwestionowano faktycznego przeznaczenia oleju na cele opałowe, powodem zaś zastosowania stawki jak dla olejów napędowych było niezłożenie zestawiania tych oświadczeń, organ podatkowy podjął działania nadmiernie uciążliwe dla strony i naruszył wywiedzioną z przepisów unijnych zasadę proporcjonalności.



WYROK NSA Z 12 LUTEGO 2026 R., SYGN. AKT I FSK 1244 / 23

„Wprawdzie przepisy normujące podatek akcyzowy nie normują expressis verbis spornego zagadnienia, lecz w takim przypadku wykładni ww. przepisów należy dokonać z uwzględnieniem zasad demokratycznego państwa prawa i zasady proporcjonalności”.

„Opisane przez organ warunki nie wynikają z przepisów u.p.a. i sprzeciwiają się zasadzie proporcjonalności.”.

WYROK NSA Z 21 STYCZNIA 2026 R., SYGN. AKT I FSK 121 / 23

„W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego warunki formalnoprawne (brak przepisów przewidujących możliwość korekty sporządzonego e-DD oraz sporządzenia dodatkowych projektów e-DD, które uwzględniają korekty ilościowe mające miejsce już po sporządzeniu e-DD) nie mogą ograniczać czy wyłączać uprawnień materialnoprawnych (zwolnienia z podatku akcyzowego wyrobów węglowych)”.



- ➔ SELEKTYWNOŚĆ ZASTOSOWANIA ZASADY PROPORCJONALNOŚCI – ZASTOSOWANIE OGRANICZONE DO WYBRANYCH KATEGORII POSTĘPOWAŃ
- ➔ KWESTIONOWANIE ZWOLNIENIA OD AKCYZY Z UWAGI NA UCHYBIENIA FORMALNE – NAWET GDY NIE MA WĄTPLIWOŚCI CO DO RZECZYWISTEGO PRZEZNACZENIA WYROBÓW
- ➔ POMIJANIE DOWODÓW / ODMOWA PRZEPROWADZENIA DOWODÓW DOTYCZĄCYCH RZECZYWISTEGO PRZEZNACZENIA WYROBÓW AKCYZOWYCH
- ➔ STAWIANIE ZNAKU RÓWNOŚCI MIĘDZY WARUNKAMI MATERIALNYMI A WARUNKAMI FORMALNYMI
- ➔ ZARZUT WYKŁADNI CONTRA LEGEM



ZASADA PROPORCJONALNOŚCI JAKO NAGRODA ZA WYTRWAŁOŚĆ?

ZASADA PROPORCJONALNOŚCI A ZASADA RÓWNOŚCI WOBEC PRAWA?

CZY TO NAJLEPSZE WYKORZYSTANIE DOSTĘPNYCH ZASOBÓW?

CZY NAS NA TO STAĆ?

DZIĘKUJĘ ZA UWAGĘ