

POSTANOWIENIE Z DNIA 26 LUTEGO 2004 R.

I KZP 36/03

Podatek według stawki procentowej naliczany być może tylko w wypadkach, gdy cena detaliczna papierosów jest wyznaczona i wydrukowana przez producenta lub importera na pojedynczym opakowaniu papierosów (arg. z art. 37 ust 5 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku VAT).

*Przewodniczący: sędzia SN W. Kozielowicz.*

*Sędziowie SN: A. Siuchniński, J. Sobczak (sprawozdawca).*

*Zastępca Prokuratora Generalnego: R. A. Stefański.*

Sąd Najwyższy w sprawie Wandy A., po rozpoznaniu, przekazanego na podstawie art. 441 §1 k.p.k., przez Sąd Okręgowy w S., postanowieniem z dnia 9 października 2003 r., zagadnienia prawnego wymagającego zasadniczej wykładni ustawy:

„Czy – mająca znaczenie dla kwalifikacji prawnej czynu z art. 63 k.k.s. – stawka podatkowa podatku akcyzowego w imporcie papierosów nieoznakowanych ceną detaliczną wydrukowaną na jednostkowym opakowaniu, w okresie od dnia 10 lipca 2001 r. do dnia 16 sierpnia 2001 r. wynosiła 1900 % a stawka podatkowa w imporcie papierosów oznakowanych ceną detaliczną – 50 zł za 1000 sztuk?

a w razie udzielenia odpowiedzi negatywnej:

Jaka stawka podatkowa podatku akcyzowego w imporcie papierosów obowiązywała w ww. okresie?”

p o s t a n o w i ł o d m ó w i ć podjęcia uchwały.

## UZASADNIENIE

Urząd Celny w S. oskarżył Wandę A. o popełnienie w okresie od 10 lipca 2001 r. do 16 sierpnia 2001 r. piętnastu przestępstw skarbowych, polegających na wprowadzeniu na przejściu granicznym w G. organu celnego w błąd poprzez podanie danych niezgodnych z rzeczywistością w deklaracji celnej i sprowadzeniu na polski obszar celny towarów, podlegających reglamentacji pozataryfowej w postaci wyrobów spirytusowych i wyrobów tytoniowych bez uprzedniego oznaczenia znakami skarbowymi akcyzy, tj. o czyny z art. 87 § 4 k.k.s. w zb. z art. 63 § 4 k.k.s. w zw. z art. 7 § 1 k.k.s.

Postanowieniem z dnia 3 września 2003 r., Sąd Rejonowy w G. na podstawie art. 51 § 1 k.k.s. w zw. z art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. umorzył postępowanie o wszystkie te czyny.

Na powyższe postanowienie Sądu Rejonowego zażalenie złożył Urząd Celny w S., podnosząc zarzut błędu w ustaleniach faktycznych, polegający na przyjęciu nieprawidłowej stawki podatku akcyzowego. Powołując się na wyjaśnienia Departamentu Podatku Akcyzowego Ministerstwa Finansów z dnia 25 sierpnia 2003 r., Urząd ten wskazał, że mieszanemu procentowo-kwotowemu podatkowi akcyzowemu podlegają wyłącznie papierosy oznakowane ceną detaliczną, wydrukowaną na opakowaniu, natomiast pozostałe papierosy podlegają opodatkowaniu podatkiem procentowym według stawki ustawowej 1900 %. Urząd zakwestionował zarówno sposób naliczenia podatku według stawki tylko kwotowej, jak i zanegował zwolnienie importowanych wyrobów tytoniowych od podatku w ogóle. Skarżący wniósł o uchylenie na podstawie art. 427 § 1 i 2 k.p.k. oraz art. 467 § 2 k.p.k. zaskarżonego postanowienia.

W ocenie Sądu Okręgowego, działającego jako sąd odwoławczy, pojawiła się kwestia która wymaga zasadniczej wykładni ustawy a mianowicie

czy, mająca znaczenie dla kwalifikacji prawnej czynu z art. 63 k.k.s., stawka podatkowa podatku akcyzowego w imporcie papierosów nieoznakowanych ceną detaliczną wydrukowaną na jednostkowym opakowaniu, w okresie od dnia 10 lipca 2001 r. do dnia 16 sierpnia 2001 r. wynosiła 1900 % a stawka podatkowa w imporcie papierosów oznakowanych ceną detaliczną – 50 zł za 1000 sztuk?

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

W myśl art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 23 listopada 2002 r. o Sądzie Najwyższym właściwy skład Sądu Najwyższego może odmówić podjęcia uchwały w szczególności wówczas, jeżeli nie zachodzi potrzeba usunięcia wątpliwości. Nie jest to przyczyna jedyna, na co wskazuje użyty w treści normy termin „w szczególności”. Odpowiadając na pytanie prawne Sąd Najwyższy nie może jednak wyręczać w podejmowaniu decyzji sądu odwoławczego właściwego do rozpoznania sprawy. Instytucja pytań prawnych nie może więc, z wypaczeniem swojego ustawowego charakteru, przekształcić się w swoiste poradnictwo prawne. Fakt, że sąd odwoławczy nie jest pewny tego czy prawidłowo interpretuje stan prawny, i waha się jaką normę prawną zastosować, nie stanowi dostatecznej przesłanki do zwrócenia się do Sądu Najwyższego z pytaniem prawnym. Rozstrzygnięcie zagadnień prawnych przez Sąd Najwyższy jest odstępstwem od zasady samodzielności jurysdykcyjnej sądu rozpoznającego sprawę i może być realizowane tylko z zachowaniem warunków ustawowych.

W przedmiotowej sprawie Sąd formułujący pytanie, mimo obszerności jego uzasadnienia, nie zadał sobie trudu ani wykazania, że zagadnienie prawne wymaga zasadniczej wykładni ustawy, ani też nie pojął próby własnej interpretacji stanu prawnego, którego wyjaśnienia się domagał.

W tym stanie rzeczy należało odmówić odpowiedzi na pytanie prawne.

Odnosząc się, mimo powyższych zastrzeżeń, do treści przedstawionego zagadnienia Sąd Najwyższy stwierdził, że w myśl art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 11, poz. 50 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem akcyzowym podlega m. in. import towarów. Podstawę opodatkowania stanowi wartość celna powiększona o należyte cło (art. 36 ust. 2 zd. 1 ustawy o podatku VAT), a jeżeli stawki akcyzy ustalone są kwotowo – ilość wyrobów akcyzowych (art. 36 ust 3 ustawy o podatku VAT). Zgodnie z art. 37 ust. 1 pkt 1 tej ustawy stawka akcyzy u importera dla wyrobów tytoniowych wynosi 1900% podstawy opodatkowania akcyzą, czyli wartości celnej powiększonej o należne cło. Minister Finansów może, w drodze rozporządzenia, obniżać stawki akcyzy oraz określać warunki ich stosowania, ustalić minimalną stawkę podatku akcyzowego dla papierosów, zwalniać niektóre wyroby od akcyzy oraz określać warunki stosowania tych zwolnień. W zależności od rodzaju wyrobów akcyzowych, stawki akcyzy mogą być wyrażone w: procencie ceny sprzedaży obniżonej o podatek od towarów i usług; procencie podstawy opodatkowania; kwocie na jednostkę wyrobu; formie różnicy cen; procencie maksymalnej ceny detalicznej oraz kwocie na jednostkę wyrobu, z zastrzeżeniem, że w przypadku papierosów stawka procentowa wynosi 25 %, a stawka kwotowa jest taka sama dla wszystkich papierosów bez względu na ich pochodzenie i właściwości. Za cenę maksymalną papierosów przyjmuje się cenę detaliczną papierosów wyznaczoną i wydrukowaną przez producenta lub importera na pojedynczym opakowaniu papierosów (art. 37 ust. 5 ustawy o VAT).

Podatnik – zgodnie z § 2 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 marca 2002 r. w sprawie podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 27, poz. 269 ze zm.) – niezależnie od podatku akcyzowego, określonego na podstawie stawki ustalonej w art. 37 ust. 3 pkt 1 lit. e) ustawy, tj. procencie maksymalnej ceny detalicznej oraz w kwocie na jednostkę wyrobu od pa-

pierosów produkowanych w kraju oraz importowanych przy zastosowaniu stawki kwotowej obniżonej do wysokości: 1) w okresie od dnia 1 stycznia 2003 r. do dnia 15 stycznia 2003 r. – 52,00 zł za 1.000 sztuk, 2) od dnia 16 stycznia 2003 r. – 57,00 zł za 1.000 sztuk.

W podobny sposób uregulowana była kwestia, w obowiązującym – w czasie popełnienia czynów objętych postępowaniem w niniejszej sprawie – rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2000 r. w sprawie podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 119, poz. 1259 ze zm.), z tym, że w myśl § 1 ust. 2 tegoż rozporządzenia podatnik, niezależnie od podatku akcyzowego określonego na podstawie stawki ustalonej w art. 37 ust. 3 pkt 1 lit. e) ustawy, płaci podatek od papierosów produkowanych w kraju oraz importowanych przy zastosowaniu stawki kwotowej obniżonej do wysokości: 1) w okresie od dnia 1 stycznia 2001 r. do dnia 15 stycznia 2001 r. – 42,00 zł za 1 000 sztuk, 2) od dnia 16 stycznia 2001 r. – 50,00 zł za 1 000 sztuk.

Tak też kwestię tę regulowało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 grudnia 2001 r. w sprawie podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 148 poz. 1655 ze zm.) z tym, że stawka kwotowa była obniżona do wysokości: 1) w okresie od dnia 1 stycznia 2002 r. do dnia 15 stycznia 2002 r. – 50,00 zł za 1 000 sztuk, 2) od dnia 16 stycznia 2002 r. – 52,00 zł za 1 000 sztuk (§ 2 ust. 2 cyt. rozporządzenia).

Z przepisów tych wynika, że ustawa o VAT przewiduje od dnia 1 stycznia 2001 r. stawki podatku akcyzowego od papierosów:

- 1) procentowe, tj. u importera 1900 % podstawy opodatkowania akcyzą, czyli wartości celnej powiększonej o należne cło (art. 31 ust. 2 ustawy o VAT),
- 2) procentowo – kwotowe, tj. część procentową w wysokości 25 % maksymalnej ceny detalicznej, wyznaczonej i wydrukowanej przez producenta lub importera na pojedynczym opakowaniu papierosów oraz

część kwotową określoną w powołanym rozporządzeniu Ministra Finansów.

Podatek według stawki procentowej naliczany być może tylko w wypadkach, gdy cena detaliczna papierosów jest wyznaczona i wydrukowana przez producenta lub importera na pojedynczym opakowaniu papierosów (arg. z art. 37 ust 5 ustawy o VAT). Wobec tego od papierosów, które nie mają wydrukowanej ceny detalicznej pobiera się podatek akcyzowy według stawki określonej w art. 37 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. Taka sytuacja zachodzi także wówczas, gdy papierosy są wprowadzone na polski obszar celny z pominięciem postępowania celnego i nie mają wydrukowanej ceny detalicznej. Taka interpretacja czyni bezprzedmiotowym rozważania co do znaczenia treści załącznika do wyżej wymienionych rozporządzeń, skoro w przedmiotowej sprawie nie mają zastosowania stawki akcyzy w nim określone.

Tak więc, w okresie objętym pytaniem prawnym stawka akcyzy dla importowanych wyrobów tytoniowych w wypadku, gdy cena detaliczna nie jest wyznaczona i wydrukowana przez producenta lub importera na pojedynczym opakowaniu jest określona w art. 37 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 11, poz. 50 ze zm.) i wynosi 1900% w stosunku do wartości celnej wyrobu powiększonej o należne cło.