

ODPIS

WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 23 lutego 2005r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w XXXXX w składzie następującym:

Przewodniczący: Sędzia WSA XXXXX XXXXX

Sędziowie: Sędzia WSA XXXXX XXXXX

Asesor WSA XXXXX XXXXX (spr.)

Protokolant: XXXXX XXXXX

po rozpoznaniu w dniu 23 lutego 2005r. sprawy ze skargi XXXXX XXXXX na decyzję Dyrektora Izby Celnej w XXXXX

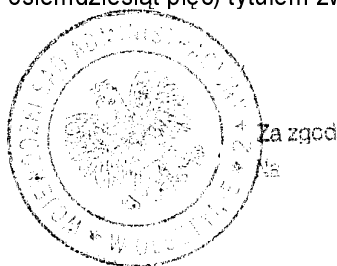
z dnia 08 listopada 2004 r. XXXXX XXXXX XXXXX XXXXX

w przedmiocie odmowy stwierdzenia nadpłaty w podatku akcyzowym

I. uchyła zaskarżoną decyzję,

II. określa, że zaskarżona decyzja nie podlega wykonaniu do czasu uprawomocnienia się wyroku,

III. zasądza od Dyrektora Izby Celnej w XXXXX na rzecz Skarżącego kwotę 285 złotych (dwieście osiemdziesiąt pięć) tytułem zwrotu kosztów postępowania sądowego.



Sygn.akt I SA/OL 16/OS

UZASADNIENIE

Zaskarżoną decyzją Dyrektor Izby Celnej w XXXXX utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Celnego w XXXXX z dnia 13 sierpnia 2004r. o nr XXXXX - XXXXX XXXXX XXXXX odmawiającą, XXXXX XXXXX stwierdzenia nadpłaty w podatku akcyzowym w kwocie 7.107 zł., z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego marki BMW. Wniosek o zwrot nadpłaconego podatku XXXXX XXXXX złożył w Urzędzie Celnym w XXXXX w dniu 11 czerwca 2004r podnosząc w uzasadnieniu, iż w dniu 11 maja 2004r. nabył na terenie Niemiec wymieniony samochód osobowy za kwotę 2.300 euro stanowiącą równowartość 10.933,74zł. Podatnik podał, iż 25 maja 2004r. wpłacił na konto Izby Celnej w XXXXX kwotę podatku akcyzowego w wysokości 7.107,00A., stanowiącą 65 procent kwoty, za jaką nabył pojazd. Uiszczył tę kwotę będąc przekonany, iż nałożony w związku z nabyciem wewnątrzwspólnotowym obowiązek zapłaty podatku akcyzowego jest---pozbawiony podstaw prawnych. Dokonał- jednakże wpłaty chcąc otrzymać zaświadczenie niezbędne w celu rejestracji pojazdu.

Podniósł jednocześnie, iż od dnia przystąpienia Polski do Unii Europejskiej, tj. od 1 maja 2004r. polskie organy administracyjne i prawodawcze związane są postanowieniami Traktatu Ustanawiającego Wspólnotę Europejską

(dalej TWE). Obowiązek zapłaty podatku akcyzowego w związku z nabyciem wewnątrzwspólnotowym samochodu osobowego jest zaś, w Jego ocenie, niezgodny:

- z art. 23 TWE ust. 1 i 2 (tekst skonsolidowany), stanowiącym, że „podstawą Wspólnoty jest Unia Celną, która rozciąga się na całą wymianę towarową i obejmuje zakaz ceł przywozowych i wywozowych między Państwami Członkowskimi oraz wszelkich opłat o skutku równoważnym (...)",

- z art. 25 TWU, zgodnie z którym „cła przywozowe i wywozowe lub opłaty o skutku równoważnym są zakazane między Państwami Członkowskimi, zaś zakaz ten stosuje się również do cel o charakterze fiskalnym”,

-a ponadto z art. 90 TWE stwierdzającym, że „żadne Państwo Członkowskie nie nakłada bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych Państw Członkowskich podatków wewnętrznych jakiegokolwiek rodzaju wyższych od tych, które nakłada bezpośrednio lub pośrednio na podobne produkty krajowe”.

Zapisy TWE, jak wskazał Podatnik wnosząc o zwrot podatku, mają walor bezpośredniej stosowności w Państwach Członkowskich, co potwierdzają [m.in.](#) orzeczenia Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, [m.in. 26/62](#) Van Gend&Loos (1963) ECR 1 oraz 6/64 Costa/ENEL (1964) ECR

1251, stwierdzające bezpośrednią skuteczność wspólnotowego porządku prawnego w państwach członkowskich odnośnie wszystkich zapisów TWE.

W związku ze złożonym przez XXXXX wnioskiem Naczelnik Urzędu Celnego w XXXXX w wydanej w tej sprawie decyzji z dnia 13 sierpnia 2004r. uznał, iż w świetle obowiązujących przepisów, ustawy z dnia 23 stycznia 2004r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29 póź. 257 ze zmianami) oraz ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137 póź. 926 ze zmianami), brak jest podstaw prawnych do uwzględnienia żądania i zwrotu Podatnikowi zapłaconego podatku akcyzowego.

Zgodnie z art. 72 par. 1 pkt. I, art. 73 par. 1 ustawy Ordynacja podatkowa, nadpłata może bowiem powstać przede wszystkim w przypadku nienależnie uiszczonych podatków, gdy na podatniku nie ciążył obowiązek podatkowy lub też gdy obowiązek nie powinien przekształcić się w zobowiązanie podatkowe. W przedmiotowej sprawie nie wystąpiły zaś, jak wskazał organ, takie przesłanki.

W związku z wniesionym odwołaniem od tej decyzji, w którym Strona podtrzymała dotychczasową argumentację zawartą we wniosku o stwierdzenie nadpłaty zwracając jednocześnie uwagę na nadrzędność prawa wspólnotowego nad prawem krajowym i zasadę bezpośredniej stosowności prawa wspólnotowego, Dyrektor Izby Celnej w uzasadnieniu wydanego w sprawie rozstrzygnięcia stwierdził, że przepisy wspólnotowe mają często charakter ogólny, tak by państwa członkowskie, których systemy prawne charakteryzują się odmiennymi rozwiązaniami, mogły je stosować. Ustawa z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym obejmuje zaś zagadnienia z zakresu podatku akcyzowego dotyczące przedmiotu opodatkowania, podmiotu podatku akcyzowego, obowiązku podatkowego, czy terminów płatności podatku akcyzowego dla wszystkich wyrobów zharmonizowanych i niezharmonizowanych z uwzględnieniem specyfiki poszczególnych grup wyrobów akcyzowych.

Dyrektor wskazał, iż źródłem prawa dla przedmiotowej ustawy jest Dyrektywa Rady Nr 92/12/EWG z 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów podlegających podatkowi akcyzowemu, ich przechowywania, przemieszczania oraz kontrolowania zwana dyrektywą horyzontalną. Dyrektywa ta określa wspólne zasady opodatkowania dla trzech grup wyrobów podlegających akcyzie, tj. olejów mineralnych, alkoholu i napojów alkoholowych oraz wyrobów tytoniowych.

Jak podniósł Dyrektor Izby Celnej, ustawą z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym wprowadzono nowe rozwiązania dla podatników podatku akcyzowego, z uwagi na konieczność dostosowania polskich regulacji prawnych do dyrektyw obowiązujących we Wspólnocie. Zgodnie z treścią ustawy wyroby akcyzowe podzielono na zharmonizowane i niezharmonizowane. W ustawie tej opodatkowano wiele wyrobów niezharmonizowanych, które w innych krajach nie są opodatkowane, w tym samochody osobowe, określając katalog

czynności podlegających opodatkowaniu akcyzą i wprowadzając pojęcia dostawy wewnątrzwspólnotowej oraz nabycia wewnątrzwspólnotowego. Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt. 5 ustawy o podatku akcyzowym, opodatkowaniu akcyzą podlegają nabycie wewnątrzwspólnotowe i dostawa wewnątrzwspólnotowa, zaś zgodnie z jej art. 80 ust. 3 pkt. 3 w zw. z art. 6 ust. I, art. 7 ust. 3 obowiązek podatkowy w akcyzie od samochodów osobowych powstaje, w przypadku nabycia wewnątrzwspólnotowego, z chwilą nabycia prawa rozporządzania samochodem osobowym jak właściciel, nie później jednak niż z chwilą jego rejestracji na terytorium kraju, zgodnie z przepisami art. 71 ust. 7, art. 72 ust. 1 pkt 6a Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2003 r., Nr 58, póź. 515 ze zm.). Stąd, jak wskazał Dyrektor Izby Celnej, w myśl regulacji zawartej w art. 81 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatku akcyzowym podmiot dokonujący nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego niezarejestrowanego na terytorium kraju, zgodnie z przepisami ustawy Prawo o ruchu drogowym jest obowiązany po przywozie tego samochodu do kraju złożyć deklarację uproszczoną w terminie 5 dni, licząc od dnia nabycia wewnątrzwspólnotowego i dokonać zapłaty akcyzy nie później niż z chwilą rejestracji pojazdu w kraju.

Zdaniem organu II instancji, w przedmiotowej sprawie zaistniały wszystkie przesłanki uzasadniające obowiązek zapłaty podatku akcyzowego-od nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego. Organy podatkowe są zobligowane natomiast do stosowania prawa obowiązującego w stanie faktycznym i nie mają kompetencji do orzekania, czy akty prawne ustanawiające obowiązek podatkowy zostały wydane z naruszeniem zasad Konstytucji RP.

Dyrektor Izby podniósł, że wśród źródeł obowiązującego prawa są obok Konstytucji i ustaw - ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia.

W ocenie organu II instancji, zarzuty i argumenty Skarżącego podnoszone w toku postępowania są w większości zarzutami z zakresu prawa konstytucyjnego i odnoszą się przede wszystkim do stanowienia prawa podatkowego i jego funkcjonowania w państwie demokratycznym.

W złożonej skardze XXXXX XXXXX zarzucił rozstrzygnięciu Dyrektora Izby Celnej, iż wobec sprzeczności ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. podatku akcyzowym oraz rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego z prawem wspólnotowym i niezgodności cyt. ustawy oraz rozporządzenia z dyrektywami 70/50/EWG oraz 92/12/EWG, odmowa stwierdzenia nadpłaty podatku akcyzowego z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego, jest bezzasadna i narusza obowiązujący porządek prawny po uzyskaniu przez Polskę członkostwa Unii Europejskiej z dniem 1 maja 2004 r.

Skarżący wskazał, iż jedną z tzw. czterech wolności przewidzianych przez TWE jest swobodny przepływ towarów - zarówno wyrobów przemysłowych, jak i rolnych oraz spożywczych. Oznacza to, że na rynku nie ma granic, a więc i barier celnych. Powołując art. 14 TWE zwrócił uwagę, iż rynek wewnętrzny obejmuje obszar bez granic wewnętrznych, na którym zostaje zapewniony swobodny przepływ towarów, osób, usług i kapitału. Z punktu widzenia prawnego i handlu jest to przestrzeń zbliżona do terytorium jednego państwa. Zasadą obowiązującą we Wspólnocie jest zaś, że wszystkie towary podlegają tym samym normom oraz wymogom certyfikacyjnym i powinny być obłożone takimi samymi podatkami. Liberalizacja obrotu w krajach DE została osiągnięta poprzez zniesienie wszelkich barier celnych oraz pozataryfowych, np. fiskalnych, jakościowych i ilościowych. Od początku funkcjonowania UE przyjęto zasadę niedyskryminującego obciążania podatkami towarów krajowych i zagranicznych. Oznacza to, jak podniósł Skarżący, że produkty importowane nie mogą być opodatkowane wyżej niż takie same produkty krajowe. Zasada ta wynika bowiem wprost z art. 90 i 91 TWE.

Podtrzymując argumentację podnoszoną w postępowaniu podatkowym XXXXX podniósł, iż zapisy TWE mają walor bezpośredniej stosowalności w państwach członkowskich, co potwierdza orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Tymczasem polskie przepisy ustawy o podatku akcyzowym i rozporządzenia z 22 kwietnia 2004 r. odnoszące się do obowiązku zapłacenia - akcyzy - wyłączenie od samochodów używanych -importowanych przed pierwszą rejestracją oraz obowiązku złożenia w Urzędzie Celnym deklaracji uproszczonej w ciągu 5 dni od dnia nabycia pojazdu mają charakter jednoznacznie dyskryminujący i są sprzeczne z treścią TWE oraz dyrektywami wydanymi w tym zakresie.

Zdaniem Skarżącego, zachodzi więc niezgodność wymienionej ustawy i rozporządzenia z art. 25, 28 i 90 TWE wyrażająca się w szczególności tym, iż ustalenie akcyzy jako opłaty o skutku równoważnym do cła nałożonej na samochody używane nabyte w innym państwie członkowskim jest sprzeczne z ustawodawstwem wspólnotowym, które posiadając walor bezpośredniej stosowalności w państwach członkowskich jest prawem obowiązującym w Polsce. Podnosząc powyższe Skarżący wskazał na treść wyroku ETS C-26/62 w sprawie NV Algemene Transport en Expeditie Onderneming van Gend & Loos przeciwko Netherlands Inland Revenue Administration, z którego wynika, iż art. 25 TWE zawiera jasny i bezwarunkowy zakaz, który nie jest pozytywnym, a negatywnym obowiązkiem i państwa członkowskie nie . mają możliwości uchylecia się od jego wykonania. Akcyza wprowadzona wyłącznie na te samochody używane, które zostały nabyte w innym państwie członkowskim jest opłatą o skutku równoważnym do cła, ma zatem charakter dyskryminujący i jest sprzeczna, jak podniósł Skarżący, z postanowieniami TWE.

W Jego ocenie, obciążenia fiskalne na używany pojazd przywieziony z innego kraju członkowskiego nie mogą być wyższe niż udział podatków zawarty w cenie aut na rynku krajowym. Uzasadniając powyższą tezę Skarżący wskazał na treść art. 90 TWE popartą orzecznictwem ETS, w tym wyrokiem z dnia 9 maja 1985 r. w sprawie C - 112/84 Michel Humbolt v Directeur des services fiscaux, którym skład orzekający podkreślił bezwzględne obowiązywanie art. 90 TWE względem wszystkich Państw Członkowskich i wynikający z tego przepisu zakaz takiego różnicowania stawek podatku nakładanego na samochody, które w praktyce dotycząc głównie samochodów importowanych z innych krajów członkowskich, stanowi formę ukrytej dyskryminacji towarów pochodzących z tych krajów.

Skarżący powołał również orzeczenie ETS z dnia 12 września 2002 r. w sprawie C-101/00 Tulliasiamies, Antki Siilin przeciwko Finlandii wytoczonej przez obywatela Francji, rozpoznając którą

ETS uznał za niedopuszczalną sytuację, gdy w cenie porównywalnego pojazdu na rynku wewnętrznym podatki stanowią 25 proc., natomiast w cenie podobnych aut używanych, sprowadzonych w imporcie prywatnym, stanowią one 40 - 70 procent. Wskutek nałożenia akcyzy podobne niedopuszczalne proporcje ustaliły się, jak wskazał XXXXX, na rynku polskim, co Jego zdaniem, jest złamaniem zakazu wynikającego z art. 90 TWE.

Konsekwentnie wywodząc, iż akcyza stanowi dodatkową, niezgodną z ustawodawstwem UE opłatę pobieraną za rejestrację samochodu na terytorium Polski Podatnik podniósł, iż zgodnie z zaleceniem Komisji Europejskiej wyrażonym przed uzyskaniem przez Polskę członkostwa w Unii, Polska powinna uznawać „pierwszą rejestrację”- innych państw Wspólnoty i nie pobierać za to dodatkowych opłat.

Zwrócił również uwagę, iż zgodnie z art. 3 ust. 3 Dyrektywy 92/12/EWG podatki nie mogą spowodować zwiększenia formalności związanych z przekraczaniem granicy w handlu między Państwami członkowskimi. Wprowadzenie i utrzymywanie podatku akcyzowego na inne wyroby niż wyroby akcyzowe zharmonizowane nie może zaś naruszać zakazu jakiegokolwiek formy dyskryminowania produktów importowanych.

Nie zgadzając się z uzasadnieniem decyzji organu II instancji Skarżący podniósł, iż akcyza na samochody używane nabyte na terytorium Wspólnoty poza Polską przewidziana przez ustawę o podatku akcyzowym zwiększa formalności związane z przekraczaniem granicy, utrudniając tym samym swobodny przepływ towarów. Powołał również treść preambuły do dyrektywy Komisji z dnia 22 grudnia 1969 r. w sprawie zniesienia środków mających skutek równoważny do ograniczeń ilościowych i nieprzewidzianych innymi przepisami przyjętymi na mocy Traktatu Ustanawiającego Wspólnotę Europejską (70/50/EWG), w świetle której wszelkie środki, utrudniające przywóz, który w razie ich braku mógłby mieć miejsce i w ten sposób mające skutek równoznaczny z ograniczeniami ilościowymi na towary przywożone, podlegają zniesieniu. Wprowadzenie akcyzy należy zaś, jak podniósł Skarżący, do takich skutków.

W Jego ocenie, sprzeczny z prawem wspólnotowym jest również wynikający z art. 81 ustawy o podatku akcyzowym, obowiązek składania w terminie 5 dni, licząc od dnia nabycia, przez podmioty dokonujące nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych, deklaracji uproszczonych do właściwego naczelnika urzędu celnego. Potwierdzeniem tej tezy jest, Jego zdaniem, orzeczenie ETS w sprawie C-8/74 Procureur du Roi przeciwko Benoit o Gustav Dassonville, którym Trybunał uznał, że środkami o skutku podobnym do ograniczeń ilościowych są wszystkie przepisy państwa członkowskiego, które mogą ograniczyć, bezpośrednio lub pośrednio, rzeczywiście lub potencjalnie, handel wewnątrzwspólnotowy. Przepis ustawy o podatku akcyzowym wprowadzający obowiązek złożenia deklaracji w terminie pięciu dni od dnia nabycia pojazdu ustala zatem, formalności utrudniające w praktyce obrót wewnątrzwspólnotowy.

Skarżący podniósł, iż mając świadomość, że ciąży na nim obowiązek złożenia deklaracji w ciągu pięciu dni od dnia zakupu, zmuszony był skrócić pobyt za granicą i powrócić do kraju, aby wypełnić ten obowiązek. Była to, jak wskazał uciążliwość, gdyż musiał on zrezygnować z dokonania transakcji zakupu pojazdu jednośladowego, umówionej w innej, odległej od miejsca zakupu samochodu BMW, części Niemiec, co z kolei zmuszało do konieczności powtórnego wyjazdu do Niemiec, a tym samym do wyasygnowania dodatkowych środków finansowych na podróż, bądź do rezygnacji z zakupu.

Skarżący zauważył, że osoby dokonujące zakupu samochodów używanych zarejestrowanych na terytorium Polski nie są zobligowane do zapłaty akcyzy i dopełnienia uciążliwych formalności, w szczególności powrotu do kraju w ciągu 5 dni od daty nabycia pojazdu.

Mając powyższe na względzie Strona wniosła o uchylenie zaskarżonej decyzji Dyrektora Izby Celnej.

W odpowiedzi na skargę Dyrektor Izby Skarbowej podtrzymując argumentację zawartą w uzasadnieniu wydanej decyzji podniósł ponadto, iż organy podatkowe są zobligowane do stosowania prawa obowiązującego w stanie faktycznym sprawy i nie mają kompetencji do orzekania czy akty prawne ustanawiające obowiązek podatkowy zostały wydane z naruszeniem zasad Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Tym samym brak jest, jak wskazał organ, podstaw do niestosowania tych przepisów przez organy podatkowe. Obowiązek podatkowy bowiem powstał i jest wymagany na zasadach i w terminach określonych w przepisach prawa podatkowego, z mocy samego prawa. Oznacza to, że podatnicy zobowiązani byli sami uiszczać ten podatek bez wezwania organu podatkowego. Wywodząc powyższe Dyrektor Izby wniósł o oddalenie skargi.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga zasługuje na uwzględnienie.

Stosownie do art. 1 § 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. z dnia 20 września 2002 r. Nr 153 poz.1269) sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości przez kontrolę działalności administracji publicznej. Przepis § 2 wymienionego

artykułu określa podstawową zasadę wykonywania przez te sądy funkcji kontrolnej, stanowiąc, iż sprawowana jest ona pod względem zgodności z prawem.

W świetle powołanych unormowań nie jest kompetencją sądu administracyjnego merytoryczne rozstrzyganie sprawy administracyjnej, które zastąpiłoby rozstrzygnięcie organu administracyjnego, nawet w sytuacji, gdy sąd ten dysponuje pełnym materiałem faktycznym niezbędnym do jego wydania. Te bowiem zadania odnoszą się do właściwości organów administracji publicznej, powołanych na mocy stosownych przepisów do rozpoznawania i załatwiania konkretnych spraw danej kategorii w postępowaniu administracyjnym i władnych w związku z tym do podejmowania decyzji orzekających o uprawnieniach bądź obowiązkach indywidualnego podmiotu.

Do obowiązków organów w prowadzonym postępowaniu administracyjnym należy przestrzeganie ogólnych zasad procesowych stanowiących integralną część przepisów regulujących procedurę administracyjną.

Odnosząc powyższe uwagi do okoliczności niniejszej sprawy stwierdzić należy, iż w związku z prowadzonym postępowaniem z wniosku o stwierdzenie nadpłaty w podatku akcyzowym organy celne naruszyły te zasady, co w ocenie Sądu, mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

Jak wynika z akt sprawy, w toku prowadzonego postępowania zarówno przed organem I instancji, jak i w czasie postępowania odwoławczego Podatnik przedstawił obszerną argumentację z -powołaniem przepisów prawa europejskiego, jak i orzecznictwa Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości wskazując na niezgodność z tym prawem i orzecznictwem, przepisów prawa krajowego na podstawie których pobrano podatek. Podnosząc te zarzuty, już w złożonym wniosku o stwierdzenie nadpłaty zwrócił uwagę, że od dnia przystąpienia Rzeczypospolitej Polskiej do Unii Europejskiej, tj. od 1 maja 2004r. polskie organy administracyjne i prawodawcze związane są postanowieniami Traktatu Ustanawiającego Wspólnotę Europejską. Obowiązek zapłaty podatku akcyzowego w związku z nabyciem wewnątrzwspólnotowym samochodu osobowego jest zaś, w Jego ocenie, niezgodny z art.23 ust.1 i 2, art.25 i art.90 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską TWE (tekst skonsolidowany).

W świetle materiałów sprawy podnoszona przez Podatnika argumentacja zawarta w uzasadnieniu wniosku oraz odwołaniu od decyzji organu I instancji została praktycznie pominięta. Uzasadniając 4c decyzje organy celne ogólnikowo odwołały się natomiast do zasad Konstytucji nie zauważając wskazanej przez stronę istoty sporu odnoszącej się do stosowania przez te organy prawa europejskiego. Oczywiście, zdaniem Sądu, jest więc w okolicznościach sprawy, iż wszystkie zarzuty Strony dotyczące stosowania i interpretacji prawa europejskiego wymagają rozpatrzenia i zajęcia jednoznacznego stanowiska przez właściwy organ podatkowy.

Dokonując tej interpretacji organ powinien mieć na uwadze, iż rezultaty dokonanej wykładni prawa nie mogą być sprzeczne z *acquis communautaire*, tj. dorobkiem wspólnotowym. Podkreślić bowiem należy, iż w warunkach stosowania polskiego prawa, z uwzględnieniem standardów europejskich po wstąpieniu Polski do Unii Europejskiej, jeśli w zakresie interpretacji na tle jakiejś dziedziny prawa objętej prawem wspólnotowym, pojawia się w praktyce polskiej rozbieżność z interpretacją stosowaną w ramach wspólnot europejskich, to w braku wyraźnej odmiennej wskazówki interpretacyjnej, rozbieżność ta powinna skutkować przyjęciem interpretacji właściwej w ramach prawa wspólnotowego.

Rozstrzygając sprawę organy celne nie mogą więc ograniczyć się zdawkowego powołania jedynie przepisów prawa krajowego i uzasadnienia rozstrzygnięcia brakiem kompetencji do orzekania czy akty prawne ustanawiające obowiązek podatkowy zostały wydane z naruszeniem zasad Konstytucji. Orzekając w sprawie muszą mieć bowiem na względzie zarówno prawo wspólnotowe, jak i orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości.

Należy zauważyć, że w myśl art.124 Ordynacji podatkowej organ podatkowy powinien wyjaśniać stronie zasadność przesłanek, którymi kierował się przy załatwianiu sprawy. Strona powinna mieć zaś zagwarantowaną możliwość wypowiedzenia się co do tych przesłanek.

Obowiązek wynikający z tego przepisu obejmuje ujawnienie przez organ zarówno stanowiska co do oceny prawnej zgłaszanych przez stronę wniosków dowodowych, jak i podnoszonej przez nią -- argumentacji w kwestii stosowania przepisów prawa.

Analiza dokonana przez organ musi zaś znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu decyzji. W sytuacji, gdy Strona podniosła szereg zarzutów dotyczących sprzeczności zastosowanych norm krajowych z mającym pierwszeństwo prawem wspólnotowym, nie można ograniczać się do ogólnego stwierdzenia niezasadności tych zarzutów, z powołaniem się na konieczność stosowania prawa krajowego obowiązującego w stanie faktycznym sprawy i na brak kompetencji do orzekania w kwestii konstytucyjności aktów prawnych ustanawiających obowiązek podatkowy z tytułu akcyzy.

Obowiązkiem organów prowadzących postępowanie było więc ustosunkowanie się do podniesionych przez Stronę zarzutów i przedstawionej argumentacji, po czym wskazanie własnych argumentów, z

powodu których zarzuty te nie zostały uznane za zasadne. W opisanej sytuacji można mieć zaś uzasadnione wątpliwości, czy organy celne rzeczywiście dokonały rozpatrzenia sprawy będącej przedmiotem wniosku strony.

Tego rodzaju praktyka stoi w oczywistej sprzeczności z zasadami ogólnymi postępowania podatkowego wyrażonymi w art. 121 § 1 (zasada zaufania do organów podatkowych) i art. 124 (zasada przekonywania stron). Dlatego, dopiero dopełnienie przez organ wszystkich wskazanych wyżej obowiązków procesowych pozwoli sądowi na dokonanie kontroli prawidłowości zastosowania w sprawie przepisów prawa materialnego.

W tym stanie rzeczy na podstawie art. 145 § 1 ust. 1 pkt 1 lit c) ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153, poz.1270 ze zm.) należało orzec jak w sentencji. O kosztach orzeczono na podstawie art.200, zaś o wstrzymaniu wykonania decyzji, art. 152 tej ustawy.

