

# Dobra wiara *à rebours* – uwagi o konstrukcji podatku akcyzowego w świetle orzecznictwa

## Good faith amiss: Some remarks on the structure of excise tax in the light of case-law

dr Krzysztof Radzikowski

Katedra Prawa Finansowego WPiA UW

### Streszczenie

Cechą konstrukcyjną VAT i akcyzy jest przerzucenie odpowiedzialności za podatek, którego wbrew prawu nie zadeklarowali ani nie odprowadzili inni podatnicy (odpowiedzialność quasi-solidarna). W zakresie VAT odpowiedzialność tę łagodzi klauzula dobrej wiary wynikająca z orzecznictwa TSUE, niemniej nie ma ona zastosowania do akcyzy. Sądy administracyjne odwołują się jednak do tej klauzuli *à rebours*, wywodząc negatywne dla podatnika konsekwencje z okoliczności odpowiadających brakowi dobrej wiary w rozumieniu VAT.

Słowa kluczowe: akcyza, odpowiedzialność quasi-solidarna, dobra wiara, należyta staranność, przerzucenie podatku.

### Abstract

The structural characteristic of value-added tax (VAT) and excise tax is the shifting of responsibility for a tax which, contrary to the law, the other taxpayers have not declared or paid (this being quasi-joint-and-several responsibility). As for VAT, the responsibility is alleviated by the good-faith clause stemming from the judicial decisions of the Court of Justice, which however is not applicable with excise tax. Administrative courts tend, however, to refer to this particular clause on a converse basis by drawing the consequences being negative to the taxpayer from the circumstances corresponding with the lack of good faith within the meaning of VAT.

Keywords: excise tax, quasi-joint-and-several responsibility, good faith, due diligence, pass-through of the tax

Cechą konstrukcyjną VAT i akcyzy jest przerzucenie odpowiedzialności za podatek, którego wbrew prawu nie zadeklarowali ani nie odprowadzili inni podatnicy<sup>1</sup>. Przerzucenie to nosi cechy odpowiedzialności zbiorowej, zbliżonej do odpowiedzialności solidarnej w prawie zobowiązań (określa się ją mianem quasi-solidarnej). Wynika ona z „zazębienia się” obowiązków podatkowych ciążących na kolejnych uczestnikach obrotu w taki sposób, żeby budżet państwa mógł ściągnąć daninę (w ujęciu modelowym – jednokrotnie) od tej samej ekonomicznej wartości, lecz „rozłożonej” na różne podmioty i na różne elementy przedmiotowe konstrukcji VAT i akcyzy<sup>2</sup>. W przypadku VAT idzie o zakaz odliczenia podatku naliczonego VAT lub o zakaz zastosowania stawki 0%, w przypadku akcyzy natomiast – o pobór podatku od nabywcy (posiadacza) wyrobów akcyzowych<sup>3</sup>, a w sytuacji gdy doszło do zmiany przeznaczenia wyrobu akcyzowego uprzednio obciążonego stawką preferencyjną, zwolnionego z podatku lub w ogóle niestanowiącego wyrobu akcyzowego (dla uproszczenia przypadki te określam zbiorczo mianem opodatkowania preferencyjnego) – o pobór podatku w wysokości „niepreferencyjnej” od innych ogniw obrotu tymi wyrobami, także poprzedzających zmianę przeznaczenia powodującą zmianę

zasad opodatkowania (pomijam opłatę paliwową, która obciąża część wyrobów akcyzowych na podobnych zasadach jak akcyza)<sup>4</sup>.

W zakresie VAT zarysowaną powyżej odpowiedzialność quasi-solidarną łagodzi wypracowana w orzecznictwie TSUE klauzula dobrej wiary (nie stosuje się jej do akcyzy). TSUE indywidualizuje elementy konstrukcyjne VAT i dąży do nakładania obowiązków lub odbierania uprawnień na podstawie czynników subiektywnych, tj. uzależnia odliczenie od działania nabywcy w dobrej wierze, polegającego na tym, że zachował należyta staranność w relacjach handlowych oraz nie wie i nie ma podstaw, by przypuszczać, że uczestniczy w oszustwie podatkowym popełnianym przez kontrahentów (uwzględniając także działania na wcześniejszych lub późniejszych etapach obrotu)<sup>5</sup>.

Tok rozumowania TSUE jest trzystopniowy:

- 1) po pierwsze – konieczność spełnienia pozytywnych przesłanek odliczenia (w prawie krajowym będzie to zarówno definicja podatku naliczonego, jak i warunki jego odliczenia);
- 2) po drugie – ustanowienie nieprzewidzianej wyrażnie w przepisach, lecz wynikającej z całokształtu unijnego porządku prawnego, negatywnej przesłanki odliczenia, tj.

oszustwa wykorzystującego mechanizm VAT na którymkolwiek etapie obrotu, poprzedzającym rozpatrywaną transakcję lub następującym po niej, niezależnie od tego, czy dokonujący odliczenia odniósł z tego oszustwa jakiegokolwiek korzyści (odliczenie w takich okolicznościach byłoby sprzeczne z prawem unijnym);

- 3) po trzecie – ustanowienie także nieprzewidzianej wyraźnie w przepisach, lecz wynikającej z całokształtu unijnego porządku prawnego, przesłanki sanującej takie oszustwo, tj. dobrej wiary nabywcy, który mimo zachowania należytej staranności w doborze kontrahentów i weryfikacji warunków transakcji nadal nie jest świadomy (nie wie i nie mógł wiedzieć) popełnianych przez nich oszustw.

Akcyzie podlega szereg zdarzeń z „cyklu życia” wyrobu akcyzowego – od etapu produkcji (wydobycia) lub importu bądź wewnątrzspółnotowego nabycia do etapu konsumpcji, przy czym w ujęciu modelowym, zgodnie z zasadą jednofazowości, podatek powinien zostać odprowadzony tylko na jednym z nich – co do zasady na najwcześniejszym, z zastrzeżeniem procedury zawieszenia poboru akcyzy lub zmiany przeznaczenia wyrobów początkowo poddanych opodatkowaniu „preferencyjnemu”.

W dominującym nurcie orzecznictwa na temat art. 8 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. podkreśla się, że przepisy nie wskazują kolejności dochodzenia obowiązków podatkowych (np. w kolejności ustawowego wyliczenia lub powstawania w toku „cyklu życia” rozpatrywanego wyrobu akcyzowego), a na wszystkich ciężą w równym stopniu<sup>6</sup>. Podobnie akcentuje się, że linia orzecznicza TSUE chroniąca nabywcę działającego w dobrej wierze dotyczy tylko VAT i nie wywiera wpływu na akcyzę, bez znaczenia więc pozostają:

- 1) stan świadomości co do faktu nieodprowadzenia akcyzy na wcześniejszych etapach obrotu,
- 2) zachowanie należytej staranności w celu ustalenia tej okoliczności czy
- 3) pokrzywdzenie przez nieuczciwego kontrahenta<sup>7</sup>.

Niekiedy orzecznictwo nawiązuje do koncepcji dobrej wiary, traktując brak należytej staranności jako dodatkowy argument przemawiający za zastosowaniem omawianych przepisów, ale ma ona tylko takie znaczenie, że wiarygodne dowody (przede wszystkim od sprzedawcy) poboru akcyzy powinny w sensie faktycznym wyeliminować omawiane ryzyko, choć – inaczej niż w przypadku VAT – nie zwalniają z niego w sensie prawnym.

Powyższa linia argumentacji dotyczy odpowiedzialności kolejnych ogniw obrotu wyrobami akcyzowymi za podatek nieodprowadzony przez wcześniejsze ogniwa. Należy rozważyć także odpowiedzialność wcześniejszych ogniw obrotu za zdarzenia powstałe na późniejszych etapach obrotu (zmianę przeznaczenia). W świetle zasad ogólnych trudno wskazać wyraźną podstawę takiej odpowiedzialności<sup>8</sup>, niemniej w orzecznictwie zwraca się uwagę na konieczność badania rzeczywistego przeznaczenia wyrobów oferowanych przez sprzedawcę: czy w sensie właściwości fizyko-chemicznych mogą być użyte na cele „niepreferencyjne” i czy sprzedawca miał tego świadomość, a jedynie pozorował przeznaczenie „preferencyjne”? Przykładowo orzecznictwo potwierdza odpowiedzialność sprzedawcy za opodatkowanie jako paliwa silnikowego wyrobów ropopochodnych o deklarowanym

przeznaczeniu jako olejów technicznych do procesów technologicznych w górnictwie, w sytuacji gdy nabywały je podmioty spoza branży górniczej i odprzedawały dalej jako paliwo silnikowe stacjom benzynowym, a postępowanie dowodowe wykazało świadomy i celowy udział sprzedawcy w całej operacji<sup>9</sup>. Jeśli pójdzie się tym torem rozumowania, można zadać dalej idące pytanie: czy odpowiedzialność sprzedawcy dotyczy również sytuacji, gdy kolejne ogniwa łańcucha dostaw zmieniają przeznaczenie bez jego wiedzy i zgody, aczkolwiek musi on zdawać sobie sprawę, że oferowany przez niego towar może być wykorzystany do różnych celów (autorowi nie są znane wyroki odnoszące się do takiego stanu faktycznego)?

Jak wynika z powyższego, orzecznictwo sądowe dotyczące podatku akcyzowego nawiązuje do klauzuli dobrej wiary w dwojaki sposób. Po pierwsze, *expressis verbis* odmawia jej zastosowania na korzyść podatnika w sposób analogiczny jak w przypadku VAT, z zastrzeżeniem wzmocnienia argumentacji na niekorzyść podatnika, że w konkretnych okolicznościach i tak nie spełnił przesłanki należytej staranności (w świetle odrzucenia klauzuli dobrej wiary okoliczność ta pozostaje w istocie bez znaczenia). Po drugie, niekiedy tworzy model okoliczności odpowiadający brakowi dobrej wiary w rozumieniu VAT i wywodzi z niego negatywne konsekwencje dla podatnika, przy czym nie nawiązuje wprost do klauzuli dobrej wiary, lecz tego typu okoliczności mają dowodzić rzeczywistego przeznaczenia wyrobu akcyzowego (w odróżnieniu od deklarowanego i dokumentowanego przez podatnika przeznaczenia fikcyjnego).

#### Przypisy

- <sup>1</sup> Cechę tę zarysowałem w referacie pt. *Quasi-solidarna odpowiedzialność zbywcy i nabywcy jako cecha konstrukcyjna VAT i akcyzy (zagadnienia teoretycznoprawne)*, który wygłosiłem na XI Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej pt. *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Odpowiedzialność w prawie podatkowym*, Sandomierz, 6-7 czerwca 2019 r.
- <sup>2</sup> Wartość tę reprezentuje podatek należny wynikający z kolejnych operacji gospodarczych, nie zaś całkowite zobowiązanie podatkowe ciężące na kolejnych podatnikach, które uwzględnia czynniki indywidualnie dotyczące tych podmiotów: w zakresie VAT – odliczenie podatku naliczonego, a w zakresie akcyzy – uproszczone (zastępcze) metody zapłaty w postaci zaliczek lub znaków skarbowych (banderol), wyjątkowo również – odliczenie podatku zapłaconego z tytułu wyrobów akcyzowych wyeksportowanych (także do innego państwa członkowskiego UE) lub zużytych do produkcji kolejnych wyrobów akcyzowych. Mimo że przepisy odnoszą pojęcie podatku należnego jedynie do VAT, pozostaje ono trafne wobec wszystkich podatków pośrednich, które są przerzucane na kolejne ogniwa w obrocie jako część ceny.
- <sup>3</sup> Art. 8 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm., dalej: ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r.), odpowiednio dalsze przepisy tej ustawy do innych grup wyrobów akcyzowych.
- <sup>4</sup> Art. 8 ust. 2 pkt 1-3 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r., odpowiednio dalsze przepisy tej ustawy do innych grup wyrobów akcyzowych.
- <sup>5</sup> Przede wszystkim wyroki:
  - 1) z dnia 12 stycznia 2006 r. w sprawach połączonych C-354/03, C-355/03 i C-484/03 *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd i Bond House Systems Ltd v. Commissioners of Customs & Excise*, ECLI:EU:C:2006:16, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62003CJ0354>, dostęp: 21.04.2021;
  - 2) z dnia 6 lipca 2006 r. w sprawach połączonych C-439/04 i C-440/04 *Axel Kittel v. Belgia i Belgia v. Recolta Recycling SPRL*,

- ECLI:EU:C:2006:446, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62004CJ0439>, dostęp: 21.04.2021;
- 3) z dnia 21 czerwca 2012 r. w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11 Mahagében Kft v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága i Péter Dávid v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága, ECLI:EU:C:2012:373, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0080>, dostęp: 21.04.2021;
  - 4) z dnia 6 lutego 2014 r. w sprawie C-33/13 Marcin Jagiełło v. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, ECLI:EU:C:2014:184, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62013CO0033>, dostęp: 21.04.2021;
  - 5) z dnia 18 lipca 2013 r. w sprawie C-78/12 „Ewita-K” EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravljenje na izpylnienieto”, Sofija, pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prihodite, ECLI:EU:C:2013:486, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62012CJ0078>, dostęp: 21.04.2021;
  - 6) z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-324/11 Gábor Tóth v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága, ECLI:EU:C:2012:549, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0324>, dostęp: 21.04.2021;
  - 7) z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie C-285/11 Bonik EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravljenje na izpylnienieto”, Warna, pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prihodite, ECLI:EU:C:2012:774, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0285>, dostęp: 21.04.2021;
  - 8) z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie C-642/11 Stroj trans EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravljenje na izpylnienieto” – Warna pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prihodite, ECLI:EU:C:2013:54, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0642>, dostęp: 21.04.2021;
  - 9) z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie C-643/11 ŁWK – 56 EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravljenje na izpylnienieto” – Warna pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prihodite, ECLI:EU:C:2013:55, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0643>, dostęp: 21.04.2021;
  - 10) z dnia 28 lutego 2013 r. w sprawie C-563/11 Forwards V SIA v. Valsts ieņēmumu dienests, ECLI:EU:C:2013:125.
- Odnosnie do zastosowania stawki 0% zob. wyroki:
- 1) z dnia 27 września 2007 r. w sprawie C-409/04 The Queen, na wniosek Teleos plc i in. v. Commissioners of Customs & Excise, ECLI:EU:C:2007:548, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62004CJ0409>, dostęp: 21.04.2021;
  - 2) z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie C-285/09 postępowanie karne przeciwko R., ECLI:EU:C:2010:742, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62009CJ0285>, dostęp: 21.04.2021;
  - 3) z dnia 11 maja 2006 r. w sprawie C-384/04 Commissioners of Customs & Excise i Attorney General v. Federation of Technological Industries i in., ECLI:EU:C:2006:309, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62004CJ0384>, dostęp: 21.04.2021;
  - 4) z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-271/06 Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG v. Finanzamt Malchin, ECLI:EU:C:2008:105, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62006CJ0271>, dostęp: 21.04.2021;
  - 5) z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-273/11 Mecsek-Gabona Kft v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, ECLI:EU:C:2012:547, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0273>, dostęp: 21.04.2021.
- <sup>6</sup> Przykładowo wyroki NSA:
- 1) z dnia 27 marca 2018 r., I GSK 234/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A2FFF8409C>, dostęp: 21.04.2021;
  - 2) z dnia 17 lutego 2017 r., I GSK 49/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6DEB4D31CD>, dostęp: 21.04.2021;
  - 3) z dnia 26 kwietnia 2016 r., I GSK 1275/14, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/OED082EF0A>, dostęp: 21.04.2021;
  - 4) z dnia 30 października 2014 r., I GSK 196/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A497C3E722>, dostęp: 21.04.2021;
  - 5) z dnia 17 czerwca 2014 r., I GSK 30/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7B6395ADBA>, dostęp: 21.04.2021;
  - 6) z dnia 15 czerwca 2012 r., I GSK 888/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/94FF8D7A78>, dostęp: 21.04.2021;
  - 7) z dnia 19 kwietnia 2012 r., I GSK 160/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/74A2937A0E>, dostęp: 21.04.2021;
  - 8) z dnia 12 maja 2011 r., I GSK 956/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2BDE49C07B>, dostęp: 21.04.2021;
  - 9) z dnia 14 lipca 2010 r., I GSK 960/09, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/ED45D50599>, dostęp: 21.04.2021;
  - 10) z dnia 14 lipca 2010 r., I GSK 961/09, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AB4C982443>, dostęp: 21.04.2021;
  - 11) z dnia 28 kwietnia 2009 r., I FSK 280/08, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/CFAE8A619F>, dostęp: 21.04.2021.
- <sup>7</sup> Przykładowo wyroki NSA:
- 1) z dnia 19 grudnia 2018 r., I GSK 1107/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C60EE49BF6>, dostęp: 21.04.2021;
  - 2) z dnia 23 sierpnia 2018 r., I GSK 627/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9E209CEB6A>, dostęp: 21.04.2021;
  - 3) z dnia 11 kwietnia 2018 r., I GSK 233/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F3A86A1968>, dostęp: 21.04.2021;
  - 4) z dnia 16 lutego 2018 r., I GSK 115/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1034CF93DB>, dostęp: 21.04.2021;
  - 5) z dnia 30 listopada 2017 r., I GSK 908/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C18C69D1D6>, dostęp: 21.04.2021;
  - 6) z dnia 11 października 2017 r., I GSK 834/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6A2A421AD3>, dostęp: 21.04.2021;
  - 7) z dnia 5 października 2017 r., I GSK 1359/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F5BE6291E8>, dostęp: 21.04.2021;
  - 8) z dnia 5 kwietnia 2017 r., I GSK 91/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/65E856B3F3>, dostęp: 21.04.2021;
  - 9) z dnia 7 października 2015 r., I GSK 231/14, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2CDCCB3F2B>, dostęp: 21.04.2021;
  - 10) z dnia 16 marca 2011 r., I GSK 107/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9D9CFE573B>, dostęp: 21.04.2021.
- <sup>8</sup> Pomijam szczególną podstawę w postaci naruszenia wymogów z zakresu tzw. oświadczeń akcyzowych (art. 89 ust. 5 i nast. ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r.).
- <sup>9</sup> Wyroki NSA: z dnia 17 października 2017 r., I GSK 1468/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F9DA087DCF>, dostęp: 21.04.2021; z dnia 7 października 2013 r., I GSK 790/12, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A5512B60A9>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 27 listopada 2019 r., I SA/Kr 928/18 (nieprawomocny), <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/512B2E1865>, dostęp: 21.04.2021.

## Bibliografia

### Akty prawne

Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm.

### Orzecznictwo

Wyrok NSA z dnia 5 kwietnia 2017 r., I GSK 91/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/65E856B3F3>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 5 października 2017 r., I GSK 1359/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F5BE6291E8>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 11 kwietnia 2018 r., I GSK 233/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F3A86A1968>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 7 października 2013 r., I GSK 790/12, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A5512B60A9>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 7 października 2015 r., I GSK 231/14, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2CDCCB3F2B>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 11 października 2017 r., I GSK 834/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6A2A421AD3>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 12 maja 2011 r., I GSK 956/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2BDE49C07B>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 14 lipca 2010 r., I GSK 960/09, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/ED45D50599>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 14 lipca 2010 r., I GSK 961/09, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AB4C982443>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 15 czerwca 2012 r., I GSK 888/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/94FF8D7A78>, dostęp: 21.04.2021.

Wyrok NSA z dnia 16 lutego 2018 r., I GSK 115/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1034CF93DB>, dostęp: 21.04.2021.

- Wyrok NSA z dnia 16 marca 2011 r., I GSK 107/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9D9CFE573B>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 17 czerwca 2014 r., I GSK 30/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7B6395ADBA>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 17 lutego 2017 r., I GSK 49/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6DEB4D31CD>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 17 października 2017 r., I GSK 1468/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F9DA087DCF>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 19 grudnia 2018 r., I GSK 1107/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C60EE49BF6>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 19 kwietnia 2012 r., I GSK 160/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/74A2937A0E>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 23 sierpnia 2018 r., I GSK 627/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9E209CEB6A>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 26 kwietnia 2016 r., I GSK 1275/14, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/OED082EF0A>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 27 marca 2018 r., I GSK 234/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A2FFF8409C>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 28 kwietnia 2009 r., I FSK 280/08, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/CFAE8A619F>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 30 listopada 2017 r., I GSK 908/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C18C69D1D6>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok NSA z dnia 30 października 2014 r., I GSK 196/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A497C3E722>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie C-285/11 Bonik EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravlenie na izpylnenieto”, Warna, pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite, ECLI:EU:C:2012:774, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0285>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 6 lipca 2006 r. w sprawach połączonych Axel Kittel v. Belgia (C-439/04) i Belgia v. Recolta Recycling SPRL (C-440/04), ECLI:EU:C:2006:446, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62004CJ0439>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 6 lutego 2014 r. w sprawie C-33/13 Marcin Jagiełto v. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, ECLI:EU:C:2014:184, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62013CO0033>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-273/11 Mecsek-Gabona Kft v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága, ECLI:EU:C:2012:547, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0273>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-324/11 Gábor Tóth v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága, ECLI:EU:C:2012:549, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0324>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie C-285/09 postępowanie karne przeciwko R., ECLI:EU:C:2010:742, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62009CJ0285>, dostęp: 21.04.2021;
- Wyrok TSUE z dnia 11 maja 2006 r. w sprawie C-384/04 Commissioners of Customs & Excise i Attorney General v. Federation of Technological Industries i in., ECLI:EU:C:2006:309, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62004CJ0384>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 12 stycznia 2006 r. w sprawach połączonych Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-355/03) i Bond House Systems Ltd (C-484/03) v. Commissioners of Customs & Excise, ECLI:EU:C:2006:16, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62003CJ0354>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 18 lipca 2013 r. w sprawie C-78/12 „Ewita-K” EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravlenie na izpylnenieto”, Sofija, pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite, ECLI:EU:C:2013:486, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62012CJ0078>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 21 czerwca 2012 r. w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11 Mahagében Kft v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága i Péter Dávid v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága, ECLI:EU:C:2012:373, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0080>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-271/06 Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG v. Finanzamt Malchin, ECLI:EU:C:2008:105, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62006CJ0271>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 27 września 2007 r. w sprawie C-409/04 The Queen, na wniosek Teleos plc i in. v. Commissioners of Customs & Excise, ECLI:EU:C:2007:548, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62004CJ0409>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 28 lutego 2013 r. w sprawie C-563/11 Forwards V SIA v. Valsts ierņēmumu dienests, ECLI:EU:C:2013:125.
- Wyrok TSUE z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie C-642/11 Stroj trans EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravlenie na izpylnenieto” – Warna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite, ECLI:EU:C:2013:54, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0642>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok TSUE z dnia 31 stycznia 2013 r. w sprawie C-643/11 ŁWK – 56 EOOD v. Direktor na direkcija „Obzhalwane i upravlenie na izpylnenieto” – Warna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite, ECLI:EU:C:2013:55, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0643>, dostęp: 21.04.2021.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 27 listopada 2019 r., I SA/Kr 928/18 (nieprawomocny), <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/512B2E1865>, dostęp: 21.04.2021.

## Inne źródła

Radzikowski K., *Quasi-solidarna odpowiedzialność zbywcy i nabywcy jako cecha konstrukcyjna VAT i akcyzy (zagadnienia teoretycznoprawne)*, referat wygłoszony na XI Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej pt. *Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego w Polsce. Odpowiedzialność w prawie podatkowym*, Sandomierz, 6-7 czerwca 2019 r.