



MINISTER FINANSÓW

Organ upoważniony do wydania interpretacji
Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

Wpłynęło do

dnia 2009-06-08

z nr 1136/Ka

podpis

Adres do korespondencji

Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku
ul. 1 Maja 10
09-402 Płock

Telefon: /024/ 262-54-07

Fax: /024/ 262-93-19

IPPP3/443-324/09-4/KB

Płock, dnia 05 czerwca 2009 r.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2007 r. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione we wniosku z dnia 07.04.2009 r. (data wpływu 17.04.2009 r.) - o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie poprawności podpisu kontrahenta na oświadczeniu o przeznaczeniu nabywanych wyrobów - **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 17.04.2009 r. wpłynął ww. wniosek, uzupełniony na wezwanie tut. Organu pismem z dnia 06.05.2009 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie poprawności podpisu kontrahenta na oświadczeniu o przeznaczeniu nabywanych wyrobów.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

..... prowadzi działalność polegającą na hurtowej sprzedaży paliw płynnych, w ramach której nabywa i sprzedaje olej napędowy grzewczy EKOTERM PLUS – wyrób akcyzowy przeznaczony do celów opałowych, uprawniających do stosowania obniżonych stawek akcyzy określonych w art. 89 ust. 1 pkt 9, 10 i 15 ustawy z dnia

6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym. Zgodnie z przepisami, Spółka przy nabyciu wymienionego produktu podpisuje sprzedawcy stosowne oświadczenia, że nabyte wyroby akcyzowe będą sprzedane z przeznaczeniem do celów opałowych, uprawniających do stosowania obniżonej stawki akcyzy, a przy dalszej sprzedaży wyrobu pobiera takie oświadczenia od podmiotów, na rzecz których dokonuje dalszej sprzedaży.

Art. 89 ust. 6 pkt 5 oraz ust. 8 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym, statują, że oświadczenia, o których mowa w art. 89 ust. 5 pkt 1 i 2 powinny między innymi zawierać „czytelny podpis składającego oświadczenie”.

Wymóg „czytelności” podpisu nie występował w przepisach obowiązujących do dnia wejścia w życie ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r., wobec czego np. w odniesieniu do nabywców wymienionych w art. 89 ust. 5 pkt 1 (osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości oraz osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą) stosowano z reguły zasadę umieszczania na oświadczeniu pieczęci imiennej osoby podpisującej oświadczenie i podpisu tej osoby w sposób zwyczajowo przez nią przyjęty. Wobec wprowadzonej zmiany i braku norm prawnych określających definicję „czytelnego podpisu” pojawia się wątpliwość jaką formę podpisu uznać można za podpis czytelny, wymagany przez nowe przepisy.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Jakie warunki musi spełnić podpis osoby podpisującej oświadczenie o przeznaczeniu oleju napędowego grzewczego nabywanego z przeznaczeniem do celów opałowych lub do dalszej sprzedaży z przeznaczeniem do celów opałowych, aby uznać go za czytelny podpis składającego oświadczenie, zgodnie z brzmieniem przepisów art. 89 ust. 6 pkt 5 oraz ust. 8 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym?

Czy w przypadku sprzedaży dokonywanej na rzecz podmiotów wymienionych w art. 89 ust. 5 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym, można uznać za czytelny podpis osoby składającej oświadczenie (spełniający warunki przepisów art. 89 ust. 6 pkt 5 oraz ust. 8 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym), podpis składany przez taką osobę w sposób przez nią zwyczajowy, wraz z pieczęcią imienną tej osoby, wskazującą jej imię i nazwisko?

Zdaniem Wnioskodawcy, wprowadzony w ustawie wymóg czytelności podpisu należy interpretować przede wszystkim celowościowo. Podpis osoby składającej oświadczenie ma potwierdzić złożone przez nią oświadczenie i umożliwić jednoznaczną identyfikację tej osoby. Za czytelny podpis składającego oświadczenie można uznać każdą formę podpisu, pozwalającą na jednoznaczne i niepozostawiające wątpliwości zidentyfikowanie osoby go składającej. Każdy odręcznie złożony podpis, ze względu na charakter pisma osoby go składającej budzić może u osoby go odczytującej wątpliwości odnośnie czytelności poszczególnych znaków, a więc i całego brzmienia imienia lub nazwiska.

Zdaniem wnioskodawcy, sposobem identyfikacji osoby podpisującej oświadczenie, spełniającym wprowadzony wymóg czytelności podpisu, jest odręczne złożenie przez nią podpisu w sposób, w który dana osoba zawsze się podpisuje (odzwierciedlenie indywidualnych cech podpisu osoby go składającej), z jednoczesnym umieszczeniem przy nim brzmienia imienia i nazwiska w formie pieczęci lub pisma drukowanego.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 89 ust. 5 ustawy o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2009 r. Nr 3, poz. 11), zwanej dalej ustawą, sprzedawca wyrobów akcyzowych nieobjętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, określonych w ust. 1 pkt 9, 10 i 15, jest obowiązany w przypadku sprzedaży:

1. osobom prawnym, jednostkom organizacyjnym niemającym osobowości prawnej oraz osobom fizycznym prowadzącym działalność gospodarczą - do uzyskania od nabywcy oświadczenia, że nabywane wyroby są przeznaczone do celów opałowych lub będą sprzedane z przeznaczeniem do celów opałowych, uprawniających do stosowania stawek akcyzy określonych w ust. 1 pkt 9, 10 i 15;

2. osobom fizycznym nieprowadzącym działalności gospodarczej - do uzyskania od nabywcy oświadczenia, że nabywane wyroby są przeznaczone do celów opałowych, uprawniających do stosowania stawek akcyzy określonych w ust. 1 pkt 9, 10 i 15; oświadczenie to powinno być załączone do kopii paragonu lub kopii innego dokumentu sprzedaży wystawionego nabywcy, a w przypadku braku takiej możliwości sprzedawca jest obowiązany wpisać na oświadczeniu numer i datę wystawienia dokumentu potwierdzającego tę sprzedaż.

Zgodnie z ust. 6 ww. artykułu oświadczenie, o którym mowa w ust. 5 pkt 1 powinno być dołączone do kopii faktury oraz powinno zawierać:

1. dane dotyczące nabywcy;
2. określenie ilości i rodzaju oraz przeznaczenia nabywanych wyrobów;
3. wskazanie rodzaju, typu oraz liczby posiadanych urządzeń grzewczych oraz miejsca (adresu), gdzie znajdują się te urządzenia;
4. datę i miejsce złożenia oświadczenia;
5. czytelny podpis składającego oświadczenie.

Jednocześnie zgodnie z ust. 8 wskazanego artykułu oświadczenie, o którym mowa w ust. 5 pkt 2, powinno zawierać:

1. imię i nazwisko nabywcy, numer dowodu osobistego lub nazwę i numer innego dokumentu stwierdzającego tożsamość nabywcy;
2. adres zameldowania nabywcy oraz adres zamieszkania, jeżeli jest inny od adresu zameldowania;
3. określenie ilości, rodzaju oraz przeznaczenia nabywanych wyrobów;
4. określenie liczby posiadanych urządzeń grzewczych, w których mogą być wykorzystane te wyroby oraz miejsc (adresów), gdzie znajdują się te urządzenia;
5. wskazanie rodzaju i typu urządzeń grzewczych;
6. datę i miejsce sporządzenia oświadczenia oraz czytelny podpis składającego oświadczenie.

Jak wynika z opisu stanu faktycznego Wnioskodawca ma wątpliwości, jakie warunki musi spełnić podpis osoby podpisującej oświadczenie o przeznaczeniu oleju napędowego grzewczego nabywanego z przeznaczeniem do celów opałowych lub do dalszej sprzedaży z przeznaczeniem do celów opałowych, aby uznać go za czytelny podpis składającego oświadczenie, zgodnie z brzmieniem przepisów art. 89 ust. 6 pkt 5 oraz ust. 8 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym.

Pojęcie czytelny podpis nie jest pojęciem, które posiadałoby jakąś definicję prawną. Jego istota wynika z celu, któremu ma służyć, czyli identyfikacji osoby, która go złożyła. Zatem za czytelny podpis składającego oświadczenie można uznać napisany znak graficzny określonej osoby, co oznacza, że powinien on wskazywać tę osobę, a więc przedstawiać nie tylko jej charakter pisma, ale i dane, które ją indywidualizują. Należą do nich, między innymi, imię i nazwisko, przy czym funkcję indywidualizującą pełni przede wszystkim nazwisko.

Jeżeli chodzi o podpisy składane w stosunkach urzędowych, zwłaszcza na pismach mających charakter czynności prawnej, przyjmuje się powszechnie, że podpis oznacza imię i nazwisko lub co najmniej nazwisko podpisującego. Przeświadczenie takie utrwaliło się w społeczeństwie ze względu na funkcję nazwiska, która polega na ustaleniu tożsamości osoby fizycznej.

W braku wyraźnego ustanowienia terminologicznego użyte w ustawie wyrazy rozumie się w takim znaczeniu, w jakim są one powszechnie i stale używane w mowie potocznej. Są zatem argumenty na rzecz tezy, że podpis w rozumieniu ustawy powinien obejmować co najmniej nazwisko podpisującego.

Wnioskodawca słusznie zauważył, że każdy odrębnie złożony podpis, ze względu na charakter pisma osoby go składającej budzić może u osoby go odczytującej wątpliwości odnośnie czytelności poszczególnych znaków, a więc i całego brzmienia imienia lub nazwiska.

Przyjmując, że podpis osoby składającej oświadczenie może być wykonany w sposób nie dający się odczytać, trzeba rozważyć, czy oznacza to, że może on przybrać dowolną postać pisanego znaku ręcznego, i czy tym samym podpisem są również parafy, skrót podpisu lub inicjały. Jeżeli chodzi o zakres użytych pojęć, nie budzi wątpliwości, że inicjały to początkowe litery imienia i nazwiska. Parafa oznacza "skrót podpisu zwykle urzędowego; inicjały podpisującego dokument, list" (por. Słownik języka polskiego, PWN, Warszawa 1978, t. 2, s. 601).

Jak wcześniej wspomniano, podpis osoby składającej oświadczenie musi obejmować co najmniej nazwisko. Z wymagania tego wynika, że nie chodzi o dowolną postać pisanego znaku ręcznego, lecz o napisane nazwisko. Wymaganie podpisania nazwiskiem to - innymi słowy - wymaganie napisania swojego nazwiska. Istotne jest to, by napisany znak ręczny - przy całej tolerancji co do kształtu własnoręcznego podpisu - stwarzał w stosunku do osób trzecich pewność, że podpisujący chciał podpisać się pełnym swoim nazwiskiem oraz że uczynił to w formie, jakiej przy podpisywaniu dokumentów stale używa. Takiej pewności nie stwarzają same inicjały, czyli parafa, toteż nie mogą być one uznane za podpis osoby składającej oświadczenie. Parafę odróżnia od podpisu przede wszystkim funkcja. Parafa stanowi bowiem sposób sygnowania dokumentu, mający świadczyć o tym, że jest on przygotowany do złożenia podpisu. Immanentną cechą podpisu bowiem jest własnoręczność. Cecha ta umożliwia funkcję identyfikacyjną, gdyż tylko własnoręczny podpis, który zawiera w sobie osobiste cechy charakteru pisma podpisującego (ukształtowanie liter, ich łączenie itp.), pozwala na stwierdzenie - za pomocą graficznej ekspertyzy pisma - że jest on autentyczny.

W związku z powyższym, podpisem jest wyłącznie znak napisany, a więc podpisem nie jest również pieczęć wskazująca imię i nazwisko osoby, ponieważ pieczęć ta może być odcisnięta na oświadczeniu przez inną osobę. Pieczęć imienna osoby składającej podpis może pełnić jedynie funkcję informacyjną.

Tutejszy Organ nie może zgodzić się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, z którego wynika, że wymagania z art. 89 ust. 6 pkt 5 i ust. 8 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym spełnia każda forma podpisu, pozwalająca na jednoznaczne i niepozostawiające wątpliwości zidentyfikowanie osoby go składającej. Tak więc, za nieprawidłowe należy uznać stanowisko Wnioskodawcy, że sposobem identyfikacji osoby podpisującej oświadczenie, spełniającym wprowadzony wymóg czytelności podpisu, jest odrębne złożenie przez nią podpisu w sposób, w który dana osoba zawsze się podpisuje (odzwierciedlenie indywidualnych cech podpisu osoby go składającej), z jednoczesnym umieszczeniem przy nim brzmienia imienia i nazwiska w formie pieczęci lub pisma drukowanego.

Reasumując, wymagania z art. 89 ust. 6 pkt 5 i ust. 8 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym, spełnia własnoręczny podpis, który stwarza pewność, że podpisujący chciał podpisać się pełnym swoim nazwiskiem oraz że uczynił to w formie, jakiej przy podpisywaniu dokumentów stale używa.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na

wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1 Maja 10, 09-402 Płock.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

Z up. Dyrektora
Izby Skarbowej
Naczelnik Wydziału
mgr inż. Krzysztof Sójkowski

Otrzymują:

1. adresat;
2. Naczelnik Urzędu Celnego w Pruszkowie
ul. Przejazdowa 25, 05-800 Pruszków;
3. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie
ul. Sławki 40, 01-040 Warszawa;
4. aa.