

AKCYZA

Komentarz

Szymon Parulski

DUŻE KOMENTARZE

3. WYDANIE

AKCYZA

Komentarz

Szymon Parulski

Zamów książkę w księgarni internetowej

profinfo.pl
księgarnia internetowa

DUŻE KOMENTARZE

3. WYDANIE

Stan prawny na 1 stycznia 2016 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Joanna Cybulska

Opracowanie redakcyjne
Bartosz Stanisławski

Łamanie
JustLuk

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przystępujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by
Wolters Kluwer SA, 2016

ISBN: 978-83-264-8131-4
3. wydanie

Wydane przez:
Wolters Kluwer SA

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Spis treści

Wykaz skrótów	7
Od autora	11
Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 752 z późn. zm.)	
Dział I. Przepisy ogólne	17
Dział Ia. Wiążąca informacja akcyzowa	128
Dział II. Opodatkowanie akcyzą wyrobów akcyzowych	142
Rozdział 1. Przedmiot opodatkowania i powstanie obowiązku podatkowego ..	142
Rozdział 2. Podatnik akcyzy. Właściwość organów podatkowych	246
Rozdział 3. Rejestracja podmiotów	286
Rozdział 3a. Rejestracja pośredniczących podmiotów tytoniowych	315
Rozdział 4. Deklaracja podatkowa. Terminy płatności akcyzy	335
Rozdział 5. Postępowanie w przypadku importu	383
Rozdział 6. Zwolnienia	393
Dział III. Organizacja obrotu wyrobami akcyzowymi	584
Rozdział 1. Procedura zawieszenia poboru akcyzy	584
Rozdział 2. Składy podatkowe	676
Rozdział 3. Podmiot pośredniczący	749
Rozdział 4. Zarejestrowani odbiorcy	760
Rozdział 5. (uchylony)	781
Rozdział 5a. Zarejestrowani wysyłający	781
Rozdział 6. Zabezpieczenie akcyzowe	791
Rozdział 7. Wyroby akcyzowe znajdujące się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy	859
Rozdział 8. Zezwolenia	904
Rozdział 9. Normy dopuszczalnych ubytków wyrobów akcyzowych i dopuszczalne normy zużycia wyrobów akcyzowych	908

Dział IV. Wyroby akcyzowe – przepisy szczegółowe. Podstawa opodatkowania i stawki akcyzy	946
Rozdział 1. Wyroby energetyczne i energia elektryczna	946
Rozdział 2. Napoje alkoholowe	1031
Rozdział 3. Wyroby tytoniowe i susz tytoniowy	1064
Dział V. Opodatkowanie akcyzą samochodów osobowych	1098
Dział VI. Znaki akcyzy	1155
Rozdział 1. Obowiązek oznaczania znakami akcyzy	1155
Rozdział 2. Zasady i tryb nanoszenia znaków akcyzy	1182
Rozdział 3. Procedura otrzymywania znaków akcyzy	1195
Rozdział 4. Prawa i obowiązki wynikające ze stosowania znaków akcyzy	1211
Dział VIa. Ewidencje i inne dokumentacje	1241
Dział VII. Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy przejściowe i końcowe	1278
Rozdział 1. Zmiany w przepisach obowiązujących	1278
Rozdział 2. Przepisy przejściowe	1290
Rozdział 3. Przepisy końcowe	1307
Załączniki	1309
Załącznik nr 1. Wykaz wyrobów akcyzowych	1311
Załącznik nr 2. (pominięto)	1315
Załącznik nr 3. Wykaz wyrobów akcyzowych objętych obowiązkiem oznaczania znakami akcyzy	1316
Wykaz dyrektyw wdrażanych przez ustawę	1319
Wykaz polskich aktów prawnych w zakresie polskiego podatku akcyzowego	1321
Wykaz najważniejszych aktów prawnych Wspólnoty Europejskiej w zakresie wspólnotowego systemu podatku akcyzowego	1325

Wykaz skrótów

Akty normatywne

- IV ustawa deregulacyjna – ustawa z dnia 7 listopada 2014 r. o ułatwieniu wykonywania działalności gospodarczej (Dz. U. poz. 1662)
- deregulacyjna – ustawa z dnia 24 lipca 2015 r. w sprawie zmiany ustawy
ustawa akcyzowa o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1479)
- dyrektywa energetyczna – dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. Urz. UE L 283 z 31.10.2003, s. 51, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 405)
- dyrektywa horyzontalna – dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG (Dz. Urz. UE L 9 z 14.01.2009, s. 12, z późn. zm.)
- dyrektywa strukturalna – dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, s. 21, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 206)
- dyrektywa taryfowa – dyrektywa Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, s. 29; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 213)

- dyrektywa tytoniowa – dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (Dz. Urz. UE L 176 z 5.07.2011, s. 24)
- dyrektywa VAT 112 – dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, z późn. zm.)
- k.k.s. – ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 186 z późn. zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.)
- k.p.a. – ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 267 z późn. zm.)
- o.p. – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.)
- r.d.d. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 września 2013 r. w sprawie dokumentu dostawy, ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, warunków i sposobu ich zwrotu oraz środków skażających alkohol etylowy (Dz. U. poz. 1108)
- r.k.n.w. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 maja 2010 r. w sprawie kontroli niektórych wyrobów akcyzowych (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 349 z późn. zm.)
- r.o.w.a. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 stycznia 2013 r. w sprawie oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 129 z późn. zm.)
- r.u.s. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 grudnia 2009 r. w sprawie urzędowego sprawdzenia (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 417 z późn. zm.)
- r.w.p.s.p. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie warunków prowadzenia składów podatkowych oraz ewidencji przez podmioty prowadzące składki podatkowe (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 353)
- r.w.s.n.z. – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 września 2013 r. w sprawie warunków stosowania niektórych zwolnień od podatku akcyzowego (Dz. U. poz. 1109)

r.z.a.	– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 grudnia 2014 r. w sprawie zabezpieczeń akcyzowych (Dz. U. poz. 1857)
r.z.p.a.	– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 lutego 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 195 z późn. zm.)
TFUE	– Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana: Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012, s. 47)
TUE	– Traktat o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana: Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012, s. 13)
u.a.p.	– ustawa z dnia 27 października 1994 r. o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 641 z późn. zm.)
u.p.a. (ustawa akcyzowa)	– ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 752 z późn. zm.)
ustawa o Służbie Celnej	– ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o Służbie Celnej (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 990 z późn. zm.)
ustawa o VAT	– ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.)
WKC	– rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz. Urz. UE L 302 z 19.10.1992, s. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 4, s. 307)

Inne

CN	– Scalona Nomenklatura Taryfowa
dokument ADT	– administracyjny dokument towarzyszący w wersji papierowej mającej zastosowanie do końca 2011 r. (Administrative Accompanying Document – AAD)
dokument UDT	– uproszczony dokument towarzyszący (Simplified Administrative Accompanying Document – SAAD)
e-AD	– administracyjny dokument towarzyszący w formie elektronicznej
EFTA	– Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu
ELO	– Biuro Łącznikowe ds. Akcyzy (Excise Liaison Office)
EMCS	– System Przemieszczania Wyrobów Akcyzowych (Excise Movement Control System)
NSA	– Naczelny Sąd Administracyjny

PKWiU	- Polska Klasyfikacja Wyrobów i Usług
SEED	- System Wymiany Danych dot. Akcyzy (System for Exchange of Excise Data)
SN	- Sąd Najwyższy
TSUE	- Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej
WIA	- Wiążąca Informacja Akcyzowa
WIT	- Wiążąca Informacja Taryfowa
WSA	- wojewódzki sąd administracyjny

Od autora

Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 752 z późn. zm.) obowiązuje już prawie 7 lat. Jej wejście w życie stanowiło istotny krok w kierunku poprawy przepisów akcyzowych w Polsce. Przede wszystkim ustawa stała się mniej ramowa, a rozporządzenia wykonawcze do niej bardziej uporządkowane. Niestety, tak jak każda ustawa podatkowa, przez ten czas podlegała ona kilkudziesięciu zmianom. Zmiany te na początku obowiązywania ustawy wynikały z konieczności poprawienia błędów legislacyjnych, jakie zostały popełnione w momencie jej uchwalania. W tym zakresie uchwalona została duża nowelizacja ustawy, które weszła w życie 1 września 2010 r. (Dz. U. Nr 151, poz. 1013). Jednocześnie w ramach tej pierwszej dużej nowelizacji ustawodawca wdrożył zmiany wynikające z wejścia w życie dyrektywy horyzontalnej (m.in. wprowadzono instytucję zarejestrowanego wysyłającego, a zarejestrowanego i niezarejestrowanego handlowca zastąpiono zarejestrowanym odbiorcą). Kolejne istotne zmiany wynikały z wdrożenia elektronicznego systemu kontroli i dokumentowania przemieszczania wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy. Przepisy w tym zakresie zaczęły obowiązywać od 1 stycznia 2011 r. i stanowiły istotną rewolucję w dokumentowaniu przemieszczania wyrobów akcyzowych (dokumenty papierowe zostały zastąpione komunikatami elektronicznymi). Teraz, po kilku latach funkcjonowania systemu EMCS, można śmiało powiedzieć, że była to dobra rewolucja, która pomimo opóźnień z wdrożeniem usprawniła pracę podatników oraz organów podatkowych. Kolejna grupa zmian wynikała z konieczności efektywnego opodatkowania akcyzą nowych kategorii wyrobów akcyzowych. O ile opodatkowanie suszu tytoniowego od 1 stycznia 2013 r. wynikało z inwencji krajowego ustawodawcy, o tyle opodatkowanie wyrobów węglowych (od 2 stycznia 2012 r.) oraz wyrobów gazowych (od 1 listopada 2013 r.) wynikało z naszych zobowiązań w związku z przystąpieniem do UE. Niestety system opodatkowania wyrobów węglowych był w ogóle niedostosowany do specyfiki obrotu tymi wyrobami. W efekcie przez ponad rok podmioty obracające węglem oraz zużywające go zmagaly się ze zbędną biurokracją akcyzową oraz trudnościami w logistyce węgla i pozostałymi wyrobami

węglowymi. Na szczęście w przypadku wyrobów gazowych Ministerstwo Finansów wysłuchało i uwzględniło większość postulatów przedsiębiorców i system opodatkowania wyrobów gazowych nie rodził już takich problemów. Natomiast przepisy dotyczące opodatkowania wyrobów węglowych musiały zostać istotnie zliberalizowane. Nastąpiło to jednak dopiero po 20 miesiącach stosowania rygorystycznych rozwiązań. Oprócz zmian, które nakładały na podatników nowe obowiązki, Minister Gospodarki w ramach ustaw deregulacyjnych przeprowadził kilka punktowych zmian, które powoli wprowadzają równowagę pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. Do najważniejszych należy zaliczyć odsetki od przedłużanych zwrotów akcyzy, sukcesję zezwoleń akcyzowych czy też uproszczenie zasad prowadzenia ewidencji akcyzowych. Niestety zmiany te nie spowodowały istotnej przebudowy systemu akcyzy, który nadal jest złożony i – co ważne – bardzo sformalizowany. Na tę niekorzystną ocenę systemu składają się mnogość obowiązków akcyzowych oraz niepewność podatników co do skutków popełnienia nawet najdrobniejszych błędów formalnych. Znamienna jest tutaj walka sprzedawców olejów opałowych, którzy pomimo drobnych uchybień związanych z oświadczeniami czy zestawieniami byli obciążani drakońskimi stawkami akcyzy powodującymi trudności w prowadzeniu działalności czy nawet bankructwa podatników. Także klasyfikacja wyrobów akcyzowych i samochodów osobowych powoduje wiele problemów, które w branży alkoholowej czy motoryzacyjnej przerodziły się w wieloletnie spory podatników z organami. Niemniej jednak w obydwu przypadkach z pomocą przyszedł Minister Gospodarki, który w ramach IV ustawy deregulacyjnej doprowadził do wprowadzenia do systemu akcyzy wiążących informacji akcyzowych. Dzięki tej instytucji od 1 stycznia 2015 r. podatnicy akcyzy mogą zapewnić sobie ochronę przed reklasyfikacją swoich wyrobów akcyzowych czy też samochodów osobowych. Również w zakresie olejów opałowych ustawodawca doprowadził do pozytywnej rewolucji. Otóż od 1 stycznia 2015 r. identyfikacja przez organ podatkowy czy organ kontroli skarbowej uchybień związanych z dokumentacją po stronie sprzedawcy olejów opałowych nie jest wystarczająca do nałożenia sankcyjnej stawki akcyzy. Organ musi również udowodnić, że olej ten został zużyty do innych celów lub w ogóle nie jest możliwe zidentyfikowanie nabywcy. Jest to faktyczna rewolucja akcyzowa, ponieważ zakwestionowano w ten sposób wieloletnią niekorzystną praktykę organów podatkowych oraz orzecznictwo sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego. Co więcej, nowe, korzystne przepisy mają również zastosowanie do tych postępowań, które nie zostały jeszcze zakończone. Niestety podatnicy, którzy już ostatecznie przegrali „walkę” z fiskusem, nie mogą skorzystać z tego dobrodziejstwa.

Mając na uwadze pozytywne doświadczenia związane z punktową deregulacją przeprowadzaną przez Ministra Gospodarki, w ostatnich latach, jako doradca podatkowy od wielu lat zajmujący się tematyką akcyzową, starałem się zainteresować

podatników akcyzy oraz Ministerstwo Finansów ideą kompleksowej (de)regulacji akcyzowej. W tym celu zebrane zostały uwagi największych podatników i organizacji branżowych co do obszarów i zakresu niezbędnych zmian. W wyniku tego projektu został przekazany i przedyskutowany z Ministerstwem Finansów raport *Akcyza 2013 r. – kierunek pożądaných zmian*. Postulaty zawarte w tym raporcie nie zmierzały do obniżenia akcyzy, co w obecnych realiach jest niemożliwe. Głównym jego celem było pokazanie, które przepisy wywołują największe wątpliwości, a które z nich nakładają zbędne lub dublujące się obowiązki. Co istotne, tym razem raport ten nie stanowił tylko wniosków *de lege ferenda*, ale również podstawę prac nad zmianą ustawy akcyzowej. Prace po stronie Ministerstwa Finansów nie odbywały się w takim tempie, jak można byłoby tego oczekiwać. Jednak chęć rozmowy Ministerstwa Finansów i zrozumienia problemów podatników akcyzy była już wartością samą w sobie, której często trudno szukać w przypadku innych podatków. W drugiej połowie 2014 r. opublikowany został projekt założeń do ustawy zmieniającej. Zawierał on ponad 30 zmian przepisów akcyzowych, w większości zgłoszonych w raporcie (de)regulacyjnym – *Akcyza 2013 r. – kierunek pożądaných zmian*. O dziwo, w toku konsultacji społecznych Ministerstwo Finansów zdecydowało się dodać jeszcze kilka postulatów oraz rozszerzyć już zgłoszone. Pod koniec listopada 2014 r. Rada Ministrów zatwierdziła projekt założeń ustawy zmieniającej ustawę akcyzową (tzw. deregulacyjną ustawę akcyzową). W 2015 r. projekt zmian przepisów został przedłożony Sejmowi i pomimo opóźnień ze strony Ministerstwa Finansów deregulacyjną ustawę akcyzową Sejmowi i Senatowi udało się uchwalić przed wakacjami parlamentarnymi w 2015 r. Niestety opóźnienia te spowodowały, że zmiany wynikające z tej ustawy weszły w życie dopiero 1 stycznia 2016 r. Niemniej jednak ważne jest, że deregulacyjna ustawa akcyzowa została uchwalona, ponieważ zbliżające się wybory parlamentarne jesienią 2015 r. groziły dyskontynuacją prac w parlamencie i zniweczeniem ponad 2-letniej pracy podatników, którzy zgłosili i wspierali postulaty deregulacyjne. W niniejszym komentarzu przy analizie poszczególnych przepisów zostały przedstawione wszystkie zmiany ustawy akcyzowej, jakie weszły w życie 1 stycznia 2016 r. w ramach deregulacyjnej ustawy akcyzowej. Oprócz zmian ustawy Ministerstwo Finansów dokonało zmiany części rozporządzeń wykonawczych. W komentarzu przedstawione są zmiany przepisów wykonawczych w takim zakresie, jak było to możliwe ze względu na toczące się w Ministerstwie Finansów prace nad ostateczną wersją rozporządzeń wykonawczych. Niemniej jednak należy jasno wskazać, że gros wprowadzanych rozwiązań poprawi sytuację podatników akcyzy, nawet jeżeli będzie się to wiązało z koniecznością wprowadzenia zmian również po ich stronie. Należy tylko mieć nadzieję, że Ministerstwo Finansów nie poprzestanie na tej jednej deregulacji i wzorem Ministra Gospodarki będzie trwale pracowało nad doskonaleniem regulacji akcyzowych. Jest bowiem jeszcze wiele obszarów, które trzeba udoskonalić, ale na razie Ministerstwo Finansów i organy podatkowe nie są na to gotowe.

Reasumując, niniejszy komentarz przedstawia nie tylko obecnie obowiązujące przepisy, ale również ich ewolucję. Stanowi on przedstawienie bogatego doświadczenia akcyzowego, jakie zebrałem podczas współpracy z podatnikami akcyzy ze wszystkich branż przemysłu i handlu. Mam nadzieję, że komentarz będzie zawierał praktyczne wskazówki przydatne nie tylko doradcom podatkowym i prawnikom, ale przede wszystkim podatnikom, organom podatkowym oraz sędziom.

USTAWA

z dnia 6 grudnia 2008 r.

o podatku akcyzowym¹

(tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 752; zm.: M.P. z 2014 r. poz. 1148; Dz. U. z 2014 r. poz. 1559, poz. 1662, poz. 1877; z 2015 r. poz. 18, poz. 211, poz. 978, poz. 1269, poz. 1479, poz. 1649, poz. 1844)

¹ Niniejsza ustawa dokonuje w zakresie swojej regulacji wdrożenia następujących dyrektyw:

- 1) dyrektywy Rady 83/183/EWG z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień od podatku stosowanych do przywozu na stałe z Państw Członkowskich majątku prywatnego osób fizycznych (Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, str. 64, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 117, z późn. zm.);
- 2) dyrektywy Rady 83/182/EWG z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień podatkowych we Wspólnocie, dotyczących niektórych środków transportu czasowo wwożonych do jednego Państwa Członkowskiego z innego Państwa Członkowskiego (Dz. Urz. WE L 105 z 23.04.1983, str. 59, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 112, z późn. zm.);
- 3) dyrektywy Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz. Urz. WE L 76 z 23.03.1992, str. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 179, z późn. zm.);
- 4) dyrektywy Rady 92/79/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia podatków od papierosów (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, str. 8, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 3, t. 13, str. 202, z późn. zm.);
- 5) dyrektywy Rady 92/80/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia podatków od wyrobów tytoniowych innych niż papierosy (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, str. 10, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 3, t. 13, str. 204, z późn. zm.);
- 6) dyrektywy Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, str. 21, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 206);
- 7) dyrektywy Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, str. 29; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 213);
- 8) dyrektywy Rady 95/59/WE z dnia 27 listopada 1995 r. w sprawie podatków innych niż podatki obrotowe, wpływających na spożycie wyrobów tytoniowych (Dz. Urz. WE L 291 z 06.12.1995, str. 40, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 283, z późn. zm.);

-
- 9) dyrektywy Rady 95/60/WE z dnia 27 listopada 1995 r. w sprawie banderolowania olejów napędowych i nafty (Dz. Urz. WE L 291 z 06.12.1995, str. 46; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 289);
 - 10) dyrektywy Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. Urz. UE L 283 z 31.10.2003, str. 51, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 405, z późn. zm.);
 - 11) dyrektywy Rady 2004/74/WE z dnia 29 kwietnia 2004 r. zmieniającej dyrektywę 2003/96/WE w zakresie możliwości stosowania przez określone Państwa Członkowskie czasowych zwolnień lub obniżek poziomu opodatkowania na produkty energetyczne i energię elektryczną (Dz. Urz. UE L 157 z 30.04.2004, str. 87; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 2, str. 16);
 - 12) dyrektywy Rady 2006/79/WE z dnia 5 października 2006 r. w sprawie zwolnienia od podatku przy przywozie z państw trzecich małych partii towarów o charakterze niehandlowym (Dz. Urz. UE L 286 z 17.10.2006, str. 15);
 - 13) dyrektywy Rady 2007/74/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie zwolnienia towarów przywożonych przez osoby podróżujące z państw trzecich z podatku od wartości dodanej i akcyzy (Dz. Urz. UE L 346 z 29.12.2007, str. 6).

DZIAŁ I

Przepisy ogólne

Art. 1. 1. Ustawa określa opodatkowanie podatkiem akcyzowym, zwanym dalej „akcyzą”, wyrobów akcyzowych oraz samochodów osobowych, organizację obrotu wyrobami akcyzowymi, a także oznaczanie znakami akcyzy.

2. Akcyza stanowi dochód budżetu państwa.

Spis treści	
1. Uwagi ogólne	17
2. Zakres zastosowania ustawy	21
3. Przepisy wykonawcze do ustawy	22
4. Charakterystyka ogólna podatku akcyzowego	28
5. Ewolucja opodatkowania podatkiem akcyzowym	30
6. Harmonizacja podatku akcyzowego w Unii Europejskiej	34
7. Prawo do bezpośredniego stosowania postanowień unijnych przepisów akcyzowych	36
8. Orzecznictwo TSUE w zakresie akcyzy	39
9. Stosowanie przepisów krajowych w pierwszych latach po przystąpieniu do UE	40

1. Uwagi ogólne

Zgodnie z treścią niniejszego przepisu przedmiotem regulacji ustawy jest przede wszystkim określenie zasad opodatkowania podatkiem akcyzowym, tj. wskazanie wyrobów uznawanych przez ustawodawcę za wyroby akcyzowe, określenie podatników podatku akcyzowego, przedstawienie czynności podlegających opodatkowaniu, jak również regulacja pozostałych elementów konstrukcji podatku akcyzowego, takich jak podstawa opodatkowania, stawki podatkowe, zwolnienia od podatku.

Ustawa reguluje również zasady dotyczące produkcji, przetwarzania oraz wprowadzania do obrotu wyrobów akcyzowych. W tym zakresie przepisy ustawy wskazują, jakie warunki musi spełnić podmiot zamierzający produkować, przetwarzać, magazynować lub przeładowywać wyroby akcyzowe (w tym przede wszystkim obowiązek produkcji wyrobów akcyzowych w składzie podatkowym oraz zasady i warunki prowadzenia składu podatkowego oraz procedury uzyskiwania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego). Poza tym ustawa wskazuje na obowiązki administracyjno-dokumentacyjne, które wiążą się z przemieszczaniem wyrobów akcyzowych na terenie kraju, pomiędzy państwami członkowskimi UE oraz w przypadku obrotu międzynarodowego z udziałem państw trzecich niebędących członkami UE (przede wszystkim z procedurą zawieszenia poboru akcyzy, procedurą z zapłaconą akcyzą oraz innymi aspektami z tym związanymi, takimi jak zabezpieczenia akcyzowe).

Dodatkowo ustawa określa specyficzne zasady opodatkowania akcyzą samochodów osobowych. Do 1 marca 2009 r. samochody osobowe stanowiły wyroby akcyzowe niezharmonizowane. Na podstawie nowych, obecnie obowiązujących przepisów akcyzowych samochody osobowe nie stanowią wyrobów akcyzowych, a są jedynie opodatkowane akcyzą według szczegółowych zasad określonych w dziale V ustawy – „Opodatkowanie akcyzą samochodów osobowych”. Dział ten określa wszystkie elementy konstrukcyjne opodatkowania akcyzą samochodów osobowych, takie jak: przedmiot opodatkowania, podatników akcyzy, podstawę opodatkowania, stawki akcyzy oraz zwolnienia od akcyzy, a także moment powstania obowiązku podatkowego oraz obowiązku zapłaty akcyzy. Co ważne, tak specyficzna regulacja opodatkowania akcyzą samochodów osobowych powoduje, że w przypadku akcyzy od samochodów osobowych nie mają co do zasady zastosowania przepisy akcyzowe zawarte w innych działach ustawy dotyczących wyrobów akcyzowych (samochody osobowe nie są bowiem uznawane za wyroby akcyzowe). Brak uznania samochodów osobowych za wyroby akcyzowe wynikał najprawdopodobniej z faktu, że ustawodawca obawiał się, że uznanie tej kategorii towarów za wyroby akcyzowe będzie wiązało się z obowiązkiem stosowania unijnego systemu opodatkowania akcyzą również w stosunku do tych wyrobów. Tego rodzaju obawy były bezpodstawne, ponieważ szereg innych państw uznaje za wyroby akcyzowe również inne towary niż objęte zharmonizowanym systemem opodatkowania akcyzą na poziomie unijnym. Ważne jest jednak to, że w takich przypadkach państwa członkowskie, uznając dany towar za wyrób akcyzowy, nie obejmują go instytucjami i mechanizmami zastrzeżonymi dla wyrobów akcyzowych zharmonizowanych na poziomie UE. W rezultacie samochody osobowe w Polsce w dalszym ciągu mogły być uznawane za wyroby akcyzowe pod warunkiem, że nie byłyby objęte instytucją składu podatkowego, procedurą zawieszenia poboru akcyzy czy też innymi związanymi z tym regulacjami.

Ostatnią grupą zagadnień, jaką regulują przepisy niniejszej ustawy, są obowiązki związane z oznaczaniem niektórych wyrobów akcyzowych znakami akcyzy. Ustawa wskazuje wyroby akcyzowe podlegające obowiązkowi oznaczania znakami akcyzy, tryb i zasady ich umieszczania, procedurę otrzymywania, jak również prawa i obowiązki wynikające ze stosowania znaków akcyzy. Należy jednocześnie zaznaczyć, że obecnie obowiązująca ustawa o podatku akcyzowym nie reguluje zasad sprawowania kontroli i nadzoru nad produkcją i przemieszczaniem wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, a także nie zawiera żadnych odniesień do szczególnego nadzoru podatkowego czy kontroli akcyzowej. Nie oznacza to jednak, że zniesione zostały wszystkie formy kontroli i nadzoru nad produkcją i przemieszczaniem wyrobów akcyzowych. Przepisy dotyczące kontroli w zakresie produkcji i przemieszczania wyrobów akcyzowych zostały zawarte bezpośrednio w ustawie o Służbie Celnej oraz rozporządzeniach wykonawczych do tej ustawy. Jednakże należy zaznaczyć, że ustawa o Służbie Celnej z dnia 27 sierpnia 2009 r. (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 990 z późn. zm.), która weszła w życie 31 października 2009 r., w istotny sposób zmieniła zasady sprawowania kontroli akcyzowej. Poza odejściem od nazwy szczególnego nadzoru podatkowego kontrola akcyzowa co do zasady ma być sprawowana na podstawie analizy ryzyka. Oznacza to, że w przypadku większości wyrobów akcyzowych (poza napojami spirytusowymi) ustawodawca zdecydował się odstąpić od stałych nadzorów podatkowych sprawowanych przez funkcjonariuszy Służby Celnej bezpośrednio w zakładach wytwarzających wyroby akcyzowe. W rezultacie kontrola prawidłowości produkcji oraz magazynowania wyrobów akcyzowych jest sprawowana co do zasady na podstawie kontroli doraźnych. Jedynie w przypadku, gdy w wyniku analizy ryzyka naczelnik urzędu celnego dojdzie do wniosku, że w odniesieniu do danego podmiotu istnieje ryzyko powstawania nieprawidłowości w realizacji obowiązków w zakresie akcyzy, jest on uprawniony do ustanowienia stałej kontroli również w stosunku do podmiotów, które produkują inne wyroby akcyzy niż napoje spirytusowe.

W ciągu ponad 6 lat obowiązywania ustawy ustawodawca wprowadził szereg zmian, które wynikały z niedoskonałości jej pierwotnej wersji lub też rozszerzenia zakresu opodatkowania o nowe wyroby. I tak od 1 stycznia 2012 r. efektywnemu opodatkowaniu podlegają wyroby węglowe, od 1 stycznia 2013 r. opodatkowaniu podlega susz tytoniowy, a od 1 listopada 2013 r. wprowadzony został system opodatkowania wyrobów gazowych. W trakcie obowiązywania ustawy wprowadzono jednak również zmiany korzystne dla podatników. Do najważniejszych można zaliczyć możliwość uzyskania wiążącej informacji taryfowej dla celów klasyfikacji danych wyrobów do celów akcyzy, wprowadzenie sukcesji zezwoleń akcyzowych na następców prawnych czy też obowiązek zwrotu akcyzy z odsetkami przez organy podatkowe w sytuacji, kiedy termin zwrotu został przedłużony względem terminów określonych w ustawie. Niestety zmiany ustawy, w szczególności nakładające akcyzę na nowe kategorie wyrobów, spowodowały, że zmniejszyła się czytelność całego aktu prawnego. Wynika

Szymon Parulski – doradca podatkowy specjalizujący się w zagadnieniach podatków pośrednich i cel, ze szczególnym uwzględnieniem akcyzy. Przez ostatnie cztery lata był uznawany za najlepszego doradcę podatkowego w zakresie akcyzy w rankingu doradców podatkowych organizowanym przez dziennik „Rzeczpospolita”. Od 2009 r. współtworzy i zarządza kancelarią specjalizującą się w doradztwie podatkowym dla przemysłu. W trakcie kilkunastu lat pracy prowadził najbardziej precedensowe i złożone sprawy akcyzowe na poziomie organów podatkowych, sądów administracyjnych oraz Komisji Europejskiej.

Komentarz zawiera kompleksową analizę ustawy o podatku akcyzowym i omówienie wszystkich istotnych zagadnień problemowych, jakie podatnicy akcyzy mogą napotkać w toku prowadzonej działalności. Autor przedstawia najlepsze praktyki stosowania przepisów akcyzowych, jak również obszary, w których mogą powstawać spory z organami podatkowymi.

W opracowaniu uwzględniono zmiany, jakie wprowadza tzw. deregulacyjna ustawa akcyzowa z dnia 1 stycznia 2016 r., dotyczące m.in.: logistycznych składów podatkowych, wspólnego magazynowania wyrobów, uregulowania obrotu wyrobami energetycznymi czy suszem tytoniowym przez pośredniczące podmioty tytoniowe. Autor rozpatruje także preferencje akcyzowe, jakie na ostatnim etapie prac nad ustawą zostały wprowadzone w odniesieniu do energii elektrycznej zużywanej przez branżę energochłonne. Ustawa deregulacyjna wprowadziła również szereg kazuistycznych zmian istotnych dla poszczególnych branż czy nawet podatników.

Publikacja przeznaczona jest dla podatników akcyz, funkcjonariuszy celnych stosujących na co dzień przepisy akcyzowe, doradców podatkowych, a także prawników, zwłaszcza sędziów sądów administracyjnych, którzy rozpatrują sprawy związane z akcyzą.



ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL

WOLTERS KLUWER POLECA



CENA 289 ZŁ (W TYM 5% VAT)