

Podatek akcyzowy

Wstęp

Od dnia 1 maja 2004 r. wyroby akcyzowe w Polsce zostały poddane nowemu reżimowi prawnemu. Zmiana system podatku akcyzowego to konsekwencja przystąpienia Polski do Unii Europejskiej, skutkująca koniecznością harmonizacji prawa podatkowego w zakresie akcyzy na wzór dyrektywy wspólnotowych.

Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2009 r. Nr 3, poz. 11) oraz wydane na jej podstawie przepisy wykonawcze, z dniem 1 marca 2009 r. zastępujące dotychczasowe regulacje prawne w zakresie podatku akcyzowego, stanowią największą zmianę przepisów akcyzowych od chwili, gdy staliśmy się państwem członkowskim Wspólnoty. Potrzeba przygotowania nowej ustawy stanowiła wypadkową wielu czynników. Z jednej strony konieczność dokonania zmian w przepisach o podatku akcyzowym wynikała z implementacji rozwiązań dyrektywy energetycznej. Z drugiej strony zapisy nowej ustawy wypływają z dotychczasowych, ponad czteroletnich, doświadczeń w stosowaniu przepisów krajowych, odzwierciedlających idee wspólnego rynku, w szczególności zaś harmonizację podatków pośrednich na poziomie wspólnotowym.

Do najistotniejszych zmian wprowadzonych nową ustawą o podatku akcyzowym należy w pierwszej kolejności odmienne od dotychczasowego uregulowanie zasad opodatkowania akcyzą energii elektrycznej. Zgodnie z nowymi przepisami energia elektryczna jest co do zasady opodatkowana dopiero na etapie jej wydania nabywcy końcowemu.

Bardzo ważną regulacją w nowych przepisach, w szczególności z punktu widzenia podatników, stało się nadanie stawkom podatku akcyzowego przymiotu trwałości. Dotychczasowe przepisy, umożliwiające Ministrowi Finansów określenie rozporządzeniem tzw. obniżonych stawek podatku akcyzowego, powodowały, że stawki te mogły ulegać zmianie nawet w bardzo krótkim okresie czasu. Wyżej opisany stan rzeczy wprowadzał element niepewności w przygotowywanych przez przedsiębiorców strategiach biznesowych. Zatem nowe przepisy, regulujące zagadnienie stawek podatku na poziomie ustawy, stanowią dla podatników dużo lepszy punkt odniesienia w planowaniu działalności gospodarczej.

Kolejną zmianą nowych regulacji prawnych stało się generalne odstępianie od zasady opodatkowania akcyzą tzw. wyrobów niezharmonizowanych. Jedyne wyjątek ustawodawca przewidział dla samochodów osobowych. Wskutek czego auta pozostały wyrobem, od którego płacony jest podatek akcyzowy.

Bardzo ważne jest również to, że nowa ustawa odeszła od stosowania w obrocie krajowym Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) na rzecz klasyfikacji w układzie odpowiadającym Scalonej Nomenklaturze (CN). Przedmiotowa zmiana z jednej strony zapobiegła ewentualnym sytuacjom, gdy zakres obu ww. klasyfikacji nie pokrywałby się, co byłoby zjawiskiem niepożądanym, z drugiej ułatwiła zarówno przedsiębiorcom działalność w obrębie wyrobów akcyzowych, jak i organom administracji podejmowanie czynności służbowych w ramach tego obszaru.

Kolejną fundamentalną zmianą wprowadzaną przez ustawę z dnia 6 grudnia 2008 r. jest rozdzielenie procedury zawieszenia poboru akcyzy od systemu zwolnień od podatku

akcyzowego. Dotychczasowy system przenikania i nakładania się procedury zawieszenia poboru podatku na system zwolnień akcyzowych powodował wiele wątpliwości. Stąd wyraźne odseparowanie procedury zawieszenia od systemu zwolnień od akcyzy sprawiło, że system przemieszczania wyrobów akcyzowych stał się dużo bardziej przejrzysty.

Wskazać należy również na fakt, że nowa ustawa ucięła ewentualne spory w temacie, kto powinien zostać podatnikiem od wyrobów akcyzowych, w sytuacji ich wyprowadzenia ze składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, gdy właścicielem tych wyrobów jest osoba inna niż prowadzący skład podatkowy. Podkreślić należy, że nowe przepisy nie tylko w sposób nie budzący wątpliwości rozstrzygają sprawę podatnika w wyżej opisanym przypadku, ale również poprzez wprowadzenie tzw. zezwolenia wyprowadzenia w należyty sposób zabezpieczają interesy Skarbu Państwa.

Nie można także zapomnieć, że wiele przepisów nowej ustawy posiada charakter wyłącznie porządkujący, jak to ma miejsce np. w sytuacji, gdy wprowadzono te same warunki zastosowania większości zwolnień od podatku akcyzowego.

Na koniec należy przytoczyć te zmiany, które z uwagi na udzielone Polsce okresy przejściowe obowiązywać zaczną w dalszej perspektywie czasu. Zgodnie z nimi węgiel i koks zostały zwolnione od podatku akcyzowego do dnia 1 stycznia 2012 r., zaś gaz ziemny do dnia 31 października 2013 r.

Regulacje prawne

Wspólny system podatku akcyzowego w Unii Europejskiej obejmuje regulacje dotyczące wyrobów akcyzowych, takich jak wyroby energetyczne, energia elektryczna, alkohol i napoje alkoholowe oraz wyroby tytoniowe.

Zagadnienie opodatkowania akcyzą innych wyrobów, np. samochodów osobowych leży w gestii państw członkowskich, z zastrzeżeniem, iż podatki te nie spowodują zwiększenia formalności w obrocie handlowym, związanych z przekraczaniem granicy między państwami członkowskimi.

Podstawowym aktem prawa wspólnotowego w zakresie podatku akcyzowego w Unii Europejskiej jest dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG.

Podstawowymi aktami prawnymi regulującymi podatek akcyzowy w Polsce są:

1. ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym regulująca opodatkowanie podatkiem akcyzowym wyrobów akcyzowych oraz samochodów osobowych, organizację obrotu tymi wyrobami, a także oznaczanie znakami akcyzy;
2. rozporządzenia Ministra Finansów wydane na podstawie delegacji zawartych w ww. ustawie.

Zakres przedmiotowy opodatkowania

Opodatkowaniu podatkiem akcyzowym podlegają czynności, określone w art. 8 i 9 ustawy, dotyczące wyrobów wymienionych w załączniku nr 1 do ww. ustawy, zwanych wyrobami akcyzowymi.

Do czynności podlegających opodatkowaniu zalicza się:

- 1) produkcję wyrobów akcyzowych;

- 2) wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego;
- 3) import wyrobów akcyzowych;
- 4) nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych, z wyłączeniem nabycia wewnątrzwspólnotowego dokonywanego do składu podatkowego;
- 5) wyprowadzenie ze składu podatkowego, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, wyrobów akcyzowych niebędących własnością podmiotu prowadzącego ten skład podatkowy, z wyłączeniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, przez podmiot, który uzyskał zezwolenie wyprowadzenia.

Określenie wielu czynności rodzących obowiązek podatkowy w akcyzie, nie oznacza jednak, że akcyza jest podatkiem wielofazowym, pobieranym na każdym szczeblu obrotu. Art. 8 ust. 6 ustawy określa jednofazowość akcyzy stanowiąc, że jeżeli w stosunku do wyrobu akcyzowego powstał obowiązek podatkowy w związku z wykonywaniem jednej z ww. czynności, to nie powstaje obowiązek podatkowy na podstawie innej czynności, jeżeli kwota akcyzy została określona lub zadeklarowana w należytnej wysokości.

Przedmiotem opodatkowania jest również:

- 1) użycie wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie albo określoną stawką akcyzy związaną z ich przeznaczeniem, jeżeli ich użycie:
 - a) było niezgodne z przeznaczeniem uprawniającym do zwolnienia od akcyzy albo zastosowania tej stawki akcyzy lub
 - b) nastąpiło bez zachowania warunków uprawniających do zastosowania tej stawki akcyzy;
- 2) dostarczenie wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, jeżeli odbyło się ono bez zachowania warunków uprawniających do zastosowania zwolnienia od akcyzy;
- 3) sprzedaż wyrobów akcyzowych znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, objętych określoną stawką akcyzy związaną z ich przeznaczeniem, jeżeli ich sprzedaż odbyła się bez zachowania warunków uprawniających do zastosowania tej stawki akcyzy;
- 4) nabycie lub posiadanie wyrobów akcyzowych znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, jeżeli od tych wyrobów nie została zapłacona akcyza w należytnej wysokości a w wyniku kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony.

Ponadto zgodnie z art. 8 ust. 3 ustawy przedmiotem opodatkowania pozostają ubytki wyrobów akcyzowych.

Stosownie do nowej ustawy przedmiotem opodatkowania akcyzą jest również zużycie wyrobów energetycznych, o których mowa w art. 89 ust. 2 ustawy, do produkcji innych wyrobów oraz zużycie napojów alkoholowych, o których mowa w art. 32 ust. 4 pkt 3 ustawy, przez podmiot zużywający.

Przedmiotem opodatkowania akcyzą jest również sprzedaż lub oferowanie na sprzedaż papierosów lub tytoniu do palenia poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, z odpłatnością powyżej maksymalnej ceny detalicznej, w tym w połączeniu z innym towarem lub usługą lub w połączeniu z przyznaniem nabywcy nieodpłatnej premii w postaci innych towarów i usług.

W sposób odmienny uregulowane zostało zagadnienie przedmiotu opodatkowania energii elektrycznej, która z uwagi na swoje właściwości jest szczególnym wyrobem akcyzowym. Zgodnie z ustawą o podatku akcyzowym opodatkowane jest:

- 1) nabycie wewnątrzspółnotowe energii elektrycznej przez nabywcę końcowego;
- 2) sprzedaż energii elektrycznej, w tym przez podmiot nieposiadający koncesji na przesyłanie, dystrybucję lub obrót tą energią w rozumieniu ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. - Prawo energetyczne, który wyprodukował tę energię, nabywcy końcowemu na terytorium kraju;
- 3) zużycie energii elektrycznej przez podmiot posiadający koncesję, o której mowa w pkt 2;
- 4) zużycie energii elektrycznej przez podmiot nieposiadający koncesji, o której mowa w pkt 2, który wyprodukował tę energię;
- 5) import energii elektrycznej przez nabywcę końcowego;
- 6) zużycie energii elektrycznej przez nabywcę końcowego, jeżeli nie została od niej zapłacona akcyza w należnej wysokości i nie można ustalić podmiotu, który dokonał sprzedaży tej energii elektrycznej nabywcy końcowemu.

Nie uznaje się natomiast za zużycie energii elektrycznej strat powstałych w wyniku przesyłania lub dystrybucji energii elektrycznej, z wyłączeniem energii zużytej w związku z jej przesyłaniem lub dystrybucją.

Istotne jest również to, że obowiązek podatkowy powstaje niezależnie od tego, czy wymienione wyżej czynności zostały wykonane z zachowaniem warunków i form określonych przepisami prawa.

Podatnicy

Stosownie do art. 13 ustawy podatnikami akcyzy są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują czynności podlegające opodatkowaniu akcyzą lub wobec których zaistniał stan faktyczny podlegający opodatkowaniu akcyzą, w tym podmioty:

- 1) nabywające lub posiadające wyroby akcyzowe znajdujące się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, jeżeli od wyrobów tych nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości a w wyniku kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony;
- 2) będące nabywcą końcowym zużywającym energię elektryczną, jeżeli od tej energii nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości i nie można ustalić podmiotu, który dokonał sprzedaży tej energii elektrycznej nabywcy końcowemu;
- 3) u których powstają ubytki wyrobów akcyzowych, również gdy nie są właścicielami tych wyrobów akcyzowych;
- 4) będące przedstawicielem podatkowym;
- 5) będące zarejestrowanym handlowcem - z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego wyrobów akcyzowych na rzecz osoby trzeciej.

Do podatników należy również zaliczyć podmioty niebędące importerem, jeżeli ciąży na nich obowiązek uiszczenia cła.

Ponadto podatnikiem z tytułu wyprowadzenia ze składu podatkowego, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, wyrobów akcyzowych niebędących własnością podmiotu prowadzącego ten skład podatkowy jest podmiot będący właścicielem tych wyrobów, który uzyskał od właściwego naczelnika urzędu celnego tzw. zezwolenie wyprowadzenia.

Ponadto w przypadku nabycia wewnątrzspółnotowego energii elektrycznej przez nabywcę końcowego od podmiotu zagranicznego niemającego siedziby, miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce podatnikiem jest podmiot reprezentujący, wyznaczony przez podmiot zagraniczny. Należy jednocześnie dodać, że w przypadku nie wyznaczenia podmiotu reprezentującego, odmowy przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego podmiotu reprezentującego przez organ podatkowy lub nieprzesłania w terminie przez nabywcę końcowego podmiotowi reprezentującemu kopii faktury podatnikiem staje się nabywca końcowy, który dokonał nabycia wewnątrzspółnotowego energii elektrycznej.

Należy uzupełnić, że w przypadku zbiegu odpowiedzialności kilku podatników za te same wyroby akcyzowe mamy do czynienia z odpowiedzialnością solidarną, tj. zapłata akcyzy od tych wyrobów przez jednego podatnika powoduje wygaśnięcie zobowiązania podatkowego pozostałych podatników.

Organy podatkowe

Organami podatkowymi w zakresie akcyzy, zgodnie z art. 14 ustawy, są naczelnicy urzędów celnych i dyrektorzy izb celnych. Zasadą jest, że właściwość organów podatkowych ustala się ze względu na miejsce wykonywania czynności lub wystąpienia stanu faktycznego, podlegających opodatkowaniu.

Od ww. zasady ustawa przewiduje jednak szereg wyjątków, i tak jeżeli czynności podlegające opodatkowaniu są wykonywane na terenie właściwości miejscowej dwóch lub więcej organów podatkowych, właściwość miejscową określa się dla:

- osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej – ze względu na ich siedzibę i adres,
- osób fizycznych – ze względu na ich miejsce zamieszkania.

Niezależnie od powyższego wskazać należy, że w sytuacjach:

- 1) ustalania norm dopuszczalnych ubytków wyrobów akcyzowych lub dopuszczalnych norm zużycia wyrobów akcyzowych,
 - 2) dokumentowania przemieszczania wyrobów akcyzowych z zastosowaniem administracyjnego dokumentu towarzyszącego oraz zamieszczania w tym dokumencie informacji o dokonanej kontroli,
 - 3) powiadamiania naczelnika urzędu celnego przez podmiot prowadzący skład podatkowy o zamiarze wyprowadzenia wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego,
 - 4) ustalania stanu wykorzystania zabezpieczenia akcyzowego przed jego zastosowaniem
- właściwość miejscową ustala się ze względu na miejsce wykonywania czynności lub występowania stanów faktycznych podlegających opodatkowaniu akcyzą, z którymi związane są ww. czynności.

W przypadku importu organami podatkowymi w zakresie akcyzy są naczelnik urzędu celnego i dyrektor izby celnej właściwy, na podstawie przepisów prawa celnego, do obliczenia i zaksięgowania kwoty należności celnych wynikających z długu celnego.

Z kolei w przypadku osób fizycznych, które dokonują nabycia wewnątrzspółnotowego poza prowadzoną działalnością gospodarczą lub dokonują tego nabycia, nie prowadząc działalności gospodarczej, organami podatkowymi są naczelnik urzędu celnego i dyrektor izby celnej właściwi ze względu na ich miejsce zamieszkania.

Natomiast w sytuacji ubiegania się o zwrot podatku akcyzowego właściwym organem podatkowym jest ten organ, u którego dokonano rozliczenia i zapłaty akcyzy.

Znaki akcyzy

System znaków akcyzy jest formą kontrolowania przez państwo działalności gospodarczej polegającej na produkcji i obrocie napojami alkoholowymi oraz wyrobami tytoniowymi, mającą na celu eliminowanie przemytu i nielegalnego obrotu tymi wyrobami oraz ochronę interesów podmiotów prowadzących legalnie działalność gospodarczą.

Obowiązkowi oznaczania znakami akcyzy podlegają napoje alkoholowe oraz wyroby tytoniowe

Wyroby akcyzowe objęte obowiązkiem banderolowania muszą być prawidłowo oznaczone odpowiednimi znakami akcyzy przed zakończeniem procedury zawieszenia poboru akcyzy. Ponadto wyroby akcyzowe nie mogą być importowane, przywiezione na terytorium kraju w wyniku nabycia wewnątrzspółnotowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, oraz nie mogą być przedmiotem obrotu na terytorium kraju bez uprzedniego prawidłowego oznaczenia odpowiednimi znakami akcyzy.

Ustawa zwalnia z obowiązku oznaczania znakami akcyzy wyroby, które są:

- 1) całkowicie niezdatne do użytku;
- 2) wyprawdane ze składu podatkowego i przeznaczone do dokonania dostawy wewnątrzspółnotowej lub na eksport;
- 3) umieszczane w składzie wolnocłowym lub wolnym obszarze celnym i przeznaczone do sprzedaży w jednostkach handlowych tam usytuowanych;
- 4) przewożone przez terytorium kraju w ramach procedury tranzytu w rozumieniu przepisów prawa celnego;
- 5) przewożone z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego przez terytorium kraju;
- 6) wyprodukowane poza składem podatkowym i przeznaczone do dokonania dostawy wewnątrzspółnotowej lub na eksport.

Dalsze zwolnienia przewiduje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 lutego 2009 r. w sprawie zwolnień wyrobów akcyzowych z obowiązku oznaczania znakami akcyzy (Dz. U. Nr 32, poz. 219).

Ustawa przewiduje dwa rodzaje znaków: podatkowe oraz legalizacyjne znaki akcyzy. Wzory znaków i sposoby ich nanoszenia określa rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy (Dz.U. Nr 32, poz. 250).

Podatkowe znaki akcyzy otrzymują:

- 1) podmioty prowadzące składy podatkowe,
- 2) importerzy,
- 3) podmioty dokonujące nabycia wewnątrzspółnotowego;
- 4) przedstawiciele podatkowi;
- 5) podmioty dokonujące produkcji poza składem podatkowym;
- 6) właściciele wyrobów akcyzowych, którzy uzyskali zezwolenie wyprawdania ze składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy.

Legalizacyjne znaki akcyzy są sprzedawane posiadaczowi wyrobów akcyzowych, które:

- nie są oznaczone znakami akcyzy,
- są nieprawidłowo oznaczone,
- są oznaczone nieodpowiednimi znakami akcyzy,
- posiadają uszkodzone znaki akcyzy.

Ponadto legalizacyjne znaki akcyzy są sprzedawane nabywcy ww. wyrobów, zbywanych przez właściwy organ administracji publicznej.

Znak akcyzy jest umieszczany na opakowaniach jednostkowych wyrobów akcyzowych w taki sposób, aby zdjęcie znaku lub otwarcie opakowania powodowało trwałe i widoczne uszkodzenie znaku w sposób uniemożliwiający jego powtórne użycie, chyba że znak akcyzy jest nanoszony bezpośrednio na wyrób akcyzowy w sposób trwały.

Znaków akcyzy nie można zbywać lub na jakichkolwiek innych zasadach odstępować lub przekazywać odpłatnie lub nieodpłatnie innym podmiotom. Importerzy, podmioty dokonujące nabycia wewnątrzwspólnotowego oraz przedstawiciele podatkowi, mogą przekazać banderole podmiotowi mającemu siedzibę poza terytorium kraju w celu naniesienia ich na opakowania jednostkowe wyrobów akcyzowych, które będą przedmiotem importu lub nabycia wewnątrzwspólnotowego. Ponadto właściciele wyrobów akcyzowych, posiadający zezwolenie wyprawdzenia, mogą przekazywać znaki akcyzy w celu naniesienia ich na opakowania jednostkowe wyrobów akcyzowych lub na wyroby akcyzowe stanowiące jego własność, podmiotowi prowadzącemu skład podatkowy.

Przepisy regulujące stosowanie znaków akcyzy nie są objęte harmonizacją. Państwa członkowskie mogą żądać, aby wyroby dopuszczone do konsumpcji na ich terytorium posiadały oznaczenia podatkowe lub krajowe znaki identyfikacyjne używane do celów fiskalnych (art. 39 dyrektywy 2008/118/WE).

Znaki akcyzy stosują: Belgia, Czechy, Dania, Estonia, Grecja, Hiszpania, Holandia, Irlandia, Litwa, Łotwa, Niemcy, Portugalia, Słowacja, Słowenia, Węgry, Włochy. Od 1 stycznia 2006r. znaki na wyroby spirytusowe wprowadziła także Wielka Brytania.

Procedura otrzymywania znaków akcyzy

Podmioty obowiązane do oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy obowiązane są do złożenia do Ministerstwa Finansów wstępnego zapotrzebowania na banderole na rok następnym w terminie do dnia 30 października roku poprzedzającego.

Wydawanie lub sprzedaż banderol następuje w drodze decyzji wydawanej przez właściwego naczelnika urzędu celnego w sprawach znaków akcyzy na pisemny wniosek podmiotu obowiązane do oznaczania wyrobów akcyzowych (art. 126 ustawy). Wzór tego wniosku określony został w rozporządzeniu w sprawie oznaczania wyrobów znakami akcyzy.

Składając wniosek wraz z odpowiednimi dokumentami wnioskodawca jest zobowiązany do wpłacenia dwóch kwot, w przypadku wydawania podatkowych znaków akcyzy, tj. kwoty stanowiącej wartość podatkowych znaków akcyzy (o tę kwotę podmiot ma prawo pomniejszyć należny podatek akcyzowy) i kwoty wpłacanej na pokrycie kosztów wytworzenia podatkowych znaków akcyzy, natomiast w przypadku zakupu legalizacyjnych znaków akcyzy wpłaca należności za te znaki. Wysokość przedmiotowych kwot określona została przez Ministra Finansów w ww. rozporządzeniu.

Podmioty obowiązane do oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy, zobowiązane są do prowadzenia ewidencji znaków akcyzy. Szczegółowe zasady prowadzenia ewidencji i jej wzór określił Minister Finansów w ww. rozporządzeniu.

Obowiązek podatkowy

Generalną zasadą, wynikającą z art. 10 ust. 1 ustawy, jest, że obowiązek podatkowy powstaje z dniem wykonania czynności lub zaistnienia stanu faktycznego podlegających opodatkowaniu akcyzą.

Ww. zasada została następnie dookreślona dla poszczególnych czynności oraz stanów faktycznych rodzajów obowiązek podatkowy z podatku akcyzowym, i tak:

1. w przypadku importu wyrobów akcyzowych obowiązek podatkowy powstaje z dniem powstania długu celnego lub też objęcia wyrobów akcyzowych zawieszającą procedurą celną w rozumieniu przepisów prawa celnego;
2. obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych przez zarejestrowanego handlowca lub niezarejestrowanego handlowca powstaje z dniem, w którym wyroby akcyzowe zostały wprowadzone do określonego we właściwym zezwoleniu miejsca odbioru wyrobów akcyzowych;
3. obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą, dokonanego na potrzeby wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej na terytorium kraju, powstaje z dniem otrzymania wyrobów akcyzowych przez podatnika, nie później jednak niż w 7 dniu, licząc od dnia dokonania wysyłki określonej w uproszczonym dokumencie towarzyszącym;
4. obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych innych niż określone w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa, powstaje z dniem otrzymania tych wyrobów przez podatnika;
5. obowiązek podatkowy z tytułu dokonanego przez osobę fizyczną nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą, przeznaczonych na cele handlowe, o których mowa w art. 34, powstaje w dniu ich przemieszczenia na terytorium kraju;
6. obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą, dokonanego za pośrednictwem przedstawiciela podatkowego powstaje z dniem odbioru dostarczonych wyrobów akcyzowych przez odbiorcę na terytorium kraju;
7. obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży wyrobów akcyzowych znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy i objętych stawką akcyzy związaną z ich przeznaczeniem, jeżeli nie zostały dopełnione warunki uzasadniające zastosowanie tej stawki oraz sprzedaż lub oferowanie na sprzedaż papierosów lub tytoniu do palenia poza procedurą zawieszenia, z odpłatnością powyżej maksymalnej ceny detalicznej, względnie w połączeniu z innym towarem lub usługą, powstaje z dniem wydania ich nabywcy;
8. jeżeli sprzedaż wyrobów akcyzowych, znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy i objętych stawką akcyzy związaną z ich przeznaczeniem, zaś warunków tych nie dopełniono, powinna być potwierdzona fakturą, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż w 7 dniu, licząc od dnia wydania wyrobu akcyzowego;

9. obowiązek podatkowy z tytułu nabycia lub posiadania wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia, od których nie została zapłacona akcyza w należytej wysokości, a w wyniku kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony, powstaje z dniem nabycia lub wejścia w posiadanie tych wyrobów, z zastrzeżeniem, że w przypadku organów administracji rządowej, które weszły w posiadanie takich wyrobów akcyzowych, podlegających na mocy przepisów odrębnych czynnościom określonym w przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wykonywanym przez te organy, obowiązek podatkowy powstaje z dniem zużycia lub sprzedaży przez nie tych wyrobów.

W odmienny sposób dzień powstania obowiązku podatkowego określono w przypadku energii elektrycznej. Obowiązek podatkowy w przypadku prądu powstanie z dniem:

- 1) nabycia wewnątrzspółnotowego energii elektrycznej przez nabywcę końcowego;
- 2) wydania energii nabywcy końcowemu, w przypadku sprzedaży energii elektrycznej na terytorium kraju;
- 3) zużycia energii elektrycznej, w przypadkach, o których mowa w art. 9 ust. 1 pkt 3, 4 i 6 ustawy;
- 4) powstania długu celnego, w przypadku importu energii elektrycznej przez nabywcę końcowego.

Jeżeli nie można określić dnia, w którym powstaje obowiązek podatkowy dla wyrobów akcyzowych, za datę jego powstania uznaje się dzień, w którym uprawniony organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej stwierdził dokonanie czynności podlegających opodatkowaniu lub zaistnienie stanu faktycznego rodzącego obowiązek podatkowy.

Stawki akcyzy

Przepisy systemu podatkowego Unii Europejskiej wymagają, aby państwa członkowskie w zakresie struktury i stawek podatku akcyzowego dla wyrobów akcyzowych, stosowały określony dla poszczególnych wyrobów poziom minimalny wysokości podatku. Państwa członkowskie mogą jednak zawsze ustalić i stosować w oparciu o własną politykę fiskalną wyższe stawki akcyzy. Takie rozwiązanie kwestii kształtowania poziomu stawek podatku akcyzowego powoduje, że w Unii Europejskiej występuje duże zróżnicowanie wysokości obciążeń fiskalnych dla poszczególnych wyrobów akcyzowych.

Minimalne poziomy są określone w następujących aktach prawa wspólnotowego:

- dyrektywie Rady 92/84/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatku akcyzowego dla alkoholu i napojów alkoholowych,
- dyrektywie Rady 92/79/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie ujednoczenia podatków od papierosów,
- dyrektywie Rady 92/80/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie ujednoczenia podatków od wyrobów tytoniowych innych niż papierosy,
- dyrektywie Rady 95/59/WE z dnia 27 listopada 1995 r. w sprawie podatków innych niż podatki obrotowe, wpływających na spożycie wyrobów tytoniowych,
- dyrektywie Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej.

W ustawie o podatku akcyzowym w art. 89, art. 93-97 oraz art. 99 oraz art. 105 określone zostały stawki akcyzy dla wyrobów akcyzowych oraz samochodów osobowych.

Stawki te są wyrażane w:

- kwocie na jednostkę wyrobu,
- procencie podstawy opodatkowania,
- procencie maksymalnej ceny detalicznej,
- kwocie na jednostkę wyrobu i procencie maksymalnej ceny detalicznej.

Zgodnie z ustawą aktualnie obowiązujące stawki akcyzy dla niektórych wyrobów akcyzowych wynoszą:

- dla benzyny silnikowej - 1.565,00 zł/1.000 l,
- dla oleju napędowego - 1.048,00 zł/1.000 l,
- dla gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych:
 - a) skroplonych - 695,00 zł/1.000kg,
 - b) w stanie gazowym – 100,00 zł/1.000 kg,
- dla biokomponentów stanowiących samoistne paliwa – 10,00 zł/1.000 l,
- dla olejów smarowych – 1.180,00 zł/1.000 l,
- dla energii elektrycznej – 20,00 zł/1 MWh,
- dla alkoholu etylowego - 4.960,00 zł/1 hl 100% vol,
- dla papierosów – 138,50 zł za każde 1.000 sztuk i 31,41% maksymalnej ceny detalicznej.

Jednocześnie należy wskazać, że zgodnie z przepisami przejściowymi do ustawy do dnia 31 grudnia 2011 r. Minister Finansów, uwzględniając sytuację gospodarczą państwa, może w drodze rozporządzenia obniżać stawki akcyzy na wyroby akcyzowe określone w ustawie oraz różnicować je w zależności od rodzaju wyrobów akcyzowych, a także określać warunki ich stosowania, na okres nie dłuższy niż 3 miesiące w odstępach co najmniej trzymiesięcznych, w odniesieniu do poszczególnych wyrobów akcyzowych.

Rejestracja

Podmioty chcące prowadzić działalność gospodarczą w zakresie wyrobów akcyzowych są obowiązane przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu lub pierwszej czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie złożyć zgłoszenie rejestracyjne właściwemu dla podatnika naczelnikowi urzędu celnego. Naczelnik urzędu celnego pisemnie potwierdza przyjęcie zgłoszenia rejestracyjnego podatnika.

Wymóg złożenia zgłoszenia rejestracyjnego nie dotyczy tych podmiotów, którzy prowadzą działalność gospodarczą wyłącznie w zakresie wyrobów akcyzowych objętych zerową stawką podatku akcyzowego, jak również podmiotów prowadzących działalność z użyciem wyrobów zwolnionych od akcyzy ze względu na przeznaczenie, niemających na terytorium Polski siedziby, miejsca zamieszkania albo miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym uległy zmianie, wówczas podatnik jest obowiązany zgłosić tę zmianę naczelnikowi urzędu celnego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana.

Również zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu należy zgłosić na specjalnym formularzu do naczelnika urzędu celnego, który dokonał rejestracji, w terminie

7 dni. Wówczas zgłoszenie takie stanowi podstawę do wykreślenia podatnika z rejestru podatników.

Składanie deklaracji podatkowych

Podatnicy podatku akcyzowego obowiązani są m.in. do :

- 1) składania w urzędzie celnym deklaracji dla podatku akcyzowego za miesięczne okresy rozliczeniowe, tj. w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy. Oznacza to, że w przypadku wyrobów objętych procedurą zawieszenia poboru akcyzy, deklarację akcyzową należy złożyć dopiero wtedy, gdy powstanie zobowiązanie podatkowe, a więc w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zakończy się ta procedura;
- 2) obliczenia i zapłaty akcyzy za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek właściwej izby celnej;
- 3) obliczenia i zapłaty akcyzy wstępnie za okresy dzienne (dotyczy to zarejestrowanych handlowców, podmiotów prowadzących składy podatkowe i podatników wyprowadzających swoje wyroby akcyzowe z cudzego składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy);
- 4) na podatnika, który wyprowadza ze składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy swoje wyroby akcyzowe z obcego składu podatkowego nałożony został dodatkowy obowiązek. Mianowicie podmiot ten zobowiązany został do przesłania kopii swojej deklaracji akcyzowej do naczelnika urzędu celnego właściwego dla podmiotu prowadzącego skład, z którego wyroby zostały wyprowadzone. Na powyższą czynność ustawodawca określił termin trzydniowy, licząc od dnia złożenia deklaracji do „swojego” urzędu celnego.

Wstępnych wpłat akcyzy za okresy dzienne dokonuje się nie później niż 25 dnia po dniu, w którym powstał obowiązek podatkowy, a w przypadku podmiotu prowadzącego skład podatkowy – po dniu, w którym nastąpiło zakończenie procedury zawieszenia poboru akcyzy i powstało zobowiązanie podatkowe. Wpłaty dzienne dokonywane za miesiąc rozliczeniowy są uwzględniane przy rozliczeniu akcyzy, w deklaracjach podatkowych.

Wpłaty dzienne dokonywane w miesiącu rozliczeniowym są pomniejszane o:

- kwotę stanowiącą wartość podatkowych znaków akcyzy, wpłaconą w celu otrzymania tych znaków,
- kwoty przysługujących podatnikowi zwolnień i pomniejszeń akcyzy.

Kwota akcyzy obliczona od danych wyrobów akcyzowych może być pomniejszona o równowartość podatkowych znaków akcyzy, pod warunkiem, że zostaną one prawidłowo naniesione na dany wyrób lub opakowanie jednostkowe.

Pomniejszenie to, wykazane w deklaracji akcyzowej, może nastąpić, nie wcześniej niż:

- 1) następnego dnia po naniesieniu tych znaków na dany wyrób. Dotyczy to przypadków, gdy oznaczanie wyrobów akcyzowych znakami akcyzy następuje w składzie podatkowym na terytorium kraju;
- 2) po powstaniu obowiązku podatkowego. Zasada ta dotyczy niezarejestrowanego handlowca oraz podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, który nabywa wewnątrzspółnotowo wyroby akcyzowe z wpłaconą akcyzą na terytorium państwa

członkowskiego na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Reguła ta dotyczy również kilku innych sytuacji, w których produkcja odbywa się poza składem podatkowym;

- 3) następnego dnia po wprowadzeniu wyrobów akcyzowych do składu podatkowego na terytorium kraju – zasada ta dotyczy nabycia wewnątrzspółnotowego przez podmiot prowadzący skład podatkowy wyrobów akcyzowych oznaczonych znakami akcyzy na terytorium państwa członkowskiego;
- 4) następnego dnia po powstaniu obowiązku podatkowego – zasada ta dotyczy zarejestrowanego handlowca oraz właściciela wyrobów akcyzowych, który oznacza swoje wyroby akcyzowe w cudzym składzie podatkowym.

Obowiązki prowadzącego skład podatkowy

Ustawa o podatku akcyzowym nakłada na prowadzącego skład podatkowy obowiązek składania we właściwym urzędzie celnym informacji o wyrobach akcyzowych znajdujących się w składzie podatkowym. Informacje te sporządzane są na podstawie ewidencji ilościowej i ilościowo-wartościowej i składane za każdy miesiąc w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego dana informacja dotyczy.

Tak więc prowadzący skład podatkowy zobowiązany jest do:

- składania informacji o wyrobach akcyzowych w składzie podatkowym – co miesiąc (bez względu na to, czy powstał obowiązek podatkowy czy nie). Chodzi tu o takie dane, jak: zapas początkowy wyrobów akcyzowych, kwota podatku akcyzowego w zawieszeniu odpowiadająca zapasowi początkowemu, ilość wyrobów akcyzowych przyjęta do składu, ilość wyprodukowanych wyrobów akcyzowych, ilość wyrobów zużytych do produkcji, ilość wyrobów akcyzowych wydana ze składu w procedurze zawieszenia poboru akcyzy i poza tą procedurą oraz dane o ubytkach, zapasie końcowym i kwocie podatku akcyzowego w zawieszeniu odpowiadającej zapasowi końcowemu;

Niezarejestrowani handlowcy, podatnicy prowadzący działalność gospodarczą nabywający wyroby akcyzowe z akcyzą zapłaconą na terytorium państwa członkowskiego na potrzeby wykonywanej działalności gospodarczej na terytorium kraju mają obowiązek złożyć deklarację uproszczoną, w terminach odpowiednio 3 i 10 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego.

Podmiot dokonujący nabycia wewnątrzspółnotowego samochodu osobowego niezarejestrowanego na terytorium kraju jest obowiązany po jego przywozie złożyć deklarację uproszczoną do właściwego naczelnika urzędu celnego w terminie 14 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego, nie później jednak niż w dniu rejestracji samochodu osobowego na terytorium kraju.

Ustawa o podatku akcyzowym nakłada na podatnika, który dokonuje produkcji wyrobów akcyzowych poza składem podatkowym, następujące obowiązki:

- wypełnianie i składanie we właściwym urzędzie celnym deklaracji w sprawie przedpłaty akcyzy,
- obliczenie i wpłata przedpłaty akcyzy na rachunek właściwej izby celnej. Kwota tej przedpłaty powinna być obliczona w takiej wysokości akcyzy, jaka będzie należna od wyprodukowanych wyrobów akcyzowych w danym miesiącu.

Czynności te powinny być wykonywane za miesięczne okresy rozliczeniowe, tj. w terminie do ostatniego dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wyroby akcyzowe zostaną wyprodukowane.

Przedpłata akcyzy jest uwzględniana w deklaracji akcyzowej i zaliczana na poczet obliczonej należnej akcyzy od wyprodukowanych wyrobów. W sytuacji, gdy przedpłata akcyzy jest obliczona w wysokości:

- 1) niższej niż należna kwota akcyzy za dany miesiąc rozliczeniowy – wówczas od różnicy między kwotą przedpłaty a kwotą należnej akcyzy naliczane są odsetki jak od zaległości podatkowych. Odsetki te naliczane są za okres od ostatniego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wyroby akcyzowe zostały wyprodukowane do dnia, w którym powinna zostać zapłacona kwota akcyzy w należnej wysokości;
- 2) wyższej niż należna – wówczas tę „nadpłatę przedpłaty” podatnik powinien wykazać w deklaracji akcyzowej i rozliczyć przy przedpłatach akcyzy za następne okresy rozliczeniowe. Rozliczenie to może nastąpić pod warunkiem, że podatnik:
 - nie posiada zaległości podatkowych,
 - nie posiada bieżących zobowiązań podatkowych,
 - nie złożył wniosku o zaliczenie nadpłaty w całości lub w części na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych.

Składanie deklaracji przez płatnika

Zgodnie z przepisami ustawy o podatku akcyzowym płatnik akcyzy od sprzedaży, dokonywanej w trybie egzekucji, samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju jest obowiązany:

- obliczać i wpłacać akcyzę na rachunek właściwej izby celnej w terminie do 7 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym sprzedano samochód,
- przekazać w ww. terminie do właściwego naczelnika urzędu celnego deklarację o wysokości pobranej i wpłaconej akcyzy.

Wzory deklaracji zostały określone w rozporządzeniach Ministra Finansów:

- 1) z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku akcyzowego, deklaracji w sprawie przedpłaty akcyzy oraz informacji o wyrobach akcyzowych w składzie podatkowym (Dz. U. Nr 32, poz. 227),
- 2) z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie wzoru deklaracji uproszczonej (Dz. U. Nr 32, poz. 235),
- 3) z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie deklaracji o wysokości akcyzy pobranej i wpłaconej przez płatnika (Dz. U. Nr 32, poz. 245).

Deklaracje podatkowe (o których mowa w pkt 1) składają się z formularza głównego AKC-4/AKC-4zh oraz z formularzy szczegółowych o podatku akcyzowym, dotyczących poszczególnych grup wyrobów akcyzowych. Wzory tych formularzy określone zostały w załącznikach nr 1-11 do rozporządzenia. Wzór deklaracji podatkowej od nabycia wewnątrzspółnotowego energii elektrycznej określony został w załączniku nr 12 do rozporządzenia, wzór deklaracji w sprawie przedpłaty akcyzy – w załączniku nr 13, zaś wzory

informacji o wyrobach akcyzowych w składzie podatkowym – w załącznikach nr 14-21 do rozporządzenia.

Poniżej przedstawione są nazwy wszystkich deklaracji akcyzowych, o których mowa w ww. rozporządzeniach:

- AKC-4/AKC-4zh - deklaracja dla podatku akcyzowego;
- AKC-4/A - podatek akcyzowy od alkoholu etylowego;
- AKC-4/B - podatek akcyzowy od wina, napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich;
- AKC-4/C - podatek akcyzowy od piwa;
- AKC-4/D - podatek akcyzowy od paliw silnikowych (z wyłączeniem gazu);
- AKC-4/E - podatek akcyzowy od samochodów osobowych;
- AKC-4/F - podatek akcyzowy od wyrobów tytoniowych;
- AKC-4/H - podatek akcyzowy od energii elektrycznej;
- AKC-4/I - podatek akcyzowy od paliw opałowych;
- AKC-4/J - podatek akcyzowy od gazu;
- AKC-4/K - podatek akcyzowy od olejów smarowych;
- AKC-EN – deklaracja nabycia wewnątrzspółnotowego energii elektrycznej;
- AKC-PA – deklaracja w sprawie przedpłaty akcyzy;
- INF-A - informacja o alkoholu etylowym w składzie podatkowym;
- INF-B - informacja o winie, napojach fermentowanych i wyrobach pośrednich w składzie podatkowym;
- INF-C - informacja o piwie w składzie podatkowym;
- INF-D - informacja o paliwach silnikowych (bez gazu) w składzie podatkowym;
- INF-F - informacja o wyrobach tytoniowych w składzie podatkowym;
- INF-I - informacja o olejach opałowych w składzie podatkowym;
- INF-J - informacja o gazie w składzie podatkowym;
- INF-K - informacja o olejach smarowych w składzie podatkowym;
- AKC-U – deklaracja uproszczona nabycia wewnątrzspółnotowego;
- AKC-P – deklaracja o wysokości akcyzy pobranej i wpłaconej przez płatnika.

Zwolnienia z akcyzy

Problematyka zwolnień od akcyzy została uregulowana w Dziale II, Rozdziale 6, art. 30-39 ustawy o podatku akcyzowym. Dodatkowo Minister Finansów, na mocy delegacji ustawowej, wydał rozporządzenie z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (Dz.U. Nr 32, poz. 228), w którym określił warunki i tryb stosowania niektórych zwolnień określonych w ustawie, a ponadto inne niż te określone w ustawie zwolnienia od akcyzy.

Procedura zawieszenia poboru akcyzy

Procedura zawieszenia poboru akcyzy to procedura stosowana podczas produkcji, magazynowania, przeładowywania i przemieszczania wyrobów akcyzowych, w trakcie której, gdy są spełnione określone w przepisach warunki, z obowiązku podatkowego nie powstaje zobowiązanie podatkowe.

Procedura zawieszenia poboru akcyzy ma zastosowanie, jeżeli wyroby akcyzowe są:

- 1) w składzie podatkowym;
- 2) przemieszczane:

- między składami podatkowymi na terytorium kraju,
- ze składu podatkowego na terytorium kraju do składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego,
- ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego do składu podatkowego na terytorium kraju,
- w celu dokonania eksportu, ze składu podatkowego na terytorium kraju przez terytorium państw członkowskich do urzędu celnego, który nadzoruje faktyczne wyprowadzenie tych wyrobów poza terytorium Wspólnoty Europejskiej,
- ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego do urzędu celnego na terytorium kraju, który nadzoruje faktyczne wyprowadzenie tych wyrobów poza terytorium Wspólnoty Europejskiej,
- ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego przez terytorium kraju do urzędu celnego na terytorium innego państwa członkowskiego, który nadzoruje faktyczne wyprowadzenie tych wyrobów poza terytorium Wspólnoty Europejskiej,
- ze składu podatkowego na terytorium kraju do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego będącego podmiotem upoważnionym przez właściwe władze podatkowe tego państwa członkowskiego do otrzymywania wyrobów akcyzowych w ramach procedury zawieszenia poboru akcyzy lub do zwolnionych od akcyzy instytucji, organizacji lub sił zbrojnych na terytorium państwa członkowskiego,
- ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego do określonego we właściwym zezwoleniu miejsca ich odbioru przez zarejestrowanego handlowca lub niezarejestrowanego handlowca na terytorium kraju lub do zwolnionych od akcyzy instytucji, organizacji lub sił zbrojnych na terytorium kraju,
- przez terytorium kraju między składami podatkowymi na terytorium państw członkowskich,
- przez terytorium kraju ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego będącego podmiotem upoważnionym przez właściwe władze podatkowe tego państwa członkowskiego do otrzymywania wyrobów akcyzowych w ramach procedury zawieszenia poboru akcyzy lub do zwolnionych od akcyzy instytucji, organizacji lub sił zbrojnych na terytorium państwa członkowskiego.

Pobór akcyzy od wyrobów akcyzowych zawieszają się:

1) jeżeli wyroby te są:

- objęte zawieszającą procedurą celną w rozumieniu przepisów prawa celnego,
- przemieszczane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego przez terytorium państwa członkowskiego Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu (EFTA) – strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym lub do państwa członkowskiego Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu (EFTA) – strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w ramach wewnątrzspółnotowej procedury tranzytu,
- przemieszczane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego przez terytorium jednego lub większej liczby państw trzecich niebędących państwami członkowskimi Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu (EFTA) – strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym na podstawie karnetu TIR, o którym mowa w Konwencji celnej dotyczącej międzynarodowego przewozu towarów z zastosowaniem

karnetów TIR (Konwencja TIR), lub karnetu A.T.A., o którym mowa w Konwencji celnej w sprawie karnetu A.T.A. dla odprawy warunkowej towarów (Konwencja A.T.A.);

2) w przypadku wprowadzenia do wolnego obszaru celnego lub składu wolnoćlowego na terytorium kraju wyrobów:

- importowanych,

- o których mowa w art. 166 lit. b rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny.

Pobór akcyzy od wyrobów akcyzowych może być zawieszony, jeżeli wyroby te otrzymały inne przeznaczenie celne na podstawie przepisów prawa celnego.

Procedurę zawieszenia poboru akcyzy stosuje się do wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy o podatku akcyzowym. Procedurę tę stosuje się na terytorium kraju również do wyrobów akcyzowych innych niż określone w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa.

Procedury zawieszenia poboru akcyzy nie stosuje się do energii elektrycznej.

Jeżeli procedura zawieszenia poboru akcyzy jest związana z przemieszczaniem wyrobów akcyzowych, to warunkiem jej stosowania jest łącznie spełnienie przez podatnika następujących warunków:

1. dołączenie do przewożonych wyrobów akcyzowych administracyjnego dokumentu towarzyszącego;
2. złożenie we właściwym urzędzie celnym zabezpieczenia akcyzowego.

Administracyjny dokument towarzyszący to dokument przewozowy, który towarzyszy przemieszczanym wyrobom w procedurze zawieszenia poboru akcyzy. Podstawę prawną stosowania ww. dokumentu stanowi rozporządzenie Komisji Nr 2719/92/EWG z dnia 11 września 1992 r. w sprawie towarzyszącego dokumentu urzędowego dotyczącego przepływu w ramach systemu zawieszenia podatku wyrobów objętych podatkiem akcyzowym oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 lutego 2009 r. w sprawie dokumentacji i procedur związanych z przemieszczaniem wyrobów akcyzowych (Dz.U. Nr 32, poz. 229). Administracyjny dokument towarzyszący wystawiany jest przez prowadzącego skład podatkowy, który dokonuje wysyłki towaru. Dokument ten składa się z pięciu kart.

Z procedurą zawieszenia poboru akcyzy wiążą się instytucje składu podatkowego oraz zarejestrowanego i niezarejestrowanego handlowca.

Skład podatkowy to miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są: produkowane, magazynowane, przeladowywane lub do którego wyroby te są wprowadzane, lub z którego są wyprowadzane – z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy; w przypadku składu podatkowego znajdującego się na terytorium kraju miejsce to jest określone w zezwoleniu wydanym przez właściwego naczelnika urzędu celnego. Aby móc prowadzić działalność w formie składu podatkowego należy uzyskać zezwolenie właściwego naczelnika urzędu celnego (w formie decyzji administracyjnej) na prowadzenie takiego składu. Zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego może uzyskać wyłącznie podmiot spełniający łącznie warunki określone w art. 48 ustawy o podatku akcyzowym.

Właściwy naczelnik urzędu celnego, wydając zezwolenie na prowadzenie pierwszego składu podatkowego, nadaje podmiotowi odrębną decyzją numer akcyzowy podmiotu prowadzącego skład podatkowy.

Niezależnie od powyższego, wydając zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego, właściwy naczelnik urzędu celnego, określa numer akcyzowy składu podatkowego (każdy skład posiada własny numer akcyzowy).

Zarejestrowany handlowiec to podmiot, któremu wydano zezwolenie na nabywanie wewnątrzspółnotowe wyrobów akcyzowych wysłanych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Zezwolenie jest udzielane podmiotom, które spełniają warunki określone w ustawie o podatku akcyzowym. Właściwy naczelnik urzędu celnego, wydając przedmiotowe zezwolenie nadaje podmiotowi numer akcyzowy zarejestrowanego handlowca.

Niezarejestrowany handlowiec to podmiot, któremu wydano zezwolenie na jednorazowe nabycie wewnątrzspółnotowe wyrobów akcyzowych wysłanych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Procedura przemieszczania wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą

Przemieszczanie wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą odbywa się na podstawie uproszczonego dokumentu towarzyszącego, o którym mowa w rozporządzeniu Komisji Nr 3649/92/EWG z dnia 17 grudnia 1992 r. w sprawie uproszczonego dokumentu towarzyszącego w wewnątrzspółnotowym przepływie produktów objętych podatkiem akcyzowym, przeznaczonych do konsumpcji w Państwie Członkowskim wysyłki oraz rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie dokumentacji i procedur związanych z przemieszczaniem wyrobów akcyzowych. Uproszczony dokument towarzyszący może być zastąpiony przez dokument handlowy, o ile dokument ten zawiera takie same dane, jakie są wymagane dla uproszczonego dokumentu towarzyszącego. Zobowiązaniem do wystawienia uproszczonego dokumentu towarzyszącego jest podmiot, który wysyła wyroby akcyzowe z zapłaconą akcyzą. Uproszczony dokument towarzyszący składa się z trzech kartach.

Systemy informatyczne dla akcyzy

Przepis art. 18 ust. 3 ustawy nałożył na Ministra Finansów obowiązek prowadzenia komputerowej bazy danych zawierającej wykaz podatników prowadzących sklady podatkowe, zarejestrowanych handlowców oraz podmiotów pośredniczących.

Dla potrzeb rejestracji ww. podmiotów został stworzony system informatyczny obsługi rejestracji podmiotów uczestniczących w obrocie wyrobami akcyzowymi -.System SEED¹.

Dwa dodatkowe, elektroniczne systemy wymiany informacji dla akcyzy, funkcjonujące niezależnie od bazy SEED, to: System Weryfikacji Przemieszczania (MVS) i System Wczesnego Ostrzegania (EWSE). Oba systemy wykorzystywane są przez administracje państw członkowskich do kontroli konkretnych przemieszczeń wyrobów akcyzowych pomiędzy co najmniej dwoma krajami UE.

¹ Szczegółowe informacje na temat systemu SEED znajdują się w dokumencie poświęconym SEED on Europa, umieszczonym w zakładce System Przemieszczania Wyrobów Akcyzowych - EMCS (Excise Movement and Control System

Systemami tymi (MVS i EWSE) administruje Biuro Łącznikowe ds. Akcyzy ELO (Excise Liaison Office) w strukturze Departamentu Podatku Akcyzowego i Ekologicznego w Ministerstwie Finansów.

Ponadto dla potrzeb akcyzy wdrożono System Kontroli Przemieszczania Wyrobów Akcyzowych „BACHUS”. Jest to krajowy system informatyczny, który ma być wykorzystywany do przemieszczania na terytorium kraju wyrobów akcyzowych zharmonizowanych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy. System ten umożliwi zastąpienie administracyjnego dokumentu towarzyszącego w wersji papierowej, sporządzanego w związku z wysyłką wyrobów akcyzowych zharmonizowanych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, administracyjnym dokumentem towarzyszącym w wersji elektronicznej, przesyłanym elektronicznie odbiorcy tych wyrobów².

Wskazać należy, że system informatyczny BACHUS będzie stanowić w przyszłości, po dokonaniu odpowiednich modyfikacji, część składową tworzonego obecnie – na mocy projektu prowadzonego przez Komisję Europejską - systemu EMCS (Excise Movement and Control System), w ramach którego będzie się odbywało przemieszczanie wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy w obrocie wewnątrzspółnotowym³.

² Szczegółowe informacje na temat systemu „Bachus” znajdują się w zakładce System Kontroli Przemieszczania Wyrobów Akcyzowych "Bachus"

³ Szczegółowe informacje na temat Systemu EMCS znajdują się w zakładce System Przemieszczania Wyrobów Akcyzowych - EMCS