




LEWIATAN

Konfederacja Lewiatan  
ul. Zbyszka Cybulskiego 3  
00-727 Warszawa

tel. (+48) 22 55 99 900  
fax (+48) 22 55 99 910  
lewiatan@konfederacjalewiatan.pl  
www.konfederacjalewiatan.pl

NIP 5262353400  
KRS 0000053779  
Sąd Rejonowy dla m.st.  
Warszawy w Warszawie  
XIII Wydział Gospodarczy KRS

member of  BUSINESSEUROPE

Warszawa, 15 września 2014 r.

KL/609/265/2505/PP/2014


Pan  
**Jacek Kapica**  
Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów

*Szanowny Panie Ministrze,*

W imieniu Konfederacji Lewiatan w odpowiedzi na pismo z dnia 22 sierpnia 2014 r. (wpływ 26 sierpnia 2014 r.) znak PA-0301-8/2014/GON/1 przekazuję opinię do projektu z dnia 20 sierpnia 2014 r. założeń projektu ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw.

*Z wyrazami szacunku,*

**Zastępca Dyrektora Generalnego**

*z up.*   
**Jakub Wojnarowski**

Henryka Bochniarz  
Prezydent Konfederacji Lewiatan

**Opinia Konfederacji Lewiatan do projektu założeń z dnia 20 sierpnia 2014 r. projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw**

Jednym z podstawowych celów jakie stawia przed sobą Konfederacja Lewiatan jest wypracowywanie i popieranie zmian w przepisach prawnych mających na celu ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej oraz zniesienie barier ograniczających rozwój przedsiębiorczości w Polsce.

Konfederacja Lewiatan pozytywnie ocenia przekazany do konsultacji społecznych projekt założeń nowelizacji ustawy akcyzowej. Jednakże w naszej ocenie, aby w pełni zrealizować pozytywny potencjał jaki istnieje w zaproponowanych zmianach należy zmodyfikować oraz uzupełnić niektóre z przepisów projektu.

Poniżej przedstawiamy nasze uwagi w tym zakresie, tj.:

- część I – uwagi do propozycji ujętych w projekcie; oraz
- część II – postulowane uzupełnienia założeń nowelizacji.

## **CZEŚĆ I**

### **Pkt 1 Założeń: Doprecyzowanie regulacji dotyczących terytoriów państw UE wyłączonych z terytorium UE na potrzeby podatku akcyzowego**

Bez uwag.

### **Pkt 2 Założeń: Doprecyzowanie pojęcia faktury**

Wymaga doprecyzowania na poziomie redakcji treści przepisów.

### **Pkt 3 Założeń: Zniesienie druku INF**

Popieramy ten postulat.

### **Pkt 4 Założeń: Umieszczanie przez podatnika kwot akcyzy na fakturze na żądanie nabywcy**

Regulacja ta powinna znaleźć się w treści ustawy o podatku VAT (przepisy o fakturowaniu). Zwracamy również uwagę, że wejście w życie przepisu zgodnie z założeniem spowoduje, iż sprzedawcy nie będący podatnikami akcyzy nie zostaną objęci tym obowiązkiem.

**Pkt 5 Założeń: Doprecyzowanie zasad korzystania ze zwolnień z akcyzy dla podmiotów rozpoczynających prowadzenie działalności gospodarczej**

Oczywiście popieramy stanowisko, zgodnie z którym również podmioty rozpoczynające prowadzenie działalności gospodarczej mogą korzystać z przewidzianych przepisami zwolnień z akcyzy. Niemniej, w naszej ocenie, wprowadzenie tego przepisu ma charakter doprecyzowujący – w naszej ocenie wykładnia obecnych regulacji w zgodzie z konstytucją i prawem unijnym również przemawia za możliwością korzystania z tych zwolnień przez podmioty rozpoczynające prowadzenie działalności.

W naszej ocenie jako „novum” powinien być postrzegany sam mechanizm jego stosowania (tj. składanie oświadczenia do Naczelnika UC). Zawracamy przy tym uwagę, na konieczność odpowiedniego sformułowania projektowanego przepisu, tak, by w pełni realizował on cele wskazane w założeniach.

Mianowicie, przepis powinien być sformułowany w ten sposób, aby dotyczył nie „podatników”, ale „zakładów energochłonnych”, w taki sposób, aby ze zwolnienia od akcyzy mogły skorzystać nie tylko nowe spółki, ale również spółki już istniejące, które zrealizują inwestycje w nowe instalacje wykorzystujące gaz lub węgiel. W przeciwnym razie, w celu zastosowania zwolnienia w pierwszym roku działalności podatnicy ci będą zmuszeni do tworzenia nowych podmiotów, co jak się wydaje nie było celem ustawodawcy. Zwolnienie, o którym mowa w art. 31b ust. 1 pkt 5 (i art. 31a ust. 1 pkt 8) ma bowiem charakter podmiotowo-przedmiotowy i dotyczy konkretnego zakładu przedsiębiorcy.

Dlatego też, sugerujemy, aby odpowiednie zmiany legislacyjne w przepisach art. 31a i 31b dotyczyły nie „podatnika”, ale „podmiotu”, o którym mowa w art. 31a ust. 7 bądź też w art. 31b ust. 10 ustawy akcyzowej, w pierwszym roku jego działalności, albo też podmiotu, który rozpoczął wykorzystywanie odpowiednio wyrobów węglowych lub gazowych.

Zatem odpowiedni przepis mógłby być przykładowo sformułowany w następujący sposób:

*„w roku, w którym podmiot, o którym mowa w art. 31b ust. 10 rozpoczął wykorzystywanie wyrobów gazowych, zwolnienie o którym mowa w art. 31b ust. 1 pkt 5 stosuje się pod warunkiem...”*

Wydaje się, że takie sformułowanie powinno zrealizować cel, który stawia sobie ustawodawca.

**Pkt 6 Założeń: Zasady korzystania ze zwolnienia z akcyzy dla podmiotów, w których wprowadzono tzw. systemy pro-środowiskowe lub pro-energetyczne**

Zamykanie katalogu systemów uprawniających do zwolnienia wydaje się niewskazane, a dodatkowo budzi wątpliwości odnośnie zgodności z prawem unijnym (dyrektywa energetyczna 2003/96 nie zawiera zamkniętego katalogu takich systemów).

Zasadne wydaje się wskazanie cech, które są wystarczające dla uznania danego systemu (działań) za uprawniający do stosowania zwolnienia. W praktyce zagadnienie to jest różnie interpretowane przez różne organy podatkowe i sądy administracyjne. Wskazane jest również określenie efektu, jaki ma zostać osiągnięty przy pomocy takiego systemu (zespołu działań) – wówczas każdy system, który będzie prowadził do osiągnięcia ustawowo określonego efektu będzie uprawniał do zwolnienia.



**Pkt 7 Założeń: Rezygnacja z obowiązku powiadamiania o niepodjęciu lub niewykonywaniu działalności**

Popieramy ten postulat.

**Pkt 8 Założeń: Rozszerzenie możliwości stosowania celnych procedur uproszczonych na niektóre wyroby zawierające skażony alkohol**

Popieramy ten postulat. Wskazane jest dodatkowo doprecyzowanie samej treści wprowadzanej regulacji, tak aby jednoznacznie wynikało z niej, iż obejmuje ona również transakcje przywozowe (importy), a nie tylko wywozy (eksporty).

**Pkt 9 Założeń: Doprecyzowanie regulacji dotyczących przemieszczania w procedurze zawieszenia poboru akcyzy wyrobów energetycznych opodatkowanych zerową stawką akcyzy**

Popieramy ten postulat. Wprowadzane regulacje należy jednak uzupełnić o:

- doprecyzowanie, jak należy rozumieć pojęcie wyrobów energetycznych objętych zerową stawką akcyzy ze względu na przeznaczenie [(tj. czy obejmują one wyłącznie wyroby wymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, czy wszystkie wyroby energetyczne – zarówno te z załącznika nr 2 (np. benzol, ksyleny, toluen itp.) jak i te nie wymienione w załączniku (np. preparaty smarowe klasyfikowane do pozycji CN 3403)];
- konsekwencją powyższego będzie również rozumienie zakresu obowiązku produkcji tych wyrobów w składzie podatkowym. Obecnie przyjmuje się, że obowiązek taki nie dotyczy wyrobów, dla których nie przewidziano „sztywnej” stawki akcyzowej wyższej od zera, a które nie zostały wymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej. Jak rozumiemy, intencją projektodawców jest, aby nowe regulacje objęły wyłącznie wyroby objęte zerową stawką akcyzy, które zostały wymienione w załączniku nr 2 do ustawy.
- jak rozumiemy, intencją projektodawców jest brak opodatkowania akcyzą ewentualnych strat takich wyrobów (świadczy o tym brak zmian do definicji ubytków, a przede wszystkim brak wzmianki o ustalaniu norm dla ubytków). Konfederacja Lewiatan popiera taki kierunek zmian.
- Jeżeli jednak intencje projektodawców byłyby odmiennie, tj. ewentualne straty wyrobów opodatkowanych zerową stawką akcyzy miałyby podlegać akcyzie, wówczas należałoby odpowiednio dostosować definicję ubytków (art. 2 ust. 1 pkt 20 ustawy akcyzowej) oraz wprowadzić maksymalne normy dopuszczalnych ubytków takich wyrobów (dotyczy to przemieszczenia tych wyrobów zarówno w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, jak i przemieszczania w oparciu o inne transportowe dokumenty akcyzowe – zwłaszcza projektowane dokumenty dostawy). Brak norm dopuszczalnych ubytków, a w konsekwencji, w przypadku ich strat przy przemieszczaniu – brak powstania efektywnego obciążenia podatkowego, mogłyby powodować ryzyko przesunięcia tych wyrobów do tzw. „szarej strefy” i wykorzystywanie w celach, do których stawka zero zł nie przysługuje.



**Pkt 10 Założeń: Doprecyzowanie regulacji dotyczących obrotu poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyrobami energetycznymi opodatkowanymi zerową stawką akcyzy.**

W założeniach proponuje się, aby przemieszczenia w ramach WDT i WNT dokonywane były na podstawie dokumentu UDT. Powyższe założenie wymagało będzie doprecyzowania na poziomie samych treści regulacji, bowiem w niektórych innych państwach członkowskich, przemieszczanie wyrobów ze stawką zero nie wymaga wystawiania UDT. Konieczne będzie w związku z tym umożliwienie jak najszerszego stosowania dokumentów handlowych, dla dokonywania wewnątrzspółnotowych nabyć.

Należy również doprecyzować, czy nowe obowiązki mają dotyczyć zarówno wyrobów objętych zerową stawką akcyzy wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy, czy również wyrobów w załączniku tym niewymienionych (w założeniach wskazuje się, że do wyrobów niewymienionych w załączniku nr 2 ma znaleźć zastosowanie art. 78 ust. 1 pkt 1 oraz pkt 6 ustawy akcyzowej – doszło do omyłki bowiem art. 78 ust. 1 nie ma pkt 6). Z dalszej części uzasadnienia wynika, że chodzi o obowiązki zgłoszenia o planowanym WNT oraz prowadzenia ewidencji.

**Pkt 11 Założeń: Doprecyzowanie pozostałych regulacji dotyczących obrotu wyrobami energetycznymi opodatkowanymi zerową stawką akcyzy**

Obecnie praktyczne trudności budzi sformułowanie „prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie wyrobów objętych zerową stawką akcyzy” – art. 16 ust. 8 ustawy akcyzowej.

Przyjmuje się, że określenie to dotyczy podmiotów, które zużywają (wykorzystują) te wyroby.

Przy tak obszernej zmianie dotyczącej wyrobów opodatkowanych zerową stawką akcyzy wskazane jest doprecyzowanie, że określenie to oznacza wyłącznie dokonywanie czynności opodatkowanych (np. aby sama sprzedaż handlowa nie była nawet potencjalnie uznawana za działalność w zakresie takich wyrobów w rozumieniu przepisów akcyzowych).

**Pkt 12 Założeń: Doprecyzowanie regulacji w zakresie opodatkowania strat olejów smarowych, które nie są objęte definicją ubytków wyrobów akcyzowych.**

Art. 2 ust. 1 pkt 20 ustawy akcyzowej definiuje ubytki wyrobów akcyzowych, jako wszelkie straty wyrobów akcyzowych, określonych w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa, powstałe podczas stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy, z wyłączeniem strat powstałych podczas produkcji wyrobów energetycznych lub wyrobów tytoniowych.

Tym samym z definicji ubytków zostały wyłączone wyroby niewymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, w tym straty olejów smarowych, przemieszczanych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy.

Na gruncie powyższych regulacji powstało wiele sporów pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi, dotyczących tego, czy straty olejów smarowych podlegają opodatkowaniu. Część organów podatkowych stoi na stanowisku, że wszelkie straty olejów smarowych powstałe w czasie transportu powinny polegać opodatkowaniu. Również orzecznictwo sądów administracyjnych w tym zakresie jest niejednolite, niemniej niektóre ze składów sędziowskich



uznają, iż straty olejów smarowych nie są ubytkami, ale podlegają opodatkowaniu akcyzą jako inna czynność opodatkowana.

W celu zakończenia powyższych sporów postulujemy o rozszerzenie definicji ubytków również o straty transportowe dla wyrobów akcyzowych innych niż określone w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa.

Takie rozwiązanie umożliwi uzyskanie przez podatników norm maksymalnych ubytków takich wyrobów, oraz opodatkowanie ubytków ponadnormatywnych olejów smarowych wpisując się systemowo w zasady dotyczące opodatkowaniu podatkiem akcyzowym.

Powyższy rezultat może zostać osiągnięty poprzez dodanie do art. 2 ust. 1 pkt 20 ustawy akcyzowej, litery d stanowiącej, że ubytki wyrobów akcyzowych to powstające podczas przemieszczania straty wyrobów akcyzowych innych niż określone w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa.

Dodatkowo w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie maksymalnych norm dopuszczalnych ubytków powinna zostać ustanowiona norma maksymalnych dopuszczalnych ubytków dla wyrobów akcyzowych innych niż określone w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa.

W tym celu zasadne byłoby ustalenie ich na poziomie historycznych norm, które były przewidziane dla olejów smarowych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 marca 2004 r. w sprawie wysokości maksymalnych norm dopuszczalnych ubytków niektórych wyrobów akcyzowych zharmonizowanych, a także szczegółowych zasad i terminów ogłaszania norm dopuszczalnych ubytków, oraz norm zużycia takich wyrobów (Dz. U. Nr 63, poz. 585).

W projekcie pojawiło się założenie, że w celu określenia norm dopuszczalnych ubytków dla olejów smarowych podmioty będą miały obowiązek ich magazynowania w składach podatkowych w zbiornikach podlegających prawnej kontroli metrologicznej. Przedmiotowa regulacja w zakresie funkcjonowania podmiotów z branży olejów smarowych jest zbyt kosztowna do implementacji dlatego postulujemy za wprowadzeniem wyłącznie ubytków transportowych albo za całkowitą rezygnacją z proponowanego postulatu w przypadku obligatoryjnego obowiązku legalizacji zbiorników.

### **Pkt 13 Założeń: Zmiany przepisów w zakresie zezwoleń na wykonywanie działalności w zakresie wyrobów akcyzowych.**

W naszej ocenie, kierunek proponowanych zmian jest zasadny. Niemniej, zasady magazynowania paliw lotniczych wymagają dalej idących zmian.

W celu umożliwienia utworzenia magazynowych składów podatkowych stanowiących część scentralizowanej infrastruktury lotniczej i zapewnienia operatorom obsługi naziemnej swobodnego dostępu do infrastruktury portu lotniczego z zachowaniem zasad konkurencji, niezbędnym jest obniżenie minimalnej pojemności magazynowej dla paliw lotniczych.

Pożądaną, minimalną wielkością pojemności magazynowej dla paliw lotniczych (definiowanych jako paliwa do których zastosowanie może mieć zwolnienie od akcyzy z art. 32 ust. 1 pkt 1) powinna być wielkość 400 metrów sześciennych.

Obecnie próg minimalnej pojemności dla składów magazynowych paliw lotniczych jest analogiczny jak w przypadku wszelkich innych wyrobów energetycznych i wynosi 5 tys. metrów sześciennych.

Tymczasem specyfika obrotu paliwami lotniczymi uzasadnia wprowadzenie odmiennego progu minimalnej pojemności dedykowanego tylko do tego rodzaju paliw.

Budowane w ramach infrastruktury lotniskowej, szczególnie w portach regionalnych, pojemności magazynowe dla paliw lotniczych dedykowane do zaopatrzenia danego portu lotniczego nie spełniają wskazanego obecnie obowiązującego minimalnego progu pojemności. Jego przekraczanie nie jest natomiast uzasadnione ekonomicznie. Koszt budowy tak dużej bazy paliw nie znajduje swojego uzasadnienia w planowanych przychodach. Ponadto baza paliw o takiej minimalnej objętości jest zbyt duża w relacji do potrzeb zaopatrzeniowych poszczególnych portów lotniczych funkcjonujących w Polsce.

Brak możliwości przyznania większości istniejącym infrastrukturom paliwowym przy portach lotniczych statusu składów podatkowych powoduje, iż działalność prowadzona jest wyłącznie w charakterze podmiotów pośredniczących. Każdy z dostawców paliw w poszczególnych portach jest zmuszony do powoływania własnego podmiotu pośredniczącego i budowania dla niego samodzielnego zaplecza operacyjnego (co w znacznym stopniu podnosi koszty prowadzonej działalności). Wprowadzenie możliwości przyznania statusu składów podatkowych pojemnościom magazynowym paliw lotniczych o zdecydowanie mniejszej minimalnej pojemności pozwoliłoby na wykorzystanie jako elementu scentralizowanej infrastruktury portowej istniejących pojemności magazynowych zlokalizowanych w portach lotniczych lub ich okolicach przez wszystkich operatorów działających na danym lotnisku (usługowy magazynowy skład paliw) z zachowaniem zasad konkurencji przy zminimalizowanym koszcie działalności.

Dodatkowo należy wskazać, iż zmiana założeń podatkowych dla magazynowych składów podatkowych wpisuje się także w projektowane w prawie europejskim zmiany w zakresie zasad świadczenia usług obsługi naziemnej w portach lotniczych Unii, które zostały opisane w projekcie Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie usług obsługi naziemnej w portach lotniczych Unii i uchylającego dyrektywę Rady 96/67/WE (link: [http://ec.europa.eu/prelex/detail\\_dossier\\_real.cfm?CL=pl&DosId=201118](http://ec.europa.eu/prelex/detail_dossier_real.cfm?CL=pl&DosId=201118)).

Celem projektowanych zmian legislacyjnych jest zapewnienie swobodnego dostępu operatorom obsługi naziemnej (w tym świadczącym obsługę w zakresie tankowania paliwa) do scentralizowanej infrastruktury portu lotniczego z zachowaniem zasad konkurencji. Stworzenie możliwości powoływania magazynowych składów podatkowych paliw lotniczych w większej ilości lokalizacji daje możliwości usługowego korzystania przez wszystkich operatorów działających w danym porcie lotniczym z jednej pojemności magazynowej, co w przypadku prowadzenia działalności w charakterze podmiotów pośredniczących nie jest zapewnione.

Powyższa zmiana powinna zostać wprowadzona w regulacjach akcyzowych poprzez zmianę:

- art. 48 ust. 3 pkt 3 ustawy akcyzowej poprzez wskazanie w tym przepisie, że minimalna pojemność magazynowa określona w tym pkt. nie ma zastosowania dla paliw lotniczych, (definiowanych jako paliwa do których zastosowanie może mieć zwolnienie od akcyzy z art. 32 ust. 1 pkt 1);
- dodanie w art. 48 ust. 3 pkt 6 dedykowanego dla paliw lotniczych (definiowanych jak powyżej) i wskazanie w nim, iż minimalna wysokość pojemności magazynowej dla paliw lotniczych wynosi 400 metrów sześciennych;
- Dodatkowo należałoby się zastanowić nad rozgraniczeniem działalności (magazynowania i przeładunków) na dwa różne przepisy i „zlikwidowaniem”, w przypadku przeładunków – dodatkowych wymogów w postaci pojemności magazynowych (skoro dany podmiot planuje tylko działalność przeładunkową – brak jest uzasadnienia, aby obligować go do posiadania pojemności magazynowych).



Z kolei art. 48 ust. 3 ustawy akcyzowej mówi o działalności polegającej wyłącznie na magazynowaniu lub przeładowywaniu wyrobów akcyzowych „wyprodukowanych w innym składzie podatkowym (...)”. Proponujemy dodatkowo zmodyfikowanie treści przepisu, zapisem mówiącym o wyprodukowaniu w składzie podatkowym należącym do innego podmiotu (tj. aby dla składu, w którym ma miejsce wyłącznie przeładunek nie było konieczne spełnianie limitów ilościowych odnośnie powierzchni magazynowych).

Uzasadnieniem takiego stanowiska jest występująca czasami konieczność przesunięcia wyrobów akcyzowych wytworzonych w jednym składzie podatkowym do innego składu podatkowego w celu zmagazynowania lub dokonania przeładunku, przy czym operacje te odbywają się pomiędzy składami podatkowymi tego samego podatnika akcyzy.

**Pkt 14 – 18 Założeń: Zmiany przepisów w zakresie znaków akcyzy**

Bez uwag.

**Pkt 19 Założeń: Doprecyzowanie regulacji w zakresie dokumentowania zakończenia przemieszczania wyrobów akcyzowych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy**

Popieramy ten postulat.

**Pkt 20 Założeń: Ograniczenie konsekwencji prawnych w przypadku wystąpienia uchybień w ewidencji wyrobów zwolnionych ze względu na przeznaczenie**

Popieramy ten postulat.

**Pkt 21 Założeń: Ograniczenie obciążeń administracyjnych dla podmiotów posiadających tzw. zezwolenie wyrowadzenia**

Popieramy ten postulat. Dodatkowo proponujemy również rezygnację z obowiązku przekazywania naczelnikowi urzędu celnego pisemnej informacji zawierającej dane o wyrobach akcyzowych i podmiotach, które wywodziły te wyroby ze składu podatkowego w ramach posiadanych zezwoleń wyrowadzenia.

Dane zawarte w tej informacji umieszczone są w ewidencji wyrobów akcyzowych prowadzonych przez podmioty prowadzące składy podatkowe – uzasadnienie tożsame z pkt. 3 założeń do projektu.

**Pkt 22 Założeń: Zmiany uproszczeniowe w zakresie przepisów dotyczących warunków magazynowania wyrobów akcyzowych objętych procedurą zawieszenia poboru akcyzy**

Popieramy ten postulat. Dodatkowo proponujemy umożliwienie wspólnego magazynowania (w jednym zbiorniku) wyrobów energetycznych o różnym statusie akcyzowym (wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą oraz wyrobów akcyzowych zwolnionych z podatku akcyzowego) – również innym podmiotom będącym podatnikami podatku akcyzowego uprawnionymi do magazynowania wyrobów akcyzowych oraz prowadzących odpowiednie ewidencje akcyzowe.



W naszej ocenie proponowane rozwiązanie jest w pełni uzasadnione, dlatego powinni mieć możliwość skorzystania z niego nie tylko prowadzący składy podatkowe, ale również np. podmioty pośredniczące. Wprowadzone rozwiązanie powinno umożliwiać zidentyfikowanie tych wyrobów, przez co należy wprowadzić zastrzeżenie, iż wspólne magazynowanie wyrobów o różnym statusie akcyzowym powinno być dopuszczalne pod warunkiem zapewnienia możliwości określenia na podstawie ewidencji akcyzowych ilości oraz dokładnego miejsca w którym znajdują się magazynowane wyroby.

Brak jest uzasadnienia dla ograniczania możliwości współmagazynowania wyrobów akcyzowych o różnych statusach akcyzowych tylko do kategorii podatnika podatku akcyzowego prowadzącego skład podatkowy.

Dodatkowo, postulujemy aby zrezygnować z wymogu, aby wyroby magazynowane wspólnie posiadały ten same właściwości fizykochemiczne. Ten wymóg jest w praktyce bardzo nieprecyzyjny i może znacznie utrudnić wykorzystanie możliwości, jakie daje ten przepis. Przypominamy, że w praktyce organów podatkowych, jako „nieposiadające” tych samych właściwości fizykochemicznych uznawano już np. partie paliwa nieco różniące się zawartością biokomponentów.

Co więcej, ten wymóg nie jest możliwy do weryfikacji przez podatnika „na bieżąco”, bowiem informacje o „właściwościach fizykochemicznych” nie znajdują się w żadnych rejestrach, czy ewidencjach.

**Pkt 23 Założeń: Doprecyzowanie regulacji dotyczących przeładunku olejów smarowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy**

Popieramy ten postulat.

**Pkt 24 Założeń: Umożliwienie podmiotom gospodarczym samodzielnego saldowania zabezpieczenia generalnego**

Popieramy ten postulat.

**Pkt 25 Założeń: Upoważnienie MF do określania właściwości organów podatkowych w sprawach odnotowania obciążenia lub zwolnienia z obciążenia zabezpieczenia generalnego**

Wydaje się celowym wskazanie jednej właściwości organu celnego zgodnie z siedzibą podmiotu, alternatywnie na wniosek podmiotu zgodnie z właściwością wskazaną w postulacie.

**Pkt 26 – 27 Założeń: Zmiany przepisów w zakresie zabezpieczeń akcyzowych**

Bez uwag.



RADA PODATKOWA

LEWIATAN

**Pkt 28 Założeń:** Wprowadzenie możliwości stosowania zwolnienia z obowiązku złożenia zabezpieczenia akcyzowego po upływie terminu określonego w tym zwolnieniu, w przypadku gdy prawidłowo i terminowo złożony wniosek o przedłużenie terminu ważności zwolnienia nie zostanie przez organ podatkowy rozstrzygnięty przed jego upływem

Wydaje się celowym skrócenie terminu do złożenia wniosku spełniającego wymogi formalne do, nie później niż 2 miesiące przed terminem upływu terminu określonego w decyzji właściwego naczelnika urzędu celnego.

**Pkt 29 Założeń:** Umożliwienie, automatycznego odnotowywania przez System EMCS obciążenia albo użycia zabezpieczenia akcyzowego podmiotu odbierającego, po zakończeniu przemieszczania wyrobów akcyzowych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy

Bez uwag.

**Pkt 30 Założeń:** Odstąpienie od wymogu obowiązkowej obecności funkcjonariusza celnego podczas niszczenia piwa i wyrobów winiarskich z zapłaconą akcyzą zwróconych w wyniku reklamacji

Wskazane byłoby doprecyzowanie w treści przepisów wykonawczych wymogów dotyczących sporządzenia protokołu.

**Pkt 31 Założeń:** Propozycja zmian przepisów z zakresu podatku akcyzowego i kontroli mające na celu uproszczenie procedur związanych z prowadzeniem działalności w zakresie wyrobów akcyzowych

1) Umożliwienie wnoszenia zastrzeżeń do protokołu z kontroli obrachunkowej

W naszej ocenie, dopuszczalność wnoszenia zastrzeżeń należy odnosić nie tylko do protokołu z kontroli obrachunkowej. W przypadku kontroli wykonywanej na podstawie przepisów celnych (w trybie rozp. w/s kontroli niektórych wyrobów akcyzowych) nie jest precyzyjnie ujęta możliwość wnoszenia zastrzeżeń. W praktyce może to budzić poważne trudności (np. jeżeli ma miejsce kontrola w trybie celnym, w ramach której organ wskaże w protokole jego ocenę klasyfikacji taryfowej, np. napój alkoholowy do pozycji CN 2208 lub preparat smarowy do pozycji CN 2710).

W praktyce wówczas podatnik musi „zaskarżać” taki protokół w trybie ustawy o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, co nie zawsze jest akceptowane przez sądy administracyjne. Postulujemy wprowadzenie ogólnej zasady, zgodnie z którą w przypadku kontroli dotyczących podatku akcyzowego dopuszczalne jest wnoszenie zastrzeżeń.

2) Wyeliminowanie podwójnej weryfikacji podmiotów przed wydaniem zezwolenia akcyzowego oraz podwójnej dokumentacji dotyczącej składu podatkowego

Postulat wskazuje jako warunek konieczny do uzyskania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego, zatwierdzenie akt weryfikacyjnych co sugeruje, że w dalszym ciągu będziemy mieli do czynienia z dwoma postępowaniami. Jedno to urzędowe sprawdzenie (z elementami oceny składu podatkowego), drugie zaś, to postępowanie dotyczące uzyskania samego



pozwolenia. Optymalnym wydaje się w takiej sytuacji jednak by wszystkie czynności odbyły się w ramach jednego postępowania.

Zmiana miałaby wskazywać, że właściwy naczelnik urzędu celnego po dokonaniu oceny składu podatkowego (z przepisami dotyczącymi kontroli) wydaje zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego, przy jednoczesnej całkowitej rezygnacji ze sporządzania akt weryfikacyjnych.

### 3) Jeden wniosek o wydanie zezwolenia i o urzędowe sprawdzenie

Wskazane jest doprecyzowanie, czy kolejne urzędowe sprawdzenia lub czynności kontroli wykonywanej przez służbę celną będzie wykonywał organ podatkowy właściwy ze względu na miejsce wykonywania czynności, czy ze względu na siedzibę podatnika.

Zgodnie z obecną propozycją pierwsze urzędowe sprawdzenie (i otwarcie akt weryfikacyjnych) przeprowadzi organ podatkowy właściwy ze względu na siedzibę. Doprecyzowania wymaga, jaki organ będzie przeprowadzał kolejne urzędowe sprawdzenia (po dokonywanych aktualizacjach w prowadzonych aktach weryfikacyjnych).

Zakładamy, że przepisy dotyczące wznowienia działalności (3 miesiące) zgodnie z uprzednimi postulatami nie będą funkcjonowały w obecnym kształcie.

### 4) Odstąpienie od przeprowadzania urzędowego sprawdzenia po wznowieniu działalności

Brak uwag.

### 5) Dodanie w ustawie o podatku akcyzowym nowego działu regulującego kwestie związane z ewidencjami i innymi dokumentacjami

Brak uwag.

### 6) Określenie w ustawie jednej delegacji do wydania rozporządzenia w sprawie warunków dotyczących miejsca prowadzenia składu podatkowego oraz miejsca, w którym są odbierane wyroby akcyzowe przez zarejestrowanego odbiorcę i jednocześnie uchylenie obecnych dwóch delegacji.

Postulujemy pozostawienie regulaminu składu podatkowego jako integralnej części prowadzonego jednego postępowania, o którym mowa powyżej.

### 7) Wprowadzenie terminu na przystąpienie do inwentaryzacji.

Brak uwag;

### 8) Przepisy przejściowe.

Brak uwag;

**Pkt 32 Założeń: Wprowadzenie regulacji odnoszących się do pośredniczących podmiotów tytoniowych, które przyczynią się do skutecznego zwalczania działalności przestępczej w zakresie obrotu suszem tytoniowym**

W pełni popieramy uściślenie przepisów dotyczących rejestracji pośredniczących podmiotów tytoniowych. Nasz zdecydowany sprzeciw budzi jednak propozycja nałożenia na przedsiębiorców zagranicznych dodatkowego warunku wpisania do rejestru PPT, jakim jest utworzenie oddziału lub przedstawicielstwa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Wiele podmiotów obecnych na polskim rynku prowadzi działalność w ramach struktur obejmujących całą Unię Europejską. W ramach tych struktur poszczególne spółki wykonują konkretne i wyspecjalizowane role gospodarcze nie mając przedstawicielstwa lub oddziału w każdym kraju Unii Europejskiej. Przykładem mogą być spółki zajmujące się wyłącznie zarządzaniem zakupem surowców do produkcji wyrobów tytoniowych.

W świetle zmian legislacyjnych, które objęły susz tytoniowy w Polsce podmioty te uzyskały już wpis na listę pośredniczących podmiotów tytoniowych. Zmiana prawa prowadząca do obowiązku utworzenia oddziału lub przedstawicielstwa w Polsce, dla każdego z podmiotów zagranicznych, które będą ubiegać się o wpis do rejestru PPT (lub jego utrzymanie w mocy) nakładałaby na takich przedsiębiorców specyficzne wymogi prawne, które wymuszałyby istotne odstępstwo od przyjętych przez poszczególne firmy międzynarodowe modeli działania na rynku europejskim. W efekcie stanowiłoby to poważne utrudnienie w prowadzeniu działalności w Polsce w porównaniu do innych krajów Unii Europejskiej.

Rozwiązanie takie mogłoby być dodatkowo uznane jako sprzeczne z zasadą swobody przedsiębiorczości w ramach Wspólnoty Europejskiej wyrażoną w art. 49 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

Należy również wskazać, że nałożenie powyższego wymogu na przedsiębiorcę zagranicznego w naszej ocenie jest także sprzeczne z zasadą wyrażoną w art. 13 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, który to przyznaje osobom zagranicznym z obszarów Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu (EFTA) i Europejskiego Obszaru Gospodarczego (EOG) prawo do korzystania ze swobody działalności gospodarczej na takich samych zasadach jak obywatele polscy.

Zdajemy sobie jednak w pełni sprawę z powagi wyzwania, które stanęło przed Ministerstwem Finansów i oczywistej konieczności przeciwdziałania wszelkim naruszeniom prawa podatkowego związanego z suszem tytoniowym. Rozumiemy, iż powyższe można osiągnąć wyłącznie poprzez dalsze uszczegółowienie przepisów regulujących działalność PPT.

Dlatego też sugerujemy wprowadzenie obowiązku wyznaczenia przez zagraniczny PPT reprezentującego podmiotu tytoniowego (RPT), który reprezentowałby zagraniczne przedsiębiorstwo w Polsce, również w kontaktach z lokalnymi urzędami celnymi. Takie rozwiązanie nie ograniczy swobody działalności gospodarczej podmiotów zagranicznych na terenie RP, ale znacząco zabezpieczy interesy Skarbu Państwa. Jesteśmy gotowi na dalsze konsultacje, mające na celu wypracowanie szczegółowych przepisów regulujących RPT.

Jesteśmy przeciwni również nałożeniu na PPT obowiązku złożenia zabezpieczenia akcyzowego, którego celem ma być pokrycie ewentualnych zobowiązań z tytułu płatności podatku akcyzowego od suszu tytoniowego, a przynajmniej uważamy że konieczna jest zasadnicza modyfikacja zasad składania tego zabezpieczenia. W przeciwnym razie, w efekcie wejścia tej propozycji w życie legalnie działające podmioty, uczciwie deklarujące wysokość obrotów suszem tytoniowym, poniosą ogromne i stałe obciążenia finansowe. Szacujemy, że każdy z największych producentów wyrobów tytoniowych w Polsce musiałby przedstawić zabezpieczenie na wartość sięgającą 1,5 – 2 miliardów złotych.

Samo uzyskanie takiej kwoty zabezpieczenia na rynku jest bardzo trudne, nie wspominając nawet o kosztach jego obsługi.

Przepis ten nie wyeliminuje jednak nierzetelnych pośredniczących podmiotów tytoniowych, które prawdopodobnie zaniżą szacunki dotyczące obrotu suszem tytoniowym, tak by zminimalizować kwotę wymaganego zabezpieczenia akcyzowego. W takiej sytuacji proponowane rozwiązanie nie zagwarantuje zapłaty należnej akcyzy, a co za tym idzie, nie uchroni interesu budżetu państwa. Jednocześnie propozycja nakłada na dużych producentów, ogromne obciążenia i trudne do spełnienia wymogi.

Z zadowoleniem przyjmujemy natomiast propozycję wprowadzenia dla PPT obowiązku prowadzenia ewidencji suszu tytoniowego.

**Pkt 33 Założeń: Wprowadzenie regulacji przewidującej opodatkowanie wytwarzania papierosów przy użyciu maszyn do automatycznego nabijania gliz papierosowych oraz zmiana sposobu opodatkowania cygar.**

W pełni popieramy wprowadzenie sugerowanych zmian. Opodatkowanie wytwarzania papierosów przy użyciu maszyn automatycznie nabijających gilzy skutecznie ograniczy rozwój szarej strefy, zabezpieczając budżet państwa przed utratą wpływów budżetowych. Sugerujemy, aby powyższy obowiązek podatkowy wszedł w życie z dniem 1 stycznia 2015 roku.

Podkreślamy również chęć współpracy przy wypracowywaniu szczegółowych rozwiązań prawnych, wspomnianych powyżej propozycji.

**Pkt 34 – 36 Założeń:**

Bez uwag.



## CZĘŚĆ II -

Oceniając pozytywnie wyznaczony przez Ministerstwo Finansów kierunek proponowanych zmian, pragniemy zwrócić uwagę, iż przy tak kompleksowej zmianie ustawy akcyzowej zasadne byłoby uregulowanie również kilku kolejnych obszarów – w których brak stosownego doprecyzowania przepisów jest źródłem częstych wątpliwości zarówno po stronie podatników jak i organów podatkowych.

### A) Egzekwowanie należności akcyzowych – selektywność

Zgodnie z obowiązującym obecnie art. 8 ust. 2 pkt 4 ustawy akcyzowej, przedmiotem opodatkowania akcyzą jest m.in. nabycie lub posiadanie wyrobów akcyzowych znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, jeżeli od tych wyrobów nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości a w wyniku kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony.

W praktyce stosowania tego przepisu powstają wątpliwości odnośnie nabywców wyrobów akcyzowych, którzy dopełnili należytej staranności przy weryfikacji dowodów na fakt rozliczenia akcyzy przez ich dostawców od dostarczanych wyrobów. Zdarzają się również sytuacje, kiedy organy podatkowe mimo wiedzy na temat tego, który z uczestników obrotu wyrobami akcyzowymi – dochodzą zapłaty akcyzy nie od dopuszczającego się przewinienia, ale od podmiotu, od którego najłatwiej jest taką należność wyegzekwować (najczęściej jest to uczciwy nabywca).

Takim podatnikiem może stać się również np. przewoźnik wyrobów akcyzowych znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, od których nieuczciwy producent lub hurtownik nie zapłacił podatku.

W naszej ocenie zasadne jest wprowadzenie zapisu, który w pierwszej kolejności nakazuje wyegzekwowanie podatku akcyzowego od podmiotu zarejestrowanego jako podatnik akcyzy i nie daje możliwości organom dokonywania swobodnej oceny, kto jest podatnikiem tylko ze względu na łatwość wyegzekwowania kwoty zobowiązania.

### B) Normy dopuszczalnych ubytków a dopuszczalny błąd legalizowanych urządzeń pomiarowych

Obecne regulacje dotyczące maksymalnych norm dopuszczalnych ubytków wyrobów akcyzowych (zarówno sama wysokość jak i zasady ich kalkulacji) abstrahują od dopuszczalnych błędów legalizowanych urządzeń pomiarowych.

Powoduje to sytuacje, w których zaplombowany transport wyrobów (np. bioetanolu, benzolu itp.) z nienaruszonymi plombami, w którym faktyczna ilość wyrobu się nie zmieniła – jest przedmiotem dwukrotnego pomiaru (np. ważenia) na legalizowanych urządzeniach pomiarowych. Z praw fizyki i zasad działania przyrządów pomiarowych wynika, że pokazują one wynik obarczony błędem pomiaru. Wystąpienie takiej różnicy nie oznacza, że doszło do zmniejszenia ilości wyrobu.

Skoro istnieją regulacje prawne odnoszące się do wielkości dopuszczalnych błędów urządzeń pomiarowych – w naszej ocenie fakt ten powinien znaleźć odzwierciedlenie również w zakresie przepisów akcyzowych przewidujących maksymalne normy dopuszczalnych ubytków.



Trudna bowiem do zaakceptowania jest sytuacja, kiedy w świetle jednego rodzaju regulacji wyrobu faktycznie nie ubyło (różnica mieści się w błędzie pomiaru), a na gruncie akcyzy uznaje się, że do straty doszło i zobowiązuje się podatnika do zapłaty wysokich kwot akcyzy od fikcyjnych ilości, które nigdy nie były przedmiotem konsumpcji.

Postulujemy zatem wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą normy dopuszczalnych ubytków nie mogą być niższe niż dopuszczalny błąd pomiaru wynikający ze świadectwa legalizacji danego urządzenia pomiarowego.

Alternatywnie możliwa jest również konstrukcja, zgodnie z którą różnice wynikające z pomiarów mieszczących się w granicach błędów pomiarów nie stanowią przedmiotu opodatkowania akcyzą.

**C) Określenie, że dla ustalenia podstawy opodatkowania wyrobów akcyzowych zgodnie z art. 88 ust. 1 ustawy akcyzowej – powinno odbywać się poprzez ustalenie masy wyrobów akcyzowych w próżni (korygowanie wyniku ważenia o wyparte powietrze).**

W chwili obecnej w myśl art. 88 ust. 1 ustawy, podstawą opodatkowania wyrobów akcyzowych jest ich ilość wyrażona w zależności od rodzaju wyrobów, w litrach gotowego wyrobu w temperaturze 15°C lub w kilogramach gotowego wyrobu.

Przepisy akcyzowe nie zawierają jednak wytycznych, w jaki sposób określić ilość wyrobów w litrach w temperaturze referencyjnej lub w kilogramach. W praktyce podmioty posiłkują się regulacjami wynikającymi z innych dziedzin prawa.

Do przeliczenia masy zmierzonej w powietrzu (za pomocą wagi) na masę w próżni i wyznaczenia objętości produktów naftowych, służą wzory matematyczne. W obrocie wyrobami energetycznymi powszechnie używa się tablic przeliczeniowych tj. tablic przeliczeniowych dla przetworów naftowych PN-ISO 91-1 określonych w Polskiej Normie 2 sierpnia 1999 r. Są to tablice kilogramy na metry sześciennie w 15° C i metry sześciennie w 15° C na tony metryczne przy danej gęstości w 15° C". Tablice te służą wyliczeniu objętości w 15° C, jeżeli objętość wyliczana jest na podstawie pomiaru wagą (masa w powietrzu).

Mimo, że przepisy dotyczące prawnej kontroli metrologicznej dopuszczają stosowanie różnego rodzaju przyrządów pomiarowych do wyznaczenia ilości wyrobów energetycznych, wysyłanych ze składu podatkowego, ilość ta powinna być wyznaczana zawsze w ten sam sposób, niezależnie od zastosowanego przyrządu. Takim obiektywnym kryterium wyznaczania ilości paliw jest ich masa w próżni, która jest niezależna od miejsca, w którym następuje pomiar (niwelowany jest efekt przyspieszenia ziemskiego, różnego w różnych miejscach) oraz przede wszystkim efekt zmniejszenia ciężaru przez wyparte powietrze. Oznacza to, że ilekroć wyznacza się ilość produktów poprzez pomiar wagowy, pomiar ten należy skorygować do masy w próżni, a następnie wyznaczyć ilość produktu w litrach w 15° C, jeżeli podstawa opodatkowania tych produktów akcyzą jest wyrażona w takich jednostkach.

**D) Wprowadzenie rozwiązań ułatwiających działalność krajowym podmiotom produkującym i zużywającym alkohol etylowy skażony**

Konfederacja Lewiatan zwraca uwagę na konieczność wprowadzenia rozwiązań, które ułatwią funkcjonowanie podmiotów produkujących i zużywających alkohol etylowy, w związku z niekorzystnymi zmianami, wprowadzonymi w tym zakresie Rozporządzeniem Komisji Europejskiej 162/2013. Zawężenie możliwości stosowania niektórych metod całkowitego skażenia alkoholu etylowego bardzo utrudniło działalność szeregu krajowych producentów tego alkoholu, a także podmiotów zużywających.



Postulujemy wprowadzenie rozwiązań, które ułatwią produkcję alkoholu przemysłowego i wyrobów zawierających alkohol z wykorzystaniem metod całkowitego skażenia, wskazanych przez inne kraje UE. Jednym z możliwych rozwiązań w tym zakresie byłoby odstąpienie od niektórych wymogów dla stosowania zwolnienia określonego w art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy akcyzowej, dla tego rodzaju alkoholu.

Konfederacja deklaruje chęć dalszej dyskusji i pomoc wypracowaniu szczegółowych rozwiązań w tym zakresie.

### **E) Zmiany w zakresie norm dopuszczalnych ubytków**

Istotnym zmianom powinny ulec również zasady ustalania norm dopuszczalnych ubytków, co w przeszłości było już sygnalizowane Ministerstwu Finansów jako problem przez branżę kosmetyczną.

#### 1) Ustalanie norm dopuszczalnych ubytków w formie rozporządzenia Ministra Finansów

Postulujemy wprowadzenie obowiązku ustalenia norm dopuszczalnych ubytków obowiązujących z mocy prawa w formie rozporządzenia Ministra Finansów.

Obecnie funkcjonujące regulacje akcyzowe i praktyka organów podatkowych w zakresie wydawania decyzji dotyczących ustalania norm dopuszczalnych ubytków wyrobów akcyzowych, w sposób istotny blokują efektywne kształtowanie działalności w zakresie produkcji i dystrybucji wyrobów akcyzowych.

Aktualnie proces wydawania decyzji w sprawie ustalenia norm dopuszczalnych ubytków jest czasochłonny i wysoce zbiurokratyzowany. Jednocześnie, w związku z dużą dozą uznaniowości w zakresie wydawania decyzji w zakresie norm dopuszczalnych ubytków różne organy podatkowe wydają normy dopuszczalnych ubytków na różnych poziomach.

Postulujemy, aby normy dopuszczalnych ubytków wyrobów akcyzowych zostały określone wprost w drodze rozporządzenia Ministra Finansów. Powstałe ubytki wyrobów akcyzowych do wysokości norm ustanowionych w stosownym rozporządzeniu Ministra Finansów, powinny podlegać zwolnieniu z podatku akcyzowego. Tego typu rozwiązanie zapewniłoby podatnikom większe bezpieczeństwo prowadzenia działalności, niezależnie od podejścia do kwestii ustalania ubytków danego naczelnika urzędu celnego. Jednocześnie, podobne rozwiązanie występuje już w chwili obecnej w ustawie akcyzowej w przypadku wyrobów węglowych.

Aby wprowadzić powyższe rozwiązanie, należy zmienić delegację ustawową z art. 85 ust. 7 ustawy akcyzowej, poprzez wskazanie, że Minister Finansów ustali normy ubytków wszystkich wyrobów akcyzowych w drodze rozporządzenia. Jednocześnie, w przypadku zmiany tego przepisu, należy usunąć art. 85 ust. 5 i 6. Natomiast odpowiedniej zmianie powinien ulec art. 85 ust. 4 ustawy akcyzowej (poprzez usunięcie w nim odniesienia do maksymalnych norm dopuszczalnych ubytków).

Ponadto, zasadna jest zmiana brzmienia art. 30 ust. 4 ustawy akcyzowej, który powinien stanowić, że

*zwalnia się od akcyzy ubytki wyrobów akcyzowych do wysokości:*

*1) określonej w rozporządzeniu Ministra właściwego do spraw finansów publicznych, które zostało wydane na podstawie art. 30 ust. 4a,*





*2) ustalonej dla danego podmiotu przez właściwego naczelnika urzędu celnego na podstawie art. 85 ust. 1.*

### 2) Ustanowienie możliwości indywidualnego wystąpienia o wyższe normy ubytków

Postulujemy wprowadzenie możliwości wystąpienia do właściwego naczelnika urzędu celnego z wnioskiem o ustalenie wyższych norm ubytków niż normy ubytków obowiązujące z mocy prawa i określone w rozporządzeniu Ministra Finansów.

Mając na uwadze, że normy dopuszczalnych ubytków mające zastosowanie z mocy prawa i ustanowione w stosownym rozporządzeniu Ministra Finansów w przypadku niektórych podmiotów mogą okazać się zbyt niskie np. w przypadku mniejszych producentów kosmetyków lub mniej zaawansowanych technologicznie. W związku z tym, że względu na specyfikę działalności tych podmiotów, należy wprowadzić rozwiązanie umożliwiające wystąpienie do właściwego naczelnika urzędu celnego o ustalenie dopuszczalnych norm ubytków w wyższej wysokości. W naszej ocenie, zmiana w tym zakresie może zostać wprowadzona poprzez odpowiednią modyfikację art. 85 ust. 1 ustawy akcyzowej tj. wskazanie w tym przepisie, że na wniosek podmiotu, właściwy naczelnik urzędu celnego może ustanowić wyższe normy ubytków niż wskazane w rozporządzeniu Ministra Finansów. Natomiast art. 85 ust. 2 powinien stanowić, że minister właściwy do spraw finansów publicznych określi w rozporządzeniu szczegółowy zakres i sposób ustalania wyższych niż powszechnie obowiązujące norm dopuszczalnych ubytków wyrobów akcyzowych w przypadku o którym mowa w art. 85 ust. 1.

### 3) Ustanowienie możliwości zwolnienia od akcyzy ubytków ponadnormatywnych

Postulujemy również wprowadzenie możliwości wystąpienia do właściwego naczelnika urzędu celnego o zwolnienie z podatku akcyzowego nadmiernych ubytków wyrobów akcyzowych, które wystąpiły wyjątkowo.

Zasadne wydaje się wprowadzenie rozwiązania, umożliwiającego zwolnienie z podatku akcyzowego nadmiernych ubytków wyrobów akcyzowych, które wystąpiły wyjątkowo, jeżeli podatnik będzie w stanie wykazać, że powstanie tych ubytków nie stanowiło dopuszczenia do konsumpcji, ale było spowodowane np. właściwościami fizykochemicznymi wyrobów akcyzowych (tzw. ubytki naturalne w przypadku alkoholu etylowego częściowo skażonego).

Wprowadzenie powyższego mechanizmu, będzie zgodne z celem opodatkowania akcyzą, jakim jest opodatkowanie konsumpcji wyrobów akcyzowych. Jednocześnie, taki mechanizm nie powinien prowadzić do nadużyć, gdyż w każdym przypadku ciężar dowodu będzie spoczywał na podatniku, a organ podatkowy będzie mógł zweryfikować czy zwolnienie z opodatkowania akcyzą tych ubytków jest zasadne.

### 4) Wprowadzenie wyższych norm ubytków w przypadku alkoholu etylowego

Zasadne jest również ustalenie wyższych norm dopuszczalnych ubytków magazynowych alkoholu etylowego.

Jednym z istotnych problemów dotyczących branży kosmetycznej, jest określenie norm maksymalnych dopuszczalnych ubytków na zbyt niskim poziomie w przypadku alkoholu etylowego. Taka sytuacja powoduje, że praktycznie wszystkie podmioty z branży kosmetycznej, magazynujące i zużywające alkohol etylowy skażony do celów zwolnionych z podatku akcyzowego muszą ponosić koszty opodatkowania ponadnormatywnych ubytków. Jednocześnie, w związku z faktem, iż stawka podatku akcyzowego w przypadku alkoholu etylowego jest bardzo wysoka, konieczność uiszczenia podatku akcyzowego



od ponadnormatywnych ubytków stanowi istotny koszt po stronie producentów kosmetyków, wpływający na opłacalność prowadzenia przez nich działalności w Polsce.

Zgodnie z podejściem organów podatkowych oraz sądów administracyjnych normy dopuszczalnych ubytków nie mogą być korygowane o błędy wynikające np. z tolerancji wag.

Institucja prawa podatkowego, jaką jest norma dopuszczalnych ubytków w swojej konstrukcji powinna uwzględniać dopuszczalne błędy pomiaru urządzeń pomiarów. Z tego powodu maksymalna norma ustanowiona przez Ministra Finansów nie może być niższa, niż normatywnie określony błąd pomiaru legalizowanej wagi. Jak jednak wynika z praktyki podmiotów prowadzących działalność w zakresie alkoholu etylowego nawet maksymalne normy dopuszczalnych ubytków nie uwzględniają właściwości fizykochemicznych alkoholu etylowego oraz dopuszczalnych błędów pomiaru wagi.

Zgodnie z brzmieniem rozporządzenia w sprawie norm ubytków, naturalne ubytki powstające w czasie magazynowania alkoholu etylowego, liczone w stosunku do objętości alkoholu etylowego 100% vol., nie mogą przekroczyć:

- w czasie przechowywania - 0,0007% od sumy dziennych pozostałości alkoholu etylowego; podstawą obliczenia tej sumy są dzienne stany alkoholu etylowego wykazywane w ewidencji magazynowej,
- przy przyjęciu alkoholu etylowego do magazynu:
  - jeżeli przyjęcia dokonano sposobem wagowym - 0,05% od ilości określonej w dokumencie sprawdzenia i przyjęcia, przeliczonej w oparciu o urzędowe tabele alkoholometryczne na jednostki objętościowe; nie dotyczy to przyjęcia przy zastosowaniu wagi zbiornikowej,
  - jeżeli przyjęcia dokonano sposobem objętościowym - 0,10% ilości ustalonej w cysternie, w której dostarczono alkohol etylowy,
  - w przypadku przewodowego przemieszczenia alkoholu etylowego wewnątrz jednostki gospodarczej - 0,025% od ilości przyjętej ustalonej w dziale przyjmującym alkohol etylowy,
- przy wydawaniu alkoholu etylowego z magazynu:
  - 0,09% od ilości wydanej,
  - w przypadku przewodowego przemieszczenia alkoholu etylowego wewnątrz jednostki gospodarczej - 0,025% od ilości wydanej, ustalonej w dziale odbierającym alkohol etylowy.

#### Przykład:

W przypadku jednej z firm, w 2013 r. dozwolone ubytki alkoholi etylowych skażonych określone decyzją właściwego naczelnika urzędu celnego wyniosły:

- z tytułu przyjęcia – od ilości przyjętej do magazynu 0,05%,
- z tytułu magazynowania od sumy dziennych pozostałości 0,0007%,
- z tytułu wydania z magazynu – 0,025 % w związku przewodowym przemieszczaniem alkoholu etylowego wewnątrz jednostki gospodarczej.

Powyższe normy dopuszczalnych ubytków, zostały więc określone w maksymalnej możliwej wysokości wynikającej z rozporządzenia w sprawie ubytków. Pomimo tego, w 2013 r. zostały u tego podmiotu stwierdzone ponadnormatywne ubytki alkoholu etylowego skażonego powstające podczas magazynowania w wysokości ponad 100 % wyższej niż określone dla tego podmiotu dopuszczalne ubytki.

Sumaryczne ponadnormatywne ubytki alkoholu etylowego dla wszystkich rodzajów alkoholu etylowego skażonego zużywanego przez ten podmiot, które wystąpiły u tego podmiotu w 2013 r. wyniosły poniżej 2 ton. (co przy całym wolumenie zużycia stanowiło mniej niż 0,5% natomiast maksymalna łączna norma wynosiła 0,3%) Zestawiając tę wartość ze stawką podatku akcyzowego, ten podmiot będzie zobowiązany uiścić podatek akcyzowy od ponadnormatywnych ubytków w wysokości ponad 100 tys. złotych.

Należy podkreślić, że uiszczenie tego podatku akcyzowego nie będzie związane w rzeczywistości z dopuszczeniem do konsumpcji takiego alkoholu etylowego, gdyż powstałe ubytki miały charakter naturalny, a organy podatkowe nie stwierdziły, że nastąpiło dopuszczenie przedmiotowych strat alkoholu etylowego do konsumpcji.

W konsekwencji podatek akcyzowy od ponadnormatywnych ubytków w przypadku branży kosmetycznej jest praktycznie zawsze uiszczany pomimo nieświadczenia przez organy podatkowe, że doszło do wyprowadzenia jakiegokolwiek ilości wyrobów poza procedurę zawieszenia poboru akcyzy i dopuszczenia jej do konsumpcji, jak również pomimo nieświadczenia przez organy podatkowe, że doszło do niezgodnego z prawem użycia tych wyrobów.

Tym samym, podmioty z branży kosmetycznej, prowadząc swoją podstawą działalność tj. produkcję kosmetyków i używając do tej produkcji alkohol etylowy, ponoszą koszt opodatkowania akcyzą pomimo, że powstałe straty często mają charakter naturalny, a utracony alkohol etylowy nie jest w rzeczywistości konsumowany. Należy podkreślić, że straty naturalne zgodnie z regulacjami unijnymi, nie powinny podlegać opodatkowaniu akcyzą. Konieczność opodatkowania ponadnormatywnych ubytków przez polskich przedsiębiorców prowadzi do zmniejszenia konkurencyjności tych podmiotów względem przedsiębiorców z innych państw członkowskich Unii Europejskiej, gdzie obowiązują wyższe normy dopuszczalnych ubytków (tak jak np. w Niemczech).

W konsekwencji, również krajowe poziomy dopuszczalnych ubytków alkoholu etylowego powinny zostać określone w wyższej wysokości, tak aby umożliwiły zwolnienie z podatku akcyzowego całości ubytków naturalnych alkoholu etylowego.

Dlatego zwracamy się o wprowadzenie rozwiązań, dzięki którym normy dopuszczalnych ubytków magazynowych alkoholu etylowego określone w rozporządzeniu Ministra Finansów i obowiązujące z mocy prawa zostały określone w wysokości minimum 100 % wyższej niż maksymalne normy ubytków alkoholu etylowego powstającego podczas jego magazynowania określone w chwili obecnej w rozporządzeniu w sprawie norm ubytków.

Określenie norm ubytków w tej wysokości, powinno umożliwić zwolnienie z podatku akcyzowego ubytków naturalnych powstających u producentów kosmetyków w pełnej wysokości.

## **F) Likwidacja instytucji norm zużycia**

W naszej ocenie zasadna jest całkowita likwidacja Instytucji norm zużycia

Istotną barierą w prowadzeniu działalności gospodarczej przez producentów kosmetyków są normy zużycia wyrobów akcyzowych.

Proces uzyskiwania przez przedsiębiorców decyzji odnośnie do dopuszczalnych norm zużycia wyrobów akcyzowych jest czasochłonny i wysoce biurokratyzowany. Jednocześnie, nawet w sytuacji ustalenia dopuszczalnych norm zużycia, podmioty którym takie normy ustalono nie są w stanie w szybki i efektywny sposób dostosować swojej działalności do zmieniającego się otoczenia biznesowego, gdyż wprowadzenie jakichkolwiek zmian np. w procesie produkcji może skutkować przekroczeniem dopuszczalnych norm zużycia i powinno być w zasadzie

poprzedzone uzyskaniem nowej decyzji odnośnie do dopuszczalnych norm zużycia. Ponadto, w części przypadków, ze względu na specyfikę procesów produkcyjno-technologicznych nie da się ustalić dopuszczalnych norm zużycia, gdyż każdy indywidualny proces produkcyjny danej partii wyrobów jest zupełnie inny od poprzedniego.

Ponadto, należy wskazać, że przepisy z zakresu dopuszczalnych norm zużycia są dość ogólne. Brak szczegółowych regulacji prawnych powoduje różne interpretacje istniejących przepisów. Część organów podatkowych posiuguje się przepisami z zakresu dopuszczalnych norm ubytków. Taka sytuacja powoduje, że podmioty, którym muszą zostać ustalone normy dopuszczalnego zużycia prowadzą swoją działalność w niepewnym otoczeniu prawnym.

Jednocześnie, zwracamy uwagę, że instytucja norm zużycia budzi wątpliwości co do jej zgodności z regulacjami unijnymi, gdyż w przypadku przekroczenia dopuszczalnych norm zużycia następuje efektywne opodatkowanie akcyzą tej ilości wyrobów akcyzowych, która przekroczyła normy zużycia, niezależnie od faktu, w jaki sposób została rzeczywiście zużyta ta część wyrobów.

W przypadku producentów alkoholu etylowego taka sytuacja może wystąpić w związku ze zużyciem alkoholu etylowego do produkcji paliw, gdzie przekroczenie dopuszczalnych norm zużycia może powodować powstanie zobowiązania podatkowego w znacznej wysokości, mając na uwadze stawkę podatku akcyzowego od alkoholu etylowego. Zgodnie z art. 27 ust. 1 lit. b) Dyrektywy Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. U. L 316 z 31.10.1992, str. 21 ze zm.), państwa członkowskie Unii Europejskiej uprawnione są do ustalenia warunków przyznania zwolnień. Co jednak istotne, nie są uprawnione do zmiany zakresu zastosowania zwolnienia. W konsekwencji, w przypadku stosowania norm zużycia następuje zawężenie zwolnienia, gdyż opodatkowaniu akcyzą podlega ta część zużytych wyrobów na cele zwolnione, która przekroczyła dopuszczalne normy zużycia.

Usunięcie z systemu podatku akcyzowego dopuszczalnych norm zużycia nie będzie miało negatywnego wpływu na możliwość opodatkowania przypadków, gdy wyroby zwolnione z podatku akcyzowego (np. alkohol etylowy) lub wyroby energetyczne opodatkowane stawką zero zł wykorzystywane są niezgodnie z przeznaczeniem. Zgodnie bowiem z ogólnymi przepisami ustawy akcyzowej, w sytuacji wystąpienia takich zdarzeń wyroby akcyzowe podlegają opodatkowaniu akcyzą (w przypadku zmiany przeznaczenia wyrobów zwolnionych) lub podlegają opodatkowaniu akcyzą z zastosowaniem wyższej stawki akcyzy (w przypadku wyrobów opodatkowanych dotychczas stawką 0). Przepisy ustawy akcyzowej przewidują więc mechanizmy pozwalające na efektywne opodatkowanie przypadków zmiany przeznaczenia wyrobów zwolnionych i wyrobów objętych stawką zero, a więc wyrobów wobec których mają w chwili obecnej zastosowanie normy zużycia.

Natomiast, przypadki gdy następuje opodatkowanie podatkiem akcyzowym na skutek przekroczenia dopuszczalnych norm zużycia, występują w praktyce u podmiotów, które zużywają wyroby akcyzowe zgodnie z ich przeznaczeniem, jednakże w przypadku których wystąpiło większe zużycie niż zazwyczaj np. w związku z produkcją kosmetyków. W konsekwencji, instytucja norm zużycia nie stanowi efektywnego mechanizmu wpływającego na ograniczenie ryzyka nadużyć, a jej zastosowanie powoduje w praktyce opodatkowanie akcyzą u podmiotów, które zużywają wyroby akcyzowe zwolnione lub objęte stawką zero zgodnie z przeznaczeniem.

### **G) Wydłużenie okresu rozliczania ubytków**

Proponujemy również wydłużenie z 6 do 9 miesięcy okresu, w ramach którego ubytki będą rozliczane i rozliczanie ich na podstawie faktycznego zużycia.

Z uwagi na specyfikę sektora kosmetycznego, nie wszystkie procesy technologiczne są możliwe do wdrożenia w 6 miesięcy. Ponadto termin 6 miesięcy obejmuje nie tylko fazę wdrożenia produkcyjnego, ale również czas potrzebny na wydanie przez organ stosownej decyzji o dopuszczalnych ubytkach lub normach zużycia. W efekcie zakładając, że ustawowy termin na wydanie w/w decyzji to nawet 2 miesiące, okres rozruchowy, w którym bada się i ustala faktyczne zużycie ulega w rezultacie skróceniu do 4 miesięcy. Jest to czas zdecydowanie niewystarczający przy wdrożeniach nowych produktów.

### **H) Doprecyzowanie art. 32 ust. 4 pkt.2 ustawy o podatku akcyzowym**

Postulujemy również doprecyzowanie art. 32 ust. 4 pkt.2, poprzez uwzględnienie interpretacji Ministra Finansów (Interpretacja ogólna nr AG3/033/26/2013/FLL/6 Ministra finansów z dnia 8 kwietnia 2014 r.) w tekście ustawy o podatku akcyzowym oraz uwzględnienie sektora kosmetycznego w wyłączeniu dotyczącym produkcji produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi.

Doprecyzowanie zwolnienia określonego w art. 32 ust. 4 pkt.2 zlikwiduje niepewność prawną, jaka występuje w odniesieniu do etanolu stosowanego w sektorze kosmetycznym.

Doprecyzowanie powinno dotyczyć:

- etanolu stosowanego do mycia linii produkcyjnych, o którym mowa w interpretacji ogólnej Ministra Finansów AG3/033/26/2013/FLL/6,
- etanolu występującego w surowcach kosmetycznych lub farmaceutycznych wykorzystywanych jako składniki do produkcji kosmetyków.

W kwietniu 2014 Ministerstwo Finansów wydało interpretację ogólną wskazującą na zwolnienie z podatku akcyzowego etanolu częściowo skażonego stosowanego w trakcie procesów produkcyjnych (np. do mycia linii produkcyjnych) w trakcie wytwarzania produktów kosmetycznych i innych (np. środków czystości). Ujęcie ww. interpretacji w art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym (w formie ogólnej odpowiedniej dla charakteru aktu - ustawy) zwiększy pewność prawną i ułatwi stosowanie przepisów o podatku akcyzowym zarówno przez przedsiębiorców, jak i organy nadzoru.

W sektorze kosmetycznym zdarzają się przypadki wykorzystywania jako składniki surowców farmaceutycznych. W sektorze farmaceutycznym stosowana jest procedura in situ, która umożliwi skażenie etanolu składnikami receptury w obecności funkcjonariusza organów celnych, w celu uzyskania zwolnienia z podatku akcyzowego. Niektóre surowce farmaceutyczne otrzymywane w taki sposób wykorzystywane są następnie jako składniki kosmetyków. W szczególności są to wyciągi roślinne (ekstrakty etanolowe).

Doprecyzowanie powinno polegać na wskazaniu w ustawie o podatku akcyzowym zwolnienia alkoholu etylowego wykorzystywanego jako składnik półproduktów służących do wytwarzania produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi, pod warunkiem, że z technologicznego punktu widzenia nie jest możliwe wyizolowanie alkoholu etylowego z takich półproduktów. Półprodukty służące do wytwarzania produktów, o których mowa w art. 30 ust. 9 pkt 4 - 6 ustawy o podatku akcyzowym, powinny podlegać zwolnieniu z akcyzy ze względu na przeznaczenie.

Zwracamy jednocześnie uwagę, iż w zakresie produkcji spożywczej obecnie obowiązujące przepisy są znacznie bardziej liberalne niż mające zastosowanie w branży kosmetycznej - zwolnienie określone w art. 32 ust. 4 pkt 3 lit. d) ustawy o podatku akcyzowym obejmuje również napoje alkoholowe wykorzystywane jako składnik półproduktów służących do wytwarzania artykułów spożywczych o określonej maksymalnej zawartości czystego alkoholu. Etanol występujący w produktach kosmetycznych powinien być również objęty analogicznym zwolnieniem.

### **I) Redukcja obciążeń biurokratycznych związanych z rozliczaniem zużycia alkoholu skażonego**

Postulujemy redukcję liczby prowadzonych dokumentacji, ewidencji i ksiąg związanych z rozliczaniem zużycia alkoholu skażonego.

Obecnie dane zawarte w dokumentacji związanej z rozliczaniem zużycia alkoholu skażonego często ulegają dublowaniu. Przykładem w obrocie alkoholem etylowym jest np. równoległe wystawianie dokumentu WzS wraz z dokumentem dostawy i potwierdzanie odbioru towaru poprzez sporządzanie PzS i zapisy w cytowanym dokumencie dostawy. Podobnie dokumentowany jest ruch w/w towaru. Zużycie wspomnianego alkoholu odnotowuje się bowiem zarówno w księdze obrotu alkoholem jak i ewidencji zużycia. Te biurokratyczne czynności powielają dane i wymagają dodatkowego, nieuzasadnionego nakładu pracy.

### **J) Zniesienie obowiązku przyjmowania alkoholu etylowego w asyście funkcjonariusza celnego.**

Postulujemy zniesienie obowiązku przyjmowania alkoholu etylowego w asyście funkcjonariusza celnego.

W przypadku alkoholu skażonego zwolnionego z akcyzy z uwagi na przeznaczenie, którego wysyłka odbywa się ze składu podatkowego i została zaopatrzona w protokół skażenia, obecność w/w przedstawiciela służb celnych jest zbędna, gdyż nie występuje ryzyko podatkowe. Przebieg tej procedury jest bowiem zabezpieczony w inny sposób (skażenie, potwierdzenie odbioru w dokumencie dostawy, wprowadzenie danych do ewidencji i ksiąg). Wspomniana asysta (nadzór) wymaga jednocześnie dostosowania się do godzin pracy urzędu celnego, co wydaje się być anachroniczne i w wielu przypadkach utrudnia funkcjonowanie zakładu produkcyjnego.

### **K) Realizacja dostaw wyrobów akcyzowych nabywanych wewnątrzspółnotowo w oparciu o dokumenty handlowe**

Proponujemy również odstępnie od wymogu, aby dostawy wyrobów akcyzowych nabywanych wewnątrzspółnotowo poza procedurą zawieszono poboru akcyzy były realizowane wyłącznie w oparciu o dokument UDT.

Wygzekwowanie od dostawców zagranicznych w/w obowiązku często jest utrudnione a nawet niemożliwe. Na powyższe nie ma wpływu odbiorca w kraju, który w takiej sytuacji powinien mieć możliwość opodatkowania w/w dostaw na podstawie dokumentów handlowych. Podobne rozwiązania funkcjonują w art.40 ust. 6 i 41 ust.4 ustawy w odniesieniu do wyrobów innych niż wymienione w zał. nr. 2.

### **L) Zwrot opłaty paliwowej**

Ani w obecnym stanie prawnym, ani w treści projektu nie ma regulacji umożliwiających odzyskiwanie opłaty paliwowej od paliw wyeksportowanych lub dostarczonych wewnątrzspółnotowo (jest możliwość odzyskiwania akcyzy, ale nie ma takiej możliwości w stosunku do opłaty paliwowej zapłaconej w związku z ww. czynnościami).

W obecnym stanie prawnym brak możliwości odliczenia zapłaconej opłaty paliwowej od wyeksportowanych paliw z zapłaconą akcyzą na terytorium kraju lub w przypadku dokonania WDT.

Brak uwzględnienia w treści art. 82 ust. 1 i ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym, opłaty paliwowej. W przypadku WDT lub eksportu paliw z akcyzą zapłaconą w kraju podatnik lub podmiot mają prawo do wystąpienia o zwrot tej akcyzy, ale nie dotyczy to już opłaty paliwowej (a powinna być zapłacona).

Brak jest również mechanizmu uzyskania zwrotu zapłaconej opłaty paliwowej w przypadku zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy (np. nieotrzymanie w ciągu 2 lub 4 miesięcy raportu odbioru - art. 42 ust. 1 pkt 3 i 4 ustawy o podatku akcyzowym) i konieczności zapłaty akcyzy oraz opłaty paliwowej.

W naszej ocenie, mając na uwadze konsumpcyjny charakter opłaty paliwowej, zasadne jest wprowadzenie regulacji umożliwiającej efektywne odzyskanie tej daniny od ilości paliw, które zostały wywiezione w ramach WDT lub eksportu, a tym samym wobec których nie miała miejsce konsumpcja na terenie kraju.

Mamy nadzieję, iż przedstawione propozycje zmian regulacyjnych spotkają się z Państwa uznaniem i akceptacją.

**Konfederacja Lewiatan KL/609/265/2505/PP/2014**