



mgr Agnieszka Hencner-Chmielewicz

mgr Paweł Szczęśniak

Katedra Prawa Finansowego

Wydział Prawa i Administracji UMCS

www.umcs.pl/pl/adres-book-employee,3416,pl.html

PODATEK AKCYZOWY

Ustawa o podatku akcyzowym z dnia 6 grudnia 2008 r. (tj. Dz.U. 2014 r., poz. 752 ze zm.)

Dyrektywy „akcyzowe”

Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG

Ważne znaczenie mają również trzy dyrektywy w sprawie harmonizacji struktur poszczególnych produktów akcyzowych tzw. dyrektywy sektorowe:

- Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej;
- Dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholi i napojów alkoholowych;
- Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych.

PODATEK AKCYZOWY

Nazwa akcyza pochodzi od łacińskiego słowa *accidere* co należy tłumaczyć jako „ustanawiać, obcinać”. Podatek akcyzowy, podobnie jak podatek od towarów i usług, jest podatkiem pośrednim. Oznacza to, że jest on pobierany przez właściwe organy podczas nabywania określonych przepisami prawa dóbr lub usług.

Podatek akcyzowy jest świadczeniem selektywnym tzn. obciążającym tylko określone towary (wyroby akcyzowe) oraz samochody osobowe. Podatek akcyzowy jest pobierany w jednej fazie obrotu.

Pobór akcyzy jest zharmonizowany na szczeblu Unii Europejskiej. W aktach prawa unijnego nacisk położony jest na ujednolicenie zasad opodatkowania trzech grup wyrobów: wyrobów energetycznych, alkoholu i tytoniu. Są to wyroby akcyzowe, których produkcja, przechowywanie i sprzedaż podlega ścisłym unormowaniom prawa wspólnotowego. Państwa członkowskie mają możliwość wprowadzania akcyzy na inne grupy towarów, ale obrót nimi nie podlega szczególnej regulacji wspólnotowej.

Cele podatku akcyzowego:

- **cel fiskalny – polegający na zwiększeniu dochodów budżetowych;**
- cel pozafiskalny – mający na celu dążenie do zmniejszenia spożycia określonych produktów przez obywateli danego kraju, w którym akcyza została nałożona.

PODMIOT PODATKU AKCYZOWEGO

Podatnikami podatku akcyzowego (art. 13 ust. 1 u.p.a.) są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują czynności podlegających opodatkowaniu lub wobec których zaistniał stan faktyczny podlegający opodatkowaniu. Mogą to być zatem producenci, importerzy, sprzedawcy, itp.

Podatnikiem podatku akcyzowego są zarówno podmioty zarejestrowane w urzędzie celnym, jak i te które nie dopełniły takiego obowiązku i „nielegalnie” wykonują czynności opodatkowane akcyzą.



W drodze wyjątku podatnikami podatku akcyzowego mogą być również osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które nie wykonują czynności opodatkowanych. Do tej kategorii należy zaliczyć m.in.:

- podmioty nabywające lub posiadające wyroby akcyzowe, jeżeli od wyrobów tych nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości;
 - podmioty u których powstają ubytki wyrobów akcyzowych;
 - podmioty będące nabywcą końcowym zużywającym energię elektryczną, jeżeli od tej energii nie została zapłacona akcyza w należytej wysokości;
 - podmioty będące przedstawicielami podatkowymi;
 - podmioty będące zarejestrowanym odbiorcą lub zarejestrowanym wysyłającym.
- 

PRZEDMIOT PODATKU AKCYZOWEGO

Katalog czynności podlegających podatkowi akcyzowemu jest zawarty w art. 8 i 9c ustawy o podatku akcyzowym. Opodatkowaniu podatkiem akcyzowym podlegają m.in.:

- produkcja wyrobów akcyzowych;
- wprowadzenie i w określonych sytuacjach wyprawienie wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego;
- nabycie wewnątrzwspólnotowe towarów akcyzowych;
- import wyrobów akcyzowych;
- 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;
- ubytki wyrobów akcyzowych.

WYROBY AKCYZOWE

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 1 u.p.a. wyrobami akcyzowymi są:

- wyroby energetyczne,
- energię elektryczną,
- napoje alkoholowe,
- wyroby tytoniowe oraz
- susz tytoniowy
- oraz inne określone w załączniku nr 1 do ustawy (np. ropa naftowa, oleje opałowe, gaz ziemny, wyroby węglowe)

[http://orka.sejm.gov.pl/proc4.nsf/pdf/35BADB8E1B61E454C12570C700305473/\\$File/176g_u_zal.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/proc4.nsf/pdf/35BADB8E1B61E454C12570C700305473/$File/176g_u_zal.pdf)

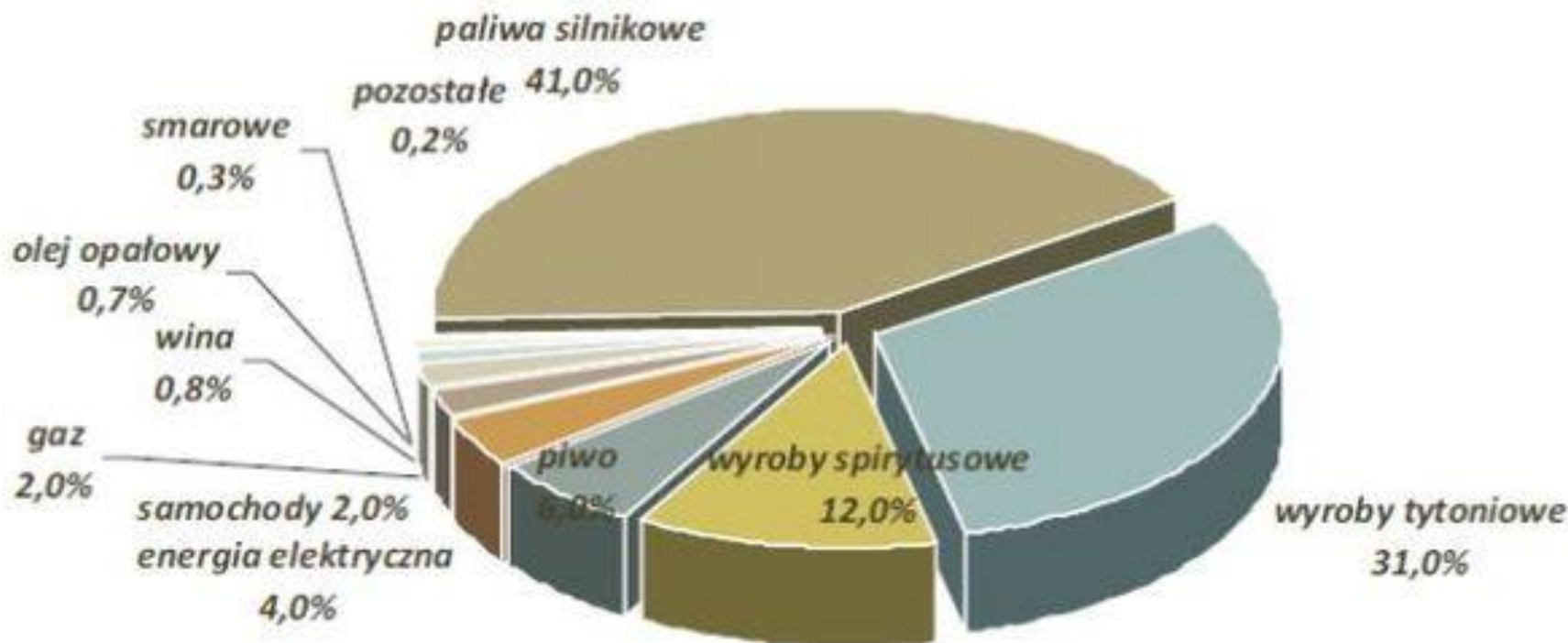
W polskim ustawodawstwie do wyrobów niebędących wyrobami akcyzowymi, ale podlegającymi podatkowi akcyzowemu zostały zaliczone **samochody osobowe**.

Art. 2 ust. 1 u.p.a.

Użyte w ustawie określenia oznaczają:

- 1) **wyroby akcyzowe** - wyroby energetyczne, energię elektryczną, napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe oraz susz tytoniowy, określone w załączniku nr 1 do ustawy;
- 1a) **wyroby węglowe** - wyroby energetyczne, określone w poz. 19-21 załącznika nr 1 do ustawy;
- 1b) **wyroby gazowe** - wyroby energetyczne o kodach CN 2705 00 00, 2711 11 00, 2711 21 00, 2711 29 00 i pozostałe paliwa opałowe, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 15 lit. b, z wyłączeniem wyrobów energetycznych o kodzie CN 2901 10 00;

Struktura dochodów z podatku akcyzowego w 2010 r. Struktura dochodów z podatku akcyzowego w 2010 r.



Źródło: Biuletyn Statystyczny Służby Celnej

Najnowsze dane za 2015:

<http://www.finance.mf.gov.pl/documents/764034/1394761/Biuletyn+Statystyczny+S%C5%82u%C5%BCby+celnej+I-IV+2015.pdf>

(Biuletyn Statystyczny Służby Celnej – I-IV kwartał 2015)

Opodatkowanie podatkiem akcyzowym samochodów osobowych

Art. 100 u.p.a.

1. W przypadku samochodu osobowego przedmiotem opodatkowania akcyzą jest:

- 1) import samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym;
- 2) nabycie wewnątrzwspólnotowe samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym;
- 3) pierwsza sprzedaż na terytorium kraju samochodu osobowego niezarejestrowanego na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym:
 - a) wyprodukowanego na terytorium kraju,
 - b) od którego nie została zapłacona akcyza z tytułu czynności, o których mowa w pkt 1 albo 2.

2. W przypadku samochodu osobowego przedmiotem opodatkowania akcyzą jest również sprzedaż na terytorium kraju samochodu osobowego niezarejestrowanego na terytorium kraju, następująca po sprzedaży, o której mowa w ust. 1 pkt 3, jeżeli wcześniej akcyza nie została zapłacona w należnej wysokości a w wyniku kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony.

Przedmiotem opodatkowania w przypadku samochodów osobowych jest:

- **import samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju;**
- **nabycie wewnątrzwspólnotowe samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju;**
- **pierwsza sprzedaż na terytorium kraju samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju:**
 - **wyprodukowanego na terytorium kraju,**
 - **od którego nie została zapłacona akcyza z tytułu pierwszej sprzedaży w należytej wysokości.**



Art. 100 ust. 5 u.p.a.

Na potrzeby niniejszego działu za sprzedaż samochodu osobowego uznaje się jego:

- 1) sprzedaż, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny;
- 2) zamianę, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny;
- 3) wydanie w zamian za wierzytelności;
- 4) wydanie w miejsce świadczenia pieniężnego;
- 5) darowiznę, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny;
- 6) wydanie w zamian za dokonanie określonej czynności;
- 7) przekazanie lub wykorzystanie na potrzeby reprezentacji albo reklamy;
- 8) przekazanie przez podatnika na potrzeby osobiste podatnika, współników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, a także zatrudnionych przez niego pracowników oraz byłych pracowników;
- 9) użycie na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

1. Obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym powstaje z dniem powstania długu celnego w rozumieniu przepisów prawa celnego.

2. Obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym powstaje z dniem:

- 1) przemieszczenia samochodu osobowego z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju - jeżeli nabycie prawa rozporządzania samochodem osobowym jak właściciel nastąpiło przed przemieszczeniem samochodu na terytorium kraju;
- 2) nabycia prawa rozporządzania samochodem osobowym jak właściciel - jeżeli nabycie prawa rozporządzania samochodem osobowym jak właściciel nastąpiło po przemieszczeniu samochodu osobowego na terytorium kraju;
- 3) złożenia wniosku o rejestrację samochodu osobowego na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym - jeżeli podmiot występujący z wnioskiem o rejestrację na terytorium kraju nabytego wewnątrzwspólnotowo samochodu osobowego nie jest jego właścicielem.

2a. Obowiązek podatkowy z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego albo sprzedaży, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 3 lit. a, nie powstaje, jeżeli ten samochód osobowy został dostarczony wewnątrzwspólnotowo lub wyeksportowany w terminie 30 dni od dnia nabycia wewnątrzwspólnotowego albo sprzedaży, o której mowa w art. 100 ust. 1 pkt 3 lit. a. Fakt dostawy wewnątrzwspólnotowej lub eksportu jest potwierdzany przez dokumenty, o których mowa w art. 107 ust. 3.

3. Obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży na terytorium kraju samochodu osobowego niezarejestrowanego na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym powstaje z dniem wydania, a w przypadkach, o których mowa w art. 100 ust. 5 pkt 2-9, z dniem wykonania tych czynności.

4. Jeżeli sprzedaż samochodu osobowego powinna być potwierdzona fakturą, obowiązek podatkowy powstaje z dniem wystawienia faktury, nie później jednak niż w 7. dniu, licząc od dnia wydania, a w przypadkach, o których mowa w art. 100 ust. 5 pkt 2-9, z dniem wykonania tych czynności. Sprzedawca jest obowiązany do wykazania na wystawionej fakturze kwoty akcyzy od dokonanej sprzedaży.

5. Jeżeli nie można określić dnia, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu danej czynności podlegającej opodatkowaniu, o której mowa w art. 100 ust. 1 lub ust. 2, za datę jego powstania uznaje się dzień, w którym uprawniony organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej stwierdził dokonanie czynności podlegającej opodatkowaniu.

PODATEK AKCYZOWY

A PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG

- Zakres przedmiotowy akcyzy w wielu przypadkach pokrywa się z przedmiotem opodatkowania w podatku od towarów i usług, z tym że podatkowi akcyzowemu podlegają czynności mające związek wyłącznie z wyrobami akcyzowymi.
- Wspomniane czynności co do zasady podlegają tylko jednokrotnemu opodatkowaniu. Tak więc, gdy podatek zapłacił producent wyrobu akcyzowego, to nie płaci go już sprzedawca.
- W przypadku dostawy wewnątrzwspólnotowej albo eksportu wyrobów akcyzowych, od których akcyza została zapłacona na terytorium kraju, przysługuje zwrot akcyzy podatnikowi, który dokonał dostawy wewnątrzwspólnotowej (odpowiednio – eksportu) tych wyrobów akcyzowych, albo podmiotowi, który nabył te wyroby akcyzowe od podatnika i dokonał ich dostawy wewnątrzwspólnotowej (odpowiednio – eksportu).
- Przedmiotem podatku nie jest sam wyrób akcyzowy, ale dokonywanie wymienionych w ustawie czynności, które muszą dotyczyć tego wyrobu.

SKŁAD PODATKOWY

Skład podatkowy jest to miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są produkowane, magazynowane, przeładowywane 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 określane jest w zezwoleniu wydanym przez właściwego naczelnika urzędu celnego.

Art. 2 ust. 1 u.p.a.

10) skład podatkowy - miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są: produkowane, magazynowane, przeładowywane 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;

11) podmiot prowadzący skład podatkowy - podmiot, któremu wydano zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego;



UBYTKI WYROBÓW AKCYZOWYCH

Rozumiane są jako wszelkie straty napojów alkoholowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie oraz straty wyrobów akcyzowych, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa, powstałe podczas stosowania procedury zawieszenia poboru podatku akcyzy, z wyłączeniem strat powstałych przy produkcji wyrobów energetycznych lub wyrobów tytoniowych. Wysokość maksymalnych norm dopuszczalnych ubytków oraz szczegółowy zakres i sposób ustalenia norm dopuszczalnych ubytków ustalonych indywidualnie przez naczelników urzędów celnych określa Minister Finansów w drodze rozporządzenia.

PODSTAWA OPODATKOWANIA W PODATKU AKCYZOWYM

W zależności od przedmiotu opodatkowania podstawę opodatkowania w podatku akcyzowym może stanowić:

- ilość wyrobów energetycznych wyrażonych w litrach, kilogramach, megawatogodzinach albo wartość energetyczna wyrażona w gigadżulach;
- liczba hektolitrów napojów alkoholowych;
- ilość wyrobów tytoniowych wyrażonych w sztukach albo kilogramach;
- kwota należna z tytułu pierwszej sprzedaży samochodu osobowego (pomniejszona o należny podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy), cena nabycia albo (w określonych sytuacjach) średnia wartość rynkowa samochodu osobowego w wewnątrzwspólnotowym nabyciu, wartość celna importowanego samochodu osobowego powiększona m.in. o należne cło.

STAWKI PODATKU AKCYZOWEGO

Obecnie stawki podatku uregulowane są w ustawie. Podobnie jak w przypadku podstaw opodatkowania, stawki zależne są od przedmiotu opodatkowania, a konkretnie od rodzaju wyrobu akcyzowego.

Mamy trzy rodzaje stawek podatkowych:

- **Stawki kwotowe** – stawka akcyzy na wino wynosi 158,00 zł od 1 hektolitra gotowego wyrobu;
- **Stawki procentowe** – np. samochody osobowe o pojemności silnika 2000 cm³ wynosi 18,6% oraz 3,1% dla pozostałych;
- **Stawki mieszane** – jest to stawka kwotowa odnosząca się do określonej ilości sztuk oraz stawka procentowa odnosząca się do tzw. maksymalnej ceny detalicznej (np. papierosy).

ZWOLNIENIA PRZEDMIOTOWE

Zwolnień w konstrukcji podatku akcyzowego jest stosunkowo dużo i mają postać ustawowych zwolnień przedmiotowych (art. 30, 32-35, 37 u.p.a.). Wśród nich można wymienić m.in.:

- energię elektryczną wytwarzaną z odnawialnych źródeł;
- ubytki wyrobów akcyzowych do wysokości ustalonej dla danego podmiotu przez właściwego naczelnika urzędu celnego;
- piwo, wino i napoje fermentowane, wytworzone domowym sposobem przez osoby fizyczne na własny użytek i nieprzeznaczone do sprzedaży;
- alkohol etylowy używany do celów medycznych w szpitalach, aptekach i zakładach opieki zdrowotnej;
- nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych z akcyzą zapłaconą na terytorium państwa członkowskiego dokonywane przez osobę fizyczną, gdy wyroby te są przemieszczane przez tę osobę osobiście na jej użytek i jeżeli wyroby te nie są przeznaczone na cele handlowe.

ORGANY PODATKOWE W ZAKRESIE AKCYZY



Zgodnie z art. 14 ust. 1 u.p.a. Organami podatkowymi właściwymi w zakresie akcyzy są :

- **naczelnicy urzędu celnego** właściwi ze względu na miejsce wykonywania czynności lub wystąpienia stanu faktycznego;
- **dyrektorzy izby celnej.**

W zakresie importu organem właściwym w zakresie akcyzy jest nacelnik urzędu celnego właściwy, na podstawie przepisów prawa celnego.

TRYB I WARUNKI PŁATNOŚCI PODATKU AKCYZOWEGO

Podmioty podlegające podatkowi akcyzowemu zobowiązanemu są do dokonania zgłoszenia rejestracyjnego przed dokonaniem pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu. Organem właściwym do zarejestrowania podatnika jest naczelnik urzędu celnego. Organem właściwym do zarejestrowania podatnika jest naczelnik urzędu celnego. Prowadzi on rejestr wszystkich podatników i jest zobowiązany do wydania zaświadczenia stwierdzającego, że dany podmiot jest zarejestrowanym podatnikiem.

DEKLARACJE PODATKOWE

- Podatnicy składający deklaracje w urzędzie celnym i uiszczają podatek akcyzowy co do zasady za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek zapłaty podatku, na rachunek właściwej izby celnej. Zarejestrowani handlowcy, podmioty prowadzące składy podatkowe oraz właściciele wyrobów akcyzowych (inni niż prowadzący składy podatkowe) wyprowadzający towary ze składów poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy uiszczają podatek akcyzowy wstępnie za okresyienne, a ostatecznie do 25 dnia miesiąca następnego, z uwzględnieniem wstępnych wpłat dziennych;
- Importerzy wyrobów akcyzowych deklarują podatek akcyzowy w zgłoszeniu celnym. Jeżeli naczelnik urzędu celnego stwierdzi nieprawidłowości w obliczeniu akcyzy przez podatnika w zgłoszeniu, wydaje decyzję określającą jej wysokość;
- W przypadku określenia kwoty akcyzy w decyzji naczelnika urzędu celnego podatnik jest obowiązany w terminie 10 dni, licząc od dnia doręczenia decyzji, zapłacić różnicę między akcyzą wynikającą z tej decyzji a akcyzą pobraną przez ten organ wraz z należnymi odsetkami za zwłokę.



ZNAKI AKCYZOWE

Ustawa o podatku akcyzowym reguluje również zasady oznaczania niektórych wyrobów akcyzowych znakami akcyzowymi.



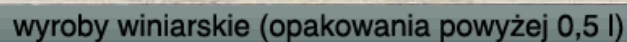
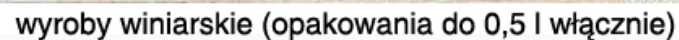
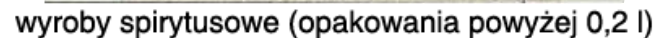
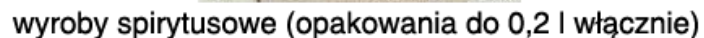
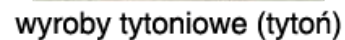
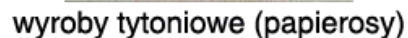
Obowiązkowi oznaczania znakami akcyzowymi podlegają tylko niektóre wyroby akcyzowe, wymienione w załączniku nr 3 do ustawy. Należą do nich m.in.: papierosy i inne wyroby tytoniowe, susz tytoniowy, napoje alkoholowe, produkty rafinacji ropy naftowej, gaz ziemny (mokry).

Znaki akcyzy – znaki określone przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, służące do oznaczenia wyrobów akcyzowych podlegających obowiązkowi oznaczenia, obejmujące:

- Podatkowe znaki akcyzy, które są potwierdzeniem wpłaty kwoty stanowiącej wartość podatkowych znaków akcyzy;
 - Legalizacyjne znaki akcyzy, które są potwierdzeniem prawa podmiotu obowiązanego do oznaczenia wyrobów akcyzowych znakami akcyzy, do przeznaczenia tych wyrobów do sprzedaży.
- ❑ Specyficzną formą opłacenia podatku akcyzowego jest wykupienie i umieszczenie na opakowaniu jednostkowym znaku akcyzy.

Rodzaje znaków akcyzy:

- ❑ **Banderole;**
- ❑ **Znaki cechowe;**
- ❑ **Odciski pieczęci.**



ZNAKI AKCYZOWE

Znaki te są potwierdzeniem wpłaty swoistej zaliczki na podatek odpowiadający ich wartości, a także potwierdzają prawo podatnika do obrotu tymi wyrobami.

Do stosowania tych znaków są zobowiązani przede wszystkim producenci, importerzy, nabywcy wewnątrzwspólnotowi takich wyrobów jak: napoje alkoholowe, tytoń i wyroby tytoniowe oraz produkty rafinacji ropy naftowej.

Organem właściwym w sprawach wydania i sprzedaży znaków akcyzy są naczelnicy urzędów celnych wyznaczani przez Ministra Finansów.



Więcej informacji na temat znaków akcyzowych:
[http://www.poltax.pl/baza_prawa_podatkowego/
zakres_przedmiotowy_obowiazku_oznaczania_w
yrobach_znakami_akcyzy,202/znaki_akcyzy_-
_rodzaje_i_wzory,891](http://www.poltax.pl/baza_prawa_podatkowego/zakres_przedmiotowy_obowiazku_oznaczania_w_yrobach_znakami_akcyzy,202/znaki_akcyzy_-_rodzaje_i_wzory,891)

