

Nie każdy alkohol podlega akcyzie

Jan Czerwiński 15-11-2010, ostatnia aktualizacja 15-11-2010 02:00

Działalność gospodarcza polegająca na produkcji lub sprowadzaniu wyrobów zawierających w swym składzie alkohol o mocy powyżej 1,2 proc. objętości nie zawsze musi wiązać się z powstaniem obowiązku rozliczenia akcyzy



źródło: www.sxc.hu

Skutek taki zaistnieje, wyłącznie w sytuacji gdy przedmiotem **działalności** przedsiębiorcy będą wyroby akcyzowe zdefiniowane w ustawie z 6 grudnia 2008 r. o **podatku** akcyzowym.

Ustawowa definicja

Przez wyroby akcyzowe rozumie się w szczególności napoje alkoholowe, wśród których ustawa wymienia m.in. **alkohol** etylowy (zob. art. 2 ust. 1 pkt 1 i art. 92).

Definicja alkoholu etylowego została zawarta w art. 93 ust. 1 pkt 1. Do alkoholu etylowego zalicza się wszelkie wyroby o rzeczywistej objętościowej mocy alkoholu przekraczającej 1,2 proc. objętości, objęte pozycjami CN 2207 i 2208, nawet jeżeli są to wyroby stanowiące część wyrobu należącego do innego działu Nomenklatury Scalonej (CN).

Dwa warunki

Ustawowa definicja alkoholu etylowego, niezależnie od tego czy jest on samodzielnym przedmiotem obrotu czy wyrobem (produktem) zawartym w innym wyrobie (**produkcje**), uzależnia jego opodatkowanie akcyzą od zaistnienia dwóch przesłanek.

Przede wszystkim rzeczywista objętościowa moc alkoholu musi przekroczyć poziom 1,2 proc. objętości, a ponadto alkohol musi zostać sklasyfikowany do kodu CN 2207 lub 2208.

Brak spełnienia któregokolwiek z tych warunków oznaczać będzie, że w danym przypadku nie mamy do czynienia z wyrobem akcyzowym (alkoholem etylowym w rozumieniu art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy). W konsekwencji obrót takim towarem nie będzie podlegał regulacjom ustawy.

Co wynika z orzecznictwa

Potwierdza to orzecznictwo sądów administracyjnych. Wprawdzie opinie te wyrażane były w odniesieniu do przepisów poprzednio obowiązującej ustawy o podatku akcyzowym (z 23 stycznia 2004 r.), jednak w omawianym zakresie zmiana brzmienia przepisów nie spowodowała ich dezaktualizacji.

W **wyroku z 20 maja 2010 r. (I GSK 897/09) Naczelny Sąd Administracyjny** zauważył, że alkoholem etylowym jest wyrób o określonej zawartości alkoholu (powyżej 1,2 proc. objętości) i oznaczony odpowiednim symbolem PKWiU oraz kodem CN, przy czym oba wymienione warunki muszą być spełnione łącznie.

NSA wskazał ponadto, że gdy wyrób zdefiniowany w ten sposób (ze względu na zawartość alkoholu i odpowiednią klasyfikację statystyczną) nie występuje samodzielnie, ale jest częścią innego towaru (nieakcyzowego), to nadal zachowuje status wyrobu akcyzowego.

W takiej sytuacji wyrobem akcyzowym jest wyłącznie alkohol etylowy zawarty w tym innym produkcie, tj. alkohol spełniający warunki dotyczące poziomu mocy i oznaczenia określonym symbolem PKWiU oraz kodem CN.

Przedmiotem opodatkowania akcyzą może być zatem np. alkohol zawarty w czekoladkach lub kosmetykach. Warunkiem faktycznego opodatkowania tego alkoholu jest jednak, aby jego rzeczywista objętościowa moc przekroczyła poziom 1,2 proc. objętości, a ponadto odpowiednia klasyfikacja statystyczna (do kodu CN 2207 lub 2208).

Sprawdź, co sprzedajesz

Wykluczenie więc możliwości sklasyfikowania określonego wyrobu do pozycji CN 2207 lub 2208 powoduje wyłączenie danego alkoholu z zakresu art. 93 ust. 1 pkt 1 ustawy.

W konsekwencji, jeśli dany alkohol nie zostanie uznany za napój alkoholowy (bądź inny wyrób akcyzowy), spowoduje to definitywne wyłączenie go spod regulacji ustawy akcyzowej. Nie może bowiem podlegać akcyzie wyrób, który nie został przez ustawodawcę wprost zdefiniowany jako wyrób akcyzowy.

Ta konkluzja jest w pełni zgodna z założeniami wspólnotowego systemu podatku akcyzowego. Zgodnie bowiem z preambułą do dyrektywy horyzontalnej (dyrektywa 2008/118/WE z 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG) wspólny system akcyzowy obejmuje wyłącznie jasno zdefiniowane wyroby.

Inaczej mówiąc, za prawidłowy należy przyjąć pogląd, zgodnie z którym z założenia nie wszystkie wyroby podlegają akcyzie (nie każdy alkohol), a opodatkowane są tylko te wyroby, które spełniają wszelkie przesłanki nakazujące zaliczenie określonych towarów (bądź ich składników) do kategorii wyrobów akcyzowych.

Konkludując, zanim przedsiębiorca rozpocznie starania o uzyskanie np. zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego, powinien sprawdzić, czy rzeczywiście produkcja lub obrót określonym towarem zawierającym alkohol będą skutkowały powstaniem obowiązku w podatku akcyzowym.

Dogodną formą przeprowadzenia urzędowej weryfikacji tego rodzaju obowiązku będzie wystąpienie z wnioskiem o wydanie wiążącej interpretacji prawa podatkowego.

Autor jest aplikantem radcowskim, konsultantem w Dziale Doradztwa Podatkowego kancelarii DZP

Decyduje prawidłowa klasyfikacja

Na znaczenie prawidłowego sklasyfikowania towarów na gruncie Nomenklatury Scalonej wielokrotnie zwracał uwagę Europejski Trybunał Sprawiedliwości. Ważnym orzeczeniem jest wyrok z 7 maja 2009 r. w sprawie Siebrand BV (C-150/08).

ETS ocenił w nim prawidłowość klasyfikacji statystycznej napojów zawierających w swym składzie alkohol pochodzący zarówno z fermentacji, jak i z procesu destylacji. Z uwagi na taki skład podatnik wszedł w spór z holenderskimi organami podatkowymi co do prawidłowej klasyfikacji statystycznej własnych towarów.

Jego zdaniem właściwą pozycją CN był kod 2206, zdaniem organów – z uwagi na zawartość w napojach alkoholu destylowanego – produkty te należało sklasyfikować do kodu CN 2208. Jak można się domyślić, spór o klasyfikację statystyczną towarów był w istocie sporem o wysokość stawki akcyzy.

W wyniku analizy składu napojów alkoholowych, treści poszczególnych pozycji CN i z uwzględnieniem zasad interpretowania Nomenklatury Scalonej ETS wyjaśnił ostatecznie, do której z dwóch rozważanych pozycji należy sklasyfikować napoje będące przedmiotem postępowania.

Co jednak bardziej istotne, potwierdził, że dla opodatkowania towarów na gruncie wspólnotowego systemu podatku akcyzowego prawidłowa klasyfikacja towarów odgrywa pierwszoplanową rolę.

W powołanym wyroku odpowiednia klasyfikacja towarów miała wpływ na właściwą stawkę podatku, niemniej możliwe są sytuacje, w których klasyfikacja towarów będzie prowadzić do wyłączenia danego wyrobu z zakresu opodatkowania akcyzą.