

Jadwiga Glumińska-Pawlic

Mariusz Charkiewicz

Opodatkowanie wyrobów nowatorskich oraz płynu do papierosów elektronicznych podatkiem akcyzowym w Polsce i wybranych krajach Unii Europejskiej

Analiza otoczenia regulacyjnego

 Instytut
Wydawniczy
EuroPrawo

„Układ książki i przyjęta systematyka stanowi o nowatorskim podejściu do tematu. Przez to widać nową jakość, która nie jest spotykana w znanej mi literaturze dotyczącej przedmiotu opodatkowania akcyzą. [...] Oprócz dorobku doktryny, krajowych aktów prawnych, regulacji unijnych, analiz, rekomendacji i raportów, przedstawiono także motywy przyjmowanych regulacji i nie tylko z punktu widzenia krajowego, ale co istotne także unijnego. [...] Niewątpliwym atutem jest powiązanie opisanych w literaturze instytucji z praktyką i obserwacją oraz na tej podstawie wyciągnięcie wniosków. [...] W konkluzji stwierdzam, że recenzowana książka będzie ciekawą pozycją na polskim rynku wydawniczym. Zdecydowanie rekomenduję jej publikację. Powinni po nią sięgnąć wszyscy, którzy biorą udział w interpretowaniu i stosowaniu prawa podatkowego, także podatnicy i z pewnością wykonujący zawody zaufania publicznego (doradcy podatkowi, radcy prawni i adwokaci)”.

- z recenzji dra hab. Aleksandra Wernera, prof. Szkoły Głównej Handlowej



Jadwiga Glumińska-Pawlic – profesor doktor habilitowany nauk prawnych, nauczyciel akademicki na wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach; doradca podatkowy; członek Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania przy Ministrze Finansów; autorka ponad 250 publikacji z zakresu finansów publicznych i prawa podatkowego.



Mariusz Charkiewicz – doktor nauk prawnych; nauczyciel akademicki w Akademii Nauk Stosowanych w Elblągu; nauczyciel akademicki WSPIA Rzeszowskiej Szkoły Wyższej; adwokat; specjalizuje się w sprawach karnych dotyczących przestępstw skarbowych; z sukcesem prowadził wiele postępowań podatkowych, reprezentując podatników przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi; autor szeregu publikacji z zakresu finansów publicznych i prawa podatkowego.

PROFESJONALNY WYMIAR PUBLIKACJI

Książka do nabycia



Nr katalogowy: 1270

 Instytut
Wydawniczy
EuroPrawo

www.iwep.pl
e-mail: redakcja@iwep.pl
tel. 602 222 348



ISBN 978-83-7627-239-9



9 788376 272399

Wszelkie prawa zastrzeżone. Żadna część niniejszej publikacji nie może być reprodukowana, przechowywana i przetwarzana jako źródło danych w jakiegokolwiek formie zapisu bez pisemnej zgody wydawcy.

Recenzent wydawniczy: dr hab. Aleksander Werner, prof. Szkoły Głównej Handlowej

Stan prawny na 31 marca 2024 r.

© Instytut Wydawniczy EuroPrawo Sp. z o.o., 2024

Wydanie I

Warszawa 2024

ISBN: 978-83-7627-239-9

Instytut Wydawniczy EuroPrawo Sp. z o.o.
Al. Solidarności 117/207
00-140 Warszawa
tel. 602 222 348; redakcja@iwep.pl
www.iwep.pl

Spis treści

Wykaz skrótów	5
Wstęp	7
Rozdział 1. Akcyza jako podatek pośredni	9
1.1. Pojęcie akcyzy	9
1.2. Opodatkowanie tytoniu w Polsce. Akcyzy i monopole – rys historyczny	10
1.3. Wyroby nowatorskie	15
1.4. Papierosy elektroniczne	18
1.5. Płyn do papierosów elektronicznych	19
Rozdział 2. Opodatkowanie wyrobów nowatorskich i płynu do papierosów elektronicznych w krajach Unii Europejskiej	23
2.1. Regulacje unijne	23
2.1.1. Kwestia harmonizacji	23
2.1.2. Rewizja dyrektywy 2011/64/UE	25
2.2. Regulacje krajowe państw członkowskich	29
2.2.1. Klasyfikacja i definicja dla celów akcyzowych wyrobów nowatorskich	29
2.2.2. Klasyfikacja i definicja płynu do e-papierosów dla celów akcyzowych	47
2.2.3. Struktura i stawki opodatkowania	65
2.2.3.1. Struktura i stawki opodatkowania wyrobów nowatorskich	65
2.2.3.2. Stawki opodatkowania płynu do e-papierosów	68
Rozdział 3. Opodatkowanie wyrobów nowatorskich i płynu do e-papierosów w Polsce	73
3.1. Rynek wyrobów nikotynowych	73
3.2. Wpływy z akcyzy od wyrobów nikotynowych	86

4 Spis treści

3.3. Zasady opodatkowania wyrobów nowatorskich i e-papierosów w Polsce	93
3.3.1. Wyroby nowatorskie i płyn do e-papierosów jako kategorie akcyzowe	93
3.3.2. Przedmiot opodatkowania	95
3.3.3. Podstawa opodatkowania i stawka opodatkowania	98
3.3.4. Zagrożenia szarą strefą	101
Wnioski i rekomendacje	113
Bibliografia	117

Wykaz skrótów

1. Wykaz aktów prawnych

dyrektywa 2011/64/UE	Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (Dz.Urz. UE L 176, 5.7.2011, s. 24–36)
dyrektywa 2014/40/UE /dyrektywa w sprawie wyrobów tytoniowych (TPD)	Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/40/UE z dnia 3 kwietnia 2014 r. w sprawie zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych państw członkowskich w sprawie produkcji, prezentowania i sprzedaży wyrobów tytoniowych i powiązanych wyrobów oraz uchylająca dyrektywę 2001/37/WE (Dz.Urz. UE 127, 29.4.2014, s. 1–38)
dyrektywa 2020/262, dyrektywa akcyzowa	Dyrektywa Rady (UE) 2020/262 z dnia 19 grudnia 2019 r. ustanawiającej ogólne zasady dotyczące podatku akcyzowego (Dz.Urz. UE L 58, 27.2.2020, s. 4–42)
u.p.a.	Ustawa z dnia 12 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2018 r., poz. 137)

2. Organy, instytucje, organizacje

ANSES	Stowarzyszenie Studentów Nauki w Neuchâtel
CASE	Centrum Analiz Społeczno-Ekonomicznych
CBOS	Centrum Badania Opinii Społecznej
ECOFIN	Rada do Spraw Gospodarczych i Finansowych
FDA	Amerykańska Agencja ds. Żywności i Leków
GUS	Główny Urząd Statystyczny

HMRC	brytyjski urząd skarbowy i celny (His Majesty's Revenue & Customs)
IARC	Międzynarodowa Agencja ds. Badań nad Rakiem
INNCO	Międzynarodowa Sieć Organizacji Konsumenckich z Nikotyną
INSP	Państwowa Inspekcja Zdrowia Publicznego
IPAG	Instytut Prognoz i Analiz Gospodarczych
NBP	Narodowy Bank Polski
NIK	Naczelną Izbą Kontroli
RIMV	Niderlandzki Krajowy Instytut Zdrowia i Środowiska
WHO	Światowa Organizacja Zdrowia

3. Pozostałe

CIT	podatek dochodowy od osób prawnych
e-AD	elektroniczne dokumenty akcyzowe
e-liquid	płyn do papierosów elektronicznych
e-papieros	elektroniczny papieros
HnB	<i>heat-not-burn products</i>
HRT	<i>hand-rolling tobacco</i>
HTP	<i>beated tobacco products</i>
kg	kilogram
mg	miligram
ml	mililitr
PIT	podatek dochodowy od osób fizycznych
system EMCS	<i>Excise Movement and Control System</i>
THP	<i>tobacco heating products</i>
VAT	podatek od wartości dodanej

Wstęp

Podatek akcyzowy to pośredni podatek zharmonizowany na poziomie Unii Europejskiej. Gwarantuje on jednolity rynek poprzez usuwanie barier fiskalnych i niezgodności w systemach podatkowych państw członkowskich. Nie jest to podatek powszechny, co oznacza, że obejmuje on jedynie niektóre kategorie wyrobów. Wspólny system podatku akcyzowego w UE obejmuje regulacje, które dotyczą wyrobów akcyzowych, takich jak: wyroby energetyczne, energia elektryczna, napoje alkoholowe oraz wyroby tytoniowe. Opodatkowanie akcyzą innych wyrobów, np. samochodów osobowych, suszu tytoniowego, płynu do papierosów elektronicznych czy wyrobów nowatorskich, leży w gestii państw członkowskich. Należy jednak pamiętać, że podatki te nie mogą powodować zwiększenia formalności w obrocie handlowym związanych z przekraczaniem granicy między państwami członkowskimi.

Mimo tradycyjnej konstrukcji, podatek akcyzowy jest z powodzeniem wykorzystywany przez państwa jako trwałe i wydajne źródło dochodów budżetowych. W strukturze dochodów budżetu państwa podatki stanowią podstawowe źródło tych wpływów – przeszło 90%. Największy udział pochodzi z podatku od towarów i usług (VAT), a druga pod tym względem jest akcyza. W strukturze dochodów budżetowych ogółem w 2021 roku wpływy z akcyzy stanowiły 15,6%, a w 2022 roku – 16,1%. W każdym roku ponad 80% dochodów z akcyzy stanowiły wpływy z opodatkowania trzech głównych grup wyrobów: paliw silnikowych, wyrobów tytoniowych i alkoholu etylowego. Dochody z podatku akcyzowego wyniosły w 2023 roku 84,8 mld zł i były wyższe o ok. 5,0 mld zł (tj. 6,3%) w stosunku do 2022 roku.

Od 1 stycznia 2022 roku podwyższono minimalną stawkę akcyzy na papierosy (ze 100% do 105% całkowitej kwoty akcyzy, liczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży papierosów), wprowadzono minimalną stawkę akcyzy na tytoń do palenia (w wysokości 100% całkowitej kwoty akcyzy, liczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży tytoniu do palenia), zmieniono stawki akcyzy na wyroby nowatorskie (poprzez podniesienie części kwotowej stawki o 100% z poziomu 155,79 zł/kg do poziomu 311,58 zł/kg). Na etapie prognozowania

dochodów na 2022 roku szacowano, że nowe regulacje zwiększą wpływy z tytułu podatku akcyzowego o 1,65 mld zł. Podwyższono także o 10% stawki akcyzy na alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane (z wyłączeniem cydru i perry do 5% alkoholu) i wyroby pośrednie. Wprowadzenie ustawy indeksacyjnej wpłynęło na realizację w 2022 roku wyższych dochodów z podatku akcyzowego od wyrobów alkoholowych, wyrobów tytoniowych i wyrobów nowatorskich o około 2,9 mld zł. W zakresie wyrobów akcyzowych objętych ustawą indeksacyjną, w porównaniu do roku poprzedniego, najbardziej (o 2534,5 mln zł) wzrosły dochody z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych, które stanowiły 107,5% wielkości prognozowanej. Uzyskane z tego tytułu dochody były o 11% wyższe niż przed rokiem. Dochody z opodatkowania wyrobów nowatorskich wyniosły 854,1 mln zł i w odniesieniu do 2021 roku wzrosły o 556,7 mln zł, tj. o 187,2%. Były one prawie dwukrotnie wyższe od prognozowanych, bowiem rosła popularność tej grupy wyrobów. Dochody z opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych wyniosły 229,9 mln zł, tj. 112,1% prognozy i 128,1% wykonania 2021 roku. Popularność papierosów elektronicznych rosła, zwłaszcza – niestety – wśród ludzi młodych¹.

Prezentowana monografia stanowi próbę kompleksowego przedstawienia zagadnienia opodatkowania wyrobów nowatorskich oraz płynu do papierosów elektronicznych podatkiem akcyzowym w Polsce na tle regulacji obowiązujących w innych krajach Unii Europejskiej. Książka jest owocem wieloletnich doświadczeń teoretycznych i praktycznych autorów w zakresie obsługi prawnej podmiotów gospodarczych, z których część prowadzi działalność w obszarze produkcji i obrotu wyrobami akcyzowymi. Aby zrealizować założony cel, autorzy sięgnęli nie tylko do dorobku doktryny, ale także do krajowych aktów prawnych, regulacji unijnych oraz analiz, rekomendacji i raportów. Te materiały dostarczyły informacji zarówno na temat rozwoju rynku wyrobów nowatorskich i płynu do papierosów elektronicznych, jak i zagrożeń dla zdrowia, zwłaszcza młodych osób, związanych z korzystaniem z tych produktów.

Autorzy

¹ Zob. Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 roku zatwierdzona przez Kolegium Najwyższej Izby Kontroli w dniu 7 czerwca 2023 roku, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27852.pdf> (dostęp: 7.04.2024 r.).

Notka o autorach

Jadwiga Glumińska-Pawlic

ORCID: 0000-0002-2256-4558

– profesor doktor habilitowany nauk prawnych, nauczyciel akademicki na wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach; doradca podatkowy; członek Rady do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania przy Ministrze Finansów; autorka ponad 250 publikacji z zakresu finansów publicznych i prawa podatkowego.

Mariusz Charkiewicz

ORCID: 0000-0001-9363-988X

– doktor nauk prawnych; nauczyciel akademicki w Akademii Nauk Stosowanych w Elblągu; nauczyciel akademicki WSPIA Rzeszowskiej Szkoły Wyższej; adwokat; specjalizuje się w sprawach karnych dotyczących przestępstw skarbowych; z sukcesem prowadził wiele postępowań podatkowych, reprezentując podatników przed organami podatkowymi i sądami administracyjnymi; autor szeregu publikacji z zakresu finansów publicznych i prawa podatkowego.