

ZWROT PODATKU AKCYZOWEGO PRODUCENTOM ROLNYM

Komentarz

Bogumił Pahl, Sławomir Presnarowicz

KOMENTARZE PRAKTYCZNE

ZWROT PODATKU AKCYZOWEGO PRODUCENTOM ROLNYM

Komentarz

Bogumił Pahl, Sławomir Presnarowicz

KOMENTARZE PRAKTYCZNE

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

Stan prawny na 8 grudnia 2021 r.
z uwzględnieniem zmian, które wejdą w życie 1 stycznia 2022 r.

Recenzent
Dr hab. Mariola Lemonnier, prof. UŁ

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne
JustLuk

Projekt okładek serii
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski


prawolubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujmy prawo i własność
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
© Copyright by Bogumił Pahl
© Copyright by Sławomir Presnarowicz
Warszawa 2021

ISBN 978-83-8246-891-5

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: PL-ksiazki@wolterskluwer.com

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Od Autorów

Instytucja zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej została wprowadzona do polskiego porządku prawnego 1.04.2006 r. Zasadniczym jej celem było obniżenie kosztów ponoszonych przez rolników i w konsekwencji zwiększenie konkurencyjności polskich gospodarstw rolnych na rynku unijnym¹. Pomoc dla rolników w tej oraz podobnej formie funkcjonuje w innych krajach członkowskich Unii Europejskiej, co wpływa na rozwój rolnictwa tych krajów.

Komentowana ustawa była kilkakrotnie nowelizowana. Kluczowe zmiany zaszły od 1.01.2019 r. na mocy ustawy z 9.11.2018 r. o zmianie ustawy o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej², które rozszerzyły zakres zwrotu podatku akcyzowego od zakupionego oleju napędowego przez hodowców bydła. Nie można również pominąć faktu, że od 1.01.2022 r. na mocy ustawy z 1.10.2021 r. o zmianie ustawy o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej³ nastąpi zwiększenie limitu zwrotu podatku na 1 ha użytków rolnych z dotychczasowych 100 l na 110 l, a w przypadku hodowców bydła – z 30 l na 40 l na jedną dużą jednost-

¹ Zob. uzasadnienie do rządowego projektu ustawy, V kadencja, druk sejm. nr 284, orka.sejm.gov.pl/Druki5ka.nsf/0/640E5C9FE3EB9F0DC125710D00387330/\$file/284.pdf (dostęp: 8.10.2021 r.).

² Dz.U. z 2018 r. poz. 2247.

³ Dz.U. z 2021 r. poz. 2227.

kę przeliczeniową bydła. Ponad 15 lat obowiązywania tej konstrukcji prawnej pokazuje, iż realizacja zwrotu podatku akcyzowego producentom rolnym rodzi liczne wątpliwości, co związane jest w dużej mierze z przyjętymi rozwiązaniami prawnymi. Niejednokrotnie są one niejasne, a w niektórych sytuacjach po prostu ich brakuje. Najlepszym tego dowodem są przepisy normujące właściwość organu administracji publicznej (wójta, burmistrza, prezydenta miasta) w sprawie zwrotu podatku dla hodowców bydła posiadających siedziby stada na terenie różnych gmin – nie zawsze tych, na terenie których znajdują się użytki rolne.

Celem niniejszego komentarza jest szczegółowa analiza przepisów normujących zwrot podatku akcyzowego producentom rolnym z uwzględnieniem orzecznictwa sądów administracyjnych, stanowisk wyrażanych w licznych pismach przez Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi oraz literaturze przedmiotu. Zamierzeniem autorów jest zaprezentowanie i rozwiązanie problemów pojawiających się na etapie stosowania przepisów normujących zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej. Zależy nam na tym, aby podmioty stosujące te regulacje mogły podjąć odpowiednie, uzasadnione decyzje. Komentarz skierowany jest przede wszystkim do pracowników gminnych organów administracji publicznej oraz producentów rolnych. Podjęte w nim rozważania natury praktycznej i teoretycznej mogą być również wykorzystane przez sędziów sądów administracyjnych, pełnomocników procesowych, studentów takich kierunków, jak: prawo, administracja, ekonomia, jak i innych, na których realizowane są przedmioty związane z szeroko rozumianym prawem rolnym i rolnictwem.

Praca uwzględnia stan prawny na dzień 8.12.2021 r. oraz zmiany w konstrukcji przepisów normujących zwrot podatku akcyzowego producentom rolnym, które wchodzi w życie z dniem 1.01.2022 r.

*Bogumił Pahl
Sławomir Presnarowicz*

USTAWA

z dnia 10 marca 2006 r.

o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej¹

(Dz.U. z 2019 r. poz. 2188; zm.: Dz.U. z 2021 r. poz. 2227)

¹ Niniejsza ustawa wdraża przepisy dyrektywy Rady 2003/96/WE z 27.10.2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz.Urz. UE L 283, s. 51; Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 405).

Art. 1. [Zakres obowiązywania i cel ustawy]

Ustawa określa zasady oraz tryb zwrotu podatku akcyzowego, zwanego dalej „zwrotem podatku”, zawartego w cenie oleju napędowego oznaczonego kodem CN 2710 19 43 do 2710 19 48, kodem CN 2710 20 11 do CN 2710 20 19 oraz kodem CN 3826 00, wykorzystywanego do produkcji rolnej, zwanego dalej „olejem napędowym”.

1. Charakter prawny zwrotu podatku akcyzowego producentom rolnym

Zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej jest specyficzną formą zwrotu podatku. W tym bowiem przypadku zwrot podatku dokonywany jest producentom rolnym, którzy jako podatnicy w sensie ekonomicznym ponoszą ciężar podatku akcyzowego uiszczanego w cenie oleju napędowego². Ta forma wsparcia w sferze produkcji rolnej jest w zasadniczej swej konstrukcji dotacją, a nie klasycznym zwrotem podatku. Wynika to jednoznacznie z art. 8 ust. 2 i 3 komentowanej ustawy, w którym wskazuje się, że gmina otrzymuje z budżetu państwa dotację celową na realizację zwrotu, zaś środki na tę dotację są ustalane w rezerwie celowej budżetu państwa. Ponadto decyzja w sprawie zwrotu podatku akcyzowego wydawana jest w oparciu o przepisy Kodeksu postępowania

² M. Popławski, *Instytucja zwrotu podatku. Charakter prawny i funkcjonowanie*, Warszawa 2009, s. 18 i n.

Art. 1

administracyjnego, a nie Ordynacji podatkowej. Druga ze wskazanych ustaw ma zastosowanie w bardzo ograniczonym zakresie (zob. komentarz do art. 9 ust. 2).

2. Przedmiot zwrotu

Przedmiotem zwrotu podatku jest zakupiony olej napędowy oznaczony następującymi kodami: CN 2710 19 43 do 2710 19 48, kodem CN 2710 20 11 do CN 2710 20 19 oraz kodem CN 3826 00. Przepis w tym brzmieniu obowiązuje od 1.01.2019 r.³ Natomiast do czasu nowelizacji stanowił: ustawa określa zasady oraz tryb zwrotu podatku akcyzowego, zwanego dalej „zwrotem podatku”, zawartego w cenie oleju napędowego oznaczonego kodem CN 2710 19 41 do 2710 19 49 oraz kodem CN 3824 90 91, wykorzystywanego do produkcji rolnej, zwanego dalej „olejem napędowym”.

Zmiana brzmienia analizowanego przepisu stanowiła konsekwencję zaproponowanej w tym samym projekcie nowelizacji ustawy o podatku akcyzowym w zakresie zastąpienia stosowanych kodów Nomenklatury Scalonej (CN) – kodami CN stosowanymi zgodnie z obowiązującymi regulacjami prawa celnego w tym zakresie. W uzasadnieniu projektu podniesiono, że „zmiana polega na aktualizacji kodów CN, które w czasie obowiązywania aktualnych przepisów akcyzowych podlegały zmianom. Ustawa będzie odwoływała się do klasyfikacji w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN) zgodnej z rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) 2017/1925 z 12.10.2017 r. zmieniającym załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z 23.07.1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.Urz. UE L 282 z 31.10.2017, str. 1), które weszło w życie z dniem 1 stycznia 2018 r. Do celów poboru akcyzy i oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy, a także do wiążących informacji akcyzowych stosowana jest klasyfikacja

³ Zob. art. 26 ustawy z 9.11.2018 r. o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym (Dz.U. z 2018 r. poz. 2244).

w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN). W zakresie klasyfikacji do odpowiedniego kodu CN ustawodawca odwołał się do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z 23.07.1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.Urz. WE L 256 z 07.09.1987, str. 1, ze zm.; Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 2, str. 382, ze zm.). W ciągu kilku lat funkcjonowania obecnej ustawy klasyfikacja niektórych wyrobów akcyzowych do odpowiadających im kodom CN uległa zmianie⁴.

Wskazany w art. 1 u.z.p.a. katalog paliw płynnych jest zamknięty. Oznacza to, że zwrot podatku akcyzowego nie przysługuje na inne oleje napędowe oraz paliwa ciekłe, w tym benzyny. Warto podkreślić, że w katalogu olei napędowych znajdują się również biopaliwa. Są one oznaczone kodem CN 3826 00 10. Stanowisko to potwierdza również MRiRW. W odpowiedzi na pytanie, czy biopaliwo B100 oznaczone kodem 3826 00 10 jest olejem napędowym wykorzystywanym do ciągników rolniczych i samobieżnych maszyn rolniczych, na który przysługuje zwrot podatku akcyzowego, uznało, że „zgodnie z ustawą z 10.03.2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, zwrot podatku akcyzowego dokonywany jest do oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, oznaczonego kodem CN 2710 19 43 do 2710 19 48, kodem CN 2710 20 11 do 2710 20 19 oraz kodem CN 3826 00. W związku z powyższym od biopaliwa B100 oznaczonego kodem 3826 00 10 przysługuje zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej⁵.

⁴ Zob. uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym, VIII kadencja, druk sejm. nr 2862, www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=2862 (dostęp: 8.10.2021 r.).

⁵ Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi, *Najczęściej zadawane pytania dotyczące zwrotu podatku akcyzowego od zakupionego paliwa rolniczego*, www.gov.pl/web/rolnictwo/najczesciej-zadawane-pytania-dotyczace-zwrotu-podatku-akcyzowego-od-zakupionego-paliwa-rolniczego (dostęp: 8.10.2021 r.).

Art. 1

W praktyce dość często pojawiają się wątpliwości związane z tym, czy kod CN paliwa powinien być umieszczany na fakturze VAT. Rozstrzygając ten problem, należy zwrócić uwagę, że w art. 106e ust. 1 u.p.t.u. określa się dane, jakie powinna zawierać faktura. Uwzględniając przepisy ustawy o podatku od towarów i usług, na fakturze nie jest wymagane podanie kodu CN oleju napędowego zakupionego do produkcji rolnej. W przypadku wątpliwości, czy zakupiony przez producenta rolnego olej napędowy jest oznaczony kodem CN określonym w ustawie z 10.03.2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, tj. kodem CN 2710 19 43 do 2710 19 48, kodem CN 2710 20 11 do 2710 20 19 oraz kodem CN 3826 00, organ administracji publicznej w ramach prowadzonego postępowania może zwrócić się z zapytaniem o kod CN oleju napędowego do sprzedawcy. Stanowisko to wyrażane jest również przez MRiRW⁶. Tym samym wójt, burmistrz (prezydent miasta) nie może uzależniać zwrotu podatku od warunku umieszczenia na fakturze VAT kodu CN oleju napędowego.

Podobnie jest w przypadku paragonu z NIP określanym potocznie jako faktura uproszczona (szerzej na ten temat zob. komentarz do art. 6 u.z.p.a.). Elementy, które powinien zawierać taki paragon, określa § 25 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 29.04.2019 r. w sprawie kas rejestrujących⁷. Z przepisu tego wynika, że w przypadku prowadzenia przez podatnika ewidencji przy użyciu kas z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii paragonu fiskalny zawiera co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, adres punktu sprzedaży, a w przypadku sprzedaży prowadzonej w miejscach niestałych – adres siedziby lub miejsca zamieszkania podatnika;
- 2) numer identyfikacji podatkowej (NIP) podatnika;
- 3) numer kolejny wydruku;
- 4) datę oraz godzinę i minutę sprzedaży;
- 5) oznaczenie „PARAGON FISKALNY”;

⁶ Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi, *Najczęściej zadawane pytania dotyczące zwrotu podatku akcyzowego...*

⁷ Dz.U. z 2021 r. poz. 1625.

- 6) nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację;
- 7) cenę jednostkową towaru lub usługi;
- 8) ilość i wartość sumaryczną sprzedaży danego towaru lub usługi z oznaczeniem literowym przypisanej stawki podatku;
- 9) wartość opustów, obniżek lub narzutów, o ile występują;
- 10) wartość sprzedaży brutto i wysokość podatku według poszczególnych stawek podatku z oznaczeniem literowym po uwzględnieniu opustów, obniżek lub narzutów;
- 11) wartość sprzedaży zwolnionej od podatku z oznaczeniem literowym;
- 12) łączną wysokość podatku;
- 13) łączną wartość sprzedaży brutto;
- 14) oznaczenie waluty, w której jest zapisywana sprzedaż, przynajmniej przy łącznej wartości sprzedaży brutto;
- 15) kolejny numer paragonu fiskalnego;
- 16) numer kasy i oznaczenie kasjera – przy więcej niż jednym stanowisku kasowym;
- 17) numer identyfikacji podatkowej (NIP) nabywcy – na żądanie nabywcy;
- 18) logo fiskalne i numer unikatowy.

3. Przykładowe oznaczania oleju napędowego stosowane na wybranych stacjach paliw

Tak jak powyżej wskazano, na fakturach VAT nie muszą być umieszczone kody CN oleju napędowego. Istotne jest to, aby na dokumentach potwierdzających zakup paliwa została ujawniona nazwa produktu, tj. że jest to olej napędowy. Z tych też powodów warto zwrócić uwagę na oznaczenia oleju napędowego stosowane na wybranych stacjach paliw:

1) **PKN Orlen:**

- Diesel Verva B7,
- Diesel Efecta B7;

2) **Lotos:**

- ON Lotos (B7),
- ON Dynamic (B7);

Publikacja zawiera omówienie przepisów ustawy o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej. Autorzy komentują przepisy normujące zwrot podatku akcyzowego producentom rolnym z uwzględnieniem orzecznictwa sądów administracyjnych, a także stanowisk wyrażanych w pismach wydawanych przez Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi oraz literaturze przedmiotu.

W komentarzu przedstawiono m.in. zagadnienia dotyczące:

- limitu oraz kwoty zwrotu podatku akcyzowego,
- wydawania decyzji w sprawie zwrotu podatku,
- składania wniosku o zwrot podatku oraz dołączanych do niego załączników,
- terminów wypłat zwrotu podatku,
- zasad zwrotu dotacji celowej.

Książka przeznaczona jest dla pracowników gminnych organów administracji publicznej oraz producentów rolnych, a także sędziów sądów administracyjnych, pełnomocników procesowych, przedstawicieli nauki oraz studentów prawa, administracji, ekonomii i innych kierunków, na których realizowane są przedmioty związane z szeroko rozumianym prawem rolnym i rolnictwem.

Bogumił Pahl – doktor habilitowany nauk prawnych; profesor Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, kierownik Katedry Prawa Finansowego i Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa i Administracji UWM w Olsztynie; specjalizuje się w zakresie prawa podatkowego, w szczególności w problematyce podatków i opłat samorządowych; doradca instytucji samorządowych; członek Stowarzyszenia Centrum Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej, członek Zespołu Ekspertckiego ds. Lokalnego Prawa Podatkowego; autor wielu opracowań z zakresu prawa podatkowego.

Sławomir Presnarowicz – doktor habilitowany nauk prawnych; profesor Uniwersytetu w Białymstoku, pracownik w Katedrze Prawa Finansowego i Finansów Publicznych na Wydziale Prawa UwB; sędzia Naczelnego Sądu Administracyjnego (Izba Finansowa); członek Stowarzyszenia Centrum Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej; autor i współautor wielu publikacji z zakresu prawa finansowego, w tym prawa podatkowego.



9788382468915 W01P01

Kup e-book i czytaj
w aplikacji Smarteca

ISBN 978-83-8246-891-5



9 788382 468915

ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA: 801 04 45 45

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL



CENA 49 ZŁ (W TYM 5% VAT)