

Katarzyna Feldo, menedżer w dziale doradztwa podatkowego,
Agnieszka Kietlińska, konsultant w dziale doradztwa podatkowego - PricewaterhouseCoopers

Wybrane aspekty systemu opodatkowania akcyzą energii elektrycznej w świetle **NOWYCH PRZEPISÓW**

Obowiązujące od 1 marca 2009 r. przepisy Ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 3, poz. 11; „Ustawa o podatku akcyzowym”) wprowadzają zasadnicze zmiany w systemie opodatkowania energii elektrycznej. Zmiany te odnoszą się przede wszystkim do określenia katalogu podatników podatku akcyzowego i ciążących na nich obowiązków ewidencyjnych. Zmienia się też sposób rozliczania tego podatku.

■ Harmonizacja polskich przepisów z prawem wspólnotowym

Nowe uregulowania w zakresie opodatkowania akcyzą energii elektrycznej spowodowane były koniecznością harmonizacji polskiego prawa z prawem wspólnotowym. Do dnia 1 stycznia 2006 r. Polska zobowiązana była do dostosowania swojego systemu opodatkowania energii elektrycznej do przepisów Dyrektywy Rady 2003/96/WE z 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej. W świetle dotychczasowych przepisów (tj. obowiązujących do 28 lutego 2009 r.) za rozliczenie i zapłatę podatku akcyzowego od energii elektrycznej odpowiadał producent, niezależnie od tego, czy dokonywał sprzedaży energii na rzecz dystrybutora, czy ostatecznego nabywcy. Polski ustawodawca nie wprowadził bowiem regulacji prawnych, które wskazywałyby, iż obowiązek podatkowy w tym zakresie powstaje z chwilą wydania energii elektrycznej przez dystrybutora/restrybutora ostatecznemu nabywcy. Niezgodność polskich uregulowań w tym przedmiocie została potwierdzona przez Europejski Trybunał

Sprawiedliwości w wyroku z dnia 12 lutego 2009 r. (sprawa C- 475/07), jak również w wyrokach wydanych przez polskie sądy administracyjne. W konsekwencji producenci energii elektrycznej, którzy w okresie od 1 stycznia 2006 r. do 28 lutego 2009 r. opodatkowywali akcyzą jej sprzedaż na rzecz dystrybutorów, są uprawnieni do ubiegania się o jej zwrot.

■ Rozszerzenie katalogu podatników

Nowe przepisy akcyzowe zasadniczo poszerzają krąg podatników w zakresie opodatkowania akcyzą energii elektrycznej. Podatnikami są już nie tylko producenci energii elektrycznej w przypadku zużywania jej do własnych potrzeb (niezwiązanych jednak z produkcją energii elektrycznej), ale także dystrybutorzy dokonujący jej sprzedaży na rzecz nabywcy końcowego. Nabywcą końcowym jest z kolei podmiot, który nabywa energię elektryczną i jednocześnie nie posiada koncesji na jej wytwarzanie, obrót, przesyłanie, dystrybucję. W praktyce oznacza to, że sprzedaż energii na rzecz podmiotu, który posiada którąkolwiek z czterech wymienionych koncesji, skutkuje brakiem obowiązku opodatkowania akcyzą tej transakcji (bez względu na fakt,

czy podmiot ten prowadzi działalność z wykorzystaniem posiadanej koncesji, czy też nie).

Biorąc powyższe pod uwagę, należy stwierdzić, że zarówno producenci energii, jak i jej dystrybutorzy powinni podjąć odpowiednie działania w celu zidentyfikowania statusu wszystkich kontrahentów nabywających od nich energię elektryczną celem określenia właściwego jej traktowania dla potrzeb akcyzy.

■ **Obowiązek podatkowy, płatność akcyzy, składanie deklaracji**

Nowe przepisy wprowadzają, co do zasady, pewnego rodzaju „oderwanie” momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku wykonywania czynności dotyczących energii elektrycznej od terminu obliczania i wpłacania podatku oraz od terminu składania deklaracji podatkowych. W przypadku sprzedaży energii na terytorium kraju nabywcy końcowemu obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej wydania, podczas gdy termin płatności akcyzy, składania deklaracji uzależniony jest od momentu upływu terminu płatności wynikającego odpowiednio z umowy albo z faktury. Jeśli natomiast termin płatności nie został określony, należy dokonać zapłaty akcyzy oraz złożyć deklarację do 25 dnia po miesiącu, w którym wystawiono fakturę.

Już na tym etapie warto podkreślić, iż podatnicy muszą uważać, aby terminy płatności na fakturze nie były inne niż te określone w umowach. Takie bowiem przypadki w sytuacjach, kiedy faktury nie będzie można uznać za zmianę umowy, mogą prowadzić do zaległości podatkowych.

Warto także wskazać, że jeśli dany podmiot rozlicza się z nabywcami energii za okres dłuższy niż dwa miesiące, będzie musiał co miesiąc wpłacać zaliczki na podatek akcyzowy. Stanie się tak wówczas, gdy zgodnie z umową odbiorcy energii zobowiązani są do uregulowania płatności np. co cztery miesiące. Akcyza w takich wypad-

kach będzie rozliczana w dwóch etapach. Najpierw sprzedawcy energii będą wstępnie rozliczać ją na podstawie wskazań liczników odbiorców. Ma to nastąpić do 25 dnia miesiąca po miesiącu powstania obowiązku podatkowego (np. za marzec do 25 kwietnia). W drugim etapie nastąpi ostateczne rozliczenie akcyzy w deklaracji na podstawie wystawionych faktur, tj. do 25 dnia miesiąca po upływie terminu płatności. Jeśli faktura obejmuje okres rozliczeniowy, którym jest np. marzec-maj i termin płatności wypada do końca maja, to deklarację będzie się składać do 25 czerwca. W ostatecznym rozliczeniu będzie się uwzględniać podatek wpłacony wstępnie za okresy miesięczne, ewentualna nadwyżka rozliczana będzie w kolejnej deklaracji.

■ **Ewidencja energii elektrycznej**

Nowe przepisy nakładają na podatników akcyzy obowiązek prowadzenia ilościowej ewidencji energii elektrycznej na podstawie wskazań urządzeń pomiarowo-rozliczeniowych, a w przypadku braku urządzeń pomiarowych na podstawie współczynnikowo określonego poziomu poboru energii przez poszczególne urządzenia, wskazanego w prowadzonej dokumentacji. Dane zawarte w ewidencji uzależnione są od tego, jakiego rodzaju czynność opodatkowana akcyzą jest wykonywana, tj. czy opodatkowywana jest sprzedaż energii elektrycznej, czy jej zużycie na własne potrzeby. Wpisy do ewidencji należy dokonywać z dokładnością do 0,001M Wh. Ewidencja może być prowadzona w formie papierowej lub elektronicznej, po uprzednim pisemnym poinformowaniu właściwego naczelnika urzędu celnego o formie jej prowadzenia.

W przypadku, gdy ewidencja prowadzona jest w formie papierowej, przed rozpoczęciem jej prowadzenia, karty ewidencji powinny zostać przeszyte, a strony ponumerowane, parafowane i opatrzone pieczęcią podatnika. Właściwy dla podatnika naczelnik urzę-

du celnego powinien opatrzyć przeszycie ewidencji plombą, a na ostatniej jej stronie powinien wpisać ich liczbę. Wpisów do ewidencji należy dokonywać w sposób trwały i wyraźny. Zmian i poprawek w ewidencji dokonuje się w taki sposób, aby przekreślony tekst pierwotny pozostał czytelny. Każdą zmianę lub poprawkę należy potwierdzić podpisem osoby dokonującej zmiany lub poprawki z podaniem daty ich wprowadzenia, a w razie potrzeby opisać również w rubryce „uwagi”.

”

Nowe przepisy akcyzowe zasadniczo poszerzają krąg podatników w zakresie opodatkowania akcyzą energii elektrycznej

Jeżeli natomiast ewidencja prowadzona jest w formie elektronicznej, wówczas powinna ona być prowadzona zgodnie z pisemną instrukcją obsługi programu komputerowego wykorzystywanego do prowadzenia tej ewidencji i w taki sposób, aby m.in. umożliwiała wgląd w treść dokonywanych wpisów oraz ochronę przechowywanych danych przed zniekształceniem lub utratą, umożliwiała dokonywanie korekty danych opatrzonej adnotacją osoby dokonującej tej korekty oraz daty jej dokonania, pozwalała na drukowanie wpisów w porządku chronologicznym, uniemożliwiała usuwanie wpisów. Warto wskazać, że ewidencja ta musi być prowadzona przy użyciu specjalnie dostosowanych do tego programów informatycznych, aby zapewniały one spełnienie wyżej wskazanych wymogów. Przykładowo, nie może być ona prowadzona z wykorzystaniem aplikacji popularnego arkusza kalkulacyjnego, gdyż nie zapewnia on nienuszalności wpisanych do niego danych. □