

Summary

Osiejewicz J. Specifics of legal sources governing jurisdictional immunities of states and their property.

The immunity from jurisdiction of the state in international law excludes the possibility for one country to exercise its jurisdiction over another, to stretch the power of one country over another and to seize their property. The analysis of sources of law on state immunity indicates the possibility of a collision between the institution of state immunity from the jurisdiction and certain obligations of the state resulting from international obligations that the state adopted voluntarily. This article aims to answer the question what sources of law govern the modern institution of state immunity not allowing to reach for state property to satisfy foreign claims. It has been demonstrated that sources of law on state immunity can not be called a system, because even though it is possible to characterize them functionally, their range of content remains unstable.

Key words: state immunity, legal sources, sovereignty, jurisdiction, state property.

M. CHACKIEWICZ

Małgorzata Chackiewicz, doktor socjologii Katedra Bezpieczeństwa Wewnętrznego Wydział Prawa i Administracji Wyższa Szkoła Prawa i Administracji Przemysł-Rzeszów (Polska)

REGULACJE PRAWNE DOTYCZĄCE ZASAD OPODATKOWANIA SUSZU TYTONIOWEGO

Na zmiany w obszarze wpływów budżetowych z tytułu wyrobów tytoniowych i suszu tytoniowego ma wpływ kilka czynników. Należą do nich m.in. spadek zapotrzebowania na wyroby tytoniowe oraz wzrost popularności wyrobów zastępujących papierosy, spadek liczby osób palących, a z drugiej strony także pozbawienie rolników płatności za tytoń, czy wreszcie zobowiązanie Polski dostosowania do przepisów Unii Europejskiej oraz reakcji na zidentyfikowane zagrożenia wysokości stawek akcyzy na tytoń, susz tytoniowy i inne wyroby tytoniowe.

Światowa produkcja tytoniu szacowana jest na poziomie 6 190 tys. ton w skali roku (prognoza zbiorów w 2012 roku). Wśród światowych plantacji dominują dwie główne odmiany tytoniu:

1. Virginia, określaną też często jako FCV (*Flue Cured Virginia*), której udział w światowych uprawach kształtuje się na poziomie prawie 75%,

2. Burley z udziałem 10% w światowym rynku upraw.

Uprawy FCV dominują na kontynencie azjatyckim i stanowią blisko 70% światowej produkcji tego surowca, z tego największy udział przypada na Chiny – 55%. Produkcja na kontynencie europejskim, w Rosji oraz republikach ościennych (CIS) to jedynie 3% światowej produkcji. Uprawy tytoniu w EU stanowią jedynie 2% jego światowej produkcji.

Polska jest na 37 miejscu w światowym rankingu producentów tytoniu (0,32% produkcji światowej). Odnotowywana jest natomiast znakomita, druga pozycja Polski w Europie (4,16% produkcji europejskiej) – tuż po Włoszech. Produkcja tytoniu w minionym dziesięcioleciu zawierała się w przedziale od 31 do 42 tys. ton w skali roku. Klimat w Polsce nie jest korzystny dla uprawy tej rośliny. W naszej strefie klimatycznej zbiór liści dokonywany jest raz w roku. Jeśli uwzględnimy istotne różnice klimatyczne między obu krajami, dostrzeżemy szczególną pozycję Polski jako producenta tytoniu¹.

Opodatkowanie tytoniu do palenia – drobno krojonego i suszu tytoniowego wynika m.in. z Dyrektywy Rady 2011/64/UE w art. 14 ust. 2 która opisuje wysokość podatku akcyzowego na tytoń drobno krojony:

Biorąc pod uwagę deregulację rynku tytoniu w Unii Europejskiej, która miała miejsce w 2010 r., podjęto działania na narastający problem związany z dostępem do surowca tytoniowego będącego w niekontrolowanym obrocie i Polska, jako pierwszy kraj w Unii Europejskiej, zmieniła przepisy dotyczące obrotu suszem tytoniowym, który od 1 stycznia 2013 roku został opodatkowany podatkiem akcyzowym.

W Polsce natomiast tytoń można uprawiać zgodnie z rozporządzeniem ministra rolnictwa i rozwoju wsi tylko w wyznaczonych regionach Polski². Do takich regionów zaliczamy: lubelsko-podkarpackie, świętokrzysko-małopolskie, kujawsko-pomorskie, mazurskie oraz dolnośląskie. Województwami o największym procentowym udziale w produkcji są: lubelskie (ok. 46,7%), małopolskie (ok. 13,8%), świętokrzyskie (ok. 11,7%) oraz kujawsko-pomorskie (ok. 10,6%)³.

W Polsce opodatkowanie akcyzą tytoniu drobno krojonego (tytoniu do palenia) funkcjonuje adekwatnie do regulacji UE. Natomiast susz tytoniowy, który nie jest objęty regulacjami unijnymi, został w Polsce opodatkowany zgodnie z ustawą z dnia 7 grudnia 2012r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej (Dz. U. z 2012 r., poz. 1456) dokonano nowelizacji m.in. ustawy z dnia 6 grudnia 2008r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2011r. nr 108, poz. 626 ze zm.) poprzez rozszerzenie katalogu wyrobów tytoniowych o susz tytoniowy. Od 1 stycznia 2013r. Ministerstwo Finansów informując o stanie prawnym dotyczącym suszu tytoniowego, podkreśla, że przepisy unijne nie regulują kwestii opodatkowania akcyzą suszu tytoniowego. Susz tytoniowy, w takim znaczeniu,

jakie nadano mu w Ustawie o podatku akcyzowym, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2013 roku, nie jest wyrobem tytoniowym ani w rozumieniu tych przepisów, ani w rozumieniu dyrektyw unijnych. W przepisach susz tytoniowy opodatkowano akcyzą, jednakże nie narusza to przepisów tzw. Dyrektywy Horyzontalnej (dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 roku). W art. 1 ust. 3 lit. a przepisy tej dyrektywy zezwalają na nakładanie podatków na produkty inne niż wyroby akcyzowe (w rozumieniu dyrektywy⁴.

Rozszerzenie od 1 stycznia 2013 r. katalogu wyrobów akcyzowych miało na celu przeciwdziałanie nielegalnej produkcji wyrobów tytoniowych i „ochronę uczciwych przedsiębiorców” tzn. tych, którzy płacą rzetelnie należne podatki. W związku z nielegalnym obrotem tytoniu bez opłaconego podatku mogą odnotowywać znaczny spadek dochodów.

„Od dnia 1 stycznia 2013 roku całkowity podatek akcyzowy od tytoniu do palenia drobno krojonego przeznaczonego do skręcania papierosów wynosił co najmniej 43% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia drobno krojonego przeznaczonego do skręcania papierosów dopuszczonego do konsumpcji lub co najmniej 47 EUR za kilogram”⁵.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, zwaną dalej “ustawą” (Dz. U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626 z późn. zm.), ustawa określa opodatkowanie podatkiem akcyzowym, zwanym dalej “akcyzą”, wyrobów akcyzowych oraz samochodów osobowych, organizację obrotu wyrobami akcyzowymi, a także oznaczanie znakami akcyzy.

Na podstawie poz. 42 oraz 45 załącznika nr 1 do ustawy za wyroby akcyzowe uznano, bez względu na kod CN, papierosy, tytoń do palenia, cygara i cygaretki oraz susz tytoniowy.

W myśl art. 9b ust. 1 w/w ustawy w przypadku suszu tytoniowego przedmiotem opodatkowania akcyzą jest

1. nabycie wewnątrzspółnotowe suszu tytoniowego przez inny podmiot niż podmiot prowadzący skład podatkowy lub pośredniczący podmiot tytoniowy;
2. sprzedaż suszu tytoniowego innemu podmiotowi niż podmiot prowadzący skład podatkowy lub pośredniczący podmiot tytoniowy;
3. import suszu tytoniowego przez inny podmiot niż podmiot prowadzący skład podatkowy lub pośredniczący podmiot tytoniowy;
4. zużycie suszu tytoniowego przez pośredniczący podmiot tytoniowy;
5. zużycie suszu tytoniowego przez podmiot prowadzący skład podatkowy do innych celów niż produkcja wyrobów tytoniowych;
6. nabycie lub posiadanie suszu tytoniowego przez inny podmiot niż podmiot prowadzący skład podatkowy, pośredniczący podmiot tytoniowy lub rolnika, który wyprodukował susz tytoniowy, jeżeli nie została od niego zapłacona akcyza w należnej wysokości i nie można ustalić podmiotu, który dokonał jego sprzedaży.

W myśl art. 9b ust. 2 ustawy za sprzedaż uznaje się czynności, o których mowa w art. 9a ust. 2 pkt 1-8 ustawy, tj.

1. sprzedaż, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny⁶;
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.

W przypadku sprzedaży suszu tytoniowego, sprzedawca jest obowiązany ustalić, czy sprzedaje ten susz podmiotowi prowadzącemu skład podatkowy lub pośredniczącemu podmiotowi tytoniowemu, w związku z czym jest on uprawniony zażądać od nabywcy przedstawienia zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego albo potwierdzenia przyjęcia powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia działalności gospodarczej jako pośredniczący podmiot tytoniowy, a w razie odmowy ich przedstawienia przez nabywcę może odmówić sprzedaży suszu tytoniowego po cenie nieuwzględniającej akcyzy (art. 9b ust. 4 i 5 Ustawy).

Nie należy dokonywać nabycia wewnątrzspółnotowego lub importu suszu tytoniowego przez inny podmiot niż podmiot prowadzący skład podatkowy lub pośredniczący podmiot tytoniowy, jak również nie należy sprzedawać suszu tytoniowego innemu podmiotowi niż podmiot prowadzący skład podatkowy lub pośredniczący podmiot tytoniowy – luzem bez opakowania (art. 99a ust. 6 pkt 1 i 2 Ustawy).

Podmiot zamierzający prowadzić działalność gospodarczą jako pośredniczący podmiot tytoniowy jest obowiązany powiadomić pisemnie o tym fakcie – przed dniem rozpoczęcia tejże działalności – właściwego naczelnika urzędu celnego (art. 16 ust. 3a Ustawy).

Właściwy naczelnik urzędu celnego bez zbędnej zwłoki potwierdza pisemnie przyjęcie powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia działalności gospodarczej jako pośredniczący podmiot tytoniowy. Potwierdzenie to powinno zawierać wskazane przez wnioskującego dane, o których mowa w ust. 3a, dotyczące podmiotu zamierzającego rozpocząć działalność gospodarczą w charakterze pośredniczącego podmiotu tytoniowego oraz prowadzonej przez niego działalności (art. 16 ust. 3b Ustawy).

Natomiast minister właściwy do spraw finansów publicznych lub upoważniony przez niego organ publikuje bez zbędnej zwłoki w Biuletynie Informacji Publicznej aktualną listę pośredniczących podmiotów tytoniowych,

obejmującą ich następujące dane: imię i nazwisko lub nazwę oraz adres siedziby lub zamieszkania, NIP lub REGON oraz określenie rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej (art. 16 ust. 3c Ustawy).

Pośredniczący podmiot tytoniowy jest także obowiązany powiadomić właściwego naczelnika urzędu celnego o zaprzestaniu prowadzenia działalności w tym charakterze, w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym zaprzestano prowadzenia tej działalności (art. 16 ust. 4a Ustawy).

Orzeczenie w sprawie definicji suszu tytoniowego, obrotu tzw. mokrym tytoniem a podatek akcyzowy w uzasadnieniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 14 listopada 2013r. sygn. akt I SA/Ke 583/13 (dostępna na www.orzeczenia.nsa.gov.pl)

1. Stwierdził, że z suszem mamy do czynienia od momentu zakończenia uprawy. Oznacza to, że za taki należy uznać każdą część tytoniu, która nie jest połączona z żywą rośliną, niezależnie od stopnia jej przetworzenia.

2. Określenie „suszy” czy „suchy” nie mają związku z wilgotnością, lecz ze stopniem przetworzenia surowca.

3. Obrót tzw. mokrym tytoniem podlega opodatkowaniu podatkiem akcyzowym od wyrobów będących suszem tytoniowym⁷.

Duże wątpliwości miały podmioty w zakresie interpretacji przepisów dot. opodatkowania sprzedaży niesfermentowanych, suchych, nieprzetworzonych i nienadających się do palenia liści tytoniu. Organ podatkowy wydający opinie stwierdził, że należy je kwalifikować jako susz tytoniowy i w związku z tym podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym w przypadku ich sprzedaży podmiotowi innemu niż podmiot prowadzący skład podatkowy lub pośredniczący podmiot tytoniowy⁸.

Wątpliwości w zakresie interpretacji obowiązujących przepisów podatku akcyzowego dot. opodatkowania suszu tytoniowego przyczyniły się w znacznym stopniu do ich zmiany. Powyższe przepisy zostały zmienione ustawą z 8 listopada 2013 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej⁹. Na podstawie art. 7 pkt 3 lit. a te same ustawy, przepis art. 99a ust. 1 z dnia 1 stycznia 2014 r. otrzymał brzmienie: „Za susz tytoniowy uznaje się, bez względu na wilgotność, tytoń, który nie jest połączony z żywą rośliną i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym”.

Podstawą opodatkowania suszu tytoniowego jest ilość tego suszu wyrażona w kilogramach. Natomiast stawka akcyzy na susz tytoniowy wynosi 229,32 zł za każdy kilogram.

Następnie Ustawą z dnia 5 grudnia 2014r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej¹⁰ art. 7 wprowadzono następujące zmiany:

Art. 13 ust. 1a określa, że” *Podatnikiem z tytułu produkcji papierosów o których mowa w art. 99 ust. 1a, niezgodnej z art. 47 jest osoba fizyczna, osoba prawna oraz jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, która produkuje papierosy, oraz każda inna osoba, która uczestniczy w ich produkcji.*

1b Jeżeli obowiązek podatkowy z tytułu produkcji papierosów, o której mowa w art. 99 ust. 1a, niezgodnej z art. 47, ciąży na kilku podatnikach, podatnicy ci ponoszą solidarną odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe.”

Natomiast w art. 99 po ustępie 1 dodaje się *1a Produkcją papierosów jest również ich wytwarzanie, także przez konsumenta, przy użyciu maszyny do wytwarzania papierosów.*

1b Za produkcję papierosów nie uznaje się wytwarzania papierosów przez konsumenta ręcznie domowym sposobem w gospodarstwach domowych.”

W ust. 2 pkt 3 na cygara i cygaretki -393,00 zł. za każdy kilogram

ust. 9 W przypadku:

1) nabycia lub posiadania papierosów lub tytoniu do palenia znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, w opakowaniach jednostkowych nieoznaczonych albo oznaczonych maksymalną ceną detaliczną, 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,

2) produkcji o której mowa w art. 99 ust. 1a, niezgodnej z art.47 – stosuje się odpowiednio stawki akcyzy w wysokości określonej w ust. 2 pkt 1 i 2, przy czym za maksymalną cenę detaliczną przyjmuje się trzykrotną wartość średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży papierosów, o której mowa w ust. 5d, przeliczonej na jednostkę 1000 sztuk dla papierosów, a dla tytoniu do palenia, przyjmując założenie, że jednostka 1000 sztuk papierosów odpowiada 1 kilogramowi tytoniu do palenia.”

Przedstawiona częstotliwość dokonywanych zmian m.in. w celu doprecyzowania określenia „suchy tytoń” „susz tytoniowy” świadczy o dużych problemach interpretacyjnych.

Przykładowe ceny tytoniu do palenia dostępnego w sklepach:

CHESTERFIELD – 100 gram – 44,94 zł.

RED & WHITE – 100 gram – 51,69 zł.

CAPTAIN BLACK – 40 gram – 27,95 zł.

Natomiast ceny nielegalnego tytoniu do palenia oferowane na stronach Internetowych są rzędu od 80,00 zł. do 110,00 zł. za 1 kilogram. W przypadku zakupu większej ilości np. powyżej 3 kilogramów, obniżana jest jego cena lub czwarty kilogram jest gratis. Za 1 kilogram liści tytoniu trzeba zapłacić około 35,00 zł.

Cechami charakterystycznymi nielegalnie sprzedawanego tytoniu do palenia i suszu tytoniowego jest:

- brak znaków akcyzy (banderol)
- dużo niższa cena
- opakowania to zazwyczaj woreczki z przezroczystej folii najczęściej hermetycznie zamykane
- brak etykiet z nazwami tytoniu
- brak ostrzeżeń o szkodliwości palenia

- brak informacji o zawartości substancji smolistych i nikotyny
- brak danych o produkcjach
- podany jest tylko numer telefonu lub sms pod którym dokonuje się zamówienia.

Przesyłki z nielegalnym tytoniem lub suszem tytoniowym najczęściej są dostarczane przez pracowników poczty lub kurierów, którzy pobierają opłatę za tytoń oraz koszty przesyłki. Zdarzają się przypadki, że zamiast tytoniu w paczkach znajdują się śmieci, kamienie, plastik lub liście z drzew. Przesyłki opisywane są zazwyczaj jako szkło, elektronika czy odzież itp. Adres nadawcy zazwyczaj jest napisany bardzo niewyraźnie, m.in. w związku z tym, żeby nie było możliwości zwrócenia przesyłki w przypadku reklamacji.

Zdarzają się przypadki zakupu nielegalnego tytoniu nie tylko do robienia z niego papierosów ale również w celach leczniczych (kąpiele kończyn przy dolegliwościach reumatycznych) lub do zwalczania pasożytów na działkach i w ogrodach.

Wzory banderol podatkowych umieszczone na opakowania jednostkowych importowanych, nabywanych wewnątrzspółnotowo wyrobów tytoniowych (tytoniu) oraz suszu tytoniowego reguluje Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 stycznia 2013 r w sprawie oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy¹¹.

Legalna sprzedaż tytoniu maleje od 2009 roku, kiedy w przeliczeniu na papierosy wyniosła 9,1 mld sztuk. W 2014 roku sprzedano legalnie tytoń odpowiadający 3,8 mld sztuk papierosów, natomiast z tytoniu nielegalnego pochodzenia mogło powstać 8,8 mld sztuk papierosów. Spadek legalnej sprzedaży jest spowodowany głównie wzrostem podaży surowca nielegalnego pochodzenia. Szacuje się, że w 2014 roku tytoń nielegalnego pochodzenia stanowił ok. 70% rynku (w 2009 roku było to niecałe 10%)¹².

Z analizy ryzyka prowadzonej przez Służbę Celną wynika, że tytoń w postaci krajanki lub liście tytoniu najczęściej przemyca się w przesyłkach pocztowych i kurierskich. Dystrybucja wyrobów tytoniowych w taki sposób jest zjawiskiem rozwijającym się dynamicznie. Dla przykładu w 2008 r nie stwierdzono przez Służbę Celną tego typu ujawnień, 2009 r. odnotowano 4 ujawnienia, 2010 liczba ujawnień wzrosła do 2 428, 2011 r. odnotowano 6 131 przypadków przemytu wyrobów tytoniowych tj. suszonych liści, krajanki tytoniowej oraz tytoniu do robienia skrętów w 2014 r. ujawniono 324 tys. kg tytoniu luzem¹³. Jest to przykład wypierania przemytu papierosów przez inne wyroby tytoniowe. Wzmoczone kontrole przesyłek pocztowych i kurierskich dokonywane przez funkcjonariuszy Służby Celnej za pomocą urządzeń rentgenowskich oraz specjalnie szkolonych psów do wykrywania wyrobów tytoniowych dają wymierne efekty. Wykorzystanie specjalistycznego sprzętu i psów w znacznym stopniu przyspiesza oraz ułatwia czynności kontrolne. W latach 2009–2011 zaobserwowano przeniesienie sprzedaży wyrobów tytoniowych z bazarów i targowisk do Internetu. W związku z tym została powołana specjalna grupa w Izbie Celnej w Opolu tzw. Krajowa Grupa Zadaniowa ds. e-kontroli¹⁴. Przykładem skuteczności działań kontrolnych w obszarze zwalczania nielegalnego tytoniu oferowanego przez Internet a przesyłanego z wykorzystaniem poczty oraz firm kurierskich są następujące dane: w 2009 r. – 90 kg, 2010 r. – 12 128 kg, 2011 r. – 27 468 kg, 2012 r. – 39 776 kg, natomiast w 2013 r w 11 626 ujawnieniach zajęto 48 220 kg tytoniu¹⁵. Służba Celna uczestniczy w inicjatywach międzynarodowych takich jak Protokół do Ramowej Konwencji WHO dot. ograniczenia użycia tytoniu (FCTC) nielegalnego obrotu wyrobami tytoniowymi oraz dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych państw członkowskich dot. produkcji, prezentowania i sprzedaży wyrobów tytoniowych. Tekst dyrektywy został przyjęty przez Parlament Europejski w dniu 26 lutego 2014 r. Powyższe dokumenty umożliwiają Służbie Celnej dokonywanie pełniejszej kontroli przemieszczania wyrobów tytoniowych i objęcie systemem zezwoleń producentów maszyn przeznaczonych do wytwarzania wyrobów tytoniowych oraz upraw tytoniu. Jest to kolejny przykład szybkiej reakcji Służby Celnej na zachodzące zmiany w formach dystrybucji nielegalnych towarów. Dotychczas w głównej mierze kontrolą Internetu zajmowała się Policja.

Na stronie internetowej Ministerstwa Finansów w zakładce Służba Celna publikowany jest Wykaz Pośredniczących Podmiotów Tytoniowych na dzień 2015.01.20¹⁶ Wykaz ten zawiera nazwę firmy, adres, Regon/NIP oraz rodzaj prowadzonej działalności np.(sprzedaż suszu tytoniowego na terytorium kraju, nabycie wewnątrzspółnotowe, import lub zużycie). Jest on na bieżąco aktualizowany i można z niego skorzystać w celu zweryfikowania czy dany podmiot jest pośredniczącym podmiotem tytoniowym.

Analizując opisywane zjawiska nasuwają się następujące wnioski: konieczne jest informowanie na bieżąco społeczeństwa o zmianach w przepisach dot. podatku akcyzowego. Przykładem jest opracowanie 16 stycznia 2013 r. przez funkcjonariuszy Izby Celnej w Szczecinie informacji dla podmiotów – pt. „Zasady opodatkowania akcyzą suszu tytoniowego oraz prowadzenia działalności w charakterze pośredniczącego podmiotu tytoniowego”¹⁷. Uzasadniona jest potrzeba zorganizowania m.in. przez Służbę Celną kompanii społecznej w środkach masowego przekazu, informującej o przypadkach sprzedaży w Internecie nielegalnego tytoniu do palenia czy suszu tytoniowego. Podawanie do publicznej wiadomości ujawnionych przez funkcjonariuszy Służby Celnej, Policji, Straży Granicznej przypadków handlu nielegalnym tytoniem czy suszem tytoniowym. Jednocześnie uświadamianie o grożących karach za nabywanie, przechowywanie, przewożenie, przesyłanie lub przenoszenie wynikających z przepisów Kodeksu karnego skarbowego. Informowanie, że w zależności od kwoty uszczupień w podatku akcyzowym jest to czyn kwalifikowany jako wykroczenie lub przestępstwo, zagrożony karą grzywny lub karą pozbawienia wolności do lat 3.

W celu przekazywania oraz monitorowania informacji o nieprawidłowościach w zakresie cła, akcyzy i hazardu został uruchomiony Krajowy Telefon Interwencyjny Służby Celne nr 800 060 000. Telefon jest czynny całą dobę a wykonywane połączenia są bezpłatne.

Zmiana przepisów pozwoliła na prowadzenie skutecznych działań służb zwalczających przestępczość tytoniową. W związku z tym, że pomimo prowadzenia różnego rodzaju działań przez Służbę Celną, nieprawidłowości

nadal występowały, Minister Finansów podjął kolejną inicjatywę w celu zmiany prawa. Zmiana ta przewiduje rozszerzenie obowiązków pośredniczących podmiotów tytoniowych co przyczyni się do wyeliminowania z obrotu tych podmiotów które działają w szarej strefie.

Ponadto należy przypomnieć że, od 1 stycznia 2015 roku zmieniły się zasady opodatkowania cygar i cygaretek. Wprowadzone zmiany polegały na zmianie sposobu opodatkowania cygar i cygaretek poprzez wprowadzenie stawki akcyzy uzależnionej od wagi cygara, a nie od sztuki. Równolegle opodatkowano wytwarzanie papierosów, również przez konsumentów, przy użyciu udostępnianych odpłatnie lub nieodpłatnie maszyn do automatycznego nabijania gilz papierosowych, z wyłączeniem papierosów przez konsumentów przy użyciu maszyn, a także zmiana wytwarzania papierosów domowym sposobem w gospodarstwach domowych.

Również kwestia tytoniu hawajskiego jest monitorowana przez Służbę Celną. Produkt ten był oferowany przez podmioty jako wyrób nieakcyzowy. Pod koniec 2014 r. Ministerstwo Finansów na swojej stronie internetowej umieściło informację, że wypełnia on definicję wyrobu tytoniowego i powinien być opodatkowany akcyzą. Obecnie Służba Celna w tym obszarze prowadzi działania kontrolne i monitoruje sieć Internet w tym zakresie. W przypadkach stwierdzenia obrotu wyrobami do palenia (tytoń hawajski, brykiety tytoniowy itp.) spełniającymi definicję ustawową wyrobu tytoniowego do palenia, organy podatkowe wszczynają postępowania podatkowe w celu określenia należności podatkowych.

W dniu 28 września 2015 r. opublikowana została ustawa z dnia 24 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015r. poz. 1479), która od 1 stycznia 2016 r. wprowadza następujące zmiany m.in.

W art. 9b ust. 1 pkt 1, 2, 3 i 6 – proponowane zmiany mają na celu ograniczenie obrotu suszem tytoniowym przez podmioty prowadzące składy podatkowe, które nie zużywają suszu tytoniowego do produkcji wyrobów tytoniowych. Obecnie każdy podmiot, który prowadzi skład podatkowy, może nabyć susz tytoniowy, magazynować go w swoim składzie podatkowym, a następnie dokonać jego sprzedaży i przemieszczenia do innych składów podatkowych lub do pośredniczących podmiotów tytoniowych bez zabezpieczenia akcyzowego i opodatkowania akcyzą. Projekt ustawy przewiduje obowiązek złożenia zabezpieczenia akcyzowego na pokrycie mogących powstać zobowiązań podatkowych od suszu tytoniowego, ale tylko w stosunku do pośredniczących podmiotów tytoniowych. W związku z tym, w celu uszczelnienia obrotu suszem tytoniowym, uwzględniając w tym zakresie postulaty podmiotów, proponuje się, aby nieopodatkowanego obrotu suszem tytoniowym mogły dokonywać tylko te podmioty prowadzące składy podatkowe, które zgodnie z uzyskanym zezwoleniem zużywają susz tytoniowy do produkcji wyrobów tytoniowych.

Ponadto, mając na uwadze dotychczasowe wątpliwości interpretacyjne oraz uwagi branży tytoniowej, że należy wyłączyć z przedmiotu opodatkowania akcyzą sprzedaż suszu tytoniowego w ramach dostawy wewnątrzspółnotowej i eksportu, doprecyzowano przepis art. 9b ust. 2 w taki sposób, aby nie było wątpliwości, że opodatkowaniu akcyzą nie podlega sprzedaż suszu tytoniowego podmiotowi prowadzącemu skład podatkowy, który zużywa susz tytoniowy do produkcji wyrobów tytoniowych, lub pośredniczącemu podmiotowi tytoniowemu przez podmiot, który jednocześnie z tą sprzedażą dokonuje dostawy wewnątrzspółnotowej lub eksportu suszu tytoniowego.

Art. 9b ust. 2a – proponuje się zawarcie w dodawanym art. 9b ust. 2a regulacji dotyczących grup producentów rolnych tworzonych na podstawie ustawy o grupach producentów rolnych i ich związkach oraz o zmianie innych ustaw. Grupy te skupiają producentów rolnych w tym producentów suszu tytoniowego, i są tworzone m.in. w celu koncentracji podaży oraz organizowania sprzedaży suszu tytoniowego. W przypadku gdy producenci suszu tytoniowego (członkowie grupy) sprzedają grupie susz, a grupa dokonuje nabycia od nich tego suszu w ww. celach – nie mamy do czynienia z działalnością taką jak w przypadku PPT. Ponadto w przepisach ww. ustawy zostały określone zasady organizowania i działania grup producentów, zasady ich rejestracji, w tym nadzoru nad ich działalnością. W związku z powyższym proponuje się, aby przy spełnieniu określonych warunków przez grupę producentów suszu tytoniowego nie była opodatkowana akcyzą sprzedaż suszu tytoniowego grupie oraz nabycie lub posiadanie suszu przez grupę. W konsekwencji grupy te nie będą musiały uzyskiwać statusu PPT w celu dokonywania obrotu suszem bez podatku akcyzowego.

Art. 9b ust. 5 – zmiany przepisu dokonano w związku z wprowadzeniem obowiązku rejestracji pośredniczącego podmiotu tytoniowego w miejsce obecnego obowiązku powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako pośredniczący podmiot tytoniowy. Po zmianie regulacji sprzedawca suszu tytoniowego będzie mógł zażądać od nabywcy, zamiast potwierdzenia przyjęcia powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia działalności gospodarczej jako pośredniczący podmiot tytoniowy – decyzji o wpisie do rejestru pośredniczących podmiotów tytoniowych.

Art. 11a pkt 4 oraz art. 13 ust. 1 pkt 2a – zmiany w przedmiotowych przepisach spowodowane są dodaniem w ustawie regulacji dotyczącej grup producentów suszu tytoniowego. W art. 9b ust. 2a ustawy przewidziano regulację, zgodnie z którą sprzedaż suszu tytoniowego grupie producentów suszu tytoniowego, jak również nabycie lub posiadanie suszu tytoniowego przez tę grupę, nie podlega opodatkowaniu akcyzą. W związku z tym w art. 11a pkt 4 ustawy przewidziano, że nie powstaną w takich przypadkach obowiązki podatkowe, a w art. 13 ust. 1 pkt 2a ustawy, że w przypadkach tych grupa producentów suszu tytoniowego nie będzie podatnikiem akcyzy.

Art. 14 ust. 4a – przepis wprowadza możliwość dokonania przez podatnika wyboru organu podatkowego właściwego w zakresie akcyzy, wówczas gdy ze względu na miejsce wykonywania czynności prawnych lub wystąpienia stanów faktycznych podlegających opodatkowaniu akcyzą właściwe są dwa lub więcej organy podatkowe, przy jednoczesnym zachowaniu obecnie obowiązujących przepisów określających szczegółowe sposoby ustalania właściwości. Właściwość miejscowa organu podatkowego będzie ustalana na podstawie oświadczenia złożonego przez

podatnika. Zatem jeżeli czynności podlegające opodatkowaniu akcyzą są wykonywane lub stany faktyczne podlegające opodatkowaniu akcyzą występują na obszarze właściwości miejscowej dwóch lub więcej organów podatkowych, organem podatkowym właściwym miejscowo może być jeden z tych organów, wybrany przez podatnika i wskazany w oświadczeniu złożonym przez niego do wybranego organu podatkowego oraz organu podatkowego właściwego dla podatnika ze względu na adres jego siedziby (jeśli podatnik jest osobą prawną lub jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej) lub adres jego zamieszkania (w przypadku podatnika będącego osobą fizyczną). Konieczność złożenia przez podatnika oświadczenia o wyborze organu także organowi, który byłby dla niego właściwy w sytuacji, gdyby podatnik nie dokonał wyboru innego organu podatkowego, wynika z potrzeby usunięcia wątpliwości w zakresie właściwego organu podatkowego.

W związku z nieprawidłowościami stwierdzonymi w trakcie przeprowadzonych od 2013 r. kontroli działalności prowadzonej przez pośredniczące podmioty tytoniowe, proponuje się nałożenie obowiązku prowadzenia ewidencji suszu tytoniowego na: pośredniczące podmioty tytoniowe, osoby upoważnione w oddziale do reprezentowania przedsiębiorcy zagranicznego (w przypadku gdy pośredniczącym podmiotem tytoniowym jest przedsiębiorca zagraniczny posiadający oddział na terytorium kraju) oraz podmiot reprezentujący przedsiębiorcę zagranicznego (w przypadku gdy pośredniczącym podmiotem tytoniowym jest przedsiębiorca zagraniczny, który nie posiada oddziału na terytorium kraju). W dodawanym art. 138g określono zasady prowadzenia tej ewidencji. W celu umożliwienia kontroli nad dokonywanym przez pośredniczące podmioty tytoniowe obrotem suszem tytoniowym zaproponowano, aby prowadzona ewidencja zawierała informacje umożliwiające ustalenie ilości suszu tytoniowego nabytego na terytorium kraju, nabytego wewnątrzspółnotowo, importowanego, sprzedanego, dostarczonego wewnątrzspółnotowo, wyeksportowanego, zużytego lub zniszczonego. Ponadto żeby zawierała informacje na temat: podmiotów, od których pośredniczący podmiot tytoniowy nabył lub importował susz tytoniowy, oraz podmiotów, do których pośredniczący podmiot tytoniowy dostarczył lub wyeksportował susz tytoniowy. Dodatkowo prowadzona ewidencja powinna zawierać informacje umożliwiające ustalenie ilości i sposobu przetworzenia suszu tytoniowego przez pośredniczący podmiot tytoniowy¹⁸.

Przedstawione rozwiązania przyczynią się do ułatwienia większości przedsiębiorców wykonywania działalności gospodarczej związanej z obrotem wyrobami akcyzowym.

Szereg wskazanych powyżej pokrótce inicjatyw, zarówno legislacyjnych jak i organizacyjnych, świadczy o systemowym podejściu resortu finansów do monitorowania.

W zakresie ograniczania udziału wyrobów tytoniowych w tym suszu tytoniowego pochodzących z nielegalnej produkcji, Służba Celna bardzo aktywnie współpracuje ze służbami, które mają rolę wiodącą w ujawnieniach nielegalnych transakcji dokonywanych za pośrednictwem Internetu, nielegalnych fabryk oraz wytwórni wyrobów tytoniowych ze względu na znacznie szerszy zakres posiadanych uprawnień (Centralne Biuro Śledcze Policji oraz Straż Graniczna).

W tym miejscu nie sposób również nie wspomnieć o działaniach resortu finansów w aspekcie międzynarodowym, takich jak inicjatywa powołania stałej grupy roboczej V4 zajmującej się problematyką suszu tytoniowego, którym obrót stał się problemem międzynarodowym, liczne wspólne operacje celne, w których Polska bierze udział, czy opodatkowanie przez Polskę, rynku wyrobów tytoniowych w kraju, również w aspekcie międzynarodowym. jako pierwszy kraj w Europie, suszu tytoniowego; następnym krajem, który podjął podobny krok była Słowacja oraz Czechy, w których przepisy w tym zakresie niebawem wejdą w życie.

¹ <http://wei.org.pl/files/manager/file-9af7bcfa82aa7d5b8074b006df53af9e.pdf>, Raport A. Smitha 01.07.2014, s. 19–20.

² Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 14 marca 2012 r. w sprawie rejonów uprawy tytoniu (Dz. U. poz. 276).

³ Por. Raport Centrum im. Adama Smitha, O ekonomicznych skutkach wdrożenia rewizji dyrektywy 2001/37WE Parlamentu Europejskiego i Rady Europy z dnia 5 czerwca 2001 roku, Warszawa 2013.

⁴ <http://wei.org.pl/files/manager/file-9af7bcfa82aa7d5b8074b006df53af9e.pdf>, Raport A. Smitha 01.07.2014, s. 26–27.

⁵ Tamże.

⁶ Dz. U. 1964 nr 16 poz. 93.

⁷ *LEX nr 1397392*.

⁸ System Informacji Podatkowej SIP v.3, dokument nr 343857, Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi sygn. IPTPP3/443A-162/12-5/KK z dnia 18.03.2013 oraz SIP v.3, dokument nr 346546.

⁹ Dz. U. z 2013 r. poz. 1645.

¹⁰ Dz. U. z dnia 23 grudnia 2014 r. poz. 1877.

¹¹ Dz. U. z 2013 r. poz. 56.

¹² Nielegalny rynek wyrobów tytoniowych w Polsce, Niemczech i Wspólnicy, Warszawa 2015, s. 3.

¹³ Służba Celna 2014 r., Raport Roczny, Warszawa 2015, s. 14.

¹⁴ Strategia działania Służby Celnej w zakresie zwalczania przemytu i nielegalnego obrotu wyrobami tytoniowymi w latach 2012–2015, http://www.mf.gov.pl/sluzba-celna/dzialalnosc/dokumenty-strategiczne/-/asset_publisher/L3e6/content/strategia-dzialania-sluzby-celnej-w-zakresie-zwalczania-przemytu-wyrobow-tytoniowych?redirect=http%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fsluzba-celna%2Fdzialalnosc%2Fdokumenty-strategiczne%3Fp_id%3D101_INSTANCE_L3e6%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1

¹⁵ Wiadomości celne Nr 1-2/2014, Warszawa 2014, s. 41.

¹⁶ http://www.mf.gov.pl/documents/764034/2307832/20150120_podmioty_tytoniowe.pdf 21.01.2015.

¹⁷ www.ic-szczecin.pl/www/images/.../broszura%20suszu%20tytoniowy.doc, 02.07.2014.

¹⁸ Druk sejmowy Nr 3522-uzasadnienie projektu <http://www.sejm.gov.pl/Sejm7.nsf/PrzebiegProc.xsp?nr=3522> data dostępu 14.11.2015 r.

Streszczenie

Chackiewicz M. Regulacje prawne dotyczące zasad opodatkowania suszu tytoniowego.

Celem artykułu jest przedstawienie przepisów prawa dotyczących zasad opodatkowania suszu tytoniowego w Polsce. Opodatkowanie akcyzą tytoniu drobno krojonego tzw. tytoniu do palenia funkcjonuje adekwatnie do regulacji Unii Europejskiej. Natomiast susz tytoniowy, który nie jest objęty regulacjami unijnymi, został w Polsce opodatkowany akcyzą od 1 stycznia 2013 roku. Liczne problemy podatników oraz organów podatkowych wynikały niekiedy z odmiennej interpretacji pojęcia suszu tytoniowego. Co w konsekwencji zmian przepisów doprowadziło do jego sprecyzowania. W niniejszym artykule przedstawiono stronę przedmiotową opodatkowania suszu tytoniowego akcyzą. Omówiono obowiązki oraz kompetencje pośredniczącego podmiotu tytoniowego. Przedstawiono obowiązujące znaki akcyzy oraz stawki podatkowe. Przeanalizowano działania Służby Celnej w zakresie poboru podatku akcyzowego od suszu tytoniowego oraz scharakteryzowano odpowiedzialność karną związaną z nielegalnym obrotem wyrobami akcyzowymi.

Słowa kluczowe: susz tytoniowy, podatek akcyzowy, pośredniczący podmiot tytoniowy, opodatkowanie, strona przedmiotowa, znaki akcyzy, regulacje unijne, odpowiedzialność karna.

Резюме

Хаскевіч М. Юридичні регулювання, що стосуються принципів оподаткування тютюнової сировини.

Метою даної статті є аналіз законодавства щодо оподаткування тютюнової сировини в Польщі. Дрібно нарізний тютюн (так званий тютюн для паління) оподатковується акцизом згідно з нормами Європейського союзу. Натомість «тютюнова сировина», що не підлягає оподаткуванню згідно норм Євросоюзу, в Польщі була оподаткована акцизом з 1 січня 2013 року. Численні проблеми платників податків і податкових органів іноді виникали внаслідок різного тлумачення поняття «тютюнова сировина». Як результат, це призвело до його уточнення. У даній статті представлено різні сторони акцизного оподаткування тютюнової сировини. Представлено обов'язкові знаки акцизу та податкові ставки. Проаналізовано діяльність митної служби у сфері зняття акцизного податку з тютюнової сировини, а також охарактеризовано кримінальну відповідальність за незаконну торгівлю підакцизними товарами.

Ключові слова: тютюнова сировина, акцизний податок, оподаткування, знаки акцизу, норми Євросоюзу, кримінальна відповідальність.

Summary

Chackiewicz M. Legal regulations on taxation on dried tobacco.

The aim of the article is to present the law relating to taxation on dried tobacco in Poland. Taxes levied on fine-cut Tobacco, the so-called tobacco for smoking is being implemented in accordance with European Union regulations. On the other hand, excise duties have Since January 1, 2013 been placed on dried tobacco which is not covered by the EU regulations in Poland. Numerous problems from both taxpayers and tax authorities have sometimes been due to different interpretations of the concept of dried tobacco. These have, however been clarified with the amendments to regulations. This paper presents objective views concerning excise duty on dried tobacco. Current stamp and tax rates for dried Tobacco are also presented. The responsibilities and competences of intermediary Tobacco entities are also discussed. Activities of the Customs Service in the collection of excise duties on Tobacco, including their criminal procedures in respect of illegal trade in taxable items were also analyzed.

Key words: dried tobacco excise tax, tobacco intermediary entity, taxes, subject side, excise duty signs, EU regulations, criminal procedures.