

Warszawa, dnia 20 lipca 2021 r.

Informacja prawna na temat skutków ustawy z dnia 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021, poz.72), w szczególności w zakresie nowych obowiązków rejestracyjnych aptek.

1. Ustawą z dnia 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021, poz.72), zwanej dalej „ustawą zmieniającą”, znowelizowano **od dnia 1 lutego 2021 r.** m. in. art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 722, 1747, 2320 i 2419), który określa katalog podmiotów obowiązanych do dokonywania zgłoszenia rejestracyjnego.
2. Zgłoszenie rejestracyjne jest dokonywane do właściwego dyrektora izby administracji skarbowej przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych, zwaną dalej "PUESC".
3. W art. 8 ust. 1 ustawy zmieniającej przyjęto zasadę, że *„Podmioty niepodlegające obowiązkowi złożenia zgłoszenia rejestracyjnego na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, a podlegające obowiązkowi dokonania zgłoszenia rejestracyjnego na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, są obowiązane dokonać zgłoszenia rejestracyjnego do dnia 30 czerwca 2021 r.”.*
4. Rozważając powyższą zmianę w kontekście obowiązków podmiotu prowadzącego aptekę należy stwierdzić, że w okresie **od 1 stycznia 2020 r. do dnia 31 stycznia 2021 r.** obowiązkiem zgłoszenia rejestracyjnego objęte były następujące kategorie podmiotów:
 - 1) podmiot prowadzący działalność gospodarczą:
 - a) podlegającą opodatkowaniu akcyzą lub
 - b) z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie lub**
 - c) z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy, opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie,

- 2) podmiot prowadzący działalność gospodarczą, który dokonuje nabycia wewnątrzwspólnotowego alkoholu etylowego całkowicie skażonego środkiem skażającym dopuszczonym we wszystkich państwach członkowskich Unii Europejskiej lub dodatkowymi środkami skażającymi dopuszczonymi przez państwo członkowskie Unii Europejskiej, w którym skażenie następuje, na podstawie rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93 z dnia 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażenia alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego.
5. Katalog podmiotów zobowiązanych do zgłoszenia rejestracyjnego, w zakresie istotnym dla aptek, tj. w zakresie podmiotów prowadzących działalność podlegającą opodatkowaniu akcyzą lub podmiotów dokonujących czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, **nie uległ zmianie od 27 maja 2017 r.**
6. Zmiana w art. 16 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym od 1 lutego 2021 r. **stanowi w istocie inne ujęcie katalogu obowiązującego do 31 stycznia 2021 r.**
7. Dotychczasowy ust. 1 w art. 16 (sprzed 1.02.2021 r.) to obecnie ust.1 pkt 1. W art. 16 ust. 1 dodano pkt 2-5, przy czym żaden nie dotyczy aptek¹:
Zgodnie z § 10 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 28 czerwca 2021 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (Dz.U. z 2021, poz.1178), **zwalnia się od akcyzy alkohol etylowy używany do celów medycznych przez podmioty lecznicze**, o których mowa w ustawie z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2021 r. poz. 711),

¹ - art. 16 ust. 1 pkt 2 - podmiot zużywający nieprowadzący działalności gospodarczej, niebędący osobą fizyczną, zamierzający zużywać wyroby akcyzowe, o których mowa w art. 32 ust. 1 pkt 1-3 - przed dniem pierwszego nabycia tych wyrobów;

- **art. 16 ust. 1 pkt 3 - podmiot, który w ramach prowadzonej działalności gospodarczej prowadzi miejsce niszczenia wyrobów akcyzowych spełniające warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych, do którego są wysyłane poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, w przypadku, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 1a - przed dniem wykonania pierwszej czynności w ramach niszczenia wyrobów akcyzowych;**

- art. 16 ust. 1 pkt 4 - podmiot, który zamierza prowadzić działalność gospodarczą jako:

a) pośredniczący podmiot węglowy,

b) pośredniczący podmiot gazowy

- przed dniem rozpoczęcia tej działalności;

- art. 16 ust. 1 pkt 5 - podmiot, który został wyznaczony jako podmiot reprezentujący, o którym mowa w:

- art. 13 ust. 5 - przed dniem dokonania pierwszego nabycia wewnątrzwspólnotowego przez odpowiednio nabywcę końcowego lub finalnego nabywcę gazowego,

- art. 13 ust. 5a - przed dniem rozpoczęcia działalności jako podmiot reprezentujący.

zwane dalej "podmiotami leczniczymi", **i apteki**, pod warunkiem że będzie stosowany wyłącznie:

1) przy czynnościach leczniczych lub do zabiegów dezynfekcyjnych powierzchni i przedmiotów mających bezpośredni kontakt z pacjentem;

2) **do wytwarzania leków recepturowych w aptekach.**

Zwolnienia, o których mowa w § 10 ust. 1 ww. rozporządzenia stosuje się w przypadkach, o których mowa w **art. 32 ust. 3 pkt 1 i 8** ustawy, jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w **art. 32 ust. 5 i 6** ustawy.

Warunki zwolnienie od akcyzy wyrobów, o których mowa w art. 32 ust. 3 pkt 1 i 8 ustawy, **to:**

- dostarczenie wyrobów ze składu podatkowego na terytorium kraju do podmiotu zużywającego (**pkt 1**) lub

- zużycie przez podmiot prowadzący skład podatkowy występujący jako podmiot zużywający (**pkt 8**).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 22 lit. 1 ustawy, **„podmiot zużywający”** to podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, **który wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie zużywa na cele uprawniające do zwolnienia.**

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 10 ustawy **„skład podatkowy”** to miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są: produkowane, magazynowane, przeładowywane lub do którego wyroby te są wprowadzane, lub z którego są wyprowadzane - z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy; **w przypadku składu podatkowego znajdującego się na terytorium kraju miejsce to jest określone w zezwoleniu wydanym przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego.**

Z pewnością apteka nie jest składem podatkowym, co wyklucza przypadek z art. 32 ust. 3 pkt 8 ustawy.

Aby uznać, że apteka korzysta z alkoholu etylowego zwolnionego od podatku akcyzowego dostarczenie alkoholu powinno następować ze składu podatkowego na terytorium kraju, **z zachowaniem następujących warunków:**

1) **objęcie wyrobów akcyzowych będących przedmiotem zwolnienia zabezpieczeniem akcyzowym** lub w przypadku importu - zabezpieczeniem złożonym w trybie stosowanym przy zabezpieczeniu należności celnych na podstawie przepisów prawa celnego (...), - do czasu potwierdzenia odbioru wyrobów akcyzowych (...);

2) przemieszczanie wyrobów akcyzowych na podstawie e-DD albo dokumentu zastępującego e-DD oraz zakończenie przemieszczania w sposób, o którym mowa w art. 46b ust. 2, oraz w terminie, o którym mowa w art. 46b ust. 3;

(e-DD to elektroniczny dokument, na podstawie którego m. in. przemieszcza się na terytorium kraju poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie lub wyroby akcyzowe wymienione w załączniku nr 2 do ustawy, opodatkowane zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie).

Warunkiem zwolnień od akcyzy wyrobów akcyzowych ze względu na ich przeznaczenie w przypadkach, o których mowa w **ust. 3 pkt 1** jest dokonanie przez podmiot odbierający, podlegający obowiązkowi rejestracji, **zgłoszenia rejestracyjnego na podstawie art. 16 ust. 1.**

8. Jeżeli w aptece wykonywane są czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych **objętych** zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie (spełniających warunki z pkt 7), **to podmiot prowadzący aptekę (apteka) należy do podmiotów objętych obowiązkiem zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 16 ust. 1.**
9. Jeżeli w aptece wykonywane są czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych **nieobjętych** zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie (oznaczonych znakami akcyzy z opłaconym podatkiem akcyzowym), to **podmiot prowadzący aptekę (apteka) nie należy do podmiotów objętych obowiązkiem zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 16 ust. 1.**
10. Akcyza jest podatkiem jednofazowym i apteki, nabywając wyroby z już zapłaconą akcyzą, nie mają obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego.

**Biuro Prawne
Naczelnej Izby Aptekarskiej**

/-/ radca prawny Krzysztof Baka