

# Definicja płynu do e-papierosów źródłem kłopotów dla podmiotów z różnych branż

**Przedsiębiorca, który sprzedaje świeczki zapachowe czy wkłady do kominków, może zostać zmuszony do zapłaty akcyzy – ostrzegają eksperci. Co gorsza, przed fiskusem mogą nie ochronić interpretacje indywidualne**

Mariusz Szulc  
mariusz.szulc@infor.pl

Problem nie jest całkowicie nowy, ale do tej pory dotyczył głównie tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Sztandarowym przykładem była sprzedaż majeranku, który choć zasadniczo nie podlega akcyzie, to mógłby być opodatkowany, gdyby stał się głównym elementem „skreślonej”, czyli byłby przeznaczony do palenia. Teraz – gdy od października 2020 r. daninie zaczął podlegać płyn do e-papierosów (wtedy przestała obowiązywać zerowa stawka akcyzy) – problem okazał się szerszy. Wkłady do kominków mają bowiem w składzie roztwór z gliceryny, glikolu i olejków zapachowych. Tymczasem zgodnie z art. 2 pkt 35 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. Dz.U. z 2021 r. poz. 255) definicja płynu do e-papierosów obejmuje roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, w tym bieżący do tego roztworu zawierający glikol lub glicerynę. W praktyce więc o tym, czy podatek akcyzowy wystąpi czy też nie, decyduje to, czy roztwór zostanie wykorzystany w e-papierosie czy też nie. W jaki sposób sprzedawca wyrobu ma zyskać taką wiedzę, aby być pewnym, czy powinien doliczyć daninę? Odpowiedź na tak postawione pytanie jest w praktyce niemożliwa. Przedsiębiorcy występują o interpretacje indywidualne, ale dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej bazuje w nich na przedstawionym we wniosku stanie faktycznym. Trudno więc mówić o ochronie, jeśli ewentualna kontrola fiskusa odkryje, że wbrew wcześniejszym deklaracjom podatnika sprzedawany roztwór był wykorzystany do palenia. Jak w takim razie rozwiązać problem? Zdaniem Jacka Arciszewskiego, doradcy podatkowego prowadzącego własną kancelarię, dobrym rozwiązaniem byłoby przyjęcie podejścia niemieckiego. Tamtejszy rząd chce bowiem opodatkowania akcyzą wyłącznie płynu do e-papierosów zawierającego nikotynę. – Zawartość nikotyny w płynie jest kryterium obiektywnym i powodującym mniej problemów dla fiskusa i przedsiębiorcy niż oparcie się na przeznaczeniu wyrobu – komentuje ekspert. Jego zdaniem, biorąc pod uwagę wysoką stawkę akcyzy na płyn do e-papierosów (0,55 zł za 1 ml płynu), należy oczekiwać, że pojawi się pokusa wykorzystania do palenia w e-papierosach wyrobów alternatywnych (takich jak chociażby wkłady do kominków). – Jeśli więc resort finansowy chce ochronić budżet i legalnie działające firmy, to powinien jak najszybciej zadziałać – apeluje Jacek Arciszewski.

## O opodatkowaniu akcyzą decyduje przeznaczenie wyrobu

**Wojciech Kieszkowski:** Trzeba zadbać o to, by na wszelkie możliwe sposoby nie dać organowi pretekstu do uznania, że aromat czy wkład ma być wykorzystywany jako płyn do papierosów elektronicznych

**Dlaczego sprzedawcy produktów nieakcyzowych takich jak aromaty do kominków zaczęli pytać dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o to, czy ich towar może być opodatkowany?**

Bo wykazują dobrze rozumianą podatkową przezorność i instynkt samozachowawczy! Aromaty do kominków, ale także m.in. gliceryna farmaceutyczna, aromaty spożywcze czy rosnąca na popularności kannabidiol CBD na pierwszy rzut oka faktycznie nijak kojarzą się z wyrobami objętymi opodatkowaniem akcyzą. Problem w tym, że wyrobem akcyzowym jest płyn do papierosów elektronicznych, czyli roztwór przeznaczony do wykorzystania w e-papierosach, niezależnie od udziału w nim nikotyny, w tym także baza do tego roztworu zawierająca glikol lub glicerynę. A takie aromaty kominkowe, o które pyta przedsiębiorca, z uwagi na swój skład chemiczny i recepturę w praktyce mogą nadawać się również do wykorzystania właśnie w papierosach elektronicznych. To z kolei przepis na potencjalne problemy akcyzowe.

**O jakie problemy akcyzowe chodzi?**

Pierwszy i najbardziej oczywisty to konieczność doliczania do ceny wyżej wymienionych wyrobów akcyzy w wysokości 0,55 zł za każdy mililitr. Trudno nie zauważyć, że to sporo. Ale to nie jest problem najpoważniejszy. Wyzwaniem m.in. dla producentów takich wyrobów są przede wszystkim kwestie formalno-organizacyjne i finansowe. Chodzi np. o konieczność uzyskania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego, względnie o uiszczenie przedpłat akcyzy. Do tego dochodzi obowiązek składania deklaracji, prowadzenia ewidencji akcyzowych, pozyskiwania znaków akcyzy (banderol). Biorąc pod uwagę często niewielką skalę tego rodzaju biznesu, to są bardzo poważne utrudnienia. I koszty, których nie spodziewa się producent aromatu zainspirowany do takiej działalności uczestnictwem w kółku chemicznym w liceum.

**Czy na pewno się nie spodziewa? Przedsiębiorcy działający w podobnych branżach naprawdę nie mają świadomości, że mogą ich czekać obowiązki podatkowe?**

Na pewno nie wszyscy. A brak tej świadomości podatkowej oznacza niestety prośenie się o nieszczeniście. Nie chodzi nawet o ewentualną zaległość podatkową w akcyzie. Znacznie większym zagrożeniem jest odpowiedzialność karnoskarbowa. Tak zwane przestępstwa akcyzowe już dziś objęte są wysokimi sankcjami, a nowelizacja ustawy o podatku akcyzowym i m.in. kodeksu karnego skarbowego (pracuje nad nią Senat) jeszcze zaostrza i rozszerza tę odpowiedzialność. Już nie tylko produkcja wyrobu akcyzowego poza składem podatkowym, ale np. także ich sprzedaż bez prawidłowego oznaczenia znakami akcyzy podlega może grzywnie do 720 stawek dziennych, a nawet karze pozbawienia wolności. Dziesiątki milionów złotych grzywny i na dokładkę więzienie? Teoretycznie taka kombinacja jest możliwa.

**To faktycznie duże ryzyko, ale z czego ono wynika? Problemem jest to, że aromat do kominka może być wypalony w e-papierosie?**



fot. Materiały prasowe

**WOJCIECH KIESZKOWSKI**

doradca podatkowy, partner i lider praktyki VAT i akcyzy w SOLVEO Advisory sp. z o.o.

Definicja płynu do papierosów elektronicznych ma kilka kluczowych elementów. Ważne jest pojęcie „roztworu” czy „bazy do roztworu”. Decyduje jednak przeznaczenie danego wyrobu – do wykorzystania w papierosach elektronicznych. A przeznaczenie to jednak kategoria dość względna. Trudno bowiem rozstrzygnąć, na jakim etapie obrotu tudzież konsumpcji takiego wyrobu należy tę kwestię rozpatrywać. Czy chodzi o obiektywną percepcję producenta czy handlowca, czy też o intencje konsumenta? Problem ten jest znany od lat także producentom substytutów innych wyrobów akcyzowych, np. tytoniu do palenia. Choć brzmi to groteskowo, wyrobem akcyzowym potencjalnie może być np. majeranek, jeśli przeznaczony jest do palenia w stanie niezmiennym. A nie na przykład do zupy. Ale skąd wiedzieć, co będzie miał ochotę ów majeranek wspaniałen, kto go kupuje?

**Jak więc bezpiecznie sprzedawać tego rodzaju wyroby?**

Trzeba zadbać o to, by na wszelkie możliwe sposoby nie dać organowi pretekstu do uznania, że aromat czy wkład ma być wykorzystywany jako płyn do papierosów elektronicznych. Mogą o tym decydować czynniki technologiczne, ale też czysto biznesowe, np. brak współpracy handlowej z podmiotami, które z założenia mogą w ten sposób wyrobów wykorzystywać. Przedsiębiorcy stosują też np. stosowne oznaczenia, w opisie produktu na etykiecie wskazują jego wyłączne przeznaczenie itp. A jeszcze inni faktycznie występują do dyrektora KIS z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.

**No właśnie, czy uzyskana przez przedsiębiorcę interpretacja indywidualna stwierdzająca, że dany wyrob nie jest akcyzowy, wyjaśnia sprawę raz na zawsze?**

Niestety nie zawsze. Istotnym elementem wydawanych przez dyrektora KIS

interpretacji jest zazwyczaj deklaracja wnioskodawcy, że dany wyrob nie będzie przeznaczony na płyn do e-papierosów. To wystarczy do uzyskania pozytywnego rozstrzygnięcia. Jednak organ w takich sytuacjach zastrzega, że jest związany opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Nie można więc wykluczyć, że w przypadku kontroli podatkowej kontrolujący może dojść do innych wniosków. Argumentacja organu podatkowego o hipotetycznej możliwości wykorzystania wyrobu jako płynu do e-papierosów nie jest wykluczona. Nie takie już hipotetyczne stany (np. odnośnie do możliwości wykorzystywania samochodów do celów prywatnych na gruncie VAT) bywają przez fiskusa podnoszone. Choć uciążliwie trzeba też przyznać, że w oczach fiskusa dla korzystnego dla podatnika rozstrzygnięcia czasami wystarczy, że podatnik „nie wie”, na czym rzecz będzie sprzedawał swój wyrob, tzn. nie może jednoznacznie określić, że roztwór będzie wykorzystany do e-papierosów. To wszystko jednak kryteria bardzo ocenne.

Łatwiej mają podmioty mające do czynienia z substancjami jednorodnymi, takimi jak np. czysty kannabidiol. Te nie są roztworami, czyli mieszaninami minimum dwóch substancji. Jeśli nie są też bazą do roztworu, to w definicji płynu do e-papierosów się nie zmieszczą.

**Jak pana zdaniem można rozwiązać opisane problemy?**

Płyn do e-papierosów to, przynajmniej póki co, wyrob akcyzowy niezharmonizowany. Nie ma więc na razie sztywnego umocowania definicyjnego w przepisach wspólnotowych. To ułatwia możliwość ingerencji w tę definicję przez ustawodawcę. Odejście od abstrakcyjnego kryterium „przeznaczenia” mogłoby część problemów rozwiązać. Inna sprawa, że trwają na szczeblu unijnym prace nad nową dyrektywą tytoniową. Ministerstwo Finansów w zapowiedzianej idei utworzenia Forum Opodatkowania Wyrobów Akcyzowych również zauważyło problem i wskazało, że temat e-papierosów będzie jednym z pierwszych na agendzie. Udział biznesu w tych pracach dobrze rokuje.

**Co chciałby pan przekazać przedsiębiorcy, który jednak – zgodnie z obawami fiskusa – chce uniknąć akcyzy od płynu do e-papierosów?**

Zabrzmia banalnie, ale podatków oczywiście nie należy unikać tam, gdzie są należne. Dotyczy to również akcyzy, choć to podatek często zupełnie niesłusznie niedoceniany i w powszechnym odczuciu dotykający jedynie rafinerie i gorzelnie. To paradoks, bo te podmioty – jako beneficjenci procedury zawieszonoce poboru – często akcyzy nie płacą. Kto wytwarza czy obraca płynem do papierosów elektronicznych, jest podatnikiem akcyzy (o ile nie została już rozliczona wcześniej). Nie rekomenduję więc w szczególności zaklinania rzeczywistości i np. sprzedawania płynu do e-papierosów jako wkładu do kominka oraz spuszczenia jednocześnie wymownie oka w stronę konsumenta, niczym w znanej przed laty reklamie piwa „bezalcoholowe”. Najważniejsze jest, by licealna pasja pielęgnowana na pozalekcyjnych zajęciach w szkole średniej nie wpędziła teraz przedsiębiorcy w podatkowe kłopoty.