

# Akcyza na płyn do e-papierosów i wyroby nowatorskie

## Excise duty on liquid for e-cigarettes and novel tobacco products

mgr Magdalena Sadzyńska

Asystentka sędziego w Izbie Finansowej, doktorantka na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego

### Streszczenie

Dynamicznie rozwijający się rynek papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich niedawno został uregulowany. Łatwa dostępność i niska cena papierosów elektronicznych sprawiają, że ich palenie jest zjawiskiem powszechnym, zwłaszcza wśród młodzieży. Wszelkiego rodzaju wyroby tytoniowe, które zawierają wysoką dawkę nikotyny, są bardzo szkodliwe dla zdrowia – powodują poważne choroby, znacząco wpływające na wzrost kosztów leczenia. Wprowadzane przez rząd zmiany związane z polityką prozdrowotną, dotyczące obowiązkowego podatku akcyzowego na płyn do e-papierosów i tzw. wyrobów nowatorskich, mają na celu ograniczenie dostępności tego rodzaju używek, albowiem opodatkowanie tych wyrobów spowoduje wzrost ceny, a tym samym spadek zainteresowania nimi. Dodatkowo, przynajmniej w założeniu, powinny spowodować znaczny wpływ dochodów do budżetu państwa.

Słowa kluczowe: akcyza, płyn do papierosów elektronicznych, wyroby nowatorskie, papierosy elektroniczne, szara strefa.

### Abstract

The rapidly growing market of e-cigarettes and innovative products has been regulated just recently. Easy accessibility and the low price of electronic cigarettes make smoking a common phenomenon, especially among young people. All kinds of tobacco products that contain a high dose of nicotine are very harmful to health – they cause serious illnesses, significantly increasing the cost of subsequent treatment. Changes related to the health policy introduced by the government regarding the mandatory excise tax on e-liquids and the so-called innovative products are aimed at limiting the availability of this type of stimulant. Taxation of these products will increase their price, and as a result, it will cause a decrease in the interest of the consumer. Additionally – in principle – it should result in a significant impact on the state budget revenues.

Keywords: excise tax, liquid for electronic cigarettes, novel tobacco product, electronic cigarette, grey market.

## 1. WPROWADZENIE

W drugiej połowie XX w. rozpoczęto prace nad stworzeniem „zdrowszego” zamiennika papierosów. Jednakże dopiero w 2003 r. chiński farmaceuta Hon Lik wynalazł papieros elektroniczny<sup>1</sup>, który zapoczątkował powstanie rynku e-papierosów atrakcyjnego dla konsumentów, a więc opłacalnego dla producentów. Od tego też czasu prowadzone są spory i liczne badania naukowe na temat wpływu tych produktów na zdrowie człowieka. W związku z tym, że wszelkie wyroby tytoniowe mogą potencjalnie prowadzić do niepełnosprawności, choroby, a nawet śmierci, rządy wszystkich państw powinny wprowadzać restrykcyjne regulacje dotyczące ich uprawy, przetwórstwa, produkcji, dystrybucji i handlu. Jednym ze sposobów

ograniczenia sprzedaży płynów do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich jest nałożenie podatku akcyzowego. Wzrost cen tych produktów spowoduje bowiem spadek popytu na nie.

Do 2016 r. obrót papierosami elektronicznymi był normowany jedynie ogólnymi przepisami dotyczącymi bezpieczeństwa produktów, opakowań oraz zasad wprowadzania do obrotu produktów, mających zastosowanie do większości dóbr konsumpcyjnych. Był regulowany m.in. przez:

- 1) rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1272/2008 z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie klasyfikacji, oznakowania i pakowania substancji i mieszanin, zmieniające i uchylające dyrektywy 67/548/EWG i 1999/45/WE oraz zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1907/2006<sup>2</sup> (tzw. rozporządzenie CLP);
- 2) rozporządzenie (WE) nr 1907/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2006 r. w sprawie rejestracji, oceny, udzielania zezwoleń i stosowanych ograniczeń w zakresie chemikaliów (REACH) i utworzenia Europejskiej Agencji Chemikaliów, zmieniające dyrektywę 1999/45/WE oraz uchylające rozporządzenie Rady (EWG) nr 793/93 i rozporządzenie Komisji (WE) nr 1488/94, jak również dyrektywę Rady 76/769/EWG i dyrektywę Komisji 91/155/EWG, 93/67/EWG, 93/105/WE i 2000/21/WE<sup>3</sup> (tzw. rozporządzenie REACH);
- 3) dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/65/UE z dnia 8 czerwca 2011 r. w sprawie ograniczenia stosowania niektórych niebezpiecznych substancji w sprzęcie elektrycznym i elektronicznym<sup>4</sup> (tzw. dyrektywa RoHS)<sup>5</sup>.

Wraz z rozwojem rynku e-papierosów i wyrobów nowatorskich wystąpiła potrzeba określenia statusu prawnego papierosów elektronicznych, płynu do nich, a także wyrobów nowatorskich oraz objęcia ich na poziomie unijnym zharmonizowaną akcyzą w zakresie struktury i stawek podatku akcyzowego, jak również produkcji i przemieszczania wyrobów akcyzowych.

Jak czytamy w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym<sup>6</sup>, pojęcia te nie występują ani w dyrektywie Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG<sup>7</sup>, ani w dyrektywie Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych<sup>8</sup>. Tym samym te produkty nie są wyrobami tytoniowymi w rozumieniu ww. dyrektyw akcyzowych.

Definicje papierosa elektronicznego<sup>9</sup> oraz nowatorskich wyrobów tytoniowych zostały sformułowane dopiero w dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/40/UE z dnia 3 kwietnia 2014 r. w sprawie zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych państw członkowskich w sprawie produkcji, prezentowania i sprzedaży wyrobów tytoniowych i powiązanych wyrobów oraz uchylającej dyrektywę 2001/37/WE (tzw. dyrektywa tytoniowa)<sup>10</sup>.

Zgodnie z przepisem art. 2 pkt 16 ww. dyrektywy papieros elektroniczny oznacza wyrób, który może być wykorzystywany do spożycia pary zawierającej nikotynę za pomocą ustnika lub wszelkie elementy tego wyrobu, w tym kartridże, zbiorniczki i urządzenia bez kartridża lub zbiorniczka. Papierosy elektroniczne mogą być jednorazowego użytku albo wielokrotnego napełniania za pomocą pojemnika zapasowego lub zbiorniczka lub wielokrotnego ładowania za pomocą kartridży jednorazowych. W pkt 14 tego przepisu wskazano natomiast, że za nowatorski wyrób tytoniowy uważa się wyrób tytoniowy, który nie jest żadnym z następujących: papierosem, tytoniem do samodzielnego skręcania papierosów, tytoniem fajkowym, tytoniem do fajki wodnej, cygarem, cygaretką, tytoniem do żucia, do nosa lub tytoniem do stosowania doustnego oraz został wprowadzony do obrotu po dniu 19 maja 2014 r.

Ponadto w art. 19 dyrektywy 2014/40/UE zharmonizowano kwestie zgłoszeń nowatorskich wyrobów tytoniowych w państwach członkowskich. Z kolei w tytule III tego aktu określone zostały najważniejsze zagadnienia związane z papierosami elektronicznymi oraz wyrobami ziołowymi do palenia. Na podstawie tych uregulowań producenci i importerzy zostali zobowiązani do przekazywania określonych przepisami zgłoszeń o wprowadzanych do obrotu papierosach elektronicznych oraz pojemnikach zapasowych. Muszą oni także składać właściwym organom coroczny raport zawierający informacje odnośnie do wielkości sprzedaży, preferencji konsumentów, kanałów dystrybucji oraz streszczenia wszystkich badań rynku przeprowadzonych w tym zakresie, wraz z ich przekładem na język angielski. Określono także wymagania, jakie powinny spełniać przekazy handlowe, oraz jak powinny wyglądać opakowania. W art. 20 dyrektywy 2014/40/UE wskazano ponadto, jakie są wymogi jakościowe dla płynów zawierających nikotynę.

Dnia 8 września 2016 r. weszła w życie znowelizowana<sup>11</sup> ustawa z dnia 9 listopada 1995 r. o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych<sup>12</sup>. W ten sposób wdrożone zostały regulacje dyrektywy 2014/40/UE<sup>13</sup>. Do przywołanej ustawy wprowadzono zgodnie z powyższą dyrektywą definicje „papierosa elektronicznego”, „pojemnika zapasowego” oraz „nowatorskiego wyrobu tytoniowego”. W tym miejscu należy zaznaczyć, że odmienne definicje „papierosa elektronicznego” oraz „wyrobów nowatorskich” zawiera ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym<sup>14</sup> (zostanie to omówione poniżej).

Jednocześnie warto zauważyć, że polski ustawodawca przy implementacji dyrektywy 2014/40/UE nie ograniczył się do przyjęcia wymogów w niej określonych, lecz znacznie wykroczył poza zakres wyznaczony na szczeblu unijnym. W przepisie art. 5 ustawy z dnia 9 listopada 1995 r. wprowadził m.in. zakaz palenia wyrobów tytoniowych, w tym palenia nowatorskich wyrobów tytoniowych, i palenia papierosów elektronicznych w miejscach publicznych. Wprowadził również zakaz sprzedaży na odległość, w tym sprzedaży transgranicznej, e-papierosów, pojemników zapasowych i ich części (art. 7f przywołanej ustawy). Ponadto w art. 8 wspomnianej ustawy uregulowany został całkowity zakaz reklamowania i promocji papierosów elektronicznych.

W ocenie Związku Przedsiębiorców i Pracodawców wymienione obostrzenia stanowią wykroczenie ponad absolutne minimum wymogów ustanowionych w dyrektywie 2014/40/UE<sup>15</sup>. Konsekwencją ich nałożenia jest rozwój szarej strefy oraz nasilenie się zjawiska „obchodzenia” przepisów ustawy. Polega to np. na łamaniu zakazu reklamy przez deklarowanie, że oferta sprzedaży produktów kierowana jest do przedsiębiorców, a także przez prowadzenie sprzedaży internetowej przez przedsiębiorców zarejestrowanych poza Unią Europejską<sup>16</sup>. Tym samym należy uznać, że uchwalenie tak surowych regulacji spowodowało rozwój patologii na rynku.

Do końca 2017 r. papierosy elektroniczne i wyroby nowatorskie nie były objęte zakresem dyrektywy 2011/64/UE. Przepisy dotyczące opodatkowania tych produktów akcyzą nie podlegają więc harmonizacji w odróżnieniu od przepisów dotyczących opodatkowania tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Jedynym warunkiem jest to, aby wraz z ich opodatkowaniem wprowadzić takie mechanizmy, które nie spowodują zwiększenia formalności przy przekraczaniu granic w handlu między państwami członkowskimi Unii Europejskiej<sup>17</sup>.

W Polsce akcyzę na płyn do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie nałożono ustawą z dnia 12 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym<sup>18</sup>. Zabieg ten miał ograniczyć rozwój szarej strefy, uszczelnić system podatkowy oraz zapewnić równe traktowanie wyrobów substytucyjnych względem tradycyjnych. W ocenie skutków regulacji wskazano bowiem, że budżet państwa pozyska nowe źródło dochodów z opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, które – mimo że są dobrem substytucyjnym do wyrobów tytoniowych opodatkowanych akcyzą – nie były tym podatkiem objęte od czasu pojawienia się ich na rynku. E-papierosy i wyroby nowatorskie, zdaniem Ministerstwa Finansów, stanowią substytut tradycyjnych wyrobów tytoniowych objętych akcyzą. Dlatego też ich opodatkowanie spowoduje równe traktowanie podmiotów wprowadzających na rynek wszystkie tego rodzaju wyroby<sup>19</sup>.

## **2. PŁYN DO PAPIEROSÓW ELEKTRONICZNYCH**

Zgodnie z przepisem art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. do wyrobów akcyzowych należą wyroby energetyczne, energia elektryczna, napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy, płyn do papierosów elektronicznych oraz wyroby nowatorskie, określone w załączniku nr 1 do tej ustawy. Płyny do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie zostały sklasyfikowane odpowiednio pod poz. 46 i 47 ww. załącznika.

W przepisie art. 2 ust. 1 pkt 35 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. wskazano natomiast, że płyn do papierosów elektronicznych to roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, w tym baza do tego roztworu zawierająca glikol lub glicerynę. Z kolei w art. 2 ust. 1 pkt 34 sformułowana została definicja legalna „papierosów elektronicznych”, za które uznaje się urządzenia jednorazowego albo wielokrotnego użytku, służące do spożywania za pomocą ustnika pary powstającej z płynu do papierosów elektronicznych, wyposażone w szczególności w kartridże lub zbiorniki.

Stosownie do art. 99b ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. produkcja płynu do papierosów elektronicznych polega na jego wytwarzaniu, przetwarzaniu, a także jego rozlewie. W ust. 2 tego przepisu wyłączono z zakresu tej definicji wytwarzanie tego płynu przez konsumenta ręcznie, domowym sposobem w gospodarstwie domowym na własne potrzeby. Przedmiotem opodatkowania akcyzą jest więc produkcja wyrobów akcyzowych. Sam proces produkcji tych wyrobów natomiast musi się odbywać w składzie podatkowym, czyli w procedurze zawieszenia poboru akcyzy<sup>20</sup>. Podstawą opodatkowania akcyzą w tym przypadku jest ilość płynu do papierosów elektronicznych wyrażona w mililitrach.

Jak już zostało powiedziane, na mocy ustawy z dnia 12 grudnia 2017 r. od dnia 1 lutego 2018 r. płyn do papierosów elektronicznych wraz z wyrobami nowatorskimi stały się wyrobami akcyzowymi podlegającymi opodatkowaniu akcyzą. Na podstawie art. 2 tej ustawy do końca 2018 r. dla tych wyrobów przewidziano stawkę 0 zł.

Następnie ustawą z dnia 22 listopada 2018 r. zmieniającą ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym<sup>21</sup> wydłużono okres obowiązywania tej stawki akcyzy do dnia 30 czerwca 2020 r. Stosownie bowiem do treści art. 2 tej ustawy do dnia 30 czerwca 2020 r. zamiast stawek akcyzy, o których mowa w art. 99b ust. 4 i art. 99c ust. 4 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r., do wyrobów akcyzowych określonych w tych przepisach stosuje się zerową stawkę akcyzy. Ponadto działalność polegająca na produkcji wyrobów nowatorskich i płynu do papierosów elektronicznych nie musi się odbywać w składzie podatkowym lub z zastosowaniem przedpłat akcyzy.

Wyroby te miały zatem podlegać opodatkowaniu stawką przewidzianą w ww. przepisach od dnia 1 lipca 2020 r. Jednakże w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 Minister Finansów, działając na podstawie art. 22 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa<sup>22</sup>, wydał rozporządzenie z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie zaniechania poboru podatku akcyzowego od płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich<sup>23</sup>. Na mocy § 2 tego rozporządzenia wydłużono o 3 miesiące okres zaniechania poboru podatku akcyzowego od podatników dokonujących czynności podlegających opodatkowaniu tym podatkiem lub wobec których zaistniał stan faktyczny podlegający opodatkowaniu tym podatkiem, których przedmiotem jest płyn do papierosów elektronicznych lub wyroby nowatorskie. Tym samym stawka akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych, przewidziana w art. 99b ust. 4 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r., tj. 0,55 zł za każdy mililitr, zaczęła obowiązywać dopiero od dnia 1 października 2020 r.

Ustawodawca zawsze wtedy, gdy zależy mu, aby podatnik prawidłowo wypełniał nałożone na niego obowiązki, za niepożądane dla siebie skutki działań podatnika przewiduje sankcje. W ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r. wprowadził stawkę sankcyjną za produkcję płynu do papierosów elektronicznych niezgodnie z art. 47 (art. 99b ust. 5), jak również za nabycie lub posiadanie płynu do papierosów elektronicznych znajdującego się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, jeżeli od tego płynu nie została zapłacona akcyza w należytym wysokości, a w wyniku kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony (art. 99b ust. 6). W razie wystąpienia powyższych zdarzeń stawka akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych będzie wynosiła 1,10 zł za mililitr, czyli będzie dwukrotnie wyższa od stawki, o której mowa w art. 99b ust. 4.

### 3. WYROBY NOWATORSKIE

Zgodnie z przepisem art. 2 ust. 1 pkt 36 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. za wyroby nowatorskie uznaje się wyroby będące:

- a) mieszaniną, w której składzie znajduje się tytoń lub susz tytoniowy,
- b) mieszaniną, o której mowa w lit. a, oraz zawierające odrębnie płyn do papierosów elektronicznych – inne niż wyroby, o których mowa w art. 98 ust. 1 i art. 99a ust. 1 (wyroby tytoniowe i susz tytoniowy), które dostarczają aerozol bez spalania mieszaniny.

Wyrobem nowatorskim w świetle przywołanej ustawy są więc wyroby inne niż papierosy, tytoń do palenia, cygara i cygaretki bez względu na kod CN, a także susz tytoniowy, w których przypadku nie dochodzi do procesu spalania. Wyrobem takim będzie więc np. pył tytoniowy lub tytoń wymieszany z substancjami lepiącymi, tj. celulozą, wodą, gliceryną itp. W przypadku mieszaniny, która oprócz mieszaniny tytoniu i innych substancji zawiera odrębnie płyn do papierosów elektronicznych, za wyrób taki uważa się zarówno mieszaninę zawierającą tytoń bądź susz tytoniowy, o której mowa powyżej, jak i płyn, także bez względu na kod CN. Przedstawiona definicja nie obejmuje jednakże urządzeń służących do podgrzewania ww. mieszanin.

Produkcja wyrobów nowatorskich została uregulowana w art. 99c ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. Zgodnie z art. 99c ust. 1 za produkcję wyrobów nowatorskich uważa się ich wytwarzanie, przetwarzanie, a także pakowanie. Analogicznie jak w przypadku ręcznie skręcanych papierosów (art. 99 ust. 1b) czy też domowej produkcji płynów do e-papierosów – za produkcję wyrobów nowatorskich nie uznaje się wytwarzania tych wyrobów przez konsumenta ręcznie, domowym sposobem w gospodarstwie domowym na własne potrzeby (art. 99c ust. 2). Proces produkcji wyrobów nowatorskich powinien bowiem odbywać się w składzie podatkowym, czyli w procedurze zawieszenia poboru akcyzy.

Podstawą opodatkowania wyrobów nowatorskich jest ich ilość wyrażona w kilogramach. Stawka akcyzy na wyroby nowatorskie zgodnie z art. 99c ust. 4 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. ma charakter mieszany i wynosi 155,79 zł za każdy kilogram i 32,05% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia. Na potrzeby ustalenia stawki akcyzy na wyroby nowatorskie stosuje się średnią ważoną detaliczną cenę sprzedaży tytoniu do palenia, obliczaną na podstawie danych za pierwszych 10 miesięcy roku poprzedzającego rok kalendarzowy, na który średnia ważona detaliczna cena sprzedaży tytoniu do palenia jest obliczana (art. 99c ust. 6).

Zgodnie z obwieszczeniem Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2020 r. w sprawie średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży papierosów oraz średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia na rok 2021<sup>24</sup> owe ceny na potrzeby ustalenia minimalnej stawki akcyzy na papierosy oraz na wyroby nowatorskie na 2021 r. wynoszą:

- 1) w przypadku papierosów – 747,67 zł w przeliczeniu na 1000 szt.,
- 2) w przypadku tytoniu do palenia – 502,92 zł w przeliczeniu na kilogram.

Ustawodawca, podobnie jak dla produkcji płynu do papierosów elektronicznych, dla produkcji wyrobów nowatorskich niezgodnej z art. 47 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. również przewidział w art. 99c ust. 5 sankcyjną stawkę, która jest trzykrotnie wyższa od stawki podstawowej i wynosi 155,79 zł za każdy kilogram i 32,05% trzykrotności średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia. Ustawodawca taką samą stawką

usankcjonował nabycie lub posiadanie przez podatnika wyrobów nowatorskich znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, w opakowaniach jednostkowych nieoznaczonych albo oznaczonych, jeżeli od tych wyrobów nie została zapłacona akcyza w należnej wysokości, a w wyniku kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej albo postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony. Stosownie bowiem do art. 99c ust. 7 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. producent, importer lub podmiot dokonujący nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów nowatorskich, przeznaczonych do sprzedaży na terytorium kraju, jest obowiązany wydrukować na opakowaniu jednostkowym informację o ilości tych wyrobów nowatorskich wyrażonej w gramach. Taka sama sankcja będzie nałożona również w przypadku importu lub nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów nowatorskich znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, w opakowaniach jednostkowych nieoznaczonych w sposób określony w art. 99c ust. 7<sup>25</sup>.

Podsumowując tę część rozważań, na marginesie należy zaznaczyć, że ustawodawca czasowo zwolnił z obowiązku oznaczania znakami akcyzy płyn do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie. Zgodnie bowiem z § 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 czerwca 2020 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwolnień wyrobów akcyzowych z obowiązku oznaczania znakami akcyzy<sup>26</sup> do dnia 30 kwietnia 2021 r. zwolniono z obowiązku oznaczania legalizacyjnymi znakami akcyzy płyn do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie, w stosunku do których obowiązek podatkowy w podatku akcyzowym powstał do dnia 31 grudnia 2020 r. Z kolei w § 1 pkt 2 przedłużono do dnia 31 grudnia 2020 r. czasowe zwolnienie z obowiązku oznaczania podatkowymi znakami akcyzy płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, w stosunku do których obowiązek podatkowy w podatku akcyzowym powstał po dniu 30 czerwca 2020 r.

Warto również wspomnieć, że w celu ułatwienia prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich Ministerstwo Finansów przygotowało poradnik dla przedsiębiorców na temat zasad opodatkowania tych wyrobów. Zawiera on informacje dotyczące rejestracji w zakresie podatku akcyzowego, urzędowego sprawdzenia, uzyskiwania zabezpieczenia akcyzowego i zezwolenia akcyzowego, rejestracji na Platformie Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC), produkcji płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, przemieszczania wyrobów akcyzowych i nadzoru nad nimi w systemie EMCS PL2, składania deklaracji akcyzowych, oznaczania znakami akcyzy, prowadzenia ewidencji, stawek podatku akcyzowego, ubytków płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, eksportu i dostawy wewnątrzwspólnotowej tych wyrobów. Poradnik jest na bieżąco aktualizowany<sup>27</sup>.

#### **4. AKCYZA W WYBRANYCH PAŃSTWACH UE**

W ostatnich latach część państw europejskich opodatkowała płyny do papierosów elektronicznych. Podatek akcyzowy od tych wyrobów wymierzany jest w stosunku do objętości ujętej w mililitrach. Wyższy niż Polska podatek akcyzowy nałożyły sześć państw członkowskich Unii Europejskiej, tj. Finlandia i Portugalia (0,30 euro za 1 ml), Estonia (0,20 euro za 1 ml), Szwecja (0,19 euro za 1 ml), Słowenia (0,18 euro za 1 ml) i Węgry (0,17 euro za 1 ml). Na podobnym poziomie jak w Polsce stawki określiły: Cypr, Litwa, Rumunia, Grecja. Stawka za 1 ml płynu wynosi od 0,10 do 0,12 euro. Najniższe stawki w przeliczeniu na 1 ml obowiązują natomiast we Włoszech, gdzie stawka wynosi 0,08 euro za płyn zawierający nikotynę i 0,04 euro za płyn bez nikotyny, oraz na Łotwie – 0,01 euro plus 0,005 euro za 1 mg nikotyny. Istotnym przykładem jest Chorwacja, która wprowadziła opodatkowanie płynu do papierosów elektronicznych od dnia 1 stycznia 2017 r. ze stawką zero w celu rozpoznania sytuacji, jaka panuje na rynku, zbadania struktury konsumpcji i wolumenu produkcji płynu do papierosów elektronicznych. W Danii z kolei toczą się prace legislacyjne, które zakładają opodatkowanie płynów do papierosów elektronicznych od dnia 1 lipca 2022 r.

Inaczej kształtuje się opodatkowanie wyrobów nowatorskich. Stawka podatku akcyzowego jest bowiem liczona w odniesieniu do kilogramów, sztuk bądź procenta średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia. Opodatkowanie wyrobów nowatorskich wprowadziły dotychczas: Bułgaria, Chorwacja, Cypr, Francja, Grecja, Łotwa, Portugalia, Rumunia, Serbia, Słowacja, Słowenia, Węgry, Włochy.

Na marginesie należy zauważyć – wobec toczącej się wśród państw Unii Europejskiej dyskusji na temat harmonizacji opodatkowania e-papierosów i wyrobów nowatorskich – że Komisja Europejska w sprawozdaniu dla Rady dotyczącym dyrektywy 2011/64/UE wskazała, że odmienne traktowanie podatkowe produktów może zakłócać funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Jednakże z uwagi na brak danych co do e-papierosów i wyrobów nowatorskich nie mogła sformułować wniosku w sprawie zharmonizowanego opodatkowania. Komisja wyraziła jednak zamiar ponownego rozpatrzenia tej sprawy w kontekście obecnego nowego procesu oceny, z wykorzystaniem nowych informacji, które zostaną uzyskane dzięki obowiązkom sprawozdawczym wynikającym z art. 20 ust. 8 dyrektywy 2014/40/UE.

W tym miejscu warto zwrócić uwagę na to, że w państwach, które jako pierwsze nałożyły podatek akcyzowy na płyny do e-papierosów i wyroby nowatorskie oraz stosowały tzw. agresywne podejście fiskalne, tj. nakładały

wysokie stawki na te wyroby, szybko zmieniały wprowadzone regulacje. Przykładowo we Włoszech nałożenie wysokich stawek na płyn do papierosów elektronicznych w 2014 r. oraz wyroby nowatorskie w 2015 r. wywołało skutki odwrotne do zamierzonych. Zgodnie z prognozami budżetowymi opodatkowanie tych wyrobów miało przynieść wpływy na poziomie 86,00 mln euro. Tymczasem rzeczywiste wpływy z tego tytułu wyniosły zaledwie 5,18 mln euro za 2015 r. Tym samym plan ten udało się zrealizować jedynie w 6%. W latach 2016-2019 wpływy budżetowe z akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych utrzymywały się na podobnym poziomie. Jeżeli wziąć pod uwagę dane szacunkowe ANAFE Confindustria Federvarie (włoskie stowarzyszenie producentów z branży e-papierosów), jest to bardzo niski wynik, gdyż konsumpcja płynów do e-papierosów jest we Włoszech 2-3 razy wyższa niż w Polsce.

Doniosłe znaczenie miał także wyrok Sądu Administracyjnego w Lazio, którym uchylone zostały przepisy wprowadzone w 2014 r. Wyrok ten został utrzymany w mocy przez Trybunał Konstytucyjny w 2015 r.<sup>28</sup> W związku z powyższym rząd włoski określił nową stawkę podatku za 1 ml płynu do e-papierosów na poziomie 0,3734 euro. Stawka ta odpowiadała 50% akcyzy od kilograma tytoniu, lecz i ona została zaskarżona. Mimo to w 2016 r. została podniesiona do kwoty 0,3850 euro za 1 ml płynu zawierającego nikotynę. Stawka podatku akcyzowego od wyrobów nowatorskich wyniosła natomiast 50% wartości podatku obliczanego według ekwiwalentnej ilości tradycyjnych papierosów, tj. 61,99 euro za 1000 sztuk.

Kolejnym powodem tak niskich wpływów jest trudność w egzekwowaniu podatku. Oznacza to, że większość rynku funkcjonuje w szarej strefie<sup>29</sup>.

Z kolei w Portugalii podatek akcyzowy na te wyroby został nałożony w 2015 r.; stawka za 1 ml płynu do e-papierosów wynosiła 0,60 euro<sup>30</sup>. Była to najwyższa stawka, jaką wprowadzono w państwach, które zdecydowały się na opodatkowanie tego wyrobu. Jak wynika z raportu Fundacji Republikańskiej, w Portugalii powtórzył się scenariusz włoski, gdzie nałożenie tak wysokich stawek doprowadziło do spadku legalnej sprzedaży płynów o około 90%, a w konsekwencji do spadku liczby sklepów z 300 do około 20<sup>31</sup>. Wpływy z tytułu akcyzy wyniosły zaledwie 1,30 mln euro w skali roku. W związku z tym rząd portugalski podjął prace nad likwidacją tego obciążenia. Ostatecznie jednak zdecydował się na zmniejszenie stawki do 0,30 euro za 1 ml płynu. Obowiązuje ona od dnia 1 stycznia 2017 r. Stawka od 1 kg wyrobów nowatorskich wynosi natomiast 80,00 euro i 16% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia<sup>32</sup>.

Z kolei w Słowenii spadek zainteresowania płynami do e-papierosów i wyrobami nowatorskimi był spowodowany wysokością stawki akcyzy na te wyroby oraz nieefektywną implementacją założeń dyrektywy 2014/40/UE. Stawka od 1 ml płynu wynosi 0,18 euro, a od 1 kg wyrobów nowatorskich – 88,00 euro.

Także w Rumunii implementacja przywołanej dyrektywy spowodowała wzrost zainteresowania tradycyjnymi papierosami<sup>33</sup>. Nałożenie akcyzy nawet na niskim poziomie, tj. 0,11 euro za 1 ml płynu oraz 84,90 euro za 1 kg wyrobu nowatorskiego, mogło pogłębić tę tendencję<sup>34</sup>.

Rząd węgierski na początku 2017 r. wprowadził akcyzę na płyn do papierosów elektronicznych ze stawką 0,18 euro za 1 ml, a następnie planował podniesienie jej do 0,23 euro<sup>35</sup>. Jednakże wraz z nałożeniem tego podatku 80-90% rynku przeszło do szarej strefy. Wobec tego w 2019 r. stawkę zmniejszono i obecnie wynosi ona 0,17 euro za 1 ml płynu zawierającego nikotynę.

## **5. SKUTKI OPODATKOWANIA AKCYZĄ PŁYNÓW DO PAPIEROSÓW ELEKTRONICZNYCH I WYROBÓW NOWATORSKICH**

W Polsce dla płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich od dnia 1 lutego 2018 r. do dnia 30 czerwca 2020 r. obowiązywała zerowa stawka akcyzy. Od dnia 1 października 2020 r. natomiast stawka akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych wynosi 0,55 zł za 1 ml.

W ocenie przedsiębiorców wprowadzenie takiej stawki stanowi znaczną ingerencję w rynek, która spowoduje zamrożenie produkcji, a w konsekwencji spadek obrotów, zamknięcie większości punktów sprzedaży oraz spadek zatrudnienia w branży. Tym samym doprowadzi to do rozwoju szarej strefy, a więc państwo nie zrealizuje planu dochodów z akcyzy, a ponadto utraci dochody uzyskiwane z tytułu podatku od towarów i usług. Z symulacji przeprowadzonej przez firmę Chick<sup>36</sup> wynika, że wprowadzenie podatku akcyzowego na poziomie 0,10 zł za 1 ml płynu do papierosów elektronicznych spowodowałoby zmniejszenie legalnego rynku o 14-30%. Stawka w wysokości 0,20 zł za 1 ml zmniejszyłaby zaś legalny rynek tych wyrobów o 25-48%. Wprowadzenie stawki przewidzianej w ustawie, tj. 0,70 zł za 1 ml płynu, spowoduje natomiast zmniejszenie legalnego rynku płynów o 53-82%. Można zatem przypuszczać, że obowiązywanie stawki akcyzy w takiej wysokości wywoła skutki analogiczne do tych, które wystąpiły we Włoszech.

Należy przypomnieć, że od 2017 r. przedsiębiorcy ponoszą koszty związane z implementacją dyrektywy 2014/40/UE, albowiem został na nich nałożony m.in. obowiązek zgłaszania nowych płynów na 6 miesięcy przed ich wejściem na rynek, co wymaga przeprowadzenia kosztownych badań toksykologicznych.

Płyny do papierosów dzielą się na nikotynowe i beznikotynowe. Pierwsze to mieszanka glikolu, gliceryny, nikotyny i aromatów spożywczych, a drugie to podobna mieszanka, oczywiście z pominięciem nikotyny.

Płyny zawierające nikotynę powinny być ponadto umieszczone wyłącznie w specjalnie przeznaczonych do tego pojemnikach zapasowych, których pojemność nie może przekraczać 10 ml. W przypadku papierosów elektronicznych jednorazowego użytku lub kartridżów jednorazowych pojemność kartridżów jednorazowych lub zbiorniczków nie może przekraczać 2 ml. Zawartość nikotyny w płynie nie może przekraczać 20 mg/ml.

Stosownie do art. 11c ustawy z dnia 9 listopada 1995 r. produkty te muszą być zarejestrowane, przebadane i opłacone w Biurze do spraw Substancji Chemicznych. Tym samym producenci muszą dodatkowo ponosić koszty badań oraz uiszczać opłaty za dopuszczenie do obrotu produktu, który w najlepszym wypadku wejdzie na rynek po 6 miesiącach od spełnienia wszystkich warunków.

Podobnie jest w przypadku zgłoszenia nowatorskich wyrobów tytoniowych. Zgodnie z art. 11a powyższej ustawy nowatorskie wyroby tytoniowe mogą być udostępniane po raz pierwszy w celu dalszej sprzedaży albo udostępniane po raz pierwszy w celu wprowadzenia do obrotu po uzyskaniu zezwolenia Prezesa Biura do spraw Substancji Chemicznych wydawanego na podstawie zgłoszenia producenta lub importera. Omawianego zgłoszenia dokonuje się w postaci elektronicznej, w terminie co najmniej 6 miesięcy przed dniem planowanego udostępnienia, o którym mowa powyżej<sup>37</sup>.

Wejście w życie nowelizacji ustawy z dnia 9 listopada 1995 r., którą nałożono na producentów i importerów nowe obowiązki związane ze zgłoszeniem i rejestracją płynów do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, a także liczne zakazy skutkowały spadkiem zainteresowania tymi produktami.

Z oceny skutków regulacji wynika, że Ministerstwo Finansów planowało, że wraz z opodatkowaniem akcyzą omawianych wyrobów dochody budżetowe wzrosną o 100 mln zł rocznie<sup>38</sup>. Jednakże już w odpowiedzi na interpelację samo przyznało, że: „Odnosząc się do wskazanego w interpelacji problemu, iż projektowane obciążenie fiskalne może przynieść państwu nieplanowane duże zyski, ale w skrajnej wersji nawet straty, należy wskazać, iż celem wprowadzenia opodatkowania akcyzą płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich nie były potrzeby budżetowe. Planowane 100 mln złotych wpływów z tytułu opodatkowania nowych wyrobów jest kwotą bardzo przybliżoną z uwagi na brak dostępnych aktualnych danych o rynku”<sup>39</sup>.

Podsumowując, należy zauważyć, że w Polsce branżę papierosów elektronicznych tworzą głównie małe i średnie przedsiębiorstwa, które gorzej radzą sobie z tak gwałtownymi zmianami na rynku oraz skutkami epidemii COVID-19. Obecnie podmioty te zapewniają miejsca pracy dla około 3 tys. osób i wpływają do budżetu z tytułu podatku VAT w wysokości ponad 283 mln zł rocznie<sup>40</sup>. Nałożenie stawki w wysokości przewidzianej ustawą spowoduje, że produkcja w Polsce upadnie lub zostanie zastąpiona przez produkcję w Azji lub na innych bardziej konkurencyjnych rynkach. Tym samym doprowadzi to do spadku dochodów budżetowych z tytułu podatku od towarów i usług oraz akcyzowego, a także masowych zwolnień kilku tysięcy osób.

## 6. PODSUMOWANIE

Opodatkowanie płynu do e-papierosów i wyrobów nowatorskich co do zasady powinno prowadzić do pozytywnych zmian, z jednej strony bowiem spowoduje zmniejszenie konsumpcji, z drugiej zaś będzie efektywnym źródłem dochodów budżetowych. Aby jednak uzyskać taką tendencję w zachowaniu konsumentów oraz wzrost dochodów, należy określić optymalne stawki podatkowe. Wysokie stawki mogą prowadzić do zmian w preferencjach społecznych, a konsekwencji spowodować znaczny przyrost popytu na inne szkodliwe produkty, jak np. tradycyjne wyroby tytoniowe. Ponadto radykalne zwiększenie obciążeń podatkowych na te towary może skutkować zmniejszeniem dochodów budżetowych nie tylko z tytułu podatku akcyzowego, ale również z tytułu podatku od towarów i usług. Warto zauważyć, że im wyższy będzie podatek akcyzowy nałożony na płyn do e-papierosów i wyroby nowatorskie, tym bardziej regresywny będzie jego charakter. Innymi słowy, szybki wzrost opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich nie może być postrzegany jako korzystny w każdych warunkach, a ustawodawca, ustalając stawki podatku akcyzowego na te produkty, powinien wziąć pod uwagę wszystkie zmienne i uwagi zgłaszane przez producentów branżowych.

Dodatkowo należy uwzględnić doświadczenia innych państw, które jednoznacznie wskazują, że takie działania skutkują niską efektywnością podatku akcyzowego, spadkiem obrotów, zamknięciem znacznej liczby sklepów, spadkiem zatrudnienia. Oprócz tego brak jest dowodów na to, aby w jakimkolwiek państwie członkowskim Unii Europejskiej wprowadzenie podatku akcyzowego na te wyroby przyniosło pozytywne rezultaty.

Wobec powyższego wydaje się, że jedynym realnym sposobem na zahamowanie procederu upadku branży jest przychylenie się do apelu przedsiębiorców i obniżenie stawki akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie, a następnie stopniowe jej podwyższanie, tak aby zarówno producenci, jak i konsumenci mogli się przyzwyczaić do nowych regulacji. Wzrost ceny produktu o ponad 100% może bowiem jedynie wywołać negatywne konsekwencje.

---

Przypisy:

- 1 *Historia e-papierosów*, [http://www.e-papieros.edu.pl/historia\\_e-papierosow.html](http://www.e-papieros.edu.pl/historia_e-papierosow.html), dostęp: 8.01.2021.
- 2 Dz. Urz. UE L 353 z 31.12.2008, s. 1, ze zm.
- 3 Dz. Urz. UE L 396 z 30.12.2006, s. 1, ze zm.
- 4 Dz. Urz. UE L 174 z 1.07.2011, s. 88, ze zm.
- 5 Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, *Wpływ implementacji dyrektywy tytoniowej na polską branżę elektronicznych papierosów*, [https://zpp.net.pl/wp-content/uploads/2017/11/omt85y\\_05.02.2016StanowiskoZPPws.wpywuimplementacjidyrektywytytoniowejnapolskbranpapieroswelektronicznych.pdf](https://zpp.net.pl/wp-content/uploads/2017/11/omt85y_05.02.2016StanowiskoZPPws.wpywuimplementacjidyrektywytytoniowejnapolskbranpapieroswelektronicznych.pdf), s. 4, dostęp: 8.01.2021.
- 6 Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, druk sejmowy nr 1963 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/4422ADB7004DA71DC12581C5005C416D/%24File/1963-uzasadnienie.docx>, s. 1, dostęp: 26.02.2021.
- 7 Dz. Urz. UE L 9 z 14.01.2009, s. 12.
- 8 Dz. Urz. UE L 176 z 5.07.2011, s. 24, dalej „dyrektywa 2011/64/UE”.
- 9 Inaczej – e-papieros albo elektroniczny inhalator nikotyny (EIN), ang. *Electronic Nicotine Delivery System* (ENDS). Zob. M. Balwicka-Szczyrba, Ł. Balwicki, *Status prawny papierosów elektronicznych*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2017, nr 2, s. 109-120, <https://sip.lex.pl/#/publication/151324411/balwicka-szczyrba-malgorzata-balwicki-lukasz-status-prawny-papierosow-elektronicznych?cm=URELATIONS>, dostęp: 8.01.2021.
- 10 Dz. Urz. UE L 127 z 29.04.2014, s. 1, ze zm., dalej „dyrektywa 2014/40/UE”.
- 11 Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 22 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych, Dz.U. poz. 1331.
- 12 Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 276, dalej „ustawa z dnia 9 listopada 1995 r.”.
- 13 Termin wprowadzenia ich przez państwa członkowskie Unii Europejskiej upłynął z dniem 20 maja 2016 r. (art. 29 dyrektywy 2014/40/UE).
- 14 Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm., dalej „ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r.”.
- 15 Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, dz. cyt., s. 5.
- 16 J. Osiecka-Chojnacka, *E-papierosy*, „INFOS. Zagadnienia społeczno-gospodarcze” 2018, nr 13 (251), s. 3-4, <http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/LiczOpen?OpenAgent&150C8C4BDAEF51FFC12583670036FFC5>, dostęp: 26.02.2021.
- 17 Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy zmieniającej ustawę o podatku akcyzowym*, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/2/12318207/12551107/12551108/dokument373934.doc>, dostęp: 26.02.2021.
- 18 Dz.U. z 2018 r. poz. 137, dalej „ustawa z dnia 12 grudnia 2017 r.”.
- 19 Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/2/12299602/12440526/12440527/dokument312535.pdf>, dostęp: 26.02.2021.
- 20 J. Matarewicz, *Ustawa o podatku akcyzowym. Komentarz*, wyd. 4, Gdańsk 2020, art. 99 (b), <https://sip.lex.pl/#/commentary/587785141/614856/matarewicz-jacek-ustawa-o-podatku-akcyzowym-komentarz-wyd-iv?cm=URELATIONS>, dostęp: 9.01.2021.
- 21 Dz.U. poz. 2404.
- 22 Tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.
- 23 Dz.U. poz. 1159.
- 24 M.P. poz. 1183.
- 25 J. Matarewicz, dz. cyt., art. 99 (c), <https://sip.lex.pl/#/commentary/587785142/614857/matarewicz-jacek-ustawa-o-podatku-akcyzowym-komentarz-wyd-iv?cm=URELATIONS>, dostęp: 9.01.2021.
- 26 Dz.U. poz. 1092.
- 27 Ministerstwo Finansów, *Poradnik przedsiębiorcy. Opodatkowanie akcyzą płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich*, <https://www.podatki.gov.pl/media/6592/instrukcja-e-papierosy-wersja-1-7-z-dnia-30-12-2020-r.pdf>, dostęp: 9.01.2021.
- 28 Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, dok. cyt.
- 29 R. Żydok i in., *Skutki opodatkowania akcyzą płynów do e-papierosów. Analiza w kontekście projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym z dnia 14 czerwca 2017 r. Opracowanie na zlecenie British American Tobacco Polska i Grupy CHIC*, Warszawa, lipiec 2017 r., <https://fundacjarepublikanska.org/wp-content/uploads/2016/09/Skutki-akcyzy-na-e-papierosy.pdf>, s. 19, dostęp: 10.01.2021.
- 30 F. Dawson, *E-cigarette tax hampers Portuguese market growth*, <https://ecigintelligence.com/e-cigarette-tax-hampers-portuguese-market-development/>, dostęp: 10.01.2021.
- 31 R. Żydok i in., dz. cyt., s. 20.
- 32 Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, dok. cyt.
- 33 R. Żydok i in., dz. cyt., s. 20-21.
- 34 Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, dok. cyt.
- 35 R. Żydok i in., dz. cyt., s. 21.
- 36 Chic spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa, *Zgłoszenie zainteresowania pracami nad projektem. Ustawa z dnia 14 czerwca 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/2/12299602/12440487/dokument299606.pdf>, dostęp: 27.02.2021.
- 37 *Branża papierosów elektronicznych apeluje o obniżenie akcyzy*, <https://www.rp.pl/Debaty-ekonomiczne/311259963-Branza-papierosow-elektronicznych-apeluje-o-obnizenie-akcyzy.html>, dostęp: 11.01.2021.
- 38 CASE, *Wpływ produkcji wyrobów tytoniowych na polską gospodarkę*, [https://www.case-research.eu/files/?id\\_plik=5380](https://www.case-research.eu/files/?id_plik=5380), s. 44, dostęp: 27.02.2021.
- 39 Odpowiedź Sekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów Wiesława Janczyka na interpelację nr 14312 w sprawie opodatkowania akcyzą papierosów elektronicznych, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14312-o1.pdf>, s. 2, dostęp: 11.01.2021.
- 40 *Branża papierosów elektronicznych apeluje o obniżenie akcyzy*, dz. cyt.



---

#### Bibliografia:

- Balwicka-Szczyrba M., Balwicki Ł., *Status prawny papierosów elektronicznych*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2017, nr 2, <https://sip.lex.pl/#/publication/151324411/balwicka-szczyrba-malgorzata-balwicki-lukasz-status-prawny-papierosow-elektronicznych?cm=URELATIONS>, dostęp: 8.01.2021.
- CASE, *Wpływ produkcji wyrobów tytoniowych na polską gospodarkę*, [https://www.case-research.eu/files/?id\\_plik=5380](https://www.case-research.eu/files/?id_plik=5380), dostęp: 27.02.2021.
- Matarewicz J., *Ustawa o podatku akcyzowym. Komentarz*, wyd. 4, Gdańsk 2020, <https://sip.lex.pl/#/commentary/587785141/614856/matarewicz-jacek-ustawa-o-podatku-akcyzowym-komentarz-wyd-iv?cm=URELATIONS>, dostęp: 9.01.2021.
- Osiecka-Chojnacka J., *E-papierosy*, „INFOS. Zagadnienia społeczno-gospodarcze” 2018, nr 13 (251), s. 3-4, <http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/LiczOpen?OpenAgent&150C8C4BDAEF51FFC12583670036FFC5>, dostęp: 26.02.2021.
- Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, *Wpływ implementacji dyrektywy tytoniowej na polską branżę elektronicznych papierosów*, [https://zpp.net.pl/wp-content/uploads/2017/11/omt85y\\_05.02.2016StanowiskoZPPws.wpywuimplementacjidyrektywytytoniowejnapolskbranzepapieroswelektronicznych.pdf](https://zpp.net.pl/wp-content/uploads/2017/11/omt85y_05.02.2016StanowiskoZPPws.wpywuimplementacjidyrektywytytoniowejnapolskbranzepapieroswelektronicznych.pdf), dostęp: 8.01.2021.
- Żydok R. i in., *Skutki opodatkowania akcyzą płynów do e-papierosów. Analiza w kontekście projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym z dnia 14 czerwca 2017 r. Opracowanie na zlecenie British American Tobacco Polska i Grupy CHIC*, Warszawa, lipiec 2017 r., <https://fundacjarepublikanska.org/wp-content/uploads/2016/09/Skutki-akczy-na-e-papierosy.pdf>, dostęp: 10.01.2021.

#### Źródła internetowe

- Branża papierosów elektronicznych apeluje o obniżenie akcyzy*, <https://www.rp.pl/Debaty-ekonomiczne/311259963-Branza-papierosow-elektronicznych-apeluje-o-obnizenie-akczy.html>, dostęp: 11.01.2021.
- Dawson F., *E-cigarette tax hampers Portuguese market growth*, <https://ecigintelligence.com/e-cigarette-tax-hampers-portuguese-market-development/>, dostęp: 10.01.2021.
- Historia e-papierosów*, [http://www.e-papieros.edu.pl/historia\\_e-papierosow.html](http://www.e-papieros.edu.pl/historia_e-papierosow.html), dostęp: 8.01.2021.

#### Akty prawne

- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/65/UE z dnia 8 czerwca 2011 r. w sprawie ograniczenia stosowania niektórych niebezpiecznych substancji w sprzęcie elektrycznym i elektronicznym, Dz. Urz. UE L 174 z 1.07.2011, s. 88, ze zm.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/40/UE z dnia 3 kwietnia 2014 r. w sprawie zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych państw członkowskich w sprawie produkcji, prezentowania i sprzedaży wyrobów tytoniowych i powiązanych wyrobów oraz uchylającej dyrektywę 2001/37/WE, Dz. Urz. UE L 127 z 29.04.2014, s. 1, ze zm.
- Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG, Dz. Urz. UE L 9 z 14.01.2009, s. 12.
- Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych, Dz. Urz. UE L 176 z 5.07.2011, s. 24.
- Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2020 r. w sprawie średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży papierosów oraz średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia na rok 2021, M.P. poz. 1183.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 czerwca 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień wyrobów akcyzowych z obowiązku oznaczania znakami akcyzy, Dz.U. poz. 1092.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2020 r. w sprawie zaniechania poboru podatku akcyzowego od płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich, Dz.U. poz. 1159.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1272/2008 z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie klasyfikacji, oznakowania i pakowania substancji i mieszanin, zmieniające i uchylające dyrektywy 67/548/EWG i 1999/45/WE oraz zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1907/2006, Dz. Urz. UE L 353 z 31.12.2008, s. 1, ze zm.
- Rozporządzenie (WE) nr 1907/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2006 r. w sprawie rejestracji, oceny, udzielania zezwoleń i stosowanych ograniczeń w zakresie chemikaliów (REACH) i utworzenia Europejskiej Agencji Chemikaliów, zmieniające dyrektywę 1999/45/WE oraz uchylające rozporządzenie Rady (EWG) nr 793/93 i rozporządzenie Komisji (WE) nr 1488/94, jak również dyrektywę Rady 76/769/EWG i dyrektywy Komisji 91/155/EWG, 93/67/EWG, 93/105/WE i 2000/21/WE, Dz. Urz. UE L 396 z 30.12.2006, s. 1, ze zm.
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm.
- Ustawa z dnia 9 listopada 1995 r. o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 276.
- Ustawa z dnia 12 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, Dz.U. z 2018 r. poz. 137.
- Ustawa z dnia 22 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych, Dz.U. poz. 1331.
- Ustawa z dnia 22 listopada 2018 r. zmieniająca ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, Dz.U. poz. 2404.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.

#### Inne źródła

- Chic spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa, *Zgłoszenie zainteresowania pracami nad projektem. Ustawa z dnia 14 czerwca 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/2/12299602/12440487/dokument299606.pdf>, dostęp: 27.02.2021.
- Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/2/12299602/12440526/12440527/dokument312535.pdf>, dostęp: 26.02.2021.
- Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji. Projekt ustawy zmieniającej ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/2/12318207/12551107/12551108/dokument373934.doc>, dostęp: 26.02.2021.

Ministerstwo Finansów, *Poradnik przedsiębiorcy. Opodatkowanie akcyzą płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich*, <https://www.podatki.gov.pl/media/6592/instrukcja-e-papierosy-wersja-1-7-z-dnia-30-12-2020-r.pdf>, dostęp: 9.01.2021.

Odpowiedź Sekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów Wiesława Janczyka na interpelację nr 14312 w sprawie opodatkowania akcyzą papierosów elektronicznych, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14312-o1.pdf>, dostęp: 11.01.2021.

Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, druk sejmowy nr 1963 (VIII kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/4422ADB7004DA71DC12581C5005C416D/%24File/1963-uzasadnienie.docx>, dostęp: 26.02.2021.