

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr AE2/033/4/KWG/11/7754 MINISTRA FINANSÓW

z dnia 19 października 2011 r.

w sprawie gęstwy drożdżowej klasyfikowanej do poz. CN 2102 oraz alkoholu etylowego zawartego w tej gęstwie i z niej odzyskiwanego

W celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej w kwestii opodatkowania akcyzą alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej, na podstawie art. 14a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.), uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

Zgodnie z art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą” wyroby akcyzowe

to wyroby energetyczne, energia elektryczna, napoje alkoholowe oraz wyroby tytoniowe, określone w załączniku nr 1 do ustawy.

W poz. 17 i 18 załącznika nr 1 do ustawy wymieniony został alkohol etylowy nieskażony objęty poz. CN 2207 i 2208, natomiast w poz. 43 ww. załącznika wymieniony został alkohol etylowy zawarty w wyrobach niebędących wyrobami akcyzowymi o rzeczywistej objętościowej mocy alkoholu przekraczającej 1,2% objętości. Jednocześnie w myśl postanowień art. 93 ust. 1 pkt 1

ustawy do alkoholu etylowego w rozumieniu tej ustawy zalicza się wszelkie wyroby o rzeczywistej objętościowej mocy alkoholu przekraczającej 1,2% objętości, objęte pozycjami CN 2207 i 2208, nawet jeżeli są to wyroby stanowiące część wyrobu należącego do innego działu Nomenklatury Scalonej.

Gęstwa drożdżowa klasyfikowana do pozycji CN 2102 nie jest wyrobem akcyzowym. Wyrobem akcyzowym jest jednak alkohol etylowy zawarty w gęstwie drożdżowej.

W opinii Komisji Europejskiej (problem opodatkowania alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej był przedmiotem dyskusji Komitetu ds. Akcyzy Komisji Europejskiej w dniach 17–18 lutego oraz 7–8 lipca 2011 r.) brak jest uzasadnienia do stosowania do alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej opodatkowania i kontroli w ramach systemu podatku akcyzowego. Zdaniem Komisji Europejskiej w związku z brakiem w dyrektywach Rady regulacji, które odnosiłyby się bezpośrednio do wyrobów takich jak gęstwa drożdżowa zawierająca alkohol etylowy, dyrektywy te należy interpretować celowościowo. Z art. 25 dyrektywy Rady 92/83/EWG oraz art. 7 ust. 4 dyrektywy 2008/118/WE można wywieść, że celem tych dyrektyw było generalnie umożliwienie państw członkowskim nieopodatkowywania wyrobów ze względu na stan i/albo na fakt, że nie są one używane jako wyroby akcyzowe. Stanowisko Komisji Europejskiej w przedmiocie alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej podzieliła większość państw członkowskich, które nie opodatkowują alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej.

Gęstwa drożdżowa jest odpadem poprodukcyjnym nie nadającym się do spożycia przez ludzi, powstającym w fazie fermentacji piwa i stanowi ubytek piwa podczas jego produkcji, który na mocy art. 30 ust. 3 ustawy podlega zwolnieniu od akcyzy, jeżeli mieści się w normie ubytków ustalonej przez właściwego naczelnika urzędu celnego dla danego podatnika. Z gęstwą drożdżową mamy do czynienia od chwili zebrania po fermentacji piwa drożdży do momentu jej ewentualnego przerobu lub utylizacji. Składa się ona z komórek drożdży piwowarskich (żywych i/lub martwych) oraz z piwa resztkowego zawartego w przestrzeni międzykomórkowej drożdży. Z uwagi na fakt, że proces fermentacji alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej nie został zakończony, jego procentowa zawartość w gę-

stwie jest zmienna. Brak jest ponadto znormalizowanych metod oznaczania ilości alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej.

W świetle powyższego oraz stanowiska Komisji Europejskiej, z którego wynika, że w przypadku gęstwy drożdżowej dyrektywy Rady należy interpretować celowościowo, należy stwierdzić, że nie jest możliwe stosowanie do alkoholu etylowego zawartego w gęstwie drożdżowej systemu monitorowania i opodatkowania, o których mowa w przepisach ustawy.

Stosownie do postanowień art. 93 ust. 2 ustawy produkcją alkoholu etylowego w rozumieniu tej ustawy jest wytwarzanie, przetwarzanie, oczyszczanie, skażanie lub odwadnianie alkoholu etylowego, a także jego rozlew. W użytym w przedmiotowym przepisie pojęciu wytwarzania alkoholu etylowego mieści się również pojęcie oddestylowywania alkoholu etylowego z innego wyrobu. W konsekwencji oddestylowywanie alkoholu etylowego z gęstwy drożdżowej jest produkcją alkoholu etylowego.

W poz. 17 i 18 załącznika nr 2 do ustawy wymieniony został alkohol etylowy nieskażony objęty pozycjami CN 2207 i 2208. Zgodnie z art. 47 ust. 1 ustawy produkcja wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy może odbywać się wyłącznie w składzie podatkowym, z wyłączeniem przypadków wymienionych w pkt 1–6 tego przepisu. W myśl postanowień art. 47 ust. 1 pkt 5 ustawy poza składem podatkowym może odbywać się produkcja wyrobów akcyzowych, od których została zapłacona przedpłata akcyzy.

W związku z oddestylowaniem (produkcją) alkoholu etylowego z gęstwy drożdżowej powstaje obowiązek podatkowy w stosunku do tego alkoholu.

Podmioty uzyskujące alkohol etylowy z gęstwy drożdżowej są podatnikami akcyzy i powinny być monitorowane w ramach systemu podatku akcyzowego. Podmioty te, jako producenci alkoholu etylowego, powinny posiadać status składów podatkowych, ewentualnie produkować alkohol etylowy z zastosowaniem instytucji przedpłaty akcyzy, zgodnie z art. 47 ust. 1 pkt 5 ustawy.

Z upoważnienia Ministra Finansów
Podsekretarz Stanu

Jacek Kapica