

**INTERPRETACJA OGÓLNA NR AG3/033/26/2013/FLL/6  
MINISTRA FINANSÓW**

z dnia 8 kwietnia 2014 r.

**w sprawie możliwości stosowania w stosunku do częściowo skażonego alkoholu etylowego  
zużywanego do czyszczenia linii produkcyjnych zwolnienia określonego w art. 32 ust. 4 pkt 2  
ustawy o podatku akcyzowym**

W celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), przedstawiam wyjaśnienia w zakresie możliwości stosowania w stosunku do częściowo skażonego alkoholu etylowego zużywanego do czyszczenia linii produkcyjnych zwolnienia określonego w art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626, z późn. zm.).

Na podstawie art. 27 ust. 1 lit. b dyrektywy Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. WE L 316 z 31.10.1992, str. 21, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 206) państwa członkowskie zostały zobowiązane określić zwolnienie dla skażonego alkoholu etylowego używanego do wytwarzania produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi.

I taki cel zwolnienia przyjął polski prawodawca w art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym. Na mocy bowiem tego przepisu zwolnieniu od akcyzy podlega alkohol etylowy:

- skażony środkami skażającymi, określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 września 2013 r. (Dz. U. z 2013 r. poz. 1108) w sprawie dokumentu dostawy, ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, warunków i sposobu ich zwrotu oraz środków skażających alkohol etylowy, dalej zwany częściowo skażonym alkoholem i
- wykorzystywany do produkcji produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi.

Powyższy przepis nie jest jednak jednolicie stosowany przez organy podatkowe z uwagi na różne interpretowanie zwrotu „wykorzystywany do produkcji produktów nieprzeznaczonych do spożycia przez ludzi”.

Istota rozbieżności sprowadza się do tego, czy za wykorzystanie do produkcji, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym, uznawać należy użycie częściowo skażonego alkoholu polegające jedynie na wejściu przedmiotowego alkoholu w skład wytworzonego wyrobu, czy również takie użycie częściowo skażonego alkoholu, które jest niezbędne do wyprodukowania wyrobu nieprzeznaczonego do spożycia przez ludzi m.in. użycie do czyszczenia linii technologicznych.

Organy podatkowe upoważnione do wydawania interpretacji indywidualnych uznają, iż na podstawie art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym zwolnieniu od akcyzy powinien podlegać wyłącznie częściowo skażony alkohol, który wchodzi w skład wytworzonego produktu nieprzeznaczonego do spożycia przez ludzi. W analogiczny sposób powyższy przepis interpretowany jest przez Naczelny Sąd Administracyjny. Wśród wyroków NSA, które podzielają stanowisko organów podatkowych dokonujących interpretacji indywidualnych wskazać należy wyroki z dnia 16 stycznia 2013 r. o sygn. akt I GSK 696/11 oraz o sygn. akt IGSK 697/11.

Natomiast organy podatkowe stosujące przepisy prawa podatkowego w przedmiotowym zakresie uznają, że na podstawie art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy zwolnieniu od akcyzy podlega również częściowo skażony alkohol używany do czyszczenia linii produkcyjnych i ustalają normy zużycia dla tak używanego alkoholu. Wychodzą bowiem one z założenia, że użycie alkoholu częściowo skażonego jest niezbędne ze względów technologicznych do tego, aby w sposób racjonalny i skuteczny przeprowadzić produkcję wyrobu nieprzeznaczonego do spożycia przez ludzi. Podobne stanowisko prezentuje również Komisja Europejska, jak i inne państwa członkowskie Unii Europejskiej. Stanowisko to znajduje potwierdzenie również w wyrokach sądów administracyjnych, np. wyrok NSA z dnia 8 kwietnia 2009 r. o sygn. akt I FSK 7/09, w którym Sąd stwierdził, że „W żaden sposób bowiem z art. 27 ust. 1b Dyrektywy strukturalnej nie wynika, że dotyczy on jedynie gotowych wyrobów zawierających w sobie alkohol etylowy.”, wyrok WSA z dnia 22 listopada 2012 r. o sygn. akt III SA/Wa 847/12, w którym Sąd stwierdził „(...) sposób w jaki wnioskodawca wykorzystuje alkohol etylowy skażony do mycia i sanityzacji linii produkcyjnej spełnia definicję pojęcia wykorzystywać z art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o akcyzie, gdyż alkoholowi etylowemu nadawane jest określone przeznaczenie - jest on wykorzystywany w określonym procesie produkcyjnym.”, czy wyrok WSA w Łodzi z dnia 28 marca 2012 r. o sygn. akt III SA/Łd 1105/11, w którym Sąd wskazał, że „(...) ustawodawca zobowiązał naczelnika urzędu celnego ustalającego normy dopuszczalnych ubytków oraz dopuszczalne normy zużycia do uwzględnienia przy ich ustalaniu rodzaju produkowanych wyrobów i specyfiki poszczególnych etapów produkcji i pozostałych czynności (...) oraz technologii produkcji (...)”.

Mając na uwadze, że częściowo skażony alkohol jest używany do czyszczenia linii produkcyjnych ze względów technologicznych po to, aby wyprodukowany produkt nieprzeznaczony do spożycia przez ludzi spełniał normy czystości składu oraz kierując się celem art. 27 ust. 1 b dyrektywy Rady

92/83/EWG uznać należy, że na podstawie art. 32 ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym zwolnieniu od akcyzy podlega częściowo skażony alkohol wykorzystywany również do czyszczenia linii produkcyjnych.

Minister Finansów: z up. J. Kapica