



KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH

Bruksela, dnia 30.06.2006 r.
KOM(2006) 342 wersja ostateczna

KOMUNIKAT KOMISJI DO RADY

**Przegląd odstępstw zawartych
w załącznikach II i III do dyrektywy Rady 2003/96/WE,
które tracą ważność do końca 2006 r.**

KOMUNIKAT KOMISJI DO RADY

Przegląd odstępstw zawartych w załącznikach II i III do dyrektywy Rady 2003/96/WE, które tracą ważność do końca 2006 r.

SPIS TREŚCI

1.	Wstęp.....	3
2.	Ocena odstępstw.....	4
2.1.	Odstępstwa, których cele bierze się pod uwagę w ramach elastyczności oferowanej przez ogólne przepisy dyrektywy w sprawie podatku energetycznego	5
2.1.1.	Zróżnicowanie stawek w myśl art. 5.....	6
2.1.2.	Szczególny przypadek transportu publicznego.....	6
2.1.3.	Zróżnicowanie stawek podatkowych w przypadku określonych produktów energetycznych (w szczególności art. 15 i 16).....	7
2.1.4.	Zróżnicowanie stawek podatkowych przy zastosowaniu komercyjnym/przemysłowym i handlowym.....	8
2.2.	Odstępstwa dotyczące celów nieuwzględnionych w ogólnych przepisach dyrektywy	8
2.2.1.	Paliwo stosowane w prywatnej żegludze powietrznej.....	9
2.2.2.	Paliwo stosowane w prywatnej żegludze niehandlowej	10
2.2.3.	Oleje odpadowe.....	12
2.2.4.	Odstępstwa o zasięgu regionalnym.....	13
2.2.5.	Różne odstępstwa.....	14
3.	Wnioski	14

1. WSTĘP

Opodatkowanie produktów energetycznych i energii elektrycznej we Wspólnocie regulują przepisy dyrektywy Rady 2003/96/WE¹ w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (dalej zwanej „dyrektywą w sprawie podatku energetycznego” lub „dyrektywą”). Dyrektywa ta określa produkty podlegające opodatkowaniu, ich zastosowania powodujące obciążenie podatkowe oraz minimalne stawki podatkowe dla każdego produktu, w zależności od tego, czy znajduje on zastosowanie jako materiał pędny, dla określonych celów przemysłowych i handlowych, czy też do ogrzewania. Określa ona także niektóre obowiązkowe zwolnienia z normalnych zasad podatkowych, oraz dodatkowo, zawiera szeroką gamę przepisów fakultatywnych, które umożliwiają państwom członkowskim stosowanie obniżonych stawek podatkowych lub zwolnień podatkowych z określonych powodów politycznych.

Załączniki II i III do tej dyrektywy zawierają dodatkowo 127 odstępstw, które uprawniają państwa członkowskie do stosowania obniżonych stawek podatkowych lub zwolnień z podatku energetycznego dla różnych produktów i celów². Niektóre z tych odstępstw już straciły ważność, a kolejne 111 straci ważność w dniu 31 grudnia 2006 r.

Większość odstępstw, które zawiera załącznik II do dyrektywy w sprawie podatku energetycznego, przyznano pierwotnie na mocy art. 8 ust. 4 dyrektywy Rady 92/81/EWG w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od olejów mineralnych³ (dalej zwanej „dyrektywą w sprawie olejów mineralnych”); rozszerzono je po raz ostatni w 2001 r.⁴ oraz (z niewielkimi zmianami) uwzględniono w dyrektywie w sprawie podatku energetycznego, przy założeniu ich wygaśnięcia, zwykle, do końca 2006 r. Podobny system zastosowano w załączniku III do dyrektywy w przypadku państw członkowskich, które przystąpiły do Wspólnoty w 2004 r.⁵

¹ Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. U. L 283 z 31.10.2003 str. 51; Dyrektywa ostatnio zmieniona dyrektywami 2004/74/WE i 2004/75/WE (Dz. U. L 157 z 30.4.2004, str. 87 i str. 100).

² Należy zauważyć, że na mocy art. 19 dyrektywy Francji, Szwecji i Wielkiej Brytanii przyznano trzy odstępstwa od momentu wejścia w życie dyrektywy. Nie stanowią one przedmiotu niniejszego przeglądu.

³ Dyrektywa Rady 92/81/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od olejów mineralnych (Dz. U. L 316 z 31.10.1992); dyrektywę uchylono razem z dyrektywą Rady 92/82/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie zbliżenia stawek podatków akcyzowych od olejów mineralnych od dnia 31 grudnia 2003 r. dyrektywą Rady 2003/96/WE.

⁴ Decyzja Rady 2001/224/EWG z dnia 12 marca 2001 r. dotycząca obniżonych stawek podatku akcyzowego oraz zwolnienia od tego podatku niektórych olejów mineralnych używanych do celów szczególnych (Dz. U. L 84 z 23.3.2001, str. 23).

⁵ Dyrektywa Rady 2004/74/WE z dnia 29 kwietnia 2004 r. zmieniająca dyrektywę 2003/96/WE w zakresie możliwości stosowania przez określone państwa członkowskie czasowych zwolnień lub obniżek poziomu opodatkowania na produkty energetyczne i energię elektryczną. Ponadto, dwóm nowym państwom członkowskim bezpośrednio w traktacie akcesyjnym przyznano jednoroczne okresy przejściowe (nie zostały one uwzględnione w niniejszym przeglądzie).

Przedmiotem niniejszego komunikatu jest analiza odstępstw, które tracą ważność do końca 2006 r. zgodnie z art. 18 ust. 1 pkt 2 oraz art. 18a ust. 1 pkt 2 dyrektywy⁶. Przygotowując niniejszy komunikat, służby Komisji przeprowadziły szczegółowy przegląd wszystkich odstępstw oraz konsultacje z zainteresowanymi państwami członkowskimi. W świetle przeprowadzonego przeglądu Komisja doszła do wniosku, że ogólne przepisy dyrektywy (poza załącznikami II i III) we właściwy sposób uwzględniają większość sytuacji, które zasługują na szczególne traktowanie. Niemniej jednak, państwa członkowskie mają prawo uznać na własną odpowiedzialność, oraz w świetle niniejszego komunikatu, czy chcą złożyć wniosek o przedłużenie obowiązywania danego odstępstwa, wykorzystując możliwości, które posiada nowa podstawa prawna (art. 19).

2. OCENA ODSTĘPSTW

Odstępstwa w załącznikach II i III, które tracą ważność do końca 2006 r., można podzielić na cztery kategorie⁷:

(1) Odstępstwa dotyczące sytuacji nieobjętych zakresem dyrektywy

Ta kategoria dotyczy wykorzystywania produktów energetycznych nie jako paliw; art. 2 ust. 4 dyrektywy w sprawie podatku energetycznego wyklucza tego typu zastosowanie z zakresu dyrektywy. Nie ma konieczności dalszego omawiania odnośnych (pięciu) odstępstw.

(2) Odstępstwa, które stały się zbędne

Po konsultacjach przeprowadzonych z państwami członkowskimi okazało się, że państwa członkowskie nie stosują już co najmniej 8 odstępstw, mimo iż zostały one uprawnione do ich stosowania do końca 2006 r. Uważa się, że odstępstwa te nie są już zgodne z konkretnymi potrzebami politycznymi. Nie ma konieczności poddawania analizie również tych odstępstw.

(3) Obecnie stosowane odstępstwa, których cele bierze się pod uwagę w ramach elastyczności oferowanej przez ogólne przepisy dyrektywy

W wielu przypadkach (dotąd objętych odstępstwami) państwa członkowskie mogłyby przyznać szczególne traktowanie podatkowe w taki czy inny sposób na mocy różnych artykułów dyrektywy w sprawie podatku energetycznego (bez uszczerbku dla postanowień traktatu dotyczących pomocy państwa). W niektórych przypadkach jednakże konieczne będą dostosowania systemów w celu zapewnienia ich pełnej zgodności z dyrektywą.

⁶ Sformułowanie art. 18 ust. 1 oraz art. 18a ust. 1 zainspirował art. 1 decyzji Rady 2001/224/WE. Artykuł 1, ust. 2 tej decyzji należy postrzegać w kontekście dyrektywy w sprawie olejów mineralnych, która zakłada tylko ograniczoną liczbę fakultatywnych zwolnień lub obniżek stawek. Stąd, w znacznej liczbie przypadków państwa członkowskie mogły stosować szczególną politykę tylko poprzez indywidualne odstępstwa, szczególnie w zakresie ochrony środowiska. Ta sytuacja uległa zmianie wraz z przyjęciem dyrektywy w sprawie podatku energetycznego, która oferuje szeroką gamę możliwości przyznania zwolnień lub obniżek stawek ze względu na szereg powodów politycznych.

⁷ W celu uproszczenia Komisja będzie nawiązywać do punktów ustalonych w załączniku II i III do dyrektywy jako do „odstępstw”, mimo iż niektóre pozycje mogą w rzeczywistości nie odbiegać od ogólnego systemu dyrektywy (por. w szczególności kategoria 3 poniżej).

(4) Odstępstwa dotyczące celów nieuwzględnionych w ogólnych przepisach dyrektywy

Ta grupa obejmuje kolejne 35 odstępstw, które nadal znajdują zastosowanie w państwach członkowskich, lecz po utracie ważności nie będą miały podstawy prawnej w dyrektywie. Te odstępstwa obejmują obniżone stawki podatkowe oraz zwolnienia:

- dla paliwa stosowanego w prywatnej żegludze powietrznej (10 przypadków);
- dla paliwa stosowanego w prywatnej żegludze niehandlowej (6 przypadków);
- dla odpadów olejowych, ponownie wykorzystywanych jako paliwo, bezpośrednio po ich odzyskaniu albo po procesie recyklingu, i których ponowne wykorzystanie podlega podatkowi (11 przypadków);
- dla szczególnych celów politycznych w określonych regionach geograficznych (6 przypadków);
- dla innych różnorodnych celów (2 przypadki).

Kategorie 3 i 4 zostaną ocenione dokładniej w ramach kolejnych dwóch podsekcji.

2.1. Odstępstwa, których cele bierze się pod uwagę w ramach elastyczności oferowanej przez ogólne przepisy dyrektywy w sprawie podatku energetycznego

Ogólne postanowienia dyrektywy w sprawie podatku energetycznego są wystarczająco elastyczne, aby uwzględnić większość celów, które przyświecają państwom członkowskim w zakresie istniejących odstępstw. Zgodnie z tymi przepisami państwa członkowskie mogą faktycznie zróżnicować stawki stanowiące przedmiot kontroli fiskalnej z powodu szczególnych celów politycznych⁸. Jednakże dyrektywa zwykle wymaga przestrzegania minimalnych poziomów opodatkowania (i w ten sposób podstawowych celów Wspólnoty)⁹. Jedynie w ograniczonej liczbie przypadków obniżka podatków znajduje się poniżej minimum lub pełnego zwolnienia podatkowego, które dopuszcza dyrektywa – w szczególności, jeśli tego typu podejście jest w pełni uzasadnione, zwykle bardziej szczególnymi powodami ochrony środowiska.

⁸ Wiele wcześniej przyznanych odstępstw uwzględniono bezpośrednio w dyrektywie w sprawie podatku energetycznego, dzięki czemu umożliwiono państwom członkowskim zastosowanie ich przy kontroli fiskalnej, bez konieczności jakiegokolwiek wcześniejszej akceptacji ze strony Rady z powodów fiskalnych; lecz bez uszczerbku dla wspólnotowych zasad dotyczących pomocy państwa.

⁹ Oznaczają one minimalny poziom opodatkowania we Wspólnocie lub, w określonych przypadkach, (np. art. 5 dyrektywy) minimalny poziom opodatkowania w myśl dyrektywy, co obejmuje także sytuację przyznania państwom członkowskim okresów przejściowych w celu stopniowego osiągnięcia minimalnych poziomów wspólnotowych.

Takie stanowisko, zgodnie z którym minimalne poziomy opodatkowania muszą być zasadniczo respektowane, odpowiada celom dyrektywy w sprawie podatku energetycznego, a mianowicie poprawie funkcjonowania rynku wewnętrznego oraz promowaniu zrównoważonego rozwoju¹⁰. Każdy ogólny przepis dyrektywy należy postrzegać w kontekście powyższych celów. Na przykład fakt, że określone cele polityki gospodarczej lub społecznej mogą usprawiedliwiać zróżnicowanie podatkowe zgodnie z opiniami krajowymi (por. art. 5, tiret trzecie i czwarte) nie oznacza, że kwestie rynku wewnętrznego i środowiska (odzwierciedlone w minimalnych stawkach podatkowych) stają się bez znaczenia.

Poniżej Komisja przedstawia szeroką gamę zróżnicowania podatkowego, którą dopuszcza dyrektywa oraz która ma znaczenie dla potrzeb niniejszego przeglądu.

2.1.1. Zróżnicowanie stawek w myśl art. 5

Na mocy art. 5 państwa członkowskie mogą stosować zróżnicowane stawki podatkowe pod warunkiem, że takie zróżnicowanie jest zgodne z prawem wspólnotowym (szczególnie z polityką ochrony środowiska) oraz pod warunkiem, że przestrzegają minimalnych poziomów opodatkowania określonych w dyrektywie. Odnosi się to między innymi do następujących przypadków¹¹:

Zróżnicowanie stawek na podstawie jakości produktu (art. 5 tiret pierwsze)

Ten przepis ma odzwierciedlać zróżnicowane cechy środowiskowe w zależności od kategorii tego samego produktu, lecz musi być ograniczony do zróżnicowania powyżej stosowanych minimalnych stawek opodatkowania.

Zróżnicowanie stawek dla określonych zastosowań (art. 5 tiret trzecie)

Na mocy tego przepisu pojazdy *lokalnego* publicznego transportu pasażerów, w tym taksówki, karetki oraz pojazdy używane przez siły zbrojne, administrację publiczną, osoby niepełnosprawne oraz na potrzeby zbierania odpadów można objąć niższym poziomem opodatkowania (powyżej minimum), które państwa członkowskie przyznają tradycyjnie, mając na uwadze szczególnie cele polityczne (w tym politykę społeczną)¹².

2.1.2. Szczególny przypadek transportu publicznego

Dyrektywa w sprawie podatku energetycznego zawiera przepisy dotyczące transportu publicznego w kontekście ogólnym, które można stosować w celu wspierania potencjalnych korzyści dla ochrony środowiska i korzyści społecznych, uwzględniając wpływ różnych środków transportu na środowisko. Na mocy art. 5 państwa członkowskie mogą stosować zróżnicowane stawki podatkowe (aż do minimum) dla paliwa silnikowego zużywanego przez pojazdy *lokalnego* publicznego transportu pasażerów, w tym taksówki. Państwa członkowskie mogą także zwolnić z opodatkowania produkty energetyczne i energię elektryczną stosowane

¹⁰ Dyrektywa (motyw szósty) wyraźnie odwołuje się do art. 6 traktatu. Zgodnie z tym przepisem, wymogi ochrony środowiska należy uwzględnić w definicji i wdrażaniu polityk wspólnotowych, w szczególności w celu promowania zrównoważonego rozwoju.

¹¹ Pozostałe przypadki przedstawiono w poniższym pkt 2.1.4.

¹² Stosuje się niezależnie od faktu, że podatek akcyzowy płacony przez urzędy publiczne nie ma żadnego ogólnego wpływu na budżet państwowy.

do transportu towarów oraz pasażerów za pomocą środków transportu, wymienionych w art. 15 ust. 1 lit. e) dyrektywy (kolej, metro, tramwaj, trolejbus). Ponadto, art. 7 ust. 2 zawiera przepis fakultatywny, na mocy którego państwa członkowskie, przy zachowaniu określonych warunków, mogą oddzielić stawki podatkowe oleju napędowego (oleju gazowego) stosowanego do celów handlowych i niehandlowych, co mogłoby poprawić pozycję konkurencyjną autobusów¹³ w stosunku do samochodów prywatnych.

2.1.3. Zróżnicowanie stawek podatkowych w przypadku określonych produktów energetycznych (w szczególności art. 15 i 16)

Dyrektywa w sprawie podatku energetycznego zawiera także różne przepisy fakultatywne, które umożliwiają państwom członkowskim stosowanie preferencyjnego opodatkowania dla określonych produktów w uzasadnionych przypadkach, na przykład ze względów ochrony środowiska (w szczególności na mocy art. 15 i 16). Często tego typu przepisy są warunkowe i można je stosować wyłącznie w przypadku szczególnego przeznaczenia produktu.

Odpowiednie postanowienia dyrektywy w sprawie olejów mineralnych charakteryzowały się także raczej ograniczonym zakresem, skutkiem czego w miarę upływu lat państwom członkowskim przyznano kilka odstępstw¹⁴.

Gaz ziemny podlegał opodatkowaniu na mocy dyrektywy w sprawie olejów mineralnych tylko w przypadku zastosowania jako paliwo silnikowe. Wówczas był przedmiotem opodatkowania według stawki obowiązującej dla ekwiwalentu paliwa silnikowego, np. gazu płynnego. Kilka państw członkowskich korzystało, odnośnie do gazu ziemnego i/lub gazu płynnego (LPG), z odstępstw przyznanych w dyrektywie w sprawie olejów mineralnych. Odpowiednim przepisem ogólnym w dyrektywie w sprawie podatku energetycznego jest art. 15 ust. 1 lit. i), w myśl którego „gaz ziemny oraz gaz płynny wykorzystywane jako materiały pędne” mogą – pod kontrolą fiskalną – korzystać ze zwolnień lub obniżek poziomu opodatkowania. Metan, wspomniany w kilku odstępstwach, stosowany ogólnie w kontekście materiału pędnego, nie został ujęty w art. 15 ust. 1 lit. i) dyrektywy w sprawie podatku energetycznego, lecz może wchodzić w zakres jej art. 16, jeśli spełni określone w nim warunki. W przypadku uznania, że dyrektywa nie odzwierciedla w wystarczający sposób korzyści środowiskowych metanu, można by rozważyć zmianę na przykład art. 15 ust. 1 lit. i).

Dyrektywa w sprawie podatku energetycznego określa dodatni poziom minimalnych stawek wspólnotowych (choć raczej niskich) dla wszystkich zastosowań gazu ziemnego podlegających opodatkowaniu. Jednocześnie zakłada w art. 15 kilka możliwości bardziej preferencyjnego opodatkowania gazu ziemnego stosowanego w celu ogrzewania, biorąc pod uwagę, że gaz ziemny nie podlegał opodatkowaniu w myśl poprzednich przepisów prawnych. Te same możliwości stosuje się do nowo opodatkowanych produktów takich, jak energia

¹³ Dyrektywa definiuje je jako pojazdy do regularnego lub okazjonalnego przewozu osób, kategorii M2 lub kategorii M3 określonych w dyrektywie Rady 70/156/EWG z dnia 6 lutego 1970 r. w sprawie zbliżenia ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do homologacji typu pojazdów silnikowych i ich przyczep (Dz. U. L 42 z 23.2.1970, str.1; dyrektywa ostatnio zmieniona dyrektywą 2005/64/WE (Dz. U. L 310 z 25.11.2005, str. 10)).

¹⁴ Umożliwiają na przykład na zastosowanie preferencyjnej stawki podatkowej w przypadku gazu płynnego, metanu oraz gazu ziemnego, lub biopaliw.

elektryczna, węgiel oraz paliwa stałe. Te przepisy przewidziane są do przypadków, w których państwa członkowskie mogłyby napotkać trudności w dostosowaniu do nowej sytuacji.

Wreszcie, art. 15 i 16 dyrektywy zawierają szeroką gamę możliwości przyznania preferencyjnego opodatkowania takich produktów, jak: biopaliwa lub innego rodzaju mieszanki paliw, mające korzystny wpływ na środowisko, biomasa i paliwa z zasobów odnawialnych w przypadku, gdy ich wykorzystanie miałyby podlegać opodatkowaniu na mocy dyrektywy.

2.1.4. Zróżnicowanie stawek podatkowych przy zastosowaniu komercyjnym/przemysłowym i handlowym

Liczne odstępstwa od dyrektywy w sprawie olejów mineralnych dotyczyły ogólnie obniżek lub zwolnień podatkowych w przypadku stosowania produktów podlegających opodatkowaniu w przemyśle i handlu. Tą problematyką szczegółowo zajmuje się dyrektywa w sprawie podatku energetycznego, która zawiera liczne przepisy umożliwiające państwom członkowskim – jeśli zaistnieje taka potrzeba – preferencyjne traktowanie handlu na przykład z powodów związanych z konkurencją.

I tak, w przypadku *zastosowania paliwa do ogrzewania*, art. 5 umożliwia państwom członkowskim przyjęcie zróżnicowanych poziomów opodatkowania dla handlowego i niehandlowego wykorzystania produktów energetycznych i energii elektrycznej przy uwzględnieniu niższych minimalnych poziomów opodatkowania dla zastosowania handlowego. Odnośnie do *zastosowania jako paliwo silnikowe*, art. 7 ust. 2 umożliwia zróżnicowanie stawki podatkowej dla handlowego oleju gazowego stosowanego jako materiał napędowy. Artykuł 8 określa zdecydowanie niższe stawki opodatkowania w przypadku paliwa silnikowego wykorzystywanego do określonych celów rolniczych, handlowych i przemysłowych. Ponadto art. 17 umożliwia państwom członkowskim przyznanie częściowych lub całkowitych zwolnień podatkowych lub obniżek podatku akcyzowego dla produktów energetycznych i energii elektrycznej stosowanych dla określonych celów oraz na określonych warunkach. Poza tym art. 21 dyrektywy (szczególnie trzeci ustęp) zawiera szczegółowe przepisy dla *bardzo szczególnego zastosowania* produktów energetycznych w przemyśle.

Wreszcie, należy zwrócić uwagę, że wykorzystanie produktów energetycznych i energii elektrycznej nie jako paliw, na przykład w obróbce przemysłowej, wyraźnie nie zostało objęte zakresem dyrektywy, na mocy art. 2 ust. 4.

2.2. Odstępstwa dotyczące celów nieuwzględnionych w ogólnych przepisach dyrektywy

Pewna liczba odstępstw określonych w załącznikach II i III dotyczy celów, których nie uwzględniono w ogólnych przepisach dyrektywy, gdyż są one wyrazem szczególnych rozważań politycznych danych państw członkowskich. Komisja zawsze zgadzała się, że niektóre potrzeby państw członkowskich nie zawsze są w pełni uwzględnione w zharmonizowanym prawie wspólnotowym i że, w konsekwencji, może istnieć konieczność odstępstw, które pozwoliłyby zainteresowanym państwom członkowskim na stopniowe dostosowanie się do prawa wspólnotowego.

W tym celu, dyrektywa w sprawie podatku energetycznego zawiera art. 19, który w dużej mierze odzwierciedla art. 8 ust. 4 dyrektywy w sprawie olejów mineralnych, choć określa bardziej rygorystyczne warunki. Rada może zezwolić państwom członkowskim na wprowadzenie dalszych zwolnień lub obniżek poziomu opodatkowania z powodu określonych względów politycznych. Tego typu systemy należy jednakże najpierw sprawdzić tak, aby zapewnić ich zgodność z politykami wspólnotowymi, biorąc pod uwagę między innymi odpowiednie funkcjonowanie rynku wewnętrznego, uczciwą konkurencję oraz wspólnotową polityką zdrowia, politykę ochrony środowiska, politykę energetyczną i transportową.

Uwzględniając powyższe, przeprowadzono następujący przegląd danych odstępstw.

2.2.1. Paliwo stosowane w prywatnej żegludze powietrznej

W myśl art. 14 ust. 1 lit. b) dyrektywy w sprawie podatku energetycznego państwa członkowskie zwalniają od podatku produkty energetyczne dostarczane w celu zastosowania jako paliwo do celów żeglugi powietrznej innej niż prywatne loty niehandlowe¹⁵. Przepis ten wszedł pierwotnie w życie w 1993 r. na mocy art. 8 ust. 1 lit. b) dyrektywy w sprawie olejów mineralnych. Prywatne loty niehandlowe nie zostały zatem objęte obowiązkowym zwolnieniem, określonym dla handlowej żeglugi powietrznej, ani nie korzystały z fakultatywnych preferencji podatkowych na mocy tej dyrektywy. Razem dziesięć państw członkowskich było uprawnionych do odstąpienia od tych zasad, mając na uwadze szczególne względy polityczne.

Aspekty polityki wspólnotowej

W celu poprawy spójności wspólnotowej polityki transportowej, polityki ochrony środowiska i polityki fiskalnej, Komisja po raz pierwszy zaproponowała zniesienie powyższych odstępstw w 1996 r.¹⁶ Następnie, Komisja zainicjowała stopniową rezygnację z dziewięciu spośród tych odstępstw w 2000 r., gdy stwierdziła, że te odstępstwa powinny utracić ważność wraz ze spodziewanym wejściem w życie dyrektywy w sprawie podatku energetycznego lub, w każdym razie, najpóźniej w dniu 31 grudnia 2002 r.¹⁷ Zdaniem Komisji nie ma powodu, aby zmienić opinię w tej kwestii. Takie odstępstwa powodują zakłócenia rynku wewnętrznego, nie odzwierciedlają faktycznie negatywnych zewnętrznych kosztów transportu, a nawet stoją w sprzeczności do postanowień, które Rada podjęła przy okazji uchwalania dyrektywy.

Argumenty państw członkowskich

Zdaniem niektórych państw członkowskich wygaśnięcie tego odstępstwa będzie miało następujące negatywne skutki:

¹⁵ Prywatne loty niehandlowe to “każde użycie samolotu przez jego właściciela lub inną osobę fizyczną lub prawną, korzystającą z niego na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, we wszelkich celach innych niż handlowe, w szczególności nie w celu przewozu pasażerów lub towarów lub świadczenia usług za wynagrodzeniem lub usług na rzecz władz publicznych”.

¹⁶ COM (1996) 549 z 14.11.1996.

¹⁷ COM (2000) 678 z 15.11.2000.

- wysokie koszty dostosowania w tym sektorze (nowa infrastruktura konieczna do zapewnienia oddzielnej sprzedaży paliwa opodatkowanego i zwolnionego z podatku);
- wysokie administracyjne koszty dostosowania;
- ryzyko turystyki paliwowej;
- negatywny wpływ na sektor prywatnych lotów niehandlowych;

Zdaniem Komisji tego typu argumenty są generalnie nieuzasadnione. Paliwo stosowane w prywatnej żegludze niehandlowej zasadniczo podlega opodatkowaniu od 1993 r. Państwa członkowskie do dziś dysponowały wystarczającą ilością czasu, aby dostosować się do wymogów prawa wspólnotowego. Z praktycznego punktu widzenia wprowadzenie podatku nie powinno spowodować szczególnych problemów, ponieważ i tak w małych lekkich samolotach stosuje się inny rodzaj paliwa niż w samolotach odrzutowych lub handlowych.

Komisja uznaje, że mogą powstać dodatkowe obciążenia administracyjne lub koszty dostosowawcze z tytułu nowego sposobu opodatkowania. Jednakże, gdyby przyjąć ten rodzaj argumentacji, oznaczałoby to stałe utrzymanie odstępstw, co jest sprzeczne z ogólnymi zasadami polityki, w myśl których odstępstwa muszą być ograniczone w czasie i mieć na celu sprostanie początkowym trudnościom, związanym z wdrożeniem nowego prawodawstwa.

Zdaniem Komisji argument dotyczący tzw. turystyki paliwowej, tzn. dotyczący postępowania osób, które przekraczają granicę w celu skorzystania z tańszego paliwa w innych państwach członkowskich, również nie znajduje uzasadnienia. Jeśli turystyka paliwowa rzeczywiście stanowi problem w tym obszarze, odstępstwa obowiązujące obecnie, ograniczone do 10 spośród 25 państw członkowskich, wydają się raczej pogarszać ten stan rzeczy, niż jemu zapobiegać.

Wydaje się zatem, że działalność ta powinna przestać być traktowana w sposób bardziej preferencyjny niż inne porównywalne działania (transport lub wypoczynek), co ma miejsce, gdy negatywne skutki tej działalności są w mniejszym stopniu odzwierciedlone w systemie podatkowym.

2.2.2. *Paliwo stosowane w prywatnej żegludze niehandlowej*

Zgodnie z art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy w sprawie podatku energetycznego (który powiela art. 8 ust. 1 lit. c) dyrektywy w sprawie olejów mineralnych) państwa członkowskie zwalniają od podatku produkty energetyczne dostarczane w celu zastosowania jako paliwo do celów żeglugi na wodach terytorialnych Wspólnoty (włącznie z połowami), z wyłączeniem prywatnej żeglugi niehandlowej¹⁸. Tradycyjnie, państwa członkowskie mogą rozszerzyć tego typu zwolnienie na żeglugę na śródlądowych drogach wodnych. Jednakże prywatna żegluga niehandlowa została wyraźnie wyłączona z zakresu tych dwóch przepisów.

¹⁸ Prywatna żegluga niehandlowa to “każde użycie statku przez jego właściciela lub inną osobę fizyczną lub prawną, korzystającą z niej na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, we wszelkich innych celach niż handlowe, w szczególności innych niż w celu przewozu pasażerów lub towarów lub świadczenia usług za wynagrodzeniem lub usług na rzecz władz publicznych”.

Załączniki II i III zawierają razem 6 odstępstw uprawniających państwa członkowskie do zastosowania obniżonych stawek podatkowych lub zwolnień w przypadku paliwa stosowanego w prywatnej żegludze niehandlowej z powodu szczególnych względów politycznych. Komisja rozpoczęła stopniowe wycofywanie pięciu spośród tych odstępstw w przeglądzie odstępstw przeprowadzonym w 2000 r.

Aspekty polityki wspólnotowej

Powyżej wymienione uwagi dotyczące prywatnych lotów niehandlowych mają zastosowanie w analogicznym przypadku prywatnej żeglugi niehandlowej. W związku z tym nie należy odnawiać preferencyjnego – w stosunku do paliwa stosowanego do porównywalnych działań (transport lub wypoczynek) – opodatkowania paliwa stosowanego w przypadku wymienionej działalności.

Argumenty państw członkowskich

Zdaniem niektórych państw członkowskich wygaśnięcie tego odstępstwa będzie miało następujące negatywne skutki:

- wysokie koszty dostosowania w tym sektorze (nowa infrastruktura konieczna do zapewnienia oddzielnej sprzedaży paliwa opodatkowanego i zwolnionego z podatku oraz, w przypadku określonych rodzajów statków, problemów z podwójnym zastosowaniem paliwa do ogrzewania (które może być objęte zredukowanymi stawkami podatku akcyzowego) oraz jako materiał pędny);
- wysokie administracyjne koszty dostosowania;
- ryzyko oszustwa (szczególnie w sytuacjach, gdzie paliwo jest stosowane zarówno do celów ogrzewania oraz jako materiał pędny);
- ryzyko turystyki paliwowej;
- negatywny wpływ na sektor prywatnej żeglugi niehandlowej.

Zdaniem Komisji tego typu argumenty ponownie należy uznać za nieuzasadnione. Większość państw członkowskich korzystających z odstępstw miało dotąd wystarczającą ilość czasu, aby dostosować się do nowej sytuacji, biorąc pod uwagę, że paliwo stosowane na prywatnych statkach było w zasadzie opodatkowane od 1993 r., a Komisja zapoczątkowała stopniowe wycofywanie tego odstępstwa w 2000 r. Należy ponadto podkreślić, że bardzo często miejsca tankowania dla statków niehandlowych i handlowych są usytuowane osobno (np. z jednej strony port dla jachtów, z drugiej port handlowy).

Również w tym przypadku Komisja może zgodzić się z istnieniem dodatkowego obciążenia administracyjnego oraz kosztów dostosowania związanych z przejściem do nowego opodatkowania. Jednakże wspomniane powyżej argumenty dotyczące żeglugi powietrznej mają takie same przełożenie w niniejszym kontekście.

Może także istnieć ryzyko oszustwa związane z podwójnym zastosowaniem tego samego paliwa na jednym statku (dotyczyć to może w szczególności śródlądowych dróg wodnych). Jednakże można podnieść argument, że podobne ryzyko oszustwa istnieje w innych

sektorach, w których ta sama osoba stosuje jeden rodzaj paliwa do różnych celów, a zatem korzysta ona z różnych stawek podatku akcyzowego (np. w rolnictwie). W każdym razie doświadczenie państw członkowskich, które nie korzystały z żadnych odstępstw w tej dziedzinie, mogłoby być pomocne.

W kontekście argumentu dotyczącego turystyki paliwowej należy podkreślić, że tylko sześć państw członkowskich stosuje obecnie to odstępstwo. Z punktu widzenia rynku wewnętrznego, jeśli dochodzi do jakichkolwiek zakłóceń, wówczas są one spowodowane najprawdopodobniej istnieniem samego odstępstwa, a nie utratą jego ważności. Wreszcie, chociaż utrata ważności przez odstępstwo może doprowadzić do wzrostu cen, jest to konieczny skutek dostosowywania danej działalności do porównywalnych działalności (por. aspekty polityki wspólnotowej określone bezpośrednio powyżej, zgodnie z analogicznymi uwagami w pkt 2.2.1).

2.2.3. Oleje odpadowe

Oleje odpadowe składają się ze zużytych smarów od pojazdów oraz silników lub zużytych olejów hydraulicznych oraz są, z natury, niebezpieczne. Konieczne jest zatem ich gromadzenie i obróbka w najmniej szkodliwy sposób¹⁹; dwie pierwotne kategorie obróbki to wykorzystanie jako źródło energii lub materiału. W przypadku pierwszej kategorii, do celów podatkowych oleje odpadowe są traktowane tak samo jak inne oleje mineralne i stąd objęte zostały wspólnotowym podatkiem akcyzowym od 1993 r.

Niemniej jednak łącznie 11 państw członkowskich było uprawnionych w przeszłości, z powodu szczególnych względów politycznych, do zwolnienia z podatku akcyzowego olejów odpadowych stosowanych ponownie jako paliwo, czy to bezpośrednio, czy też po procesie recyklingu, w przypadku, gdy ponowne zastosowanie tego typu byłoby objęte podatkiem.

Aspekty polityki wspólnotowej

Jednym z podstawowych celów dyrektywy w sprawie podatku energetycznego jest równe traktowanie różnych konkurencyjnych produktów energetycznych tak, aby zapewnić, że nie dojdzie do żadnych zakłóceń na wewnętrznym rynku. Bardziej preferencyjne traktowanie określonych produktów energetycznych można zastosować wyłącznie, gdy jest to uzasadnione, na przykład względami ochrony środowiska. Patrząc z dzisiejszej perspektywy, w przypadku olejów odpadowych brak jest takiego uzasadnienia. W „Strategii tematycznej w sprawie zapobiegania powstawaniu odpadów i ich recyklingu”, przyjętej w grudniu 2005²⁰ Komisja uznała, że najważniejszym celem musi być zapewnienie pełnego gromadzenia olejów odpadowych, ich przetwarzanie w kontrolowanych instalacjach, przy jednoczesnym przestrzeganiu ograniczeń emisji określonych w prawodawstwie wspólnotowym. Strategia ma na celu stworzenie równych szans dla różnych sposobów dalszego zastosowania zgromadzonego surowca, przy uwzględnieniu wpływu każdego zastosowania na środowisko; wspiera ona konkurencję między różnymi technologiami obróbki, które w najlepszy sposób odpowiadają potrzebom rynku oraz wspierają innowacje.

¹⁹ Polityka wspólnotowa dotycząca olejów odpadowych sięga lat 70 XX w.; jej celem jest uniknięcie szkodliwych dla środowiska skutków olejów odpadowych.

²⁰ COM (2005) 666 z 21.12.2005.

Bardziej preferencyjne opodatkowanie olejów odpadowych nie byłoby zatem zgodne ze wspólnotową polityką podatkową i polityką ochrony środowiska, gdyż w ten sposób preferowano by oleje odpadowe od innych produktów energetycznych, między którymi istnieje bezpośrednia konkurencja, oraz jednocześnie preferowano by w ten sposób jedną kategorię pierwotnej obróbki olejów odpadowych od innych.

Argumenty państw członkowskich

W wyniku przeprowadzonych konsultacji z zainteresowanym państwami członkowskimi okazało się, że kilka z nich jest zdania, iż istnieją uzasadnione powody natury środowiskowej, ekonomicznej i społecznej, które przemawiają za zwolnieniem podatkowym (jednakże bez szczegółowego uzasadnienia), w szczególności zgodnie z następującym:

- zwolnienia podatkowe stosowane dla olejów odpadowych wykorzystywanych jako paliwo, bezpośrednio lub po przetworzeniu, sprzyjają gromadzeniu takich olejów;
- ilość olejów odpadowych nie jest wystarczająco wysoka, aby ich gromadzenie i odzyskiwanie było rentowne. Zwolnienie podatkowe z tytułu spalania przynajmniej przeciwdziała zwałowaniu olejów odpadowych.

Zdaniem Komisji tego typu względy nie usprawiedliwiają preferencyjnego traktowania jednego sposobu zastosowania surowca za pośrednictwem polityki podatkowej. Zebrane w dłuższym okresie czasu informacje nie potwierdzają żadnych powiązań między zwolnieniami podatkowymi a osiągniętą ilością gromadzonych olejów odpadowych, potwierdzają one raczej, że zwolnienie podatkowe sprzyja jednemu z dwóch pierwotnych sposobów przetwarzania²¹.

Należy podkreślić, że oleje odpadowe muszą być gromadzone a następnie przetwarzane w kontrolowanych instalacjach. Działania mające bezpośrednio na celu zapewnienie gromadzenia (np. bezpośrednie dopłaty, zwiększanie świadomości społecznej) wydają się lepiej ukierunkowanymi instrumentami dla tego typu celów. Dodatkowo, rosnąca cena olejów odpadowych wskazuje na to, że istnieje wystarczający popyt na ten produkt na rynku oraz że przy wysokich cenach za olej oleje odpadowe stają się produktem coraz bardziej atrakcyjnym jako tania alternatywa w porównaniu do innych produktów energetycznych. Wreszcie należy podkreślić, że większość sposobów zastosowania olejów odpadowych jako paliwa (takich jak: piece cementowe, kopalnie skał wapiennych, huty żelaza lub kamieniołomy) pozostaje poza zasięgiem dyrektywy w sprawie podatku energetycznego.

2.2.4. Odstępstwa o zasięgu regionalnym

W przeszłości niektóre państwa członkowskie były upoważnione do stosowania obniżek lub zwolnień podatkowych w przypadku szczególnych celów politycznych w określonych obszarach lub regionach geograficznych w związku z rozwojem gospodarczym lub

²¹ Więcej szczegółów szukaj na przykład w regularnych sprawozdaniach dotyczących wdrażania prawodawstwa wspólnotowego dotyczącego odpadów (COM (1999) 752 z 10.01.2000, COM (2003) 250 z 11.07.2003). Nowe sprawozdanie zostanie opublikowane w tym roku w późniejszym czasie.

szczególnymi cechami geograficznymi (klimat, lokalizacja) takich obszarów. Ponadto, określone systemy regionalne wdrażano w celu zniechęcenia do tzw. turystyki paliwowej.

Zdaniem Komisji, w przypadku tej grupy odstępstw mamy do czynienia z problemami dwojakiego rodzaju:

Przede wszystkim, i w zależności od przypadku, mogą istnieć instrumenty całkowicie (i może lepiej) dostosowane do osiągnięcia tego samego celu, tzn. przewyciężenia niekorzyści odczuwanych przez niektóre obszary, które nie mają wpływu na korzyści płynące z harmonizacji podatków akcyzowych na produkty energetyczne i energię elektryczną. Takie instrumenty mogą na przykład być związane z polityką spójności.

Po drugie, należy uwzględnić zainteresowanie rynkiem wewnętrznym z niezakłóconą konkurencją. Koncepcja minimalnych stawek podatkowych ma powyższe na uwadze; jeśli to konieczne, można dostosować stawki minimalne.

Podsumowując, po przeprowadzeniu dokładnej analizy wydaje się, że wspomnianych odstępstw nie należy odnawiać.

2.2.5. Różne odstępstwa

Niewielka liczba odstępstw nie jest zgodna z żadnym przepisem dyrektywy. Dotyczy to obniżek podatkowych stosowanych do benzyny, która rozprowadzana jest za pomocą szczególnie wyposażonych stacji benzynowych. Zdaniem Komisji nie ma już powodu przyznawania tego typu odstępstw. Chociaż ten środek – w momencie jego przyjęcia – przyczynił się prawdopodobnie do wsparcia wdrożenia tego typu wyposażenia, obecnie logiczne jest wycofanie tego odstępstwa.

Podobne rozważania dotyczą innego odstępstwa z tej grupy, a mianowicie zwolnienia podatkowego w przypadku węgla, koksu i lignitu, które straci ważność w dniu 1 stycznia 2007 r. Należy podkreślić, że najważniejszą zasadą, która leżała u podstaw przyjęcia dyrektywy w sprawie podatku energetycznego było rozszerzenie zakresu prawodawstwa wspólnotowego z olejów mineralnych na wszystkie inne produkty konkurencyjne, takie jak gaz ziemny, energia elektryczna oraz paliwa trwałe. Niemniej jednak, zgodnie z powyższymi pkt 2.1.3 i 2.1.4, dyrektywa zawiera kilka przepisów umożliwiających państwom członkowskim zastosowanie bardziej preferencyjnego opodatkowania w przypadku produktów, które od niedawna podlegają obowiązkowi podatkowemu, zarówno w przypadku gospodarstw domowych, jak i przedsiębiorstw, które można wdrożyć bez wcześniejszej zgody Rady.

3. WNIOSKI

Na podstawie powyższej analizy Komisja wysnuła następujące wnioski:

Jeśli państwa członkowskie mogą osiągnąć cele leżące u podstaw określonych odstępstw zgodnie z ogólnymi przepisami dyrektywy w sprawie podatku energetycznego (pkt 2.1 powyżej), nie ma konieczności przedłużenia tych odstępstw oraz odpowiednio nie ma

konieczności podejmowania dalszych kroków, z zastrzeżeniem być może niewielkich dostosowań²².

W przypadku odstępstw dotyczących celów, których nie uwzględniono w ogólnych przepisach dyrektywy, niniejszy komunikat stanowi część informacji, w kontekście których państwa członkowskie powinny dokonać oceny własnego stanowiska, biorąc pod uwagę utratę ważności przez te odstępstwa. Jeśli dane państwo członkowskie uzna, że z powodu szczególnych względów politycznych nadal potrzebuje odstępstwa od przepisów dyrektywy, może przedłożyć stosowny wniosek Komisji zgodnie z art. 19 dyrektywy. Każdy taki wniosek zostanie rozpatrzony pod względem merytorycznym, przy szczególnym uwzględnieniu właściwego funkcjonowania rynku wewnętrznego, konieczności zapewnienia uczciwej konkurencji oraz wspólnotowej polityki ochrony środowiska, polityki energetycznej oraz polityki transportowej (por. art. 19 dyrektywy w sprawie podatku energetycznego).

Komisja pragnie ponadto przypomnieć państwom członkowskim, że wszelkie środki podatkowe, które mogłyby stanowić pomoc państwa należy notyfikować Komisji wcześniej w celu oceny ich zgodności z zasadami pomocy państwa²³. Ogólnie rzecz biorąc, instrumenty fiskalne muszą być zgodne z wszystkimi stosownymi postanowieniami traktatu.

Podsumowując, Komisja uważa, że utratę ważności przez większość odstępstw należy także postrzegać jako szansę osiągnięcia większej przejrzystości i spójności prawodawstwa dotyczącego podatku energetycznego, co sprawiłoby, że dyrektywa jest lepszym instrumentem na usługach państw członkowskich i Wspólnoty a także w kontekście ogólnych celów zrównoważonego rozwoju oraz Strategii Lizbońskiej.

²² por. powyżej pkt 2.1.3.

²³ Patrz szczególnie pkt 32 preambuły dyrektywy.