



## Terytorialne różnicowanie stawek podatku akcyzowego – wyrok TSUE

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) w dniu 30 maja 2024 r. wydał wyrok w sprawie C-743/22 (DISA Suministros y Trading SLU, w skrócie „DISA”) dotyczący interpretacji dyrektywy 2003/96/WE w kontekście możliwości stosowania zróżnicowanych stawek podatku akcyzowego od olejów mineralnych przez regiony lub wspólnoty autonomiczne w ramach państwa członkowskiego.

### Kontekst sprawy

Hiszpańskie przepisy przewidywały do końca 2018 r. jednolitą, obowiązującą na terytorium całego kraju stawkę opodatkowania i obok niej dopuszczały dodatkowe opodatkowanie regionalną stawką podatku akcyzowego, która była ustalana przez każdą wspólnotę autonomiczną w odniesieniu do olejów mineralnych zużywanych na jej terytorium.

Sprawa dotyczyła żądania zwrotu kwoty odpowiadającej zastosowaniu regionalnej stawki podatku akcyzowego od olejów mineralnych uiszczonej przez firmę DISA, ze względu na ewentualną sprzeczność tej stawki z dyrektywą 2003/96/WE.

Firma stała na stanowisku, że regionalna stawka podatku akcyzowego jest sprzeczna z dyrektywą, w szczególności z jej art. 5, ponieważ nie odpowiada ona przewidzianym w tym przepisie odstępstwom:

1. sytuacji gdy zróżnicowane stawki są bezpośrednio powiązane z jakością produktu;
2. sytuacji gdy zróżnicowane stawki zależą od ilościowych poziomów zużycia energii elektrycznej i produktów energetycznych wykorzystywanych do ogrzewania;
3. sytuacji odnoszących się do zastosowań obejmujących lokalny publiczny transport pasażerski (łącznie z taksówkami), zbieranie odpadów, siły zbrojne i administrację publiczną, osoby niepełnosprawne, karetki pogotowia;
4. sytuacji gdy rozróżniane będzie zastosowanie w celach handlowych i niehandlowych produktów energetycznych i energii elektrycznej określonych w art. 9 i 10 wspomnianej dyrektywy.

## Pytanie prejudycjalne

Z uwagi na to, że dokonanie jasnej wykładni dyrektywy 2003/96/WE, a w szczególności art. 5, ma bezpośredni związek z przedmiotem sporu, hiszpański sąd najwyższy skierował do TSUE pytanie prejudycjalne: „Czy dyrektywę 2003/96/WE, a w szczególności jej art. 5, należy interpretować w ten sposób, że stoi ona na przeszkodzie przepisom krajowym, które upoważniają regiony lub wspólnoty autonomiczne do ustalania różnych stawek podatku akcyzowego w odniesieniu do tego samego produktu i tego samego zastosowania w zależności od terytorium, na którym produkt jest zużywany?”

## Orzeczenie TSUE

TSUE orzekł, że dyrektywę 2003/96/WE, a w szczególności jej art. 5, należy interpretować w ten sposób, że nie pozwala ona na przepisy krajowe, które upoważniają regiony lub wspólnoty autonomiczne do ustalania różnych stawek podatku akcyzowego od tego samego produktu i tego samego zastosowania w zależności od terytorium, gdzie produkt jest zużywany, z wyjątkiem przypadków przewidzianych w samej dyrektywie.

## Znaczenie wyroku

1. **Jednolitość opodatkowania:** TSUE potwierdził, że dyrektywa 2003/96/WE ma na celu ustanowienie zharmonizowanego systemu opodatkowania produktów energetycznych w całej UE, którego integralną część stanowią przepisy przyznające państwom członkowskim szereg uprawnień umożliwiających m.in. różnicowanie stawek opodatkowania, co oznacza, że państwa członkowskie nie

mogą wprowadzać regionalnych zróżnicowań stawek akcyzowych wbrew przepisom dyrektywy.

- 2. Ograniczenia dla regionów:** Swoboda działania regionów i wspólnot autonomicznych w ramach państw członkowskich w zakresie wprowadzania zróżnicowanych stawek opodatkowania, zwolnień z opodatkowania lub obniżek podatku akcyzowego jest ściśle ograniczona warunkami określonymi w dyrektywie. TSUE podkreślił, że przyznanie każdemu państwu członkowskiemu możliwości stosowania różnych stawek w poszczególnych jego regionach w odniesieniu do tego samego produktu i tego samego zastosowania, bez żadnych ograniczeń ani jakiegokolwiek mechanizmu kontroli, mogłoby zagrozić prawidłowemu funkcjonowaniu rynku wewnętrznego i utrudnić swobodny przepływ towarów.
- 3. Zasady przewidziane w dyrektywie:** Dyrektywa umożliwia państwom członkowskim ustanawianie zróżnicowanych stawek opodatkowania, ale wyłącznie w określonych przypadkach i przy jednoczesnym poszanowaniu minimalnych poziomów opodatkowania przewidzianych w dyrektywie oraz w zgodzie z prawem wspólnotowym.

Wyrok ten podkreśla znaczenie spójności w systemie podatkowym UE i celu ograniczenia możliwości stosowania regionalnych odchyleń w opodatkowaniu produktów energetycznych, jakim jest wspieranie prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego w sektorze energetycznym.

## Możemy jakoś pomóc?



**Sebastian Gumiela**

radca prawny, doradca  
podatkowy, partner

[Sebastian.Gumiela@gww.pl](mailto:Sebastian.Gumiela@gww.pl)



**Dominika Kamińska**

doradca podatkowy,  
senior associate

[Dominika.Kaminska@gww.pl](mailto:Dominika.Kaminska@gww.pl)

**GWW Lodziński,  
Cmoch i Wspólnicy sp. k.**

ul. Dobra 40,  
00-344 Warszawa  
tel. +22 212 00 00  
[warszawa@gww.pl](mailto:warszawa@gww.pl)

[www.gww.pl](http://www.gww.pl)



**Renata Kabacińska**

specjalista ds. podatków

[Renata.Kabacińska@gww.pl](mailto:Renata.Kabacińska@gww.pl)