



Czego brakuje w nowym projekcie ustawy o handlu emisjami SO₂ i NO_x

Przyszły obrót uprawnieniami do emisji dwutlenku siarki i tlenków azotu na pewno nie będzie miał takiej skali jak handel uprawnieniami do emisji CO₂. Wynika to z faktu, iż handel uprawnieniami do emisji CO₂ ma charakter paneuropejski (w przeciwieństwie do krajowego tylko handlu SO₂ i NO_x) a ponadto krąg potencjalnych uczestników systemu obrotu CO₂ jest znacznie szerszy niż analogiczny system dla dwutlenku siarki i tlenków azotu.

W systemie obrotu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych mogą brać udział w zasadzie wszystkie podmioty bez specjalnych ograniczeń (poza założeniem rachunku w rejestrze) natomiast system obrotu uprawnieniami do emisji dwutlenku siarki i tlenków azotu jest ograniczony do podmiotów objętych tym systemem czyli emitentów. Tylko takie podmioty będą mogły handlować uprawnieniami do emisji SO₂ i NO_x (patrz art. 15 ust. 1 projektu ustawy: „Nabywcą uprawnień do emisji może być wyłącznie operator”).

Przy wszystkich odmiennościach obu systemów obrotu nie oznacza to jednak, iż niemożliwe jest wykorzystanie doświadczeń w zakresie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych do wdrożenia nowego krajowego systemu obrotu tlenkami azotu i dwutlenku siarki.

Dotyczy to zarówno zagadnień cywilno-prawnych, jak i podatkowych a także z zakresu rachunkowości.

1. Podatek VAT

Na gruncie systemu handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych rozstrzygnięto, iż czynność taka stanowi przedmiot opodatkowania VAT.

Na stronach internetowych Rządowego Centrum Legislacyjnego pojawił się nowy projekt ustawy o systemie bilansowania i rozliczania wielkości emisji dwutlenku siarki (SO₂) i tlenków azotu (NO_x) dla dużych źródeł spalania.

Zgodnie z artykułem 17 ustępie 1 pkt 8 ustawy o VAT podatnikami są również osoby prawne jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne nabywające usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych o których mowa w ustawie o handlu emisjami.

Dodatkowo z artykułu 17 ustęp 2 ustawy o VAT, w brzmieniu ustalonym nowelizacją z dnia 18 marca 2011 r., wynika, iż w transakcjach sprzedaży uprawnień do emisji pomiędzy polskimi podatnikami podatek VAT jest rozliczany przez nabywcę - analogicznie do importu usług, czyli na zasadzie samonaliczenia podatku VAT.

Rzecz jednak w tym, iż oba ww. przepisy odwołują się do konkretnej ustawy (o handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych - nawiasem mówiąc na dziś już



nieobowiązującej) i z literalnego ich brzmienia wynika, iż nie będą dotyczyć nowego systemu obrotu uprawnieniami do dwutlenku siarki i tlenków azotu.

Tak więc może powstać wątpliwość: po pierwsze, czy obrót w ramach nowego systemu stanowi czynność opodatkowana VAT a po drugie, czy stosuje się do niego – analogicznie do EU ETS - zasadę samonaliczenia tego podatku.

Wstępnie wydaje się, iż w zakresie pierwszego pytania odpowiedź powinna być twierdząca – biorąc pod uwagę właśnie wszystkie analogie z obrotem uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych.

Natomiast co do tematu drugiego należy uwzględnić, iż zasadę samonaliczenia VAT w EU ETS wprowadzono w celu ochrony przed tzw. carousel fraud czyli oszustwem karuzelowym (nie wchodzę w tym miejscu w szczegóły) i aby odpowiedzieć na postawione pytanie należałoby rozważyć, czy argumenty, które przesądziły o powyższym rozstrzygnięciu na gruncie obrotu uprawnieniami do emisji CO2 pozostają aktualne w odniesieniu do nowego systemu obrotu SO2 i NOx.

W każdym razie warto te zagadnienia przeanalizować już teraz i najlepiej rozstrzygnąć ustawowo, aby uniknąć problemów podatkowych w przyszłości.

2. Pomoc publiczna

Problematyczną sprawą mogą okazać się kwestie dopuszczalności i reguł kumulacji pomocy publicznej, przy uwzględnieniu, iż nieodpłatne alokacje uprawnień do emisji tak CO2, jak i NOx i SO2 co do zasady mogą stanowić pomoc publiczną - zobacz np.:

[Systemy handlu emisjami a pomoc publiczna](#) oraz

[Systemy handlu emisjami - brak pomocy publicznej czy dozwolona pomoc publiczna?](#)

Także systemy praw majątkowych ze świadectw pochodzenia tzw. kolorowe certyfikaty stanowią pomoc publiczną. Jak wskazano w artykule [Feed-in tariff w Polsce? OK - ale dlaczego tak późno?](#) znamienne jest, iż niemiecki system wspierania OZE - opierający się na feed-in tariff – został uznany przez Komisję Europejską za niewiązący się z udzieleniem pomocy publicznej (decyzje Komisji z 22 maja 2002 r. w sprawach NN 27/2000 and NN 68/2000, OJ 2002 C 164). Jednocześnie wiele innych systemów (w tym funkcjonujący w Wielkiej Brytanii system zielonych certyfikatów) uznanych zostało za pomoc publiczną, lecz zgodną ze Wspólnym Rynkiem.

Uwzględniając powyższe, w przypadku uznania pomocy za zgodną ze Wspólnym Rynkiem (a w przeciwieństwie do środka nie stanowiącego pomocy publicznej):

1. zmiany wnoszone do tego środka muszą być zgłaszane Komisji Europejskiej;
2. Państwo Członkowskie byłoby zobowiązane sporządzać corocznie sprawozdanie z wdrażania środka;
3. pomoc państwa przyznana w ramach zgłoszonego środka może uzasadniać przyszłą decyzję Komisji Europejskiej stwierdzającą niezgodność nowej pomocy na podstawie zasad kumulacji przewidzianych w ramach wspólnotowych przyjętych przez Komisję.

Miejmy nadzieję, iż uzupełnienie zestawu nieodpłatnych alokacji CO₂ i systemu kolorowych certyfikatów o pomoc publiczną w postaci darmowych przydziałów uprawnień do emisji SO₂ i NO_x nie wywoła problemów z Komisją Europejską.

3. Charakter cywilno-prawny i zasady funkcjonowania rejestru

W najnowszym rozporządzeniu Komisji Europejskiej Nr 1193/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. (w sprawie unijnego rejestru) przesądzone szereg kluczowych kwestii dotyczących cywilno-prawnych zasad obrotu uprawnieniami do emisji CO₂ (zobacz: [Charakter prawny uprawnień do emisji – Komisja Europejska pomaga chronić się przed oszustami](#) oraz dotyczący wcześniejszego projektu: „[Projekt rozporządzenia Komisji Europejskiej ustanawiającego jednolity europejski rejestr uprawnień do emisji – szczegóły nowych rozwiązań ujawnione](#)”.

Wprowadzona tam m.in. zasada nieodwracalności transakcji, której wcześniejszy brak tak bardzo zaważył na skutkach niedawnych kradzieży uprawnień do emisji CO₂ z rejestrów ([spory sądowe pomiędzy nabywcami w dobrej wierze skradzionych EUA i osobami poszkodowanymi](#)) nie będzie dotyczyć obrotu uprawnieniami do emisji dwutlenku siarki i tlenków azotu (ponieważ przepis powyższy obowiązuje tylko w ramach EU ETS a jak wspomniano wcześniej system handlu SO₂ i NO_x będzie systemem krajowym).

Czy nie jest zasadne skorzystanie z tych, jakże cennych, bo okupionych znacznymi kosztami społecznymi doświadczeń legislacyjnych EU ETS do dookreślenia cywilno-prawnych zasad funkcjonowania także krajowego systemu handlu SO₂ i NO_x? Pytanie jest retoryczne.

4. Rachunkowość

Powstanie systemów handlu emisjami CO₂ wywołało znaczne perturbacje w międzynarodowych standardach rachunkowości – zobacz: [Ujęcie księgowie uprawnień do emisji - na jednolity standard trzeba jeszcze poczekać](#).

Wycofanie międzynarodowego standardu IFRIC 3 nie ułatwiło pracy służbom księgowym dokonującym księgowania uprawnień do emisji CO₂, zarówno nabytych w drodze nieodpłatnej alokacji, jak i odpłatnie na rynku wtórnym. Czy podobne problemy czekają pionierów księgowych po rozpoczęciu obrotu i księgowania uprawnień do emisji dwutlenku siarki i tlenków azotu? Warto do analizy tych problemów przystąpić już dziś.