

Opodatkowanie transgranicznego handlu energią elektryczną w Unii Europejskiej

Paweł Kossecki

Od momentu akcesji Polski do Unii Europejskiej polskie prawo podatkowe zostało w wysokim stopniu zharmonizowane z prawem unijnym w zakresie podatków akcyzowych i podatku od wartości dodanej.

W artykule omówione uregulowania podatkowe dotyczące transgranicznego handlu energią elektryczną w Unii Europejskiej. Omówiono zagadnienia wynikające z prawodawstwa unijnego, prawodawstwa krajowego oraz umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Wprowadzenie

Harmonizacja podatkowa na szczeblu Unii Europejskiej wynika z dwóch zasadniczych celów:

- umożliwienia swobodnego i konkurencyjnego obrotu energią elektryczną w ramach wspólnego rynku,
- ochrony środowiska naturalnego, zdrowia publicznego oraz zapewnienie racjonalnego i ostrożnego wykorzystania zasobów naturalnych.

Zgodnie z art. 93 traktatu Wspólnot Europejskich Rada Europy ma obowiązek przyjmować środki dotyczące ujednoczenia *podatków obrotowych, akcyzy i innych podatków pośrednich*, gdy jest to niezbędne do *zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego* (por. Makipaa 2006). W tym kontekście podjęto działania harmonizacyjne głównie w zakresie podatku od towarów i usług (VAT).

Zgodnie z art. 175, wprowadzonym na mocy traktatu z Maastricht, Wspólnota również może podjąć działanie, w tym *o charakterze fiskalnym*, służące osiągnięciu celów określonych w art. 174: ochrony środowiska naturalnego lub zdrowia publicznego oraz promowania *ostrożnego i racjonalnego wykorzystywania zasobów naturalnych* (por. Makipaa 2006). W tym kontekście wprowadzono szereg uregulowań i minimalnych stawek podatku akcyzo-

wego od olejów mineralnych, oleju napędowego, paliw i biopaliw.

Można wyróżnić następujące podstawowe źródła uregulowań dotyczących opodatkowania transgranicznego handlu energią elektryczną na terenie Unii Europejskiej:

- dyrektywy dotyczące harmonizacji podatków akcyzowych;
- dyrektywy dotyczące harmonizacji podatku VAT;
- bilateralne umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania;
- prawo krajowe.

Podatki akcyzowe

Wśród dyrektyw harmonizujących podatki akcyzowe na terenie Unii Europejskiej należy wymienić w szczególności:

- Dyrektywę Rady 92/12/EEC z dn. 25 lutego 1992 r. w sprawie przepisów ogólnych dotyczących wyrobów podlegających opodatkowaniu podatkami akcyzowym oraz w sprawie składowania, przepływu i nadzorowania takich wyrobów (Dz. U. UE L 076, 23.03.1992), która reguluje ogólne zasady obrotu oraz opodatkowania akcyzą wyrobów akcyzowych zharmonizowanych; określa ona kategorie wyrobów akcyzowych zharmonizowanych, co do których prawo wspólnotowe przewiduje specjalne uregulowania; do wyrobów akcyzowych zharmonizowanych zaliczono paliwa silnikowe, oleje opałowe i gaz, alkohole i napoje alkoholowe, a także wyroby tytoniowe;
- Dyrektywę Rady 92/81/EEC z dn. 19 października 1992 r. w sprawie ujednoczenia struktur podatków akcyzowych od olejów mineralnych (Dz.U. UE L 316, 31.10.1992) oraz Dyrektywę Rady 92/82/EEC z dn. 19 października 1992 r. w sprawie ujednoczenia stawek podatków akcyzowych od olejów mineralnych

(Dz.U. UE L 316, 31.10.1992); zgodnie z ww. dyrektywami każde państwo członkowskie jest zobowiązane do stosowania podatku akcyzowego od olejów mineralnych, które są wykorzystywane jako paliwo silnikowe lub olej opałowy, z zastrzeżeniem określonych zwolnień; jednocześnie ustalono stawki minimalne ww. podatków;

- Dyrektywę Rady 2003/96/EC z dn. 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. U. UE L 283, 31.10.2003) dotyczącą między innymi opodatkowania energii elektrycznej i produktów energetycznych innych niż oleje mineralne.

Do kwestii regulowanych przepisami krajowymi w zakresie podatków akcyzowych można zaliczyć obłożenie akcyzą wyrobów niezharmonizowanych, ustalania stawek podatku akcyzowego w oparciu o wspólnotowe stawki minimalne, określenia szczegółowych warunków obowiązywania części zasad wspólnotowego systemu akcyzowego (Piotrowska 2004). Regulacje dotyczące wyrobów akcyzowych niezharmonizowanych nie mogą naruszać fundamentalnych swobód rynku wewnętrznego, w szczególności swobodnego przepływu towarów. W prawodawstwie polskim przepisy regulujące opodatkowanie podatkiem akcyzowym wyrobów niezharmonizowanych zawarte są w ustawie o podatku akcyzowym (Dz.U. z 26 stycznia 2004 r., nr 29, poz. 257 z późn. zm.), która definiuje wyroby akcyzowe niezharmonizowane jako wyroby akcyzowe inne niż te, które zaliczane są do wyrobów akcyzowych zharmonizowanych, m.in. energię elektryczną. (Piotrowska 2004).

Podatek VAT

Zgodnie z art. 113 Ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 11 marca 2004 r., nr 54, poz. 535 z późn. zm.) zwalnia się od podatku podatników, u których wartość sprzedaży opodatkowanej nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150 000 PLN.

Konieczności rejestracji do celów podatku VAT podlegają podmioty, które posiadają miejsce stałego zamieszkania lub siedzibę albo stałe miejsce prowa-

dzenia działalności na terytorium Polski. Stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej oznacza, że podatnik może z danego miejsca kierować sprawami firmy, posiada stały personel, a także minimalne środki techniczne niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 22 ustawy o podatku od towarów i usług miejscem dostawy towarów jest w przypadku:

- 5) dostawy energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym do podmiotu będącego (...) podatnikiem podatku od wartości dodanej lub podatnikiem podatku o podobnym charakterze, którego głównym celem nabywania gazu w systemie gazowym lub energii elektrycznej jest sprzedaż tych towarów w takich systemach i u którego własne zużycie takich towarów jest nieznaczne – miejsce, gdzie podmiot taki posiada siedzibę, a w przypadku posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności, do którego dostarczane są te towary – miejsce, gdzie podmiot ten posiada stałe miejsce prowadzenia działalności, a w przypadku braku siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności – miejsce stałego zamieszkania;
- 6) dostawy gazu w systemie gazowym lub energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, jeżeli taka dostawa jest dokonywana do podmiotu innego niż podmiot, o którym mowa w pkt 5 – miejsce, w którym nabywca korzysta z tych towarów i je zużywa; jeżeli wszystkie te towary lub ich część nie są w rzeczywistości użyte przez tego nabywcę, towary nieużyte uważa się za wykorzystane i zużyte w miejscu, w którym nabywca posiada siedzibę, a w przypadku posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności, do którego dostarczane są te towary – miejsce, gdzie nabywca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności, a w przypadku braku siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności – miejsce stałego zamieszkania.

Zgodnie z art. 17 pkt. 1 w przypadku dostawy gazu w systemie gazowym lub energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym podatnikiem jest usługobiorca lub nabywca towarów (*reverse charge mechanism*).

Powyższe przepisy dokonują harmonizacji polskich przepisów z przepisami VI dyrektywy. Zgodnie z art. 8 (1) Dyrek-

tywy 2003/92/EC (Dz.U. UE L 260, 11.10.2003), zmieniającym art. 8 dyrektywy 77/388/EEC w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. UE L 145, 13.6.1977), energia elektryczna i gaz do celów podatku VAT traktowane są jako towary i zgodnie z tym miejsce ich dostawy w odniesieniu do transakcji transgranicznych jest określone następująco:

d) *w przypadku dostawy gazu poprzez system dystrybucji gazu ziemnego lub dostawy energii elektrycznej do pośrednika podlegającego opodatkowaniu: miejsce, w którym pośrednik podlegający opodatkowaniu założył swoje przedsiębiorstwo lub ma stałe miejsce prowadzenia działalności, do którego dostarczane są te towary, lub, w przypadku braku takiego miejsca lub przedsiębiorstwa, jego miejsce stałego pobytu lub miejsce, w którym zazwyczaj przebywa.*

„Pośrednik podlegający opodatkowaniu”; do celów niniejszego przepisu oznacza podatnika, którego główną działalnością w odniesieniu do zakupu gazu i energii elektrycznej jest odsprzedaż takich produktów i którego własna konsumpcja tych produktów jest nieznaczna.

e) *w przypadku dostawy gazu poprzez system dystrybucji gazu ziemnego lub dostawy energii elektrycznej, jeżeli taka dostawa nie jest objęta lit. d): miejsce, w którym klient dokonuje eksploatacji i konsumpcji tych towarów. Jeżeli wszystkie towary lub ich część nie są w rzeczywistości konsumowane przez tego klienta, towary nieskonsumowane uważa się za używane i skonsumowane w miejscu, w którym założył swoje przedsiębiorstwo lub ma stałe miejsce prowadzenia działalności, do którego dostarczane są towary. W przypadku braku takiego miejsca prowadzenia działalności lub stałego przedsiębiorstwa, uważa się, że konsument eksploatował i skonsumował towary w miejscu stałego pobytu lub miejscu, w którym zazwyczaj przebywa.*

Jednocześnie zgodnie z art. 195 w połączeniu z art. 38 i 39 Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U. UE L 347, 11.12.2006), w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów

lub importu towarów do pośrednika podlegającego opodatkowaniu podatnikiem jest usługobiorca lub nabywca towarów.

Zgodnie z zacytowanymi przepisami prawa krajowego i wspólnotowego transgraniczna dostawa energii elektrycznej do pośrednika podlegającego opodatkowaniu na terenie RP nie wymaga konieczności rejestrowania się do celów podatku VAT na terenie RP ze względu na przeniesienie obowiązku podatkowego na odbiorcę.

Podatek dochodowy od osób prawnych

Zgodnie z art. 93 traktatu Wspólnot Europejskich harmonizacja ustawodawstwa krajów członkowskich dotyczy zasadniczo podatków obrotowych i akcyzowych. Ze względu na mniejszy wpływ na funkcjonowanie wspólnego rynku podatki dochodowe nie podlegały w ramach wspólnoty tak silnej harmonizacji. W szczególności brak jest przepisów szczegółowych istotnie wpływających na transgraniczny handel energią elektryczną.

Silniejsze implikacje dla omawianego zagadnienia wynikają z podpisanych przez Polskę bilateralnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, które zawarto praktycznie ze wszystkimi krajami UE. Podpisane porozumienia zostały opracowane na podstawie umowy modelowej OECD. Poniżej starano się odpowiedzieć na pytanie, w jaki sposób postanowienia umów o unikaniu podwójnego opodatkowania i prawa krajowego wpływają na opodatkowanie transgranicznego handlu energią elektryczną.

Podstawowym warunkiem dostawy energii elektrycznej podmiotom zarejestrowanym na terenie RP jest uzyskanie stosownej koncesji. Zgodnie z art. 32 Ustawy prawo energetyczne (Dz.U. z 10 kwietnia 1997 r., nr 54, poz. 348 z późn. zm.) uzyskania koncesji wymaga prowadzenie następującej działalności gospodarczej:

3) *przesyłania lub dystrybucji paliw lub energii, z wyłączeniem: dystrybucji paliw gazowych w sieci o przepustowości poniżej 1 MJ/s oraz przesyłania lub dystrybucji ciepła, jeżeli łączna moc zamówiona przez odbiorców nie przekracza 5 MW.*

4) *obrotu paliwami lub energią, z wyłączeniem:*

a) *obrotu paliwami stałymi, obrotu energią elektryczną za pomocą instalacji*

o napięciu poniżej 1 kV będącej własnością odbiorcy, obrotu paliwami gazowymi, jeżeli roczna wartość obrotu nie przekracza równowartości 100 000 euro, obrotu gazem płynnym, jeżeli roczna wartość obrotu nie przekracza równowartości 10 000 euro oraz obrotu ciepłem, jeżeli moc zamówiona przez odbiorców nie przekracza 5 MW,

- b) obrotu paliwami gazowymi lub energią elektryczną dokonywanego na giełdzie towarowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 października 2000 r. o giełdach towarowych lub rynku organizowanym przez podmiot prowadzący na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej rynek regulowany w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi przez towarowe domy maklerskie lub domy maklerskie prowadzące działalność maklerską w zakresie obrotu towarami giełdowymi oraz przez spółkę prowadzącą giełdę towarową, giełdową izbę rozrachunkową lub Krajowy Depozyt Papierów Wartościowych S.A., nabywające paliwa gazowe lub energię elektryczną, z tytułu realizacji zadań określonych w ustawie z dnia 26 października 2000 r. o giełdach towarowych.

Zgodnie z art. 33 ustawy koncesja może zostać wydana podmiotowi, który spełnia następujące warunki:

- 1) ma siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej, Konfederacji Szwajcarskiej lub państwa członkowskiego Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) – strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym;
- 2) dysponuje środkami finansowymi w wielkości gwarantującej prawidłowe wykonywanie działalności bądź jest w stanie udokumentować możliwości ich pozyskania;
- 3) ma możliwości techniczne gwarantujące prawidłowe wykonywanie działalności;
- 4) zapewni zatrudnienie osób o właściwych kwalifikacjach zawodowych (...).

Zgodnie z postanowieniami konwencji modelowej OECD osoba prawna podlega ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu na terenie RP w przypadku, gdy posiada stałe przedstawicielstwo. Zgodnie z postanowieniami konwencji modelowej możliwe jest uzyskanie i posiadanie koncesji na obrót energią elektryczną bez konieczności tworzenia w Polsce stałego przedstawicielstwa

i podlegania pod ograniczony obowiązek podatkowy w związku z dochodami uzyskiwanymi z tytułu dostarczania energii elektrycznej podmiotom mającym siedzibę na terenie RP. Posiadanie licencji nie prowadzi do konieczności płacenia podatku dochodowego od osób prawnych w RP.

Zgodnie z art. 3 pkt. 2 Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 10 marca 1992 r., nr 21, poz. 86 z późn. zm.) podatnicy, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów, które osiągają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Zgodnie z art. 4a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zagraniczny zakład oznacza:

- a) stałą placówkę, poprzez którą podmiot mający siedzibę lub zarząd na terytorium jednego państwa wykonuje całkowicie lub częściowo działalność na terytorium innego państwa, a w szczególności oddział, przedstawicielstwo, biuro, fabrykę, warsztat albo miejsce wydobywania bogactw naturalnych,
- c) osobę, która w imieniu i na rzecz podmiotu mającego siedzibę lub zarząd na terytorium jednego państwa działa na terytorium innego państwa, jeżeli osoba ta ma pełnomocnictwo do zawierania w jego imieniu umów i pełnomocnictwo to faktycznie wykonuje – chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania, której stroną jest Rzeczpospolita Polska, stanowi inaczej;

Ze względu na zawarty w art. 91 Konstytucji RP (Dz.U. z 4 lutego 1997 r., nr 78, poz. 483) prymat umów międzynarodowych ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską, zapisy art. 3 UPDOP należy analizować w połączeniu z zawartymi z krajami Unii Europejskiej, EFTA i Konfederacją Szwajcarską umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Jednocześnie komentarz do konwencji modelowej OECD jest powszechnie uznawany przez organy podatkowe za wykładnie prawa w zakresie stosowania umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (por. interpretacja indywidualna nr IPPB5/423-272/09-4/PS, Tkaczyk, Zdyb 2006).

- Zgodnie z art. 7 konwencji modelowej
1. Zyski przedsiębiorstwa Umawiającego się Państwa podlegają opodatkowaniu tylko w tym Państwie, chyba że przedsiębiorstwo prowadzi działalność w drugim

Umawiającym się Państwie przez położony tam zakład. Jeżeli przedsiębiorstwo wykonuje działalność w ten sposób, zyski przedsiębiorstwa mogą być opodatkowane w drugim Państwie, jednak tylko w takiej mierze, w jakiej mogą być przypisane temu zakładowi.

Art. 5 konwencji modelowej definiuje zakład jako:

- a) miejsce zarządu,
- b) filię,
- c) biuro,
- d) zakład fabryczny,
- e) warsztat oraz
- f) kopalnię, źródło ropy naftowej lub gazu, kamieniołom albo inne miejsce wydobywania zasobów naturalnych.

„Zakładu” nie stanowią natomiast:

- a) użytkowane placówki, które służą wyłącznie do składowania, wystawiania albo wydawania dóbr lub towarów należących do przedsiębiorstwa;
- b) utrzymywanie zapasów dóbr albo towarów przedsiębiorstwa wyłącznie dla składowania, wystawiania lub wydawania;
- c) utrzymywanie zapasów dóbr albo towarów należących do przedsiębiorstwa wyłącznie w celu obróbki lub przerobu przez inne przedsiębiorstwo;
- d) stałe placówki utrzymywane wyłącznie w celu zakupu dóbr lub towarów albo w celu zbierania informacji dla przedsiębiorstwa;
- e) stałe placówki utrzymywane wyłącznie dla celów reklamy, dla dostarczania informacji, prowadzenia badań naukowych albo wykonywania podobnej działalności mającej przygotowawczy lub pomocniczy charakter;
- f) prowadzenie przez przedsiębiorstwo Umawiającego się Państwa placówki montażowej w drugim Umawiającym się Państwie w związku z dokonywaną przez to przedsiębiorstwo dostawą maszyn lub urządzeń dla drugiego Umawiającego się Państwa;
- g) utrzymywanie stałej placówki wyłącznie w celu wykonywania jakiegokolwiek połączenia rodzajów działalności wymienionych pod literami od a) do f), jednak pod warunkiem, że całkowita działalność tej placówki, wynikająca z takiego połączenia rodzajów działalności, ma przygotowawczy lub pomocniczy charakter.

(...) jeżeli osoba, z wyjątkiem niezależnego przedstawiciela (...) działa w imieniu przedsiębiorstwa i osoba ta posiada pełnomocnic-

two do zawierania umów w Umawiającym się Państwie w imieniu przedsiębiorstwa, i pełnomocnictwo to w tym Państwie zwykle wykonuje, uważa się, że przedsiębiorstwo to posiada zakład w tym Państwie w zakresie prowadzenia każdego rodzaju działalności, który osoba ta podejmuje dla przedsiębiorstwa, chyba że czynności wykonywane przez tę osobę (...) są takimi rodzajami działalności, które – gdyby były wykonywane za pośrednictwem stałej placówki – nie powodowałyby uznania tej placówki za zakład na podstawie postanowień niniejszego ustępu.

Nie będzie się uważać, że przedsiębiorstwo posiada zakład w jednym z Umawiających się Państw tylko z tego powodu, że wykonuje ono tam czynności przez maklera, generalnego przedstawiciela handlowego albo każdego innego niezależnego przedstawiciela, pod warunkiem że te osoby działają w ramach swojej zwykłej działalności.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 UPDOP zakład zobowiązany jest do prowadzenia **ewidencji rachunkowej**, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku oraz określenie odpisów amortyzacyjnych. Jeżeli określenie dochodu na podstawie ww. ewidencji rachunkowej nie jest możliwe, to zgodnie z art. 9 ust. 2a UPDOP u podatników objętych ograniczonym obowiązkiem podatkowym, dochód zostanie określony w drodze oszacowania, z zastosowaniem wskaźnika dochodu w stosunku do przychodu w wysokości:

- 1) 5% – z działalności w zakresie handlu hurtowego lub detalicznego,
- 2) 10% – z działalności budowlanej lub montażowej albo w zakresie usług transportowych,
- 3) 60% – z działalności w zakresie pośrednictwa, jeżeli wynagrodzenie jest określone w formie prowizji,
- 4) 80% – z działalności w zakresie usług adwokackich lub rzeczoznawstwa,
- 5) 20% – z pozostałych źródeł przychodów.

Należy zauważyć, że przepisy UPDOP, umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz prawa energetycznego umożliwiają uzyskanie koncesji oraz transgraniczną dostawę energii elektrycznej odbiorcom, w szczególności pośrednikom podlegającym opodatkowaniu, bez konieczności rejestrowania zakładu w rozumieniu UPDOP i umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, co umożliwi prowadze-

nie działalności gospodarczej na terenie RP z kraju, który posiada konkurencyjną stopę opodatkowania w zakresie podatków dochodowych (np. Cypr) i uzyskanie dzięki temu znaczącej przewagi konkurencyjnej.

Podsumowanie

Od momentu wstąpienia Polski do Unii Europejskiej możemy zaobserwować wysoki stopień zharmonizowania polskiego ustawodawstwa z prawem Unii Europejskiej w zakresie podatków akcyzowych i podatku od wartości dodanej, które silnie wpływa na kształt krajowego i międzynarodowego rynku energii. Harmonizacja obejmuje w szczególności określenie stawek minimalnych i jednolitej podstawy opodatkowania.

Jednocześnie należy zauważyć niski poziom harmonizacji w zakresie podatków dochodowych, który w połączeniu z wymogami uzyskania koncesji wynikającymi z ustawy prawo energetyczne umożliwia uzyskanie koncesji i transgraniczną dostawę energii do odbiorców prowadzących działalność gospodarczą na terenie RP bez konieczności rejestracji do celów podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Powyższe przepisy umożliwiają wykorzystanie przepisów krajów o przyjaznych stawkach podatkowych w celu optymalizacji podatkowej transgranicznego handlu energią elektryczną.

Ze względu na przeniesienie obowiązku podatkowego na odbiorcę w przypadku dostawy energii elektrycznej do pośrednika podlegającego opodatkowaniu na terenie RP, nie jest również konieczne rejestrowanie się do celów podatku VAT.

Informacje o autorze

Dr Paweł Kossecki – doradca podatkowy, adiunkt, PWSFTViT im. L. Schillera w Łodzi.
E-mail: kossecki@poczta.onet.pl.

Bibliografia

Dyrektywa Rady 77/388/EEC w sprawie harmonizacji przepisów Państw Członkowskich dotyczących podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicono podstawa wymiaru podatku (Dz.U. UE L 145, 13.6.1977).

Dyrektywa Rady 92/12/EEC z dn. 25 lutego 1992 r. w sprawie przepisów ogólnych dotyczących wyrobów podlegających opodatkowaniu podatkiem akcyzowym oraz w sprawie składowania, przepływu i nadzorowania takich wyrobów (Dz.U. UE L 076, 23/03/1992).

Dyrektywa Rady 92/81/EEC z dn. 19 października 1992 r. w sprawie ujednolicenia struktur podatków akcyzowych od olejów mineralnych (Dz.U. UE L 316, 31.10.1992).

Dyrektywa Rady 92/82/EEC z dn. 19 października 1992 r. w sprawie ujednolicenia stawek podatków akcyzowych od olejów mineralnych (Dz.U. UE L 316, 31.10.1992).

Dyrektywa Rady 2003/92/EC z dnia 7 października 2003 r. zmieniająca dyrektywę 77/388/EEC w odniesieniu do zasad dotyczących miejsca dostawy gazu i energii elektrycznej (Dz.U. UE L 260, 11/10/2003).

Dyrektywa Rady 2003/96/EC z dn. 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz.U. UE L 283, 31.10.2003).

Dyrektywa Rady 2006/112/EC z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. UE L 347, 11.12.2006).

Interpretacja indywidualna nr IPPB5/423-272/09-4/PS.

Konwencja modelowa OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku (<http://www.oecd.org/data-oecd/52/34/1914467.pdf>, 28.01.2003).

Makipaa, A. 2006. Opodatkowanie energii, Parlament Europejski, http://circa.europa.eu/irc/opocefact_sheets/info/data/policies/tax/article_7324_pl.htm.

Piotrowska, J. 2004. Wspólnotowe przepisy w zakresie podatku akcyzowego – kwestie regulowane w dyrektywach unijnych a kwestie regulowane przepisami krajowymi, *Monitor Prawa Celnego*, nr 4.
Tkaczyk, J., M. Zdyb, 2006. *Międzynarodowe prawo podatkowe*, Warszawa: Difin.

Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. z 26 stycznia 2004, nr 29, poz. 257, z późn. zm.).

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 10 marca 1992 r., nr 21, poz. 86 z późn. zm.).

Ustawa o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 11 marca 2004 r., nr 54, poz. 535 z późn. zm.).

Ustawa prawo energetyczne (Dz.U. z 10 kwietnia 1997 r., nr 54, poz. 348 z późn. zm.).