

Rozdział 5

MECHANIZM GRANICZNEGO PODATKU WĘGLOWEGO (CBAM) W POLSCE

<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-233-7/5>

Patrycja Niemczyk

SWLEX Sp. z o.o.
patrycja.niemczyk@swlex.pl

Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) in Poland

Abstract

Purpose: The introduction of the Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM) in Poland heralds a new era in environmental policy and trade dynamics. This chapter delves into the objectives of CBAM within the Polish context, examining its potential impact on the national economy, trade relations, and environmental commitments. Employing a comprehensive analysis, the chapter evaluates the methods by which CBAM aims to level the playing field for domestic industries while encouraging entities importing high-emission goods to develop and adopt rigorous carbon emission reduction strategies. Preliminary findings underscore the mechanism's potential to bolster Poland's green transition, albeit with reservations regarding challenges associated with the implementation of CBAM by entities importing high-emission goods and the resulting oversight and administrative sanctions.

Design/methodology/approach: In the presented work, a qualitative approach was employed, focusing on the analysis of legal regulations related to the CBAM mechanism. The study is primarily based on a meticulous examination of legal documents. Additionally, an analysis of practical challenges associated with the implementation of CBAM in the context of real market cases was conducted to understand the potential challenges and benefits associated with this mechanism.

Findings: During the analysis of the implementation of CBAM obligations, several practical challenges emerged that significantly impact the entities subject to these requirements. From a practical standpoint, many entities face hurdles in securing accurate data on emissions from their supply chains. This lack of readily available information complicates the process of compliance and introduces uncertainties in reporting. Another notable challenge is the ambiguity surrounding the transition period. The absence of clear guidelines or established procedures adds to the complexity, leaving these entities uncertain about the appropriate methods and sources for data collection. Addressing these challenges will require concerted efforts, clear guidance, and potentially revised strategies to ensure effective and efficient compliance.

Keywords: CBAM, carbon adjustment, trade relations, environmental policy, green transition, compliance.

Sugerowane cytowanie:

Niemczyk, P. (2024). Mechanizm granicznego podatku węglowego (CBAM) w Polsce. W: E. Małecka-Ziembińska (red.), *Prawo i ryzyko celne* (s. 71–84). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-8211-233-7/5>



Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons – Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

1. Wstęp

W ostatnich latach można zaobserwować dynamiczny rozwój podejścia ESG (*environmental, social, governance*) w sferze zarządzania przedsiębiorstwami oraz strategii inwestycyjnych. Pierwotnie postrzegane jako aspekty związane ze zrównoważonym rozwojem i etyką biznesu, obecnie ESG stało się integralnym elementem planowania korporacyjnego i decyzji inwestycyjnych na globalną skalę. Rosnąca społeczna świadomość i eskalacja wyzwań wynikających ze zmian klimatycznych nakłaniają przedsiębiorstwa oraz instytucje finansowe do implementacji i uwzględniania czynników ESG we wszystkich sferach ich operacyjności.

W tym kontekście inwestorzy coraz bardziej zwracają uwagę na wskaźniki ESG jako kluczowe kryterium oceny atrakcyjności inwestycji. Widoczna presja społeczna oraz rosnące oczekiwania klientów i konsumentów motywują firmy do podejmowania działań mających na celu pozytywny wpływ na środowisko naturalne, społeczeństwo i aspekty prowadzenia działalności gospodarczej. Wskazany trend znajduje odzwierciedlenie w obszarze legislacyjnym, czego konsekwencją jest zmiana, polegająca na wprowadzeniu rygorystycznych regulacji dotyczących raportowania ESG i wymogów związanych z osiągnięciem celów zrównoważonego rozwoju.

W rozdziale przeprowadzono analizę granicznego podatku węglowego w kontekście obserwowanych zmian polityki klimatycznej z uwzględnieniem znaczenia czynników ESG dla nowoczesnego biznesu i innowacyjnych inwestycji, a także wpływu regulacji dotyczących klimatu na płaszczyznę legislacyjną i ekonomiczną.

2. Europejski mechanizm dostosowania cen CO₂ na granicy

Z dniem 1 października 2023 r. zaczęły obowiązywać przepisy dotyczące mechanizmu dostosowywania cen na granicach z uwzględnieniem emisji CO₂, zwanego CBAM (*Carbon Border Adjustment Mechanism*). Jest to element realizowanego przez Unię Europejską (UE) programu „Fit for 55”, który stanowi jeden z trzech filarów systemu wdrażania unijnego celu neutralności klimatycznej do 2050 r. CBAM stanowi odpowiedź na dążenie państw członkowskich UE do minimalizacji emisji dwutlenku węgla w sektorze przemysłowym. Implementacja tego mechanizmu przyczyni się do uformowania bardziej korzystnych parametrów konkurencyjności dla producentów z obszaru Unii Europejskiej w stosunku do importu z krajów trzecich do Unii Europejskiej.

Celem niniejszego rozdziału jest zaprezentowanie mechanizmu oraz zasad działania granicznego podatku węglowego, wynikających z rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2023/1773 z dnia 17 sierpnia 2023 r. ustanawiającego zasady stosowania rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2023/956 w odniesieniu do obowiązków sprawozdawczych do celów mechanizmu dostosowywania cen na granicach z uwzględnieniem emisji CO₂ w okresie przejściowym (dalej: rozporządzenie 2023/1773; zob. Rozporządzenie, 2023a).

2.1. Definicja i cel CBAM

Mechanizm dostosowywania cen na granicach z uwzględnieniem emisji CO₂ to nowa metoda ustalania opłat od wysokoemisyjnych importowanych towarów, do których należą: cement, żelazo i stal, aluminium, nawozy sztuczne, wodór, a także energia elektryczna. CBAM ma zastosowanie do towarów pochodzących z państw trzecich:

- importowanych na obszar celny Unii Europejskiej,
- wymienionych w załączniku I do rozporządzenia 2023/1773,
- towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego, wymienionych w załączniku I do rozporządzenia 2023/1773.

CBAM nie dotyczy wszystkich towarów z sektorów cementu, żelaza i stali, aluminium czy nawozów, ale wybranych, określonych kodami CN (kodami Nomenklatury scalonej). Należy podkreślić, że aby sprawdzić, czy importowane towary są objęte mechanizmem CBAM, należy porównać kody Nomenklatury scalonej importowanych towarów (ujętych w dokumentach celnych) z listą towarów objętych CBAM, określoną w załączniku I do rozporządzenia 2023/1773. Wykaz towarów objętych CBAM będzie taki sam w okresie przejściowym i w okresie pełnego wdrożenia.

Istnieje możliwość wyłączenia towarów spod mechanizmu CBAM, jeżeli spełnione zostaną następujące kryteria:

1. Wyłączenie dla towarów o niewielkiej wartości (tzw. wyłączenie *de minimis*) obejmujące towary wymienione w załączniku I rozporządzenia 2023/1773, o łącznej wartości nieprzekraczającej kwoty 150 euro za przesyłkę. Zgodnie ze stanowiskiem Komisji Europejskiej (KE) wyłączenie ma zastosowanie wówczas, jeżeli łączna wartość towarów objętych CBAM w przesyłce nie przekracza 150 euro, natomiast jeżeli w przesyłce znajdują się towary nieobjęte CBAM, to wartość tych towarów nie ma znaczenia, gdyż znaczenie ma jedynie wartość towarów objętych CBAM, która zostaje zsumowana.
2. Wyłączenia dla towarów z załącznika I do rozporządzenia 2023/1773 o łącznej wartości nieprzekraczającej kwoty 150 euro za bagaż osobisty.

3. Wyłączenie w zakresie działań wojskowych, w zakresie towarów transportowanych lub wykorzystywanych na użytek władz wojskowych państw członkowskich lub w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony oraz NATO.

CBAM jest wszechstronnym narzędziem polityki klimatycznej o charakterze regulacyjnym, skoncentrowanym na harmonizacji konkurencyjności poprzez zastosowanie odpowiednich obciążeń wynikających z polityki klimatycznej dla produktów importowanych i wytworzonych w ramach określonego terytorium. Jego głównym celem jest minimalizacja emisji w sektorze przemysłowym, przy jednoczesnym podtrzymaniu konkurencyjności przemysłu oraz promocja wewnętrznych standardów klimatycznych w stosunkach handlowych. Kluczowe z punktu widzenia nowych regulacji jest zapewnienie efektywności i egzekwowalności wymagań wynikających z CBAM, co podkreśla znaczenie procesu legislacyjnego prowadzącego do jego wdrożenia. Wdrożenie CBAM stanowi wyzwanie organizacyjne, jednak w obliczu zaostrzających się unijnych celów klimatycznych i wyczerpujących się alternatyw wspierających dekarbonizację Unia Europejska jest zobligowana do skonfigurowania ostatecznej formy CBAM, aby była ona zharmonizowana z zasadami sprawiedliwego handlu Światowej Organizacji Handlu (World Trade Organization, WTO).

2.2. Etapy wdrożenia CBAM

Wprowadzenie nowego mechanizmu zostało podzielone na dwa etapy. W pierwszym etapie, zwanym również okresem przejściowym, trwającym od 1 października 2023 r. do 31 grudnia 2025 r., importerzy zobligowani są do złożenia kwartalnego sprawozdania CBAM, w którym wskażą skalę emisji wbudowanych w sprowadzane produkty oraz dane na temat wielkości importu. Za każdy kwartał objęty obowiązkiem sprawozdawczym zgłaszający składa sprawozdanie CBAM (Rozporządzenie, 2023b, art. 35) w rejestrze przejściowym CBAM nie później niż miesiąc od zakończenia danego kwartału. Warto zwrócić uwagę, że pierwsze sprawozdanie CBAM powinno zostać złożone za czwarty kwartał 2023 r. (1.10.2023–31.12.2023) do końca stycznia 2024 r. przez elektroniczny portal CBAM. Na tym etapie można zauważyć dwa problemy natury praktycznej. KE nadal nie zaprezentowała elektronicznego portalu CBAM ani ostatecznego wzoru deklaracji CBAM.

W kolejnym etapie, który rozpocznie się od 1 stycznia 2026 r., importerzy będą zobowiązani do składania rocznych deklaracji CBAM (do 31 maja), które będą zawierały m.in. informacje o łącznej liczbie certyfikatów CBAM podlegających umorzeniu.

Za wdrożenie systemu CBAM w Polsce będzie odpowiedzialny Krajowy Ośrodek Bilansowania i Zarządzania Emisjami (KOBIZE), a zatem ten sam podmiot,

który odpowiada za funkcjonowanie systemu handlu uprawnieniami do emisji (EU ETS) na poziomie państwa członkowskiego. Proces nadawania dostępu do rejestru CBAM odbywa się za pośrednictwem Platformy Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC). Procedura uwierzytelniania użytkowników wymaga permanentnego testowania całego systemu oraz jego stałej optymalizacji i monitorowania, ponieważ pojawiają się liczne problemy techniczne. Warto zauważyć, że KOBIZE prowadzi również rozbudowaną procedurę informacyjną dotyczącą wdrożenia CBAM, a wszystkie najnowsze informacje publikuje na swojej stronie internetowej (www.kobize.pl).

2.2.1. Okres przejściowy – od 1 października 2023 roku do 31 grudnia 2025 roku

W okresie przejściowym importerzy są zobowiązani do składania do KE kwartalnego sprawozdania CBAM.

Kwartałne sprawozdanie CBAM zawiera następujące informacje:

- całkowitą ilość każdego rodzaju towarów, wyrażoną w megawatogodzinach w przypadku energii elektrycznej i w tonach w przypadku innych towarów, określoną dla każdej instalacji wytwarzającej towary w państwie pochodzenia,
- rzeczywisty całkowity poziom emisji wbudowanych, wyrażony w tonach emisji ekwiwalentu dwutlenku węgla na megawatogodzinę energii elektrycznej lub – w przypadku innych towarów – w tonach emisji ekwiwalentu dwutlenku węgla na tonę każdego rodzaju towarów,
- całkowite emisje pośrednie,
- opłatę za emisję gazów cieplarnianych, należną w państwie pochodzenia za emisje wbudowane w towary przywożone, z uwzględnieniem rabatów lub innej dostępnej formy rekompensaty.

Celem kwartalnych sprawozdań CBAM jest zebranie danych statystycznych, które pomogą w doskonaleniu mechanizmu CBAM i przygotowaniu do okresu pełnego wdrożenia. Dodatkowym aspektem jest umożliwienie importerom stopniowego przygotowania się do nowych wymogów formalnych i organizacyjnych.

Jednocześnie należy podkreślić, że przed pełną implementacją nowego systemu importerzy będą musieli dostosować się do nowych wymogów raportowania, co niewątpliwie wiąże się z pewnymi wyzwaniem i dodatkowymi kosztami. Kluczowe w niniejszym zakresie jest wskazanie problemów praktycznych, wynikających z implementacji CBAM w przedsiębiorstwach, w szczególności:

- przygotowanie pracowników do nowych obowiązków dokumentacyjnych,
- wpływ CBAM na łańcuch dostaw i portfolio produktów,

- prawidłowa implementacja procesu w przedsiębiorstwie,
- pozyskanie danych potrzebnych do raportowania CBAM,
- przygotowanie kwartalnych sprawozdań CBAM w okresie przejściowym,
- opracowanie strategii działania po zakończeniu okresu przejściowego.

Od 31 grudnia 2024 r. rozpocznie się obowiązkowa rejestracja importerów jako upoważnionych zgłaszających CBAM. Importer jest zobligowany do tego, aby przed przywozem towarów na obszar celny UE złożyć wniosek za pośrednictwem rejestru CBAM o przyznanie statusu upoważnionego zgłaszającego CBAM. W sytuacji, gdy importer posiadający siedzibę na terytorium Unii Europejskiej wyznaczy pośredniego przedstawiciela celnego, który wyrazi zgodę na działanie w charakterze upoważnionego zgłaszającego CBAM, wówczas wniosek o udzielenie upoważnienia składa pośredni przedstawiciel celny. Natomiast gdy importer nie posiada siedziby na terytorium Unii Europejskiej, wniosek o udzielenie upoważnienia składa pośredni przedstawiciel celny. Warunkiem rejestracji jest brak naruszeń prawa podatkowego, celnego i przepisów CBAM.

Wnioskodawca we wniosku o udzielenie upoważnienia wskazuje następujące informacje:

1. Imię i nazwisko/nazwę, adres i dane kontaktowe.
2. Numer EORI.
3. Wskazanie głównej działalności gospodarczej prowadzonej w na terytorium UE.
4. Zaświadczenie uzyskane od organu podatkowego w państwie członkowskim, w którym wnioskodawca ma siedzibę, potwierdzające, że na wnioskodawcy nie ciąży nieuregulowany nakaz odzyskania krajowych należności podatkowych.
5. Oświadczenie wnioskodawcy, wskazujące, że nie dopuścił się poważnych naruszeń ani nie dopuszczał się powtarzających się naruszeń przepisów prawa celnego, przepisów podatkowych lub przepisów dotyczących nadużyć na rynku w ciągu pięciu lat poprzedzających rok złożenia wniosku oraz że nie był on notowany za poważne przestępstwa związane z jego działalnością gospodarczą.
6. Informacje niezbędne do wykazania finansowej i operacyjnej zdolności wnioskodawcy do wypełnienia jego obowiązków wynikających z rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2023/956 z dnia 10 maja 2023 r. ustanawiającego mechanizm dostosowywania cen na granicach z uwzględnieniem emisji CO₂ (Rozporządzenie, 2023b) oraz, jeżeli właściwy organ podjął taką decyzję na podstawie oceny ryzyka, dokumenty potwierdzające te informacje, takie jak rachunek zysków i strat oraz bilans za maksymalnie ostatnie trzy lata budżetowe, za które zamknięto rozliczenia.
7. Szacunkową wartość pieniężną i wielkość przywozu towarów na obszar celny Unii w podziale na rodzaje towarów w roku kalendarzowym, w którym składany jest wniosek, oraz w następnym roku kalendarzowym.

8. W stosownych przypadkach – imiona i nazwiska lub nazwy oraz dane kontaktowe osób, w imieniu których działa wnioskodawca.

Decyzja o przyznaniu statusu upoważnionego zgłaszającego CBAM jest publikowana w rejestrze CBAM i zawiera następujące informacje:

1. Imię i nazwisko lub nazwę, a także dane kontaktowe podmiotu, który otrzymał status upoważnionego zgłaszającego CBAM.
2. Numer EOIR, który otrzymał status upoważnionego zgłaszającego CBAM.
3. Numer rachunku CBAM nadany indywidualnie dla podmiotu, który otrzymał status upoważnionego zgłaszającego CBAM.
4. Gwarancję.

Przedłożenie gwarancji jest wymagane, jeżeli wnioskodawca nie prowadził działalności gospodarczej przez okres dwóch lat obrotowych poprzedzających rok, w którym złożył wniosek. Właściwy organ zwalnia gwarancję niezwłocznie po dniu 31 maja drugiego roku, w którym upoważniony zgłaszający CBAM przekazał certyfikaty CBAM do umorzenia.

Kluczowe jest również wskazanie, że podmiot, który otrzymał status upoważnionego zgłaszającego CBAM, niezwłocznie informuje właściwy organ za pośrednictwem rejestru CBAM o wszystkich zmianach w przekazanych informacjach, które nastąpiły po wydaniu decyzji o przyznaniu statusu upoważnionego zgłaszającego CBAM i które mogą mieć wpływ na tę decyzję lub treść upoważnienia udzielonego na ich podstawie.

2.2.2. Okres pełnego wdrożenia – od 1 stycznia 2026 roku

Od 1 stycznia 2026 r. rozpoczyna się proces certyfikacji CBAM i przygotowanie deklaracji CBAM (pierwsza deklaracja ma zostać złożona do 31 maja 2027 r.). Importerzy towarów objętych CBAM będą zobowiązani do zakupu certyfikatów CBAM w liczbie odpowiadającej emisji wbudowanej, czyli emisji, która została uwolniona w procesie produkcji danego wyrobu, a następnie do ich umorzenia. Certyfikaty CBAM będzie można nabyć na cyfrowej platformie zarządzanej przez KE we współpracy z właściwymi organami państw członkowskich – w Polsce organem właściwym będzie KOBIZE. Na koniec każdego dnia roboczego dane o dokonanych transakcjach będą migrować z cyfrowej platformy na indywidualny rachunek przedsiębiorcy w tym rejestrze CBAM. Właściwy organ (KOBIZE) zapewni, aby każdemu certyfikatowi CBAM nadano jednostkowy kod identyfikacyjny w momencie utworzenia certyfikatu, i zarejestruje taki jednostkowy kod identyfikacyjny, cenę i datę sprzedaży certyfikatu w krajowym rejestrze na rachunku upoważnionego zgłaszającego dokonującego zakupu tego certyfikatu. Komisja oblicza cenę certyfikatów CBAM jako średnią cen rozliczenia aukcji

uprawnień w ramach EU ETS na platformie aukcyjnej zgodnie z procedurami określonymi w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 1031/2010 z dnia 12 listopada 2010 r. w sprawie harmonogramu, kwestii administracyjnych oraz pozostałych aspektów sprzedaży na aukcji uprawnień do emisji gazów cieplarnianych na mocy dyrektywy 2003/87/WE Parlamentu Europejskiego i Rady ustanawiającej system handlu przydziałami emisji gazów cieplarnianych we Wspólnocie (Rozporządzenie, 2010) w odniesieniu do każdego tygodnia kalendarzowego. Warto również podkreślić, że w odniesieniu do tygodni kalendarzowych, w których na platformie aukcyjnej nie zaplanowano żadnych aukcji, cena certyfikatów CBAM jest równa średniej cen zamknięcia uprawnień w ramach EU ETS w ostatnim tygodniu, w którym na platformie aukcyjnej odbywały się aukcje. KE publikuje średnią cenę na swojej stronie internetowej lub w inny odpowiedni sposób w pierwszym dniu roboczym kolejnego tygodnia kalendarzowego. Cena ta obowiązuje od pierwszego dnia roboczego następującego po jej opublikowaniu do pierwszego dnia roboczego kolejnego tygodnia kalendarzowego. Na etapie pracy nad niniejszym rozdziałem, a zatem w okresie przejściowym, nie powstała platforma cyfrowa, na której można nabyć certyfikaty CBAM, w szczególności z uwagi na to, że są to obowiązki, które będą materializować się w okresie pełnego wdrożenia.

Kolejną procedurą jest przekazanie do umorzenia certyfikatów CBAM. Do 31 maja każdego roku upoważniony zgłaszający przekaże właściwemu organowi (KOBIZE) do umorzenia certyfikaty CBAM w liczbie odpowiadającej emisjom wbudowanym zadeklarowanym i zweryfikowanym za rok kalendarzowy poprzedzający rok, w którym dokonuje się umorzenia. Upoważniony zgłaszający zapewni, aby wymagana liczba certyfikatów CBAM była dostępna na jego rachunku w rejestrze CBAM, a także aby liczba certyfikatów CBAM na jego rachunku w krajowym rejestrze na koniec każdego kwartału odpowiadała co najmniej 80% emisji wbudowanych. Należy zatem podkreślić, że w przypadku importerów regularnie sprowadzających towary objęte mechanizmem CBAM z krajów trzecich nie będzie możliwy jednorazowy zakup wszystkich certyfikatów potrzebnych do umorzenia.

W sytuacji, gdy po umorzeniu importer będzie dysponował nadmiarowymi certyfikatami, istnieje możliwość ich sprzedaży – po uprzednim umorzeniu wymaganej liczby do 31 maja danego roku. Odkupu po cenie, po której importer zakupił certyfikaty, dokona KOBIZE na wniosek przedsiębiorcy (złożony do 30 czerwca danego roku). Liczbę certyfikatów podlegających odkupowi ogranicza się do 1/3 całkowitej liczby certyfikatów CBAM zakupionych przez upoważnionego zgłaszającego w poprzednim roku kalendarzowym.

1 lipca każdego roku KE anuluje certyfikaty CBAM, które zakupiono w roku poprzedzającym dany rok kalendarzowy i które pozostają w rejestrze CBAM na rachunku upoważnionego zgłaszającego CBAM.

Kolejnym elementem okresu pełnego wdrożenia jest obowiązek przedłożenia właściwemu organowi deklaracji CBAM za rok kalendarzowy poprzedzający rok, w którym składana jest deklaracja, w terminie do 31 maja każdego roku przez wszystkie podmioty posiadające status upoważnionego zgłaszającego.

Upoważniony zgłaszający jest zobowiązany do prowadzenia odpowiedniej ewidencji wprowadzonych na obszar celny Wspólnoty towarów wysokoemisyjnych. W ramach rejestrów CBAM upoważniony zgłaszający powinien zbierać dane umożliwiające obliczenie wielkości emisji wbudowanych w importowane produkty.

Upoważniony zgłaszający jest zobowiązany również prowadzić rejestry dokumentów służące do udowodnienia, że zadeklarowane emisje gazów cieplarnianych, które zostały wbudowane w towary, podlegały opłacie za emisję w kraju, z którego pochodzą towary. Jednocześnie upoważniony zgłaszający musi przechowywać dowody faktycznego uiszczenia opłaty za emisję gazów cieplarnianych, która nie była objęta rabatami eksportowymi ani innymi formami rekompensaty z tytułu wywozu.

Do 31 maja każdego roku składa się za pośrednictwem rejestru CBAM deklarację CBAM za poprzedni rok kalendarzowy. Deklaracja CBAM zawiera następujące elementy:

1. Całkowitą ilość poszczególnych rodzajów towarów przywiezionych w roku kalendarzowym poprzedzającym rok, w którym składana jest deklaracja, wyrażoną w megawatogodzinach w przypadku energii elektrycznej i w tonach w przypadku innych towarów.
2. Całkowitą wielkość emisji wbudowanych, wyrażoną w tonach emisji ekwiwalentu dwutlenku węgla na megawatogodzinę energii elektrycznej lub – w przypadku innych towarów – w tonach emisji ekwiwalentu dwutlenku węgla na tonę każdego rodzaju towarów.
3. Całkowitą liczbę certyfikatów CBAM – odpowiadającą całkowitej wielkości emisji wbudowanych, które mają zostać przekazane do umorzenia po dokonaniu redukcji z tytułu opłaty za emisję gazów cieplarnianych uiszczonej w państwie pochodzenia.
4. Kopię sprawozdania z weryfikacji wydaną przez akredytowanego weryfikatora.

Upoważniony zgłaszający prowadzi rejestry informacji wymaganych do obliczenia emisji wbudowanych, które obligatoryjnie powinny być tak szczegółowe, aby umożliwić akredytowanym weryfikatorom sprawdzenie wielkości emisji wbudowanych oraz aby umożliwić właściwemu organowi dokonanie przeglądu deklaracji CBAM. Rejestry informacji, w tym sprawozdanie weryfikatora, należy przechowywać do końca czwartego roku po roku, w którym złożono lub w którym należało złożyć deklarację CBAM.

3. Wdrożenie mechanizmu CBAM

3.1. Obowiązki dla przedsiębiorców w zakresie CBAM

Niewątpliwie presja regulacyjna, która odzwierciedla oczekiwania klientów w zakresie produktów ekologicznych i społecznie odpowiedzialnych, przyczyni się w niedalekiej przyszłości do rozszerzenia mechanizmu CBAM, czy to na dodatkowe towary, czy też kolejne kraje. Zrozumienie mechanizmu granicznego podatku węglowego wymaga czasu, dlatego tak ważne jest, aby podmioty objęte obowiązkiem CBAM uwzględniły w swojej strategii biznesowej wymogi obowiązującego aktualnie okresu przejściowego, a także opracowały procedury przygotowania organizacji na okres pełnego wdrożenia. Unia Europejska dąży do implementacji zasad zrównoważonego rozwoju, jednocześnie chroniąc swoją konkurencyjność gospodarczą, jednak droga do osiągnięcia tego celu jest pełna wyzwań i wymaga skutecznej koordynacji i współpracy zainteresowanych stron. Dodatkowo z praktycznego punktu widzenia nawet podmioty, które planują wzorowo przygotować się do wdrożenia mechanizmu granicznego podatku węglowego, muszą już na wstępie zmierzyć się z licznymi wątpliwościami natury interpretacyjnej, dotyczących np. określenia wielkości emisji związanej z importowanymi towarami. Mechanizm CBAM wymaga bowiem deklarowania rzeczywistych wartości emisji na podstawie danych dostarczanych przez producentów towarów spoza Unii Europejskiej, podczas gdy importujący nie mają często bezpośredniego dostępu do tych danych. Za priorytetowe należy zatem uznać nawiązywanie przez importerów dobrych relacji z dostawcami, aby móc wypełnić wymagania sprawozdawcze. Jednocześnie nadal problematyczna pozostaje kwestia braku prawnej możliwości zmuszenia dostawców z państw trzecich do udostępnienia informacji wymaganych na potrzeby sprawozdań lub deklaracji CBAM. Istnieje jednak możliwość uwzględnienia obowiązku informacyjnego w umowach z takimi kontrahentami, co będzie stanowiło doskonałe zabezpieczenie przed możliwymi sankcjami. Dodatkowo warto wziąć pod uwagę zabezpieczenie relacji z kontrahentem z państwa trzeciego odpowiednią klauzulą odszkodowawczą lub zapisem o karze umownej.

Nowe obowiązki dla przedsiębiorców, które wprowadza mechanizm granicznego podatku węglowego, to:

- w okresie przejściowym – obowiązek składania do KE kwartalnego sprawozdania CBAM, a od 31 grudnia 2024 r. – obowiązek rejestracji jako upoważniony zgłaszający CBAM,
- w okresie pełnego wdrożenia – proces certyfikacji CBAM oraz przygotowanie deklaracji CBAM – pierwsza ma zostać złożona do 31 maja 2027 r.

Mając na uwadze liczne wątpliwości natury praktycznej, które powtarzają się w trakcie spotkań przedstawicieli importerów, a także wskazane powyżej etapy wdrożenia, należy określić scenariusz przygotowania organizacji do wdrożenia CBAM. Regulacje dotyczące CBAM w okresie przejściowym pozostawiają wiele do życzenia w zakresie praktycznych wskazówek nad opracowaniem strategii.

3.2. Strategie przygotowawcze w zakresie CBAM

Prawidłowe przygotowanie organizacji na wdrożenie CBAM wymaga na wstępie określenia wpływu regulacji CBAM na prowadzoną działalność poprzez ustalenie i analizę wpływu istotności na działalność organizacji, a następnie wdrożenie indywidualnie opracowanych rozwiązań. Zdaniem autorki niniejszego rozdziału prace w każdej organizacji powinny uwzględniać następujące elementy:

1. Szczegółową analizę regulacyjną i konieczność spełnienia przez organizację nowych wymagań prawnych, operacyjnych lub administracyjnych.
2. Budowanie kompetencji w zespole poprzez dostosowanie wewnętrznych procedur, podział ról między pracowników i odpowiedzialności za prawidłowe opracowanie procedury wdrożenia CBAM.
3. Określenie stopnia przygotowania organizacji w zakresie niezbędnych danych i narzędzi z wykorzystaniem narzędzi do zarządzania procesami, którymi aktualnie dysponuje organizacja, i przygotowanie wytycznych do opracowania systemu uwzględniającego wszystkie wytyczne dotyczące mechanizmu granicznego podatku węglowego.
4. Ocenę wpływu regulacji na łańcuch dostaw oraz portfolio produktów z uwzględnieniem skali prowadzonej działalności, struktury oferowanych produktów, ich cyklu życia, a także indywidualnej analizy warunków współpracy z poszczególnymi kontrahentami.
5. Określenie wpływu CBAM na konkurencyjność produktów i projektowanie możliwych scenariuszy cenowych.

Wskazane wyżej rozwiązania dotyczące pracy nad wdrożeniem mechanizmu granicznego podatku węglowego to tylko jeden z wielu możliwych scenariuszy, gdyż metody wdrożenia CBAM będą zależały od wielu indywidualnych parametrów i będą różniły się w każdej organizacji. Niewykluczone, że na etapie pełnego wdrożenia mogą pojawić się uniwersalne schematy pracy nad wdrożeniem CBAM, które zostaną opracowane przez KE lub właściwe organy każdego państwa członkowskiego, bazujące na doświadczeniach podmiotów zobligowanych do wdrożenia mechanizmu, wątpliwościach interpretacyjnych i problemach praktycznych, które pojawiły się w trakcie okresu przejściowego, niemniej obecnie organizacjom pozostaje indywidualne zaprojektowanie systemu, które pozwoli im dopełnić obowiązków przewidzianych dla okresu przejściowego.

Oto praktyczny przykład strategii adaptacyjnej dla przedsiębiorstw w okresie przejściowym w postaci *CBAM compliance checklist*. Uwzględnia ona następujące etapy:

1. Identyfikacja obowiązków wynikających z wdrożenia mechanizmu CBAM w okresie przejściowym i w okresie pełnego wdrożenia.
2. Zaprojektowanie zautomatyzowanego systemu gromadzenia danych i kalkulacji emisji, najlepiej z wykorzystaniem rozwiązań informatycznych już istniejących w danej organizacji.
3. Przygotowanie zespołu eksperckiego ds. CBAM. Opracowanie struktury zespołu, podział ról między pracowników i odpowiedzialności za realizowane zadania. W przypadku braku zespołu eksperckiego ds. CBAM w ramach organizacji rekomendowanym rozwiązaniem jest wdrożenie np. rozwiązania *CBAM help desk* w ramach współpracy z zewnętrzną firmą konsultingową.
4. Wprowadzenie cyklicznych spotkań eksperckich w celu wyeliminowania ryzyka możliwych błędów w sprawozdawczości CBAM.
5. Komunikacja wewnętrzna – przygotowanie strategii komunikacji dla pracowników i partnerów biznesowych w zakresie adaptacji mechanizmu CBAM.
6. Komunikacja zewnętrzna – przygotowanie strategii komunikacji podkreślającej pozytywny wizerunek biznesowy w kontekście zrównoważonego rozwoju.
7. Analiza otoczenia konkurencyjnego.
8. System kwalifikacji i oceny dostawców.
9. Regularne przeglądy, monitorowanie i raportowanie – dostosowanie strategii adaptacyjnej do zmieniających się regulacji.
10. Przygotowanie zestawienia umów z kontrahentami, w których powinien zostać uwzględniony obowiązek informacyjny, opracowanie brzmienia klauzuli odszkodowawczej i zapisu o karze umownej.

Powyższe punkty, stanowiące elementy strategii adaptacyjnej, to tylko propozycja, która może znaleźć zastosowanie w wielu podmiotach, niemniej nie jest to rozwiązanie uniwersalne dla wszystkich przedsiębiorców.

3.3. Kontrole i kary administracyjne

W przypadku naruszeń nowych przepisów importerzy muszą liczyć się z wieloma sankcjami. Upoważniony zgłaszający CBAM, który do dnia 31 maja każdego roku nie przekaze do umorzenia certyfikatów CBAM w liczbie odpowiadającej emisjom wbudowanym w towary przywiezione w poprzednim roku, podlega karze pieniężnej. Kara ma zastosowanie do każdego certyfikatu CBAM, którego upoważniony zgłaszający CBAM nie przekazał do umorzenia. Jeżeli osoba inna niż upoważniony zgłaszający CBAM wprowadza towary na obszar celny Unii bez dopełnienia stosownych obowiązków, również podlega ona karze pieniężnej. Wysokość kary

zależy m.in. od czasu trwania, zakresu, umyślnego charakteru, powtórzenia takiego niedopełnienia obowiązków, a także stopnia współpracy danego podmiotu z właściwym organem.

Kolejną konsekwencją nieprawidłowego postępowania przez podmioty posiadające status upoważnionego zgłaszającego jest cofnięcie tego statusu. Dodatkowo krajowe organy administracji publicznej odpowiedzialne za CBAM będą mogły przeprowadzać kontrole w zakresie realizacji obowiązków związanych z rozporządzeniem 2023/1773. Aby zidentyfikować praktyki obchodzenia przepisów, KE prowadzi stały monitoring sytuacji na poziomie UE, m.in. poprzez nadzór rynku i na podstawie odpowiednich źródeł informacji, uwzględniając informacje i sprawozdania przedkładane przez organizacje społeczeństwa obywatelskiego. W tym kontekście ważne jest śledzenie praktyk i orzecznictwa w innych krajach, aby lepiej zrozumieć potencjalne ryzyko.

4. Wnioski

Implementacja mechanizmu granicznego podatku węglowego stanowi istotny krok w kierunku promowania zrównoważonego rozwoju i przeciwdziałania zmianom klimatycznym. Głównym celem jest efektywne ograniczenie emisji gazów cieplarnianych, niemniej jednak, mimo słuszności tej koncepcji, istnieje wiele aspektów wymagających doprecyzowania, w szczególności problemy legislacyjne natury interpretacyjnej.

Idea CBAM zakłada ambitne cele, takie jak wycena emisji gazów cieplarnianych generowanych podczas produkcji importowanych towarów na obszarze UE, motywowanie państw spoza UE do wykorzystywania technologii o niskim wpływie na środowisko oraz zapobieganie zjawisku „ucieczki emisji”. Jednakże należy równocześnie uwzględnić potencjalne skutki uboczne, takie jak przenoszenie przemysłu poza granice UE oraz zwiększony import towarów z krajów o mniej rygorystycznych standardach w zakresie ochrony środowiska.

Kluczowe z punktu widzenia nowych regulacji jest zapewnienie efektywności i egzekwowalności wymagań wynikających z CBAM, co podkreśla znaczenie procesu legislacyjnego prowadzącego do jego wdrożenia. Implementacja mechanizmu granicznego podatku węglowego stanowi zatem wyzwanie legislacyjne, organizacyjne, a także technologiczne. Jednakże, poprzez kontynuowanie prac nad doskonaleniem rozwiązań oraz współpracę międzynarodową, istnieje możliwość przekształcenia tej koncepcji w efektywne narzędzie w walce ze zmianami klimatycznymi i minimalizowania negatywnych skutków dla konkurencyjności firm i gospodarki UE.

Bibliografia

- Rozporządzenie. (2010). Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1031/2010 z dnia 12 listopada 2010 r. w sprawie harmonogramu, kwestii administracyjnych oraz pozostałych aspektów sprzedaży na aukcji uprawnień do emisji gazów cieplarnianych na mocy dyrektywy 2003/87/WE Parlamentu Europejskiego i Rady ustanawiającej system handlu przydziałami emisji gazów cieplarnianych we Wspólnocie (Tekst mający znaczenie dla EOG) (Dz. Urz. UE L 302.1 z 18.11.2010).
- Rozporządzenie. (2023a). Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2023/1773 z dnia 17 sierpnia 2023 r. ustanawiającego zasady stosowania rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2023/956 w odniesieniu do obowiązków sprawozdawczych do celów mechanizmu dostosowywania cen na granicach z uwzględnieniem emisji CO₂ w okresie przejściowym (Dz. Urz. UE L 228/94 z 15.09.2023).
- Rozporządzenie. (2023b). Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2023/956 z dnia 10 maja 2023 r. ustanawiające mechanizm dostosowywania cen na granicach z uwzględnieniem emisji CO₂ (Dz. Urz. UE L 130/52 z 16.05.2023).