



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dnia grudnia 2015 r.

.....

.....

.....

DECYZJA

Prezesa

Agencji Rezerw Materiałowych

Nr BPI – 31 F / 15

**w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji przepisów dotyczących opłaty
zapasowej**

Na podstawie art. 10 ust. 1 i ust. 5 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584), zwanej dalej „u.s.d.g.” w związku z art. 21b ust. 1 i ust. 14 ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku naftowym (Dz. U. z 2014 r. poz. 1695, z późn.zm.), zwanej dalej „ustawą o zapasach”, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych stwierdza, że stanowisko R. z siedzibą w P. przedstawione we wniosku z dnia 10 grudnia 2015 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 11 grudnia 2015 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów dotyczących opłaty zapasowej – **jest prawidłowe.**



UZASADNIENIE

R. z siedzibą w P. – zwana dalej „Wnioskodawcą”, wystąpił do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 10 grudnia 2015 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 11 grudnia 2015 r., o wydanie „*pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów*”. W dniu 11 grudnia 2015 r. Wnioskodawca uiszczył opłatę od wniosku o wydanie interpretacji w wysokości 80 złotych.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił opis następującego zdarzenia przyszłego.

Wnioskodawca jest podmiotem posiadającym polską koncesję na obrót paliwami ciekłymi OPZ i OPC. W ramach działalności koncesjonowanej Wnioskodawca będzie podmiotem handlującym olejem napędowym z podmiotami polskimi w następującym planowanym schemacie transakcyjnym:

- 1) Zakup paliwa od podmiotu posiadającego siedzibę na terytorium UE innym niż Polska (towar zaimportowany na terytorium tego państwa).
- 2) Wnioskodawca, jako właściciel nabytego paliwa dokona jego transportu do miejsca odbioru zarejestrowanego odbiorcy na terytorium Polski. Wnioskodawca będzie miał podpisaną umowę na usługi transportowe z przewoźnikiem.
- 3) Przemieszczenie paliwa przez Wnioskodawcę odbędzie się przy skorzystaniu z usług polskiego podmiotu o statusie zarejestrowanego odbiorcy w świetle przepisów ustawy o podatku akcyzowym, który będzie działał na rzecz Wnioskodawcy w ramach procedury zawieszanej akcyzy.
- 4) Zarejestrowany odbiorca jako polski podmiot będzie działał w imieniu własnym ale na rzecz Wnioskodawcy w celu przemieszczenia wyrobów ze składu podatkowego znajdującego się na terytorium UE ale poza Polską tak aby była zachowana procedura zawieszenia poboru akcyzy. Prawo własności towarów nie będzie przechodziło na podmiot polski będący zarejestrowanym odbiorcą ani też nie będzie on nimi rozporządzał jak właściciel.

- 5) Odbiór paliwa przez ostatecznych polskich nabywców będzie dokonywany po zakończeniu procedury zawieszenia poboru akcyzy czyli po uiszczeniu należnego podatku akcyzowego i opłaty paliwowej przez zarejestrowanego odbiorcę.
- 6) Wnioskodawca będzie przenosić prawo do rozporządzania paliwem jak właściciel w momencie zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy.
- 7) Wnioskodawca w sytuacji, gdy będzie dokonywać sprzedaży paliwa dla konkretnych polskich podmiotów dokona przemieszczenia towarów z kraju UE innego niż Polska do miejsca odbioru wyrobów akcyzowych zarejestrowanego odbiorcy w Polsce z zawieszoną akcyzą. W związku z tym Wnioskodawca dokonuje wewnątrzwspólnotowego nabycia paliwa na terytorium Polski w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach.

W związku z przedstawionym powyżej schematem działalności gospodarczej Wnioskodawca zwrócił się z zapytaniem:

Czy w przypadku sprzedaży paliwa w przedstawionym powyżej stanie przyszłym Wnioskodawca będzie zobowiązany do uiszczenia opłaty zapasowej na podstawie art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach?

W oparciu o opis zdarzenia przyszłego Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko.

Jak wynika z art. 21b ustawy o zapasach koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy uiszczając opłatę zapasową.

Pojęcie handlowca zostało określone w art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach, z którego wynika, że handlowiec to przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw.

Natomiast przywóz w świetle przepisów ustawy o zapasach oznacza sprowadzenie na terytorium Polski ropy naftowej, produktów naftowych w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu (art. 2 pkt 14 ustawy o zapasach).

W związku z powyższym przedsiębiorca dokonujący sprowadzenia paliwa na terytorium Polski w ramach WNT lub importu jest podmiotem zobowiązanym do wnoszenia opłaty zapasowej.

Przepisy ustawy o zapasach regulują pojęcie importu i nabycia wewnątrzwspólnotowego, o czym stanowi art. 2 pkt 9 i 12 ustawy o zapasach. Import to m. in. import produktów naftowych w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym a nabycie wewnątrzwspólnotowe to m. in. przemieszczenie produktów naftowych z terytorium innego kraju UE do Polski w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym.

Pomimo tego, że ustawa o zapasach odwołuje się do przepisów ustawy o podatku akcyzowym nie można utożsamiać czynności objętych podatkiem akcyzowym jak WNT i import z czynnościami objętymi obowiązkiem zapłaty opłaty zapasowej. Zatem istotne z punktu widzenia ustawy o zapasach jest określenie, kto dokonuje sprowadzenia paliwa na terytorium Polski.

W przedstawionym powyżej schemacie transakcyjnym może budzić wątpliwości, który z podmiotów jest podmiotem przywożącym – sprowadzającym towary na terytorium Polski. Należy zwrócić uwagę, że przy przedstawionym schemacie transakcyjnym Wnioskodawca będzie podmiotem, który odpowiada za transport paliwa z terytorium UE innego niż Polska na terytorium Polski. To Wnioskodawca jako właściciel towarów zleca na własny koszt ich przywóz do Polski.

W schemacie rolę jaką będzie pełnił zarejestrowany odbiorca nie wpływa na to kto jest podmiotem sprowadzającym towary na terytorium Polski. Zarejestrowany odbiorca będzie działał w świetle przepisów ustawy o podatku akcyzowym we własnym imieniu na rzecz Wnioskodawcy jako usługobiorca jedynie w celu przemieszczenia towarów przez Wnioskodawcę w procedurze zawieszono poboru akcyzy.

W związku z tym polski zarejestrowany odbiorca nie jest podmiotem sprowadzającym paliwo na terytorium Polski.

Polscy nabywcy jedynie dokonują zakupu paliwa, które znajduje się na terytorium Polski, natomiast nie są odpowiedzialni za sprowadzenie paliwa do Polski gdyż nie zawierają żadnych umów na jego transport do Polski, a objęcie przez nich prawa własności będzie następowało dopiero w momencie zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy.

W związku z tym, jeżeli Wnioskodawca będzie dokonywał sprzedaży paliwa na powyższych zasadach będzie on podmiotem sprowadzającym paliwo na terytorium Polski. W rezultacie przywozu paliwa przez Wnioskodawcę dojdzie

do zwiększenia ilości paliwa na terytorium Polski, a co za tym idzie obowiązku utrzymywania zapasów obowiązkowych i wnoszenia opłaty zapasowej.

Biorąc pod uwagę powyższe Wnioskodawca będzie miał obowiązek utrzymywania zapasów obowiązkowych i uiszczania opłaty zapasowej od przywożonego na terytorium Polski paliwa.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.

Zgodnie z treścią art. 3 ust. 1 i 2 ustawy o zapasach, w celu zapewnienia zaopatrzenia Rzeczypospolitej Polskiej w ropę naftową i produkty naftowe w sytuacji wystąpienia zakłóceń w ich dostawach na rynek krajowy oraz wypełniania zobowiązań międzynarodowych, tworzy się zapasy ropy naftowej i produktów naftowych, zwane dalej "zapasami interwencyjnymi". Zapasy interwencyjne obejmują zapasy:

- 1) obowiązkowe ropy naftowej lub paliw tworzone i utrzymywane przez producentów i handlowców;
- 2) agencyjne ropy naftowej i paliw tworzone i utrzymywane przez Agencję Rezerw Materiałowych.

Zgodnie z art. 2 pkt 3 ustawy o zapasach – paliwa to produkty naftowe określone w pkt 2 lit. f-n, w tym również zawierające dodatki bez względu na ich ilość. Z przepisu art. 2 pkt 3 lit. f.-n wynika natomiast, iż paliwami są gaz płynny (LPG), benzyny silnikowe, benzyny lotnicze, paliwa typu benzyny do silników odrzutowych, paliwa typu nafty do silników odrzutowych, inne nafty, oleje napędowe, lekkie oleje opałowe i pozostałe oleje napędowe, ciężkie oleje opałowe - określone w załączniku B rozdział 4 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1099/2008 z dnia 22 października 2008 r. *w sprawie statystyki energii* (Dz. Urz. UE L 304 z 14.11.2008, str. 1, z późn. zm.).

Przepis art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach konstytuuje definicję handlowca, zgodnie z którą jest nim przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw. Z kolei przywozem jest, zgodnie z art. 2

pkt 14 ustawy o zapasach, sprowadzenie na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ropy naftowej, produktów naftowych lub gazu ziemnego w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego lub importu. Nabyciem wewnątrzspółnotowym w myśl przepisu art. 2 pkt 9 ustawy o zapasach jest przemieszczenie ropy naftowej, produktów naftowych lub gazu ziemnego z terytorium innego państwa członkowskiego Wspólnoty Europejskiej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym. Importem zaś, zgodnie z przepisem art. 2 pkt 12 ustawy o zapasach, jest import ropy naftowej, produktów naftowych lub gazu ziemnego w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym.

Koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy uiszczając opłatę zapasową (art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach). Stosownie do treści przepisu art. 21b ust. 2 opłatę zapasową dla paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) oblicza się według przywołanego wcześniej wzoru:

$$Oz = (Wh \text{ lub } Wpr) \times U,$$

- gdzie poszczególne symbole oznaczają:
- Oz – opłatę zapasową dla paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG),
- Wh – sumę wielkości przywozu paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) dokonanego w danym miesiącu kalendarzowym, pomniejszoną o ilości wymienione w art. 5 ust. 6 w danym miesiącu kalendarzowym wyrażoną w jednostkach wagowych, z uwzględnieniem współczynników określonych w obwieszczeniu wydanym na podstawie art. 4 pkt 3, przeliczoną na ekwiwalent ropy naftowej przez pomnożenie jej przez współczynnik 1,065,
- Wpr – wielkość produkcji paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) w danym miesiącu kalendarzowym, pomniejszoną o ilości wymienione w art. 5 ust. 6 w danym miesiącu kalendarzowym, wyrażoną w jednostkach wagowych, z uwzględnieniem współczynników określonych w obwieszczeniu wydanym na podstawie art. 4 pkt 2, przeliczoną na ekwiwalent ropy naftowej przez pomnożenie jej przez współczynnik 1,065,
- U – stawkę opłaty za tonę ekwiwalentu ropy naftowej określoną w przepisach wydanych na podstawie ust. 9.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku akcyzowym, nabycie wewnątrzwspólnotowe oznacza **przemieszczenie** wyrobów akcyzowych lub samochodów osobowych **z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju**. Jak wskazuje się w doktrynie - na gruncie ustawy o podatku akcyzowym „*.../ za eksport, wewnątrzwspólnotową dostawę lub wewnątrzwspólnotowe nabycie uznaje się fizyczne przemieszczenie wyrobu z terytorium jednego państwa do drugiego. W konsekwencji, czynnością opodatkowaną akcyzą będzie każde przemieszczenie wyrobu z jednego państwa członkowskiego do drugiego, np. przemieszczenie wyrobów z magazynu w jednym państwie do magazynu znajdującego się w innym państwie. W efekcie, pomimo iż nie wystąpi transakcja w rozumieniu ekonomicznym (np. sprzedaż) przemieszczenie przez podatnika wyrobów akcyzowych pomiędzy poszczególnymi państwami członkowskimi, będzie podlegać opodatkowaniu akcyzą.*”¹. Zwracając uwagę na szereg problemów praktycznych przy ustaleniu, kto powinien zostać uznany za podatnika dokonującego dostawy lub nabycia wewnątrzwspólnotowego Szymon Parulski wskazuje, iż „*w prostym przypadku, kiedy podmiotem przemieszczającym wyrób akcyzowy jest jego właściciel, wskazanie podatnika nie jest problematyczne.*” Natomiast w sytuacji, gdy podmiotem przemieszczającym jest podmiot trzeci niebędący właścicielem wyrobu, podatnikiem powinien być podmiot odpowiedzialny za przemieszczenie wyrobu akcyzowego np. zlecający przemieszczenie wyrobu akcyzowego².

Ażeby powstał obowiązek zapłaty opłaty zapasowej musi zaistnieć jedno ze zdarzeń opisanych w ustawie o zapasach dotyczących przywozu. Mianowicie musi nastąpić nabycie wewnątrzwspólnotowe lub import przez przedsiębiorcę, który tym samym, dokonując jednej z powyższych czynności uzyskuje status handlowca. W systemie zapasów interwencyjnych ropy naftowej lub paliw pierwszą czynnością, która rodzi obowiązek uiszczenia opłaty zapasowej jest przemieszczenie wyrobu podlegającego opłacie zapasowej z terytorium państwa członkowskiego UE na terytorium RP. Podobnie rzecz się ma w przypadku importu, gdzie obowiązek

¹ Sz. Parulski, *Komentarz do art. 2 ustawy o podatku akcyzowym* [w:] Sz. Parulski, *Akcyza. Komentarz*, LEX, 2010.

² Ibidem.

uiszczenia opłaty zapasowej powstaje z chwilą dokonania importu ropy naftowej lub paliw poprzez przywóz wyrobów akcyzowych z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju.

Ustawa o zapasach określa podmioty zobowiązane do uiszczenia opłaty zapasowej – są nimi „producenci” i „handlowcy”. Przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie sprowadzenia na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ropy naftowej lub paliw w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego (czyli przedsiębiorca, którego działalność gospodarcza obejmuje sprowadzanie na terytorium RP w ramach fizycznego przemieszczenia ropy naftowej lub paliw z terytorium innego państwa członkowskiego Wspólnoty Europejskiej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej) jest niewątpliwie handlowcem w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach zobowiązanym do uiszczania opłaty zapasowej. Z punktu widzenia ustawy o zapasach istotne dla powstania obowiązku uiszczenia opłaty zapasowej jest, by sprowadzenie ropy naftowej lub paliw odbyło się „w ramach” czynności nabycia wewnątrzspółnotowego czyli przemieszczenia, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym.

Mając powyższe na uwadze wskazać należy, iż ustalenie, który przedsiębiorca jest handlowcem, a zatem wykonuje działalność gospodarczą w zakresie sprowadzania paliw w ramach nabycia wspólnotowego (fizycznego przemieszczenia z terytorium innego państwa UE na terytorium RP) można posłużyć się wskazanymi powyżej kryteriami przyjmowanymi na gruncie ustawy o podatku akcyzowym (właściciel, podmiot zlecający przemieszczenie). Należy jednak pamiętać, iż są to kryteria pomocnicze (niewynikające wprost z ustawy), zaś przemieszczenie ze swej istoty nie musi być powiązane z transakcją w rozumieniu ekonomicznym.

Z opisu zdarzenia przyszłego wynika, iż Wnioskodawca będący podmiotem z siedzibą w Czechach prowadzi działalność gospodarczą, w zakresie sprzedaży paliw płynnych. Wnioskodawca uzyskał w Polsce koncesję na obrót paliwami ciekłymi (OPC) oraz na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą (OPZ).

Z opisu zdarzenia przyszłego wynika, iż dochodzi do fizycznego przemieszczenia paliwa na terytorium RP z terytorium innego państwa członkowskiego UE, a tym samym do nabycia wewnątrzspółnotowego paliw w rozumieniu art. 2 pkt 9 w zw. z art. 2 pkt 3 w zw. z treścią art. 2 pkt 2 lit. f – n ustawy o zapasach. Oznacza to, iż mamy w przedmiotowym przypadku do czynienia ze sprowadzaniem tych paliw w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego, a zatem również z przywozem paliw w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o zapasach.

Z powyższego ponadto wynika, że to Wnioskodawca jest inicjatorem i organizatorem transakcji, w wyniku których dochodzi do fizycznego przemieszczenia paliw na terytorium RP. Fizyczne przemieszczanie paliw odbywa się w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej polegającej na transgranicznym obrocie paliwami (z punktu widzenia ustawy o zapasach – polegającej na przywozie paliw na terytorium RP). A zatem działalność Wnioskodawcy przyczynia się do zwiększenia obowiązku RP w zakresie zapasów interwencyjnych. Obrót paliwami z zagranicą obejmujący przywóz paliw na terytorium RP w rozumieniu ustawy o zapasach jest przedmiotem działalności Wnioskodawcy, o czym świadczy również uzyskana przez Wnioskodawcę koncesja OPZ. Oznacza to, iż w opisanym zdarzeniu przyszłym należy uznać, że to Wnioskodawca jest handlowcem w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach obowiązującym do uiszczania opłaty zapasowej.

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

Od niniejszej decyzji przysługuje odwołanie

do Ministra Energii, w terminie 14 dni od daty jej doręczenia, za pośrednictwem Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych – 00-844 Warszawa, ul. Grzybowska 45.

.....

Wykonano w 3 egz.

Egz. Nr 1 – adresat (ZPO+KPA);

Egz. Nr 2 – BPI;

Egz. Nr 3 – a/a.