



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dn. maja 2018 r.

DECYZJA

Prezesa

Agencji Rezerw Materiałowych

Nr 13/II/2018

**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 2017 r. poz. 2168), 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 2017 r. poz. 1210, z późn. zm), zwanej dalej „*ustawą o zapasach*”, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych stwierdza, że stanowisko G z siedzibą w B przedstawione we wniosku z dnia 11 kwietnia 2018 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 16 kwietnia 2018 r., o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa –

1. W zakresie pytania 1 **jest nieprawidłowe;**
2. W zakresie pytania 2 **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

G z siedzibą w B, zwana dalej „Wnioskodawcą”, wystąpiła do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 11 kwietnia 2018 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 16 kwietnia 2018 r., o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa. Wnioskodawca w dniu 11 kwietnia 2018 r. uiścił opłatę od wniosku w wysokości 40 zł.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca jest podmiotem gospodarczym specjalizującym się w produkcji i dystrybucji środków smarnych - przede wszystkim olejów smarowych klasyfikowanych na gruncie Nomenklatury Scalonej do kodów CN 2710 1971 - CN 2710 1999 (potencjalnie mogą to być również preparaty smarowe klasyfikowane do



Agencja Rezerw Materiałowych
00-844 Warszawa, ul. Grzybowska 45
tel. 22 36 09 100, fax 22 36 09 101
kancelaria@arm.gov.pl, www.arm.gov.pl



pozycji CN 3403). Produkty wyżej wymienione nie są paliwami w rozumieniu ustawy o zapasach. W ramach prowadzonej działalności Wnioskodawca, w celu realizacji procesów produkcyjnych środków smarnych, nabywa poza granicami Polski a następnie dokonuje przywozu do swojego zakładu na terenie Polski (posiadającego status składu podatkowego w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym) produkty naftowe o klasyfikacji CN 2710 19 43. Przywożone produkty naftowe o kodzie CN 2710 1943 nie są przeznaczone do celów opałowycych, ani napędowych - stanowią one komponent w procesie produkcyjnym środków smarnych. Wnioskodawca zaznaczył, że produkt naftowy będący przedmiotem przywozu nie jest przeznaczony ani wykorzystywany w wysokoprężnych silnikach pojazdów drogowych (samochodów osobowych, ciężarowych itp.). W istotnej części powstający w zakładzie Wnioskodawcy produkt - zawierający komponent 2710 1943 środek smarny jest następnie przedmiotem wywozu poza granice Polski i dalszej odsprzedaży do odbiorców Wnioskodawcy.

Wnioskodawca nie zajmuje się obrotem paliwami ciekłymi wymagającymi posiadania stosownej koncesji na gruncie Prawa energetycznego (OPC lub OPZ). Z racji profilu prowadzonej działalności, w tym realizowanego przywozu produktów naftowych o kodzie CN 2710 1943 Wnioskodawca jest natomiast wpisany do rejestru podmiotów przywożących prowadzonego przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki. W rejestrze tym wskazano, że przeznaczeniem przywożonego przez Wnioskodawcę produktu o kodzie CN 2710 1943 są „potrzeby własne”.

Ponadto Wnioskodawca, z uwagi na realizowany przywóz wpisany jest do rejestru systemu zapasów interwencyjnych prowadzonego przez Prezesa ARM i w związku z tym tworzy i utrzymuje zapasy obowiązkowe ropy naftowej lub paliw oraz uiszcza opłatę zapasową w przepisany terminie i w należnej wysokości.

Ponieważ w ocenie Wnioskodawcy jego działalność nie ma żadnego wpływu na stan bezpieczeństwa paliwowego Państwa, a całość przywożonego produktu ma przeznaczenie wyłącznie jako komponent do produkcji środków smarnych, które następnie są przedmiotem wywozu (jako komponent środków smarnych) Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż nie powinien być zobowiązany do realizacji obowiązków przewidzianych w ustawie o zapasach.

W związku z powyższym Wnioskodawca zwrócił się z wnioskiem o udzielenie odpowiedzi na następujące pytania:

1. Czy w świetle:

- art. 2 pkt 2 lit I) w związku z art. 2 pkt 3 ustawy o zapasach, a także w związku z
- art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach,
- art. 3 ust. 5 pkt 3 ustawy o zapasach,
- art. 21b ust. 1 i ust. 2 ustawy o zapasach oraz
- w związku z § 6 pkt 7 rozporządzenia Ministra Gospodarki z dnia 8 grudnia 2014 r. w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych objętych systemem zapasów interwencyjnych oraz wykazu paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 1806; dalej jako: „rozp. MG w/s wykazu surowców”) dokonywanie czynności stanowiącej przywóz w rozumieniu ustawy o zapasach, której przedmiotem jest produkt naftowy klasyfikowany do kodu CN 2710 19 43, który ze względu na swoje przeznaczenie nie jest, nawet potencjalnie, wykorzystywany w wysokoprężnych silnikach pojazdów drogowych (samochodów osobowych, ciężarowych itp.), a tylko i wyłącznie do produkcji środków smarnych powinno skutkować obowiązkiem uiszczenia opłaty zapasowej, o której mowa w art. 21b ust. 1 i ust. 2 ustawy o zapasach?

2. Czy w świetle art. 5 ust. 6 pkt 1 w związku z art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach, w związku z dokonaniem wywozu wyprodukowanych przez Wnioskodawcę środków smarnych zawierających jako komponent przywieziony uprzednio produkt o kodzie CN 2710 1943 - Wnioskodawca powinien być uprawniony do pomniejszenia wielkości przywozu stanowiącej podstawę obliczenia opłaty zapasowej o ilości tego produktu zawarte w wywiezionych z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej gotowych środkach smarnych?

W oparciu o opis stanu faktycznego Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko:

W zakresie pytania pierwszego Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż w świetle:

- art. 2 pkt 2 lit I) w związku z art. 2 pkt 3 ustawy o zapasach, a także w związku z
- art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach,
- art. 3 ust. 5 pkt 3 ustawy o zapasach,
- art. 21b ust. 1 i ust. 2 ustawy o zapasach oraz

■ w związku z § 6 pkt 7 rozp. MG w/s wykazu surowców dokonywanie czynności stanowiącej przywóz w rozumieniu ustawy o zapasach, której przedmiotem jest produkt naftowy klasyfikowany do kodu CN 2710 19 43, który ze względu na swoje przeznaczenie nie jest, nawet potencjalnie, wykorzystywany w wysokoprężnych silnikach pojazdów drogowych (samochodów osobowych, ciężarowych itp.). a tylko i wyłącznie do produkcji środków smarnych nie powinno skutkować obowiązkiem uiszczenia opłaty zapasowej, o której mowa w art. 21b ust. 1 i ust. 2 ustawy o zapasach.

W zakresie pytania drugiego, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w świetle art. 5 ust. 6 pkt 1 w związku z art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach, w związku z dokonaniem wywozu wyprodukowanych przez Wnioskodawcę środków smarnych zawierających jako komponent przywieziony uprzednio produkt o kodzie CN 2710 19 43 - powinien być uprawniony do pomniejszenia wielkości przywozu stanowiącej podstawę obliczenia opłaty zapasowej o ilości tego produktu zawarte w wywiezionych z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej gotowych środkach smarnych.

Mając na uwadze powyższe Prezes Agencji Rezerw Materiałowych zważył co następuje.

Zgodnie z art. 3 ust. 1- 3 oraz ust. 4 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 "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.

Zapasy interwencyjne zaspokajają zapotrzebowanie na ropę naftową i paliwa w ilości odpowiadającej co najmniej iloczynowi 90 dni i średniego dziennego przywozu netto ekwiwalentu ropy naftowej w poprzednim roku kalendarzowym. Zapasy interwencyjne powiększa się o rezerwę na poczet zapasów niedostępnych z przyczyn technicznych oraz ubytków podczas przemieszczania zapasów

interwencyjnych; rezerwa ta wynosi 10% tworzonych i utrzymywanych zapasów interwencyjnych. Stosownie do art. 21a ust. 1 ustawy o zapasach, zapasy agencyjne nie mogą być mniejsze niż różnica pomiędzy ilością zapasów interwencyjnych określoną w art. 3 ust. 3 i 4 a ilością zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw. Przepis art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach stanowi, że koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy, uiszczając opłatę zapasową. Opłatę zapasową dla paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), zgodnie z art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach oblicza się według 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 3, 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. 5 ust. 6 ustawy o zapasach wielkość produkcji paliw lub przywozu ropy naftowej lub paliw stanowiące podstawę obliczenia opłaty zapasowej pomniejsza się odpowiednio o ilości:

- 1) ropy naftowej lub paliw wywiezionych z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 2) paliw przeznaczonych na międzynarodowy bunkier morski,
- 3) paliw wyprodukowanych z olejów odpadowych,
- 4) ropy naftowej lub paliw przeznaczonych na odtworzenie zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw,

- 5) paliw przeznaczonych na zużycie własne przez producenta w procesie technologicznym przerobu ropy,
- 6) paliw wyprodukowanych z ropy naftowej, kondensatu gazu ziemnego (NGL) i innych węglowodorów wydobytych w kraju lub z obszaru morskiego należącego do krajowej strefy ekonomicznej,
- 7) biokomponentów dodanych do paliw przez producenta w procesie ich produkcji - pod warunkiem potwierdzenia tych ilości dokumentami określonymi w przepisach wydanych na podstawie ust. 6a.

Zgodnie z art. 21b ust. 12 ustawy o zapasach producenci i handlowcy są obowiązani wpłacać opłatę zapasową w terminie do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła produkcja lub przywóz paliw, na rachunek Funduszu Zapasów Interwencyjnych.

W myśl art. 2 pkt 18 ustawy o zapasach producentem jest przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie produkcji paliw, w tym także zlecający taką produkcję innym podmiotom, z wyłączeniem usługowej produkcji paliw na rzecz innych podmiotów. Przepis art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach stanowi, że handlowcem jest:

- a) przedsiębiorca wykonujący samodzielnie lub za pośrednictwem innego podmiotu działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw,
- b) osoba fizyczną, osoba prawna i jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, która, nie prowadząc działalności gospodarczej w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw, samodzielnie lub za pośrednictwem innego podmiotu wykonuje działalność polegającą na przywozie ropy naftowej lub paliw i zużywa je na potrzeby własne z wyłączeniem przywozu paliw w standardowych zbiornikach, o których mowa w art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2014 r. poz. 752, z późn. zm.), lub rozporządza nimi poprzez jakąkolwiek czynność prawną lub faktyczną.

Stosownie do art. 2 pkt 8 ustawy o zapasach, przez pojęcie produkcji paliw rozumie się wytwarzanie paliw w procesie przerobu ropy naftowej, kondensatu gazu ziemnego (NGL), półproduktów rafineryjnych i innych węglowodorów lub przetwarzanie paliw poprzez procesy mieszania komponentów, w tym paliw, w wyniku których powstaje co najmniej jedno z paliw albo wzrasta całkowita ilość

jednego z nich. W myśl art. 2 pkt 14 ustawy o zapasach przywozem jest 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.

Przez pojęcie paliw, na podstawie art. 2 pkt 3 ustawy o zapasach, należy rozumieć produkty naftowe określone w art. 2 pkt 2 lit. f-n, w tym również zawierające dodatki bez względu na ich ilość. Produkty naftowe wymienione w art. 2 pkt 2 lit. f-n, to, odpowiednio, 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., dalej: „rozporządzenie nr 1099/2008”). Na mocy zmiany wprowadzonej rozporządzeniem Komisji (UE) 2017/2010 z dnia 9 listopada 2017 r. zmieniającym rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1099/2008 w sprawie statystyki energii w odniesieniu do aktualizacji rocznych i miesięcznych statystyk dotyczących energii (Dz. Urz. UE L 292 z 10.11.2017r., str. 3 i nast.), która weszła w życie 30 listopada 2017r., definicje legalne powołanych produktów zostały przeniesione do załącznika A, przy czym w załączniku B w rozdziale 4 odnoszącym się do ropy naftowej i produktów naftowych w pozycji 4.1. „Nośniki energii” zaznaczono, że o ile nie określono inaczej, w kategorii tej gromadzone są dane odnoszące się do wszystkich nośników energii wymienionych w załączniku A rozdział 3.4 OLEJ (ropa naftowa i produkty naftowe). Jednocześnie powołany załącznik A zatytułowany „Wyjaśnienia dotyczące terminologii” jednoznacznie wskazuje, że zawiera on wyjaśnienia, uwagi geograficzne lub definicje pojęć, które są stosowane w pozostałych załącznikach, o ile w załącznikach tych nie stwierdzono inaczej. Wskutek powyższego bezpośrednio odesłanie z ustawy o zapasach do załącznika B rozdziału 4

rozporządzenia nr 1099/2008 przekształciło się w odesłanie kaskadowe, które dla ustalenia właściwego brzmienia definicji paliw wymaga sięgnięcia, poprzez odesłanie z załącznika B, do definicji określonych w załączniku A rozporządzenia nr 1099/2008. Przepis art. 3 ust. 5 ustawy o zapasach stanowi natomiast, iż minister właściwy do spraw energii określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy wykaz:

- 1) surowców oraz produktów naftowych uwzględnianych podczas ustalania ilości zapasów interwencyjnych,
- 2) surowców oraz paliw, w których tworzy się zapasy interwencyjne, w podziale na kategorie (grupy), uwzględniając możliwość zamiennego utrzymywania zapasów tych paliw w ramach danej kategorii,
- 3) paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej biorąc pod uwagę obowiązującą klasyfikację Nomenklatury Scalonej (kody CN) według załącznika I do rozporządzenia Rady (EWG) Nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. L 256 z 07.09.1987, str. 1), strukturę zużycia paliw na rynku krajowym oraz zobowiązania międzynarodowe Rzeczypospolitej.

Na podstawie powyższego upoważnienia dnia 8 grudnia 2014 r. zostało wydane rozporządzenie Ministra Gospodarki w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych objętych systemem zapasów interwencyjnych oraz wykazu paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 1806). Z przepisu § 6 pkt 7 tego rozporządzenia wynika, iż podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej stanowią oleje napędowe oznaczone kodem CN 2710 19 43.

Mając powyższe na uwadze w pierwszej kolejności należy wskazać, iż ustawodawca zdecydował o wprowadzeniu do ustawy o zapasach definicji ustawowych „produktów naftowych” oraz „paliw” – niezależnych od definicji przyjętych w ustawie – Prawo energetyczne. W ustawie o zapasach obowiązek uiszczania opłaty zapasowej konstytuuje się w oparciu o dokonanie czynności faktycznej polegającej na sprowadzeniu paliw na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Sprowadzenie to realizowane jest zgodnie z definicją handlowca w ramach prowadzonej przez niego w tym zakresie działalności gospodarczej i określane definicją legalną – przywozu – rozumianego jako import lub nabycie wewnątrzspółnotowe w rozumieniu przepisów ustawy o podatku akcyzowym. Reasumując, dokonując wykładni przepisów ustawy o zapasach, ażeby uznać danego przedsiębiorcę

za handlowca musi on spełnić dwa warunki. Po pierwsze dokonać przywozu w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu a po drugie produkt w ten sposób sprowadzony na terytorium kraju musi mieścić się w definicji ustawowej paliw. Natomiast dla uznania konkretnego produktu naftowego za paliwo w rozumieniu ustawy o zapasach istotne jest spełnienie przez ten produkt warunków określonych w załączniku A rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1099/2008 z dnia 22 października 2008 r. w sprawie statystyki energii.

W rozdziale 3.4.17. ww. rozporządzenia:

„Olej napędowy jest głównie pośrednim produktem destylacji, która przebiega w temperaturze 180-380 °C. Pozycja ta obejmuje domieszki. Obejmuje kilka gatunków o różnych przeznaczeniach: olej napędowy obejmuje olej napędowy wykorzystywany w wysokoprężnych silnikach pojazdów drogowych, takich jak samochody osobowe i ciężarowe. Olej napędowy obejmuje lekki olej opałowy wykorzystywany w przemyśle i gospodarstwach domowych; olej napędowy wykorzystywany w transporcie morskim i szynowym; inne oleje napędowe, w tym ciężkie oleje napędowe, których temperatura destylacji mieści się w granicach 380-540 °C, wykorzystywane jako wsad w przemyśle petrochemicznym. Olej napędowy stanowi zbiór produktów, do którego należą mieszanka biodiesli (biodiesle w oleju napędowym) i benzyna inna niż biodiesle.

3.4.17.1. Biodiesle mieszane (biodiesle w oleju napędowym) Biodiesle, które zostały zmieszane z olejem napędowym.

3.4.17.2. Paliwa inne niż biodiesle. Pozostała część oleju napędowego - olej napędowy z wyłączeniem biodiesli mieszanych (jest nią głównie olej napędowy pochodzenia kopalnego).

W zakresie pytania pierwszego Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż dokonywanie czynności stanowiącej przywóz w rozumieniu ustawy o zapasach, której przedmiotem jest produkt naftowy klasyfikowany do kodu CN 2710 19 43, który ze względu na swoje przeznaczenie nie jest, nawet potencjalnie, wykorzystywany w wysokoprężnych silnikach pojazdów drogowych (samochodów osobowych, ciężarowych itp.), a tylko i wyłącznie do produkcji środków smarnych nie powinno skutkować obowiązkiem uiszczania opłaty zapasowej, o której mowa w art. 21b ust. 1 i ust. 2 ustawy o zapasach.

W ocenie Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych stanowisko Wnioskodawcy nie znajduje odzwierciedlenia w przepisach ustawy o zapasach. Ustawa w żadnym

punkcie nie określa, że przywóz jedynie tych wolumenów produktów naftowych, które użytkownik wykorzystywał do celów napędowych wiąże się z obowiązkiem uiszczenia przez producenta lub handlowca określonej opłaty zapasowej, bowiem tylko takie produkty można uznać za paliwo. Ustawa o zapasach w art. 2 pkt 2 w sposób jednoznaczny określa, że dla uznania konkretnego produktu za paliwo istotne jest nie przeznaczenie produktu ale spełnienie przez ten produkt warunków określonych w załączniku B rozdział 4 rozporządzenia nr 1099/2008, które w przypadku olejów napędowych odnoszą się głównie do spełnienia przez produkt parametrów fizykochemicznych i dotyczą one wszystkich pośrednich produktów destylacji niezależnie od ich zastosowania.

Dlatego też, z uwagi na powyższe, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych uznał stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania pierwszego za nieprawidłowe.

W zakresie pytania drugiego, w ocenie Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych, Wnioskodawca w sposób nieuprawniony przyjął, że w świetle art. 5 ust. 6 pkt 1 w związku z art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach, w związku z dokonaniem wywozu wyprodukowanych przez niego środków smarnych zawierających jako komponent przywieziony uprzednio produkt o kodzie CN 2710 1943 powinien być uprawniony do pomniejszenia wielkości przywozu stanowiącej podstawę obliczenia opłaty zapasowej o ilości tego produktu zawarte w wywiezionych z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej gotowych środkach smarnych.

Należy bowiem zaznaczyć, że zgodnie z art.5 ust. 6 pkt 1 ustawy o, zapasach, wielkość produkcji paliw lub przywozu ropy naftowej lub paliw stanowiące podstawę obliczenia opłaty zapasowej pomniejsza się odpowiednio o ilości **ropy naftowej lub paliw wywiezionych z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej**. Rozporządzenie w sprawie wykazu wymienia produkt o kodzie CN 2710 19 43 zarówno wśród surowców oraz produktów naftowych uwzględnianych podczas ustalania ilości zapasów interwencyjnych (§ 2 pkt 10), jak również wśród surowców oraz produktów naftowych, w których tworzy się zapasy interwencyjne (§4 pkt 8). Przede wszystkim jednak wymienia ten produkt wśród paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej (§ 6 pkt 7).

Jeśli chodzi o produkty o kodzie CN 2710 19 71 – 2710 19 99 to zgodnie z ww. rozporządzeniem kwalifikowane są do kategorii smary. Ustawa o zapasach nie klasyfikuje smarów jako „paliwa” (art. 2 pkt 3). Powyższe oznacza, iż ani z jego

przywozem ani produkcją nie można powiązać żadnych obowiązków określonych w ustawie o zapasach. Konsekwentnie - z jego wywozem ustawa nie łączy żadnych uprawnień dla przedsiębiorców. Produkty o kodzie CN 2710 19 71 – 2710 19 99 nie są również wymieniane wśród paliw stanowiącym podstawę wyliczenia opłaty zapasowej (§ 6 rozporządzenia w sprawie wykazu) bowiem instytucja opłaty zapasowej obejmuje jedynie paliwa - co wynika z szeregu przepisów ustawy o zapasach w tym przede wszystkim z jej art. 21b ust. 2 i 5.

Stosownie do art. 5 ust. 6 pkt 1 ustawy o zapasach, wielkość produkcji paliw lub przywozu ropy naftowej lub paliw stanowiące podstawę obliczenia wymaganej na dany rok kalendarzowy ilości zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz obliczenia opłaty zapasowej pomniejsza się odpowiednio o ilości ropy naftowej lub paliw wywiezionych z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, pod warunkiem potwierdzenia tych ilości dokumentami określonymi w przepisach wydanych na podstawie ust. 6a. Przepis ten upoważnia ministra właściwego do spraw energii do określenia, w drodze rozporządzenia, rodzajów dokumentów potwierdzających ilości ropy naftowej, paliw lub biokomponentów, o których mowa w ust. 6, uprawniających do pomniejszenia wielkości produkcji paliw lub przywozu ropy naftowej lub paliw, stanowiących m.in. podstawę obliczenia wymaganej na dany rok kalendarzowy ilości zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz obliczenia opłaty zapasowej, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia kontroli nad zapasami obowiązkowymi ropy naftowej lub paliw oraz konieczność zapewnienia rzetelności obliczeń dokonywanych przez producentów i handlowców, a także możliwość dokonania kontroli poprawności tych obliczeń.

Z powyższego wynika, iż ustawa o zapasach w art. 5 ust. 6 pkt 1 dopuszcza jedynie pomniejszenie wskazanej podstawy o „ropę naftową lub paliwa wywiezione z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej” natomiast żaden jej przepis nie przewiduje uprawnienia do rozliczania składnika zawartego w wywiezionym produkcie gotowym o odmiennych właściwościach fizyko-chemicznych niż ropa naftowa lub paliwa. Prezes Agencji Rezerw Materiałowych nie widzi możliwości wyinterpretowania takiego uprawnienia z przepisów ustawy o zapasach w drodze wykładni celowościowej. Dokonując interpretacji przepisów należy bowiem pamiętać o przyjętej w nauce prawa i akceptowanej przez orzecznictwo sądowoadministracyjne zasadzie prymatu wykładni językowej oraz pomocniczym charakterze wykładni systemowej i funkcjonalnej: *„wśród możliwych reguł*

interpretacyjnych tekstów prawnych pierwszeństwo ma wykładnia językowa (M. Zieliński: Wyznaczniki reguł wykładni prawa, "Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny" 1998, nr 3-4; także R. Mastalski: Wykładnia językowa w interpretacji prawa podatkowego. "Przeгляд Podatkowy" 1999, nr 8), która powinna uwzględniać reguły znaczeniowe języka powszechnego, języka prawnego i języka prawniczego. Przy stosowaniu wykładni językowej jako dominującej metody interpretacji przepisów prawa podatkowego legalnym tekstu prawnego, nie ma bowiem innych silniejszych reguł służących ustalaniu znaczenia zwrotów utytych w przepisach prawnych."¹. W polskiej nauce prawa zdecydowanie dominuje przekonanie o konieczności postępowania się wykładnią językową przy interpretacji przepisów zawierających definicje legalne: sformułowanego przez nią znaczenia nie przełamuje się nawet w sytuacji, gdyby treść językowa tej definicji podważała założenia o racjonalnym prawodawcy pojęcie zdefiniowane przez prawo wiąże podmiot stosujący prawo na tyle, że uniemożliwia - w procesie interpretacji prawa - odejście od i rezultatów wykładni językowej .

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w uzasadnieniu wyroku z dnia 5 listopada 2010 r., II FSK 1142/09, wskazuje, iż to właśnie wykładnia językowa (gramatyczna) norm prawa podatkowego dotyczących zwolnień od opodatkowania, zapewnia przede wszystkim realizację obowiązku respektowania norm konstytucyjnych, zasady równości wobec prawa wyrażonej w art. 32 ust. 1 Konstytucji RP. Takich możliwości nie zapewnia użycie reguł wykładni celowościowej w omawianym zakresie, gdyż przy ich zastosowaniu trudno jest całkowicie wyeliminować elementy ocen, a także czynników psychologicznych.

Wyniki wykładni językowej definicji legalnych takich pojęć jak „paliwa”, „oleje napędowe” i „smary” wskazują, iż olej napędowy - produkt naftowy będący paliwem należy traktować odrębnie niż produkty smarowe, które przy jego udziale wyprodukowano i które nie są już ani paliwem ani ropą naftową. Produkty te nie są już bowiem w żadnej części olejem napędowym (paliwem) użytym do produkcji tak jak nie są już w żadnym stopniu ropą naftową, z której wyprodukowano olej napędowy - z uwagi na odmienne właściwości fizykochemiczne i potencjalne

¹ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 14 grudnia 2000 r., FSA 2/00, ONSA 2001/2/49, M.Podat. 2001/2/2, M.Podat. 2001/3/37, Pr.Gosp. 2001/4/43, PP 2001/3/63.

wykorzystanie, które są podstawowym kryterium klasyfikowania produktów naftowych.

Podobne stanowisko zajął również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 9 lipca 2015 r., VI SA/Wa 287/15, wskazując, iż produkt o kodzie CN 2710 19 43 będący olejem napędowym - jest paliwem w rozumieniu wyżej cytowanej definicji "paliwa" a zatem z jego przywozem łączy się obowiązek zapłaty opłaty zapasowej. Natomiast wywożony produkt - nie będący paliwem choć częściowo wytworzony z oleju napędowego, nie może być już uznany za takowy w rozumieniu art. 2 pkt 3 lit I ustawy o zapasach - z uwagi na jego właściwości fizykochemiczne i możliwe wykorzystanie. Komponenty (w tym wypadku olej napędowy) w procesie produkcji poddawane są bowiem różnym procesom, które zmieniają ich właściwości. Sąd wskazał również, iż nie można mówić o paliwie, gdy znajduje się ono "w ramach" innego produktu - nie będącego paliwem w rozumieniu ustawy o zapasach - z uwagi na brak koniecznych cech fizykochemicznych i odmienne wykorzystanie. Inny sposób rozumienia i interpretowania definicji legalnej "paliw" byłby sprzeczny z zasadami przyjętymi w polskiej nauce prawa tj. zasadą prymatu wykładni językowej w sytuacji gdy definicja "paliw" na gruncie interpretacyjnych reguł językowych jest jednoznaczna i nie budząca wątpliwości. Odmienne podejście miałoby charakter *contra legem* i mogłoby prowadzić do sprzecznych z logiką wyników. W takim wypadku, bowiem analogicznie należałoby uznać za "ropę naftową" także produkty powstające przy jej udziale, jak np. kosmetyki, leki, butelki, zabawki. Produkty te jednak nie mają żadnego znaczenia dla bezpieczeństwa paliwowego państwa.

Również Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 grudnia 2016 r. VI SA/Wa 1122/16 jednoznacznie stwierdził, że przepis art. 5 ust. 6 pkt 1 ustawy o zapasach jest jasny i nie budzi wątpliwości interpretacyjnych. Ustawodawca dopuszcza pomniejszenie wskazanej w przepisie podstawy obliczenia opłaty zapasowej jedynie w wypadku wywiezienia z terytorium RP w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towaru ropy naftowej lub paliw.

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

Pouczenia:

1. Od niniejszej decyzji przysługuje Stronie odwołanie do Ministra Energii, w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia. Odwołanie wnosi się za pośrednictwem Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych; 00-844 Warszawa, ul. Grzybowska 45.
2. W trakcie biegu terminu do wniesienia odwołania Strona może zrzec się prawa do wniesienia odwołania. Z dniem doręczenia Prezesowi Agencji Rezerw Materiałowych oświadczenia Strony o zrzeczeniu się prawa do wniesienia odwołania, decyzja staje się ostateczna i prawomocna.
3. Jeżeli decyzja została wydana z naruszeniem przepisów postępowania, a konieczny do wyjaśnienia zakres sprawy ma istotny wpływ na jej rozstrzygnięcie, w odwołaniu od decyzji strona może zawrzeć wnioski o przeprowadzenie przez organ odwoławczy postępowania wyjaśniającego w zakresie niezbędnym do rozstrzygnięcia sprawy.

.....

Wykonano w 3 egz.

Egz. Nr 1 – adresat (ZPO+KPA);

Egz. Nr 2 – BPI;

Egz. Nr 3 – a/a.