



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dnia kwietnia 2016 r.

DECYZJA

Prezesa

Agencji Rezerw Materiałowych

Nr BPI – 22/II/16

**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 D z siedzibą w P przedstawione we wniosku z dnia 15 lutego 2016 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 7 kwietnia 2016 r. o *udzielenie interpretacji przepisów prawa* – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

D z siedzibą w P – zwany dalej „Wnioskodawcą”, wystąpił do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 15 lutego 2016 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych dnia 7 kwietnia 2016 r. o *udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa.*

W dniu 31 marca 2016 r. Wnioskodawca uiścił kwotę 40 zł tytułem opłaty za wydanie interpretacji.



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



We wniosku Wnioskodawca przedstawił opis następującego stanu faktycznego.

Wnioskodawca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej dokonuje czasowego, w ramach procedury zawieszenia poboru akcyzy, przywozu oleju napędowego na terytorium kraju. Olej służy Wnioskodawcy do wytworzenia preparatu smarowego o kodzie CN 34031990 lub oleju smarowego do form o kodzie CN 27101991 – w obu przypadkach wyrobów niebędących paliwem. Przywieziony olej napędowy w całości zostanie przemieszczony poza terytorium kraju w dwóch powyższych produktach. Przywóz ma zatem na celu jedynie przetworzenie oleju napędowego i jego powrotny wywóz poza terytorium kraju. Wnioskodawca nie wykorzystuje sprowadzonego oleju napędowego do innych celów, a zwłaszcza do wprowadzenia do obrotu na terytorium RP. Wnioskodawca dysponuje jednoznaczną dokumentacją wskazującą na ilość wykorzystanego oleju napędowego oraz ilości wywozu w gotowych produktach.

Wnioskodawca powziął wątpliwości dotyczące obowiązków wynikających z przepisów ustawy o zapasach, a mianowicie czy w związku z przedstawionym stanem faktycznym jest obowiązany do utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach. W ocenie Wnioskodawcy nie ciąży na nim obowiązki związane z utrzymywaniem zapasów ropy naftowej ani zapłaty opłaty zapasowej bowiem nie działa ona w tym zakresie jako handlowiec ani producent w rozumieniu ustawy o zapasach.

Przyjmując jednak, że w ocenie Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych Wnioskodawca działa w charakterze handlowca powstaje pytanie:

Czy Wnioskodawcy przysługuje prawo do pomniejszenia, dla potrzeb obliczenia wysokości opłaty zapasowej, ilości czasowo przywiezionego oleju napędowego o wartość oleju napędowego wywiezionego w gotowym produkcie?

W oparciu o opis stanu faktycznego Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko.

W ocenie Wnioskodawcy prawo takie jemu przysługuje na podstawie art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach.

Stosownie do art. 5 ust. 1 ustawy o zapasach producenci i handlowcy są obowiązani do tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw. natomiast na podstawie art. 21b zobowiązani są do uiszczania opłaty zapasowej. Punktem wyjścia do odpowiedzi na zadane pytania jest zatem ustalenie zakresu podmiotowego ustawy, tj. pojęć handlowca i producenta.

Jak wskazano powyżej Wnioskodawca czasowo, w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, przemieszcza na terytorium kraju olej napędowy, który następnie w całości zostanie przemieszczony z powrotem poza terytorium kraju. Towar zostanie przemieszczony na terytorium RP wyłącznie w celu wytworzenia produktu, który nie będzie paliwem w rozumieniu ustawy o zapasach.

Analiza przepisów ustawy wskazuje, że Wnioskodawca nie będzie producentem w rozumieniu ustawy o zapasach bowiem zgodnie z art. 2 pkt 18 producentem jest przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie produkcji paliw, w tym także zlecający taką produkcję innym podmiotom, z wyłączeniem usługowego produkcji paliw na rzecz innych podmiotów. Z żadną z tych sytuacji nie mamy do czynienia w stanie faktycznym niniejszego wniosku. Wnioskodawca nie będzie bowiem produkował paliw, o których mowa w przepisach ustawy o zapasach. Zgodnie z art. 2 pkt 8 ustawy o zapasach produkcją paliw jest wytwarzanie paliwa w procesie przerobu ropy naftowej czego Wnioskodawca nie będzie robić bowiem w wyniku przerobu powstanie towar, który w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach paliwem nie jest.

Pozostaje zatem pytanie czy Wnioskodawca jest handlowcem w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach. Handlowcem zgodnie z przepisami analizowanej ustawy (art. 2 pkt 19) jest przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw. Ze względu na kaskadową strukturę definicji użytych w art. 2 ustawy o zapasach analiza powyższego przepisu wymaga w pierwszym rzędzie zdefiniowania pojęcia przywóz. Zgodnie z art. 2 pkt 14 ustawy

o zapasach jest nim sprowadzenie na terytorium RP ropy naftowej, produktów naftowych lub gazu ziemnego w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu. Ustawa w definicji przywozu posługuje się kolejnym pojęciem, które wymaga zdefiniowania. Mianowicie nabyciem wewnątrzwspólnotowym w rozumieniu definicji przywozu jest przemieszczenie z terytorium innego państwa członkowskiego Wspólnoty Europejskiej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym. Powyższa analiza zakresu pojęcia handlowca w rozumieniu ustawy o zapasach, a w rezultacie i ustaleniu zakresu przepisów ustawy, nie może być dokonywana z pominięciem drugiej części definicji handlowca. Jak bowiem przepis ten stanowi jest nim przedsiębiorca „*wykonyjący działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw*”. Tak więc handlowcem w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach jest tylko ten przedsiębiorca, który sprowadza na terytorium kraju olej napędowy lub paliwa w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą w tym zakresie polegającą na sprowadzaniu tych wyrobów celem ich odsprzedaży. Tymczasem Wnioskodawca nie prowadzi działalności gospodarczej w zakresie sprowadzania na terytorium kraju ropy naftowej i paliw. Przedmiot działalności Wnioskodawcy jest zupełnie inny – jak wskazano w stanie faktycznym Wnioskodawca jest producentem wyrobów smarowych, które nie są paliwami w rozumieniu ustawy o zapasach. Odmienne rozumienie przepisów prowadzi w pierwszym rzędzie do pominięcia części definicji handlowca – jeżeli każdy przywóz ropy naftowej lub paliw wiąże się ze statusem handlowca to w jakim celu ustawodawca w definicji dodał zwrot o prowadzeniu działalności gospodarczej w tym zakresie? Ponadto należy również odnotować, że przepisom ustawy podlega podmiot będący „handlowcem” – użycie tego zwrotu do zdefiniowania pojęć ustawowych również wskazuje, że celem ustawodawcy było objęcie przepisami ustawy wyłącznie podmiotu sprowadzającego w ramach działalności gospodarczej ropę naftową lub paliw celem ich dalszej odsprzedaży.

Zasady wykładni przepisów prawa nakazują uznać, że racjonalny ustawodawca tworzy przepisy w taki sposób, aby każda część normy prawnej miała swoje zastosowanie. Prawidłowa wykładnia przepisów opiera się na całej normie prawnej, tak aby żadna jej część nie została pominięta albo uznana za nieistotną. Takie same

zasady należy zastosować przy wykładni norm prawnych wynikających z definicji producenta i handlowca w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach.

Wnioskodawca złożył do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej potwierdzający powyższe stanowisko. Niemniej jednak, z ostrożności mając na względzie możliwość otrzymania negatywnej interpretacji, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że wywóz oleju napędowego w gotowym produkcie (niebędącym paliwem w rozumieniu przepisów ustawy) daje podstawę do uwzględnienia tej ilości przy obliczeniu wysokości opłaty zapasowej. Zgodnie z art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach podstawą wyliczenia wysokości opłaty zapasowej jest suma 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 ust. 3, przeliczoną na ekwiwalent ropy naftowej przez pomnożenie jej przez współczynnik 1,065. W art. 5 ust. 6 ustawy o zapasach wskazano, że 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:

- 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.

Jak wskazano w stanie faktycznym wniosku Wnioskodawca powrotnie wywozi olej napędowy z terytorium kraju w gotowym produkcie, który co prawda paliwem w rozumieniu ustawy o zapasach nie jest, niemniej jednak zawiera w swoim składzie olej napędowy. Co istotne Wnioskodawca posiada jednoznaczną dokumentację wskazującą na ilość wywiezionego powrotnie oleju napędowego.

Reasumując powyższe uwagi, w świetle przepisów ustawy o zapasach nawet jeśli przyjąć, że Wnioskodawca działa w charakterze handlowca to przy obliczaniu wysokości opłaty zapasowej przysługuje jej prawo do pomniejszenia wysokości przywiezionego czasowo oleju napędowego o ilość wywiezionego oleju napędowego w gotowym produkcie, o którym mowa w stanie faktycznym wniosku.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest nieprawidłowe.

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. Art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach stanowi, że koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy, uiszczając opłatę zapasową.

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. 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.

Art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach konstatuje definicję legalną 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 wewnątrzwspólnotowego lub importu. 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.).

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 uiszczenia opłaty zapasowej powstaje z chwilą dokonania importu ropy naftowej lub paliw poprzez przywóz wyrobów akcyzowych z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju. Natomiast obowiązek zapłaty opłaty zapasowej w przypadku produkcji paliw, zdarzeniem wywołującym powstanie obowiązku uiszczenia jest wyprodukowanie paliwa. W zakresie definicji producenta, o której mowa w art. 2 pkt 18 ustawy o zapasach nie wchodzi usługa produkcji paliw na rzecz innych podmiotów.

Natomiast żeby móc skorzystać z pomniejszenia podstawy do obliczenia opłaty zapasowej, tj. z art. 5 ust. 6 ustawy o zapasach należy spełnić warunki wymienione enumeratywnie w tym przepisie, a mianowicie:

- 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.

Przenosząc powołane powyżej przepisy na grunt przedstawionego stanu faktycznego należy stwierdzić, że co do pierwszej części uzasadnienia dotyczącej definicji producenta oraz handlowca oraz uznania czy w opisanym stanie faktycznym, analogicznym w tym zakresie do stanu faktycznego opisanego w przedmiotowym wniosku, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych wydał decyzję nr BPI-21/I/16.

Natomiast odnosząc się do pozostałej części wniosku, tj. zakresu dotyczącego uprawnień Wnioskodawcy w zakresie pomniejszeń, o których mowa w art. 5 ust. 6 ustawy o zapasach, w odniesieniu do opisanego we wniosku stanu faktycznego, Organ stwierdził, że stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie jest nieprawidłowe.

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 gospodarki 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. Organ 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 sądownoadministracyjne 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. "Przegląd 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 pierwszeństwo przyznaje się definicjom legalnym tekstu prawnego, nie ma bowiem innych silniejszych reguł służących ustalaniu znaczenia zwrotów użytych w przepisach prawnych***¹. W polskiej nauce prawa zdecydowanie dominuje przekonanie o konieczności posługiwania 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”*²; *„pojęcie zdefiniowane przez prawo wiąże podmiot stosujący prawo na tyle, że uniemożliwia – w procesie interpretacji prawa – odejście od rezultatów wykładni językowej*³”.

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,

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.

² M Zieliński „Wykładnia prawa. Zasady. Reguły. Wskazówki”, Warszawa 2002 r., s.204.

³ B. Brzeziński „Szkice z wykładni prawa podatkowego”, Gdańsk 2002, s.39

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 zawartych w ustawie o zapasach takich pojęć jak „paliwa”, „oleje napędowe” i „smary” wskazują, iż olej napędowy – produkt naftowy będący paliwem należy traktować odrębnie niż preparat smarowy, który przy jego udziale wyprodukowano i który nie jest już ani paliwem ani ropą naftową. Preparat ten nie jest już bowiem w żadnej części olejem napędowym (paliwem) użytym do produkcji tak jak nie jest już w żadnym stopniu ropą naftową, z której wyprodukowano olej napędowy – z uwagi na odmienne właściwości fizykochemiczne i potencjalne wykorzystanie, które są podstawowym kryterium klasyfikowania produktów naftowych – według ustawy.

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 miałyby charakter *contra legem* i mogłyby 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.

Ponadto należy pamiętać, iż regulacje przewidziane w art. 5 ust. 6 ustawy o zapasach to wyjątek od zasady przewidzianej w art. 21b ust. 2 i nie mogą być interpretowane rozszerzająco (*Exceptiones non sunt extendendae*).

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Nadmienia się, że niniejsza interpretacja traci ważność w przypadku zmiany któregokolwiek z elementów przedstawionego stanu faktycznego lub zmiany stanu prawnego.

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.