



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dnia kwietnia 2015 r.

[REDACTED]

DECYZJA

Prezesa

Agencji Rezerw Materiałowych

Nr BPI – 2 F / 15

w sprawie udzielenia 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 2013 r. poz. 672 z późn. zm.), 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 spółki [REDACTED]

[REDACTED] przedstawione we wniosku z dnia 12 marca 2015 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 13 marca 2015 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów dotyczących opłaty zapasowej - **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

Spółka [REDAKTOWANE] z siedzibą w [REDAKTOWANE] – zwana dalej „Wnioskodawcą”, reprezentowana przez pełnomocnika – [REDAKTOWANE] wystąpiła do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 12 marca 2015 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 13 marca 2015 r., o wydanie pisemnej interpretacji przepisów ustawy o zapasach. W dniu 19 marca 2015 r. Wnioskodawca uiszczył opłatę od wniosku o wydanie interpretacji w wysokości 40 złotych. W dniu 10 kwietnia 2015 r. w siedzibie Agencji Rezerw Materiałowych w Warszawie odbyło się na wniosek Wnioskodawcy spotkanie z działającym z upoważnienia Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych Dyrektorem Biura Zapasów Interwencyjnych Paliw [REDAKTOWANE] oraz wspomagającymi go pracownikami Agencji. Ze spotkania sporządzono protokół, w którym wnioskodawca doprecyzował i uzupełnił stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 13 marca 2015 r. Następnie w dniu 14 kwietnia 2015 r. do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych wpłynęło pismo wnioskodawcy datowane na ten sam dzień, jako pismo w toku postępowania, w którym Wnioskodawca częściowo powtórzył a częściowo uzupełnił argumentację swojego stanowiska przedstawionego we wniosku z dnia 13 marca 2015 r.

We wniosku oraz w pismach uzupełniających wniosek Wnioskodawca przedstawił opis zdarzenia przyszłego.

Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą polegającą na produkcji i sprzedaży różnego rodzaju wyrobów chemicznych, w tym głównie rozpuszczalników. Wnioskodawca jest podatnikiem zarejestrowanym na potrzeby podatku akcyzowego oraz prowadzi skład podatkowy w rozumieniu ustawy z dnia 8 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2014 r., poz. 752 z późn. zm.) zwanej dalej „ustawą o podatku akcyzowym”.

Fakt prowadzenia składu podatkowego uprawnia Wnioskodawcę do wysyłania z tego składu podatkowego do innych podmiotów, w tym do innych składów podatkowych (zarówno na terytorium kraju jak i na terytorium innych państw członkowskich UE) wyrobów akcyzowych przemieszczanych w tzw. procedurze zawieszenia poboru

akcyzy, jak również umożliwi Wnioskodawcy przemieszczanie w tej procedurze wyrobów akcyzowych do własnego składu podatkowego.

Pomimo posiadania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego, Wnioskodawca rozważa również realizowanie transakcji, przy których przemieszczenie w procedurze zawieszenia poboru akcyzy z innego państwa członkowskiego UE nie będzie dokonywane do składu podatkowego Wnioskodawcy, ale bezpośrednio do składu podatkowego prowadzonego na terenie kraju przez inny podmiot. Przy takich transakcjach Wnioskodawca będzie występował jedynie jako pośrednik handlowy, tj. w sensie prawnym stanie się on na moment właścicielem przemieszczonych wyrobów akcyzowych – ale następnie dokona sprzedaży tych wyrobów do innego podmiotu, prowadzącego skład podatkowy, do którego składu bezpośrednio realizowane będzie fizyczne przemieszczenie wyrobów w procedurze zawieszenia poboru akcyzy. Jako przykład Wnioskodawca wskazuje na możliwość zawarcia transakcji handlowej z dostawcą wyrobu z Niemiec, który wystawi z tytułu sprzedaży na Wnioskodawcę fakturę VAT. Wnioskodawca stanie się formalnoprawnym właścicielem wyrobu, a następnie „odsprzeda” ten wyrób innemu podmiotowi krajowemu prowadzącemu skład podatkowy, a sam wyrób zostanie przemieszczony w procedurze zawieszenia poboru akcyzy bezpośrednio ze składu podatkowego z Niemiec do składu podatkowego krajowego nabywcy wyrobów od Wnioskodawcy.

Wnioskodawca wskazuje jednocześnie, że w przyszłości może mieć miejsce transakcja, której przedmiotem będą również produkty naftowe w rozumieniu ustawy o zapasach, których przywóz może skutkować na gruncie tejże ustawy obowiązkiem tworzenia zapasów obowiązkowych oraz uiszczania opłaty zapasowej.

W związku z powyższym Wnioskodawca zwrócił się do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z pytaniem: „Czy w świetle art. 2 pkt 9 oraz pkt 14 i pkt 19 w związku z art. 5 ust. 1 oraz art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach, w sytuacji kiedy Wnioskodawca występuje w ramach danej transakcji w roli pośrednika handlowego, a fizyczne przemieszczenie wyrobu (produktu naftowego w rozumieniu ustawy o zapasach) realizowane jest w procedurze zawieszenia poboru akcyzy bezpośrednio ze składu podatkowego dostawcy z innego państwa członkowskiego UE do położonego

na terytorium kraju składu podatkowego prowadzonego przez podmiot inny niż Wnioskodawca – czy z tytułu takiej transakcji na Wnioskodawcy ciążyą jakiegokolwiek obowiązki wynikające z ustawy o zapasach, w tym zwłaszcza obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ani uiszczania tzw. opłaty zapasowej?”

W oparciu o opis zdarzenia przyszłego Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko.

Zdaniem Wnioskodawcy w świetle art. 2 pkt 9 oraz pkt 14 i pkt 19 w związku z art. 5 ust. 1 oraz art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach w sytuacji kiedy Wnioskodawca występuje w ramach danej transakcji w roli pośrednika handlowego, a fizyczne przemieszczenie wyrobu (produktu naftowego w rozumieniu ustawy o zapasach) realizowane jest w procedurze zawieszenia poboru akcyzy bezpośrednio ze składu podatkowego dostawcy z innego państwa członkowskiego UE do położonego na terytorium kraju składu podatkowego prowadzonego przez podmiot inny niż Wnioskodawca wówczas z tytułu takiej transakcji na Wnioskodawcy nie będą ciążyć jakiegokolwiek obowiązki wynikające z ustawy o zapasach, w tym zwłaszcza obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ani uiszczania tzw. opłaty zapasowej.

Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż skoro ustawa o zapasach definiując nabycie wewnątrzwspólnotowe odsyła do rozumienia tej czynności na gruncie przepisów akcyzowych, a te wiążą obowiązki z tytułu nabyć wewnątrzwspólnotowych dokonywanych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy do składu podatkowego z podmiotem prowadzącym taki skład to oznacza, że na Wnioskodawcy jako pełniącym w tych transakcjach rolę jedynie pośrednika handlowego nie ciąży również żadne obowiązki wynikające z ustawy o zapasach.

W świetle art. 21b ust.1 ustawy o zapasach, koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy, uiszczając opłatę zapasową. Definiując „handlowca” ustawa o zapasach w art. 2 pkt 19 wskazuje, iż jest to przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw. Z kolei zgodnie z art. 2 pkt 14 ustawy o zapasach, „przywozem” jest – sprowadzenie na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ropy naftowej,

produktów naftowych lub gazu ziemnego w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu. Samo „nabycie wewnątrzwspólnotowe” zdefiniowane zostało w art. 2 pkt 9 ustawy o zapasach jako 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.

W pewnym uproszczeniu zatem z ustawy o zapasach wynika, iż w opisanej sytuacji, wystąpienie po stronie Wnioskodawcy ewentualnych obowiązków wynikających z tej ustawy uzależnione będzie od tego, czy na gruncie ustawy o podatku akcyzowym to właśnie wnioskodawca powinien być uznany za dokonujący nabycia wewnątrzwspólnotowego. Jeśli zaś w rozumieniu akcyzy spółka nie dokonuje nabycia wewnątrzwspólnotowego, wówczas nie powinny na niej również ciążyć żadne obowiązki wynikające z ustawy o zapasach.

Przepisy akcyzowe, w tym zwłaszcza regulacje dotyczące przemieszczania wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy oraz magazynowania wyrobów akcyzowych w tej procedurze w składach podatkowych uniezależniają przewidziane w ustawie obowiązki od kwestii własności wyrobów, na rzecz fizycznego władztwa nad danymi wyrobami. 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. Jednocześnie jako przedmiot opodatkowania akcyzą zdefiniowano odrębnie w art. 8 ust. 1 pkt 2 oraz pkt 4 tej ustawy: wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego (pkt 2) oraz nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych z wyłączeniem nabycia wewnątrzwspólnotowego dokonywanego do składu podatkowego (pkt 4). Już z powyższego rozróżnienia, pomiędzy „ogólnym” nabyciem wewnątrzwspólnotowym, a takim nabyciem dokonywanym do składu podatkowego, a więc w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, wynika iż z tytułu przemieszczenia w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego realizowanego do składu podatkowego, obowiązki na gruncie akcyzy ciążyć będą na podmiocie prowadzącym taki skład. Potwierdza to również art. 13 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym, zgodnie z którym podatnikiem akcyzy jest podmiot, który dokonuje czynności podlegających opodatkowaniu akcyzą

lub wobec którego zaistniał stan faktyczny podlegający opodatkowaniu akcyzą (tutaj będzie to podmiot dokonujący wprowadzenia do składu podatkowego wyrobu w ramach jego przemieszczenia w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego).

W zasadzie jedynym wyjątkiem, kiedy przepisy akcyzowe „dostrzegają” kwestię prawa własności wyrobów znajdujących się w procedurze zawieszenia poboru akcyzy jest regulacja z art. 13 ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym odnosząca się do tzw. zezwolenia wyprowadzenia wyrobów ze składu podatkowego. Otóż zgodnie z tym przepisem, podatnikiem z tytułu wyprowadzenia ze składu podatkowego, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, wyrobów akcyzowych niebędących własnością podmiotu prowadzącego ten skład podatkowy jest podmiot będący właścicielem tych wyrobów, który uzyskał od właściwego naczelnika urzędu celnego zezwolenie, o którym mowa w art. 54 ust. 1. Innymi słowy, tylko w tym „wyjątkowym” przypadku podatnikiem akcyzy może być nie prowadzący skład, ale właściciel wyrobów akcyzowych, ale wyłącznie o ile działa on w ramach tzw. zezwolenia wyprowadzenia. W każdym innym wypadku podatnikiem akcyzy z tytułu wyprowadzenia wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego jest właśnie podmiot prowadzący ten skład nawet jeżeli nie jest on właścicielem tych wyrobów.

Przykładowo zatem, właśnie ze względu na szczególną konstrukcję procedury zawieszenia poboru akcyzy, która niejako „abstrahuje” od formalnoprawnego prawa własności powszechnie zarówno w kraju jak i w innych państwach UE funkcjonują tzw. usługowe składy podatkowe np. bazy paliwowe. Jeżeli zatem jakkolwiek podmiot magazynuje swoje wyroby w składzie prowadzonym przez inny podmiot (składzie usługowym), a następnie tenże właściciel wyprowadza je ze składu podatkowego nie działając w ramach tzw. zezwolenia wyprowadzenia (art. 13 ust. 3 w zw. z art. 54 ust. 1), wówczas podatnikiem akcyzy jest prowadzący skład podatkowy, a nie właściciel wyrobów. Jednakże tzw. zezwolenie wyprowadzenia jest na gruncie akcyzowym wyjątkiem od reguły.

W przypadku przemieszczeń wyrobów akcyzowych realizowanych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy szczegółowo kwestię obowiązków reguluje Rozdział 1 Dział III ustawy o podatku akcyzowym zatytułowany „Procedura zawieszenia poboru akcyzy”.

Zgodnie z tymi regulacjami, na potrzeby wypełniania obowiązków akcyzowych rozróżnia się dwie kategorie podmiotów, tj. podmiot wysyłający (którym zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 31 ustawy może być tylko prowadzący skład podatkowy lub zarejestrowany wysyłający, którzy wysyłają wyroby akcyzowe z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy) oraz podmiot odbierający (którym z kolei zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 32 ustawy może być tylko prowadzący skład podatkowy lub zarejestrowany odbiorca, do których są wysyłane wyroby akcyzowe z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy). Powyższe oznacza, że kwestia formalnoprawnej własności wyrobów akcyzowych przemieszczanych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy między składami podatkowymi w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia, nie ma wpływu na zakres obowiązków wynikających z ustawy o podatku akcyzowym. To właśnie na podmiotach „widocznych” w systemie akcyzy (np. w bazie SEED i tzw. systemie EMCS) ciążyą obowiązki związane z przemieszczaniem wyrobów akcyzowych w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego w procedurze zawieszenia poboru akcyzy.

To podatnik prowadzący skład podatkowy, do którego następuje przemieszczenie w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego:

- odbiera wyroby w składzie podatkowym zamykając tym samym procedurę zawieszenia poboru akcyzy (art. 41a ust. 2 pkt 1 w zw. z art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym);
- ujmuje fakt wprowadzenia wyrobów akcyzowych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy do składu podatkowego (art. 53 ust. 5 ustawy o podatku akcyzowym oraz § 12 pkt 13 lit. a rozporządzenia MF w/s składów podatkowych);
- ujmuje fakt przemieszczenia i magazynowania wyrobów w procedurze zawieszenia poboru akcyzy w tzw. Informacjach podatkowych (INF) – art. 21 ust. 6 ustawy o podatku akcyzowym;
- obowiązany jest do rozliczenia wpłat dziennych dopiero przy powstaniu zobowiązania podatkowego od wyrobów wprowadzonych do składu podatkowego, a nie jak pozostałe podmioty akcyzowe - już z momentem powstania obowiązku podatkowego (art. 23 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym).

Właściciel przemieszczanych wyrobów, o ile nie jest jednocześnie prowadzącym skład podatkowy, do którego wyroby są przemieszczane lub zarejestrowanym odbiorcą, do którego następuje przemieszczenie – nie jest podatnikiem akcyzy i nie obejmują go ani powyższe ani żadne inne obowiązki wynikające z przepisów akcyzowych.

Na poparcie uzasadnienia swojego stanowiska Wnioskodawca przytoczył pięć indywidualnych interpretacji wydanych w trybie Ordynacji podatkowej.

Mając na uwadze powyższe w ocenie Wnioskodawcy skoro ustawa o zapasach definiując nabycie wewnątrzwspólnotowe odsyła do rozumienia tej czynności na gruncie przepisów akcyzowych, a te wiążą obowiązki z tytułu nabyć wewnątrzwspólnotowych dokonywanych w procedurze zawieszenia poboru akcyzy do składu podatkowego - z podmiotem prowadzącym taki skład, to oznacza, że na Wnioskodawcy jako pełniącym w tych transakcjach jedynie rolę pośrednika handlowego nie ciąży również żadne obowiązki wynikające z ustawy o zapasach.

Podsumowując, w świetle art. 2 pkt 9 oraz pkt 14 i pkt 19 w związku z art. 5 ust. 1 oraz art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach w sytuacji kiedy Wnioskodawca występuje w ramach danej transakcji w roli pośrednika handlowego, a fizyczne przemieszczenie wyrobu (produktu naftowego w rozumieniu ustawy o zapasach) realizowane jest w procedurze zawieszenia poboru akcyzy bezpośrednio ze składu podatkowego dostawcy z innego państwa członkowskiego UE do położonego na terytorium kraju składu podatkowego prowadzonego przez podmiot inny niż Wnioskodawca wówczas z tytułu takiej transakcji na Wnioskodawcy nie będą ciążyć jakiegokolwiek obowiązki wynikające z ustawy o zapasach, w tym zwłaszcza obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ani uiszczania tzw. opłaty zapasowej.

Organ zważył, co następuje.

W zakresie, w którym wniosek obejmował żądanie wydania interpretacji przepisów ustawy o zapasach dotyczących obowiązku tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw – Prezes Agencji Rezerw Materiałowych wydał w dniu 17 kwietnia 2015 r. Postanowienie [REDAKTOWANE] o odmowie wszczęcia postępowania.

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

Przepis art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach konstytuuje definicję legalną „handlowca”, zgodnie z którą jest nim przedsiębiorca, który wykonuje 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. Nabyciem wewnątrzwspólnotowym 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. Jednocześnie przepis art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach stanowi, że koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy, uiszczając opłatę zapasową.

Należy zauważyć, że definicja „nabycia wewnątrzwspólnotowego” zawarta w ustawie o podatku akcyzowym nie jest tożsama z definicją „nabycia wewnątrzwspólnotowego” skonstruowaną przez ustawodawcę na użytek systemu zapasów interwencyjnych ropy naftowej lub paliw w ustawie o zapasach. Podkreślenia wymaga, iż system zapasów interwencyjnych ropy naftowej lub paliw jest kompleksowo uregulowany w ustawie o zapasach. Ustawodawca stworzył

słownik określeń użytych w ustawie, mających charakter definicji legalnych, które muszą być stosowane przy dokonywaniu wykładni przepisów ustawy o zapasach.

Definicja handlowca w ustawie o zapasach została stworzona niezależnie od definicji legalnych zawartych w ustawie o podatku akcyzowym. W oparciu o definicję handlowca ustawa o zapasach wyznacza krąg podmiotów zobowiązanych do uiszczania opłaty zapasowej. Obowiązek ten ciąży na przedsiębiorcy, który dokonuje przywozu ropy naftowej lub paliw w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Skoro zaś przywozem, zgodnie z ustawą o zapasach, jest sprowadzenie na terytorium RP ropy naftowej lub paliw w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego, a nabyciem wewnątrzwspólnotowym jest przemieszczenie w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym, to każdy przedsiębiorca, który przemieści produkt z terytorium innego państwa członkowskiego UE na terytorium RP jest handlowcem. Zauważyć należy, że jak wynika z brzmienia przepisu art. 2 pkt 9 ustawy o zapasach tylko pojęcie „przemieszczenia” ma być rozumiane zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym.

Wynikający z ustawy o zapasach obowiązek uiszczania opłaty zapasowej przez handlowców jest zupełnie niezależny od obowiązku podatkowego w zakresie podatku akcyzowego. Dla systemu zapasów interwencyjnych nie jest bowiem istotne, kto jest podmiotem obowiązany z tytułu podatku akcyzowego. W ustawie o zapasach obowiązek uiszczania opłaty zapasowej konstituuje się w oparciu o dokonanie czynności polegającej na fizycznym sprowadzeniu ropy naftowej lub paliw na terytorium RP. Sprowadzenie ropy naftowej lub paliw, podlegających opłacie zapasowej, realizowane jest zgodnie z definicją handlowca w ramach prowadzonej przez niego w tym zakresie działalności gospodarczej, a więc realizowane jest na jego rzecz. Posłużenie się przez ustawodawcę odesłaniem do ustawy o podatku akcyzowym w zakresie pojęcia „przemieszczenie” nie oznacza, że ustawodawca wiąże obowiązek uiszczania opłaty zapasowej z obowiązkiem podatkowym z tytułu akcyzy. Ustawodawca w definicji „nabycia wewnątrzwspólnotowego” w ustawie o zapasach kładzie nacisk na czynność przemieszczenia wyrobu z terytorium innego państwa członkowskiego UE na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

W tym miejscu należy wskazać, że na gruncie przepisów akcyzowych definicja nabycia wewnątrzwspólnotowego jest bardzo szeroka. W przypadku przemieszczenia wyrobów akcyzowych pomiędzy państwami członkowskimi UE ustawodawca nie wskazuje na żadne wyjątki lub wyłączenia tego rodzaju czynności z zakresu transakcji wewnątrzwspólnotowego nabycia. Kwestią odrębną jest natomiast kwestia przedmiotu opodatkowania akcyzą i określenia podmiotów, wobec których powstaje obowiązek podatkowy. Nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych co do zasady stanowi przedmiot akcyzy, co wynika z art. 8 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku akcyzowym. Natomiast nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych do składu podatkowego, a więc realizowane w szczególnym trybie, tj. w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, jest czynnością nie podlegającą opodatkowaniu. Ustawodawca wprowadził bowiem do systemu podatku akcyzowego jako odrębną czynność opodatkowaną podatkiem akcyzowym „wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego” – art. 8 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym. Cel wprowadzenia tej czynności może budzić pewne wątpliwości bowiem wyroby akcyzowe albo zostaną najpierw wyprodukowane w kraju albo zostaną do kraju przywiezione z zagranicy w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia lub w ramach importu, co oznacza, że wprowadzenie wyrobu akcyzowego będzie czynnością pochodną jednej z tych czynności. Jednakże celem ustawodawcy było nie tylko wskazanie wszystkich czynności i zdarzeń mogących podlegać opodatkowaniu akcyzą, ale również takie ich skonstruowanie, aby pozwoliły one na precyzyjne określenie podmiotu zobowiązanego do zapłaty akcyzy. W rezultacie, zgodnie z założeniem ustawodawcy na pierwszym etapie produkcji wyrobów akcyzowych, obowiązek podatkowy ciąży na producencie wyrobów akcyzowych. Następnie po wyprowadzeniu wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego producenta do składu podatkowego odbiorcy na terenie kraju, obowiązek podatkowy wygasa w stosunku do producenta, a powstaje w stosunku do podmiotu prowadzącego skład podatkowy, do którego wprowadzono wyroby akcyzowe. Analogiczna sytuacja wystąpi w sytuacji, gdy wyroby akcyzowe zostaną wyprodukowane w innym państwie członkowskim, a następnie w procedurze zawieszenia poboru akcyzy wyroby te zostaną przemieszczone do składu podatkowego w Polsce. Wtedy też obowiązek podatkowy powstanie w stosunku do podmiotu prowadzącego skład podatkowy w Polsce. W efekcie, pierwszą czynnością opodatkowaną w Polsce będzie wprowadzenie

wyrobów akcyzowych do składu podatkowego, a nie ich nabycie wewnątrzspółnotowe. Nabycie wewnątrzspółnotowe jako takie będzie podlegało opodatkowaniu w sytuacji, gdy wyroby nie zostaną wprowadzone do składu podatkowego na terenie kraju.

Natomiast w systemie zapasów interwencyjnych ropy naftowej lub paliw pierwszą czynnością, która rodzi obowiązek uiszczenia opłaty zapasowej jest przemieszczenie wyrobu podlegającego opłacie z terytorium państwa członkowskiego UE na terytorium RP. Obowiązek ten powstaje w stosunku do podmiotu dokonującego tego przemieszczenia na własną rzecz, choćby z zamiarem dalszej odsprzedaży przemieszczonego (sprowadzonego) wyrobu i jego powstanie jest niezależne, czy przemieszczenie wyrobu dokonywane jest w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, czy też poza tą procedurą. Opis zdarzenia przyszłego zaprezentowany przez Wnioskodawcę wskazuje, że Wnioskodawca planuje dokonywać przemieszczeń wyrobów podlegających obowiązkowi uiszczenia opłaty zapasowej z terytorium innego państwa członkowskiego UE na terytorium RP. Przemieszczenie dokonywane będzie przez Wnioskodawcę ponieważ w momencie sprowadzenia wyrobu na terytorium RP (przekroczenia granicy terytorium RP) wyrób stanowi własność wnioskodawcy, co potwierdzać będzie zgodnie z informacją Wnioskodawcy, wystawiona przez dostawcę z Niemiec na Wnioskodawcę faktura VAT. Wobec powyższego na powstanie wobec Wnioskodawcy obowiązku uiszczenia opłaty zapasowej od sprowadzonego na terytorium RP wyrobu podlegającego opłacie nie ma wpływu fakt, że czynność ta nie rodzi po stronie wnioskodawcy żadnych obowiązków z tytułu podatku akcyzowego.

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

Od niniejszej decyzji przysługuje odwołanie
do Ministra Gospodarki, 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.

