



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dnia lipca 2016 r.

D E C Y Z J A
Prezesa
Agencji Rezerw Materiałowych
Nr BPI – 32/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 P. z siedzibą w P. przedstawione we wniosku z dnia 26 stycznia 2016 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 27 stycznia 2016 r. *o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów ustawy o zapasach*, uzupełnione pismami z dnia 31 maja 2016 r. (data wpływu 2 czerwca 2016 r. oraz z dnia 20 czerwca 2016 r. (data wpływu 22 czerwca 2016 r.):

1. w zakresie pytania w punkcie 1 jest prawidłowe;
2. w zakresie pytania w punkcie 2 jest prawidłowe;
3. w zakresie pytania w punkcie 3 jest nieprawidłowe;
4. w zakresie pytania w punkcie 4 jest nieprawidłowe;
5. w zakresie pytania w punkcie 5 jest nieprawidłowe;
6. w zakresie pytania w punkcie 6 jest nieprawidłowe;
7. w zakresie pytania w punkcie 7 jest prawidłowe;
8. w zakresie pytania w punkcie 8 jest nieprawidłowe.



UZASADNIENIE

P. z siedzibą w P. – zwany dalej „Wnioskodawcą”, wystąpił do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 26 stycznia 2016 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych dniu 27 stycznia 2016 r. o *wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów ustawy o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku naftowym (...)*”.

W dniu 15 stycznia 2016 r. Wnioskodawca uiścił kwotę 40 zł tytułem opłaty za wydanie interpretacji.

Postanowieniem z dnia 10 lutego 2016 r. nr 2/I/2015 Prezes Agencji Rezerw Materiałowych odmówił wszczęcia postępowania w niniejszej sprawie.

Na powyższe postanowienie Wnioskodawca, w dniu 22 lutego 2016 r. (data wpływu do tut. Organu) złożył zażalenie do Ministra Energii.

Postanowieniem z dnia 6 maja 2016 r. nr 4/05/2016 Minister Energii uchylił w całości zaskarżone postanowienie Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych i przekazał do ponownego rozpatrzenia.

Pismem z dnia 23 maja 2016 r., doręczonemu Wnioskodawca w dniu 25 maja 2016 r., Prezes Agencji Rezerw Materiałowych, realizując wytyczne organu II instancji zawarte w uzasadnieniu postanowienia, wezwał wnioskodawcę do uzupełniania wniosku o interpretację.

W odpowiedzi na powyższe wezwanie, Wnioskodawca pismem z dnia 31 maja 2016 r., które wpłynęło do tut. Organu w dniu 2 czerwca 2016 r., uzupełnił wniosek o udzielenie interpretacji poprzez dokonanie dodatkowych 7 wpłat w wysokości 40 zł.

Pismem z dnia 7 czerwca 2016 r. Prezes Agencji Rezerw Materiałowych wezwał ponownie Wnioskodawcę do przedstawienia stanów faktycznych lub zdarzeń przyszłych, do których została dodatkowo siedmiokrotnie opłata w wysokości 40 zł.

Pismem z dnia 20 czerwca 2016 r. (data wpływu do tut. Organu 22 czerwca 2016 r.) Wnioskodawca uzupełnił wniosek o dodatkowe stany faktyczne.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił opis następujących stanów faktycznych wraz ze swoimi stanowiskami:

1. Na podstawie którego przepisu zawartego w rozdziale 9 Działu III Ordynacji podatkowej Prezes ARM dokona stwierdzenia nadpłaty w opłacie zapasowej?

Zdaniem Wnioskodawcy stwierdzenie nadpłaty nastąpi na podstawie art. 72 § 1 pkt 1 w przypadku, gdy złożona przez Wnioskodawcę korekta dokumentu *Informacja o ilości produkcji paliw oraz przywiezionej i wywiezionej ropy naftowej i paliw i wysokości należnej opłaty zapasowej* w danym miesiącu rozliczeniowym (dalej *Informacja*) będzie wskazywać na obniżenie zobowiązania w opłacie zapasowej lub w wyniku kontroli przeprowadzonej przez Prezesa ARM nastąpi ustalenie, że Wnioskodawca za dany okres rozliczeniowy wpłacił większą kwotę zobowiązania w opłacie zapasowej niż ustalona przez Prezesa ARM.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Możliwość powstania nadpłaty w opłacie zapasowej, która zdaniem Wnioskodawcy stwierdzona powinna zostać na podstawie art. 72 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej w przypadku, gdy złożona przez Wnioskodawcę korekta dokumentu *Informacja o ilości produkcji paliw oraz przywiezionej i wywiezionej ropy naftowej i paliw i wysokości należnej opłaty zapasowej* w danym miesiącu rozliczeniowym będzie wskazywać na obniżenie zobowiązania w opłacie zapasowej lub w wyniku kontroli prowadzonej przez Prezesa ARM nastąpi ustalenie, że Wnioskodawca za dany okres rozliczeniowy wpłaciła większą kwotę zobowiązania w opłacie zapasowej niż ustalona przez Prezesa ARM. W związku z powyższym Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska

zawierającego odpowiedź na pytanie na podstawie którego przepisu zawartego w rozdziale 9 Działu III Ordynacji podatkowej Prezes ARM dokona stwierdzenia nadpłaty w opłacie zapasowej

2. Na podstawie którego przepisu rozdziału 9 Działu III Ordynacji podatkowej i w jakim terminie Prezes ARM dokona zwrotu stwierdzonej w opłacie zapasowej nadpłaty?

Zdaniem Wnioskodawcy Prezes ARM zwróci nadpłatę, o której mowa w art. 72 i 73 Ordynacji podatkowej w terminie 2 miesięcy od dnia stwierdzenia nadpłaty na podstawie art. 77 § 1 pkt 6a lub w okresie 30 dni w przypadku wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę w oparciu o art. 77 § 1 pkt 1, pkt 2 lub pkt 3.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Możliwość dokonywania zwrotu stwierdzonej nadpłaty w opłacie zapasowej, który zdaniem Wnioskodawcy powinien być dokonywany przez Prezesa ARM, jako nadpłata o której mowa w art. 72 i art. 73 Ordynacji podatkowej, w terminie 2 miesięcy od dnia stwierdzenia nadpłaty na podstawie art. 77 § 1 pkt 6a lub w okresie 30 dni w przypadku wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę w oparciu o art. 77 § 1 pkt 1, pkt 2 lub pkt 3. W związku z powyższym Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska zawierającego odpowiedź na pytanie na podstawie którego przepisu rozdziału 9 Działu III Ordynacji podatkowej i w jakim terminie Prezes ARM dokona zwrotu stwierdzonej w opłacie zapasowej nadpłaty?

3. Czy *Informacja* spełnia definicję deklaracji określoną w Ordynacji podatkowej?

Zdaniem Wnioskodawcy *Informacja* spełnia definicję deklaracji w rozumieniu Ordynacji podatkowej, gdyż nie traktowanie przedmiotowej *Informacji* jako deklaracji podatkowej uniemożliwiłoby stosowanie Działu III Ordynacji podatkowej.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Określenie statusu dokumentu jakim jest *Informacja o ilości produkcji paliw oraz przywiezionej i wywiezionej ropy naftowej i paliw i wysokości należnej opłaty w danym miesiącu rozliczeniowym*, który zdaniem Wnioskodawcy jest deklaracją w rozumieniu Ordynacji podatkowej. W związku z powyższym Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska zawierającego odpowiedź na pytanie czy *Informacja* spełnia definicję deklaracji określoną w Ordynacji podatkowej?

4. Czy w świetle art. 81b § 1 Ordynacji podatkowej w trakcie trwania kontroli prowadzonych przez Prezesa ARM Wnioskodawca może dokonywać korekt *Informacji*?

Zdaniem Wnioskodawcy Prezes ARM prowadzi wobec Wnioskodawcy kontrole na podstawie art. 29 ust. 1 ustawy o zapasach, w czasie trwania których Wnioskodawca nie ma uprawnień do złożenia korekty *Informacji*. Po zakończeniu prowadzonej kontroli, działając zgodnie z art. 81b § 1 Ordynacji podatkowej, Wnioskodawcy przysługuje prawo do skorygowania złożonej *Informacji* za poszczególne miesiące sprawozdawcze, które były objęte kontrolą Prezesa ARM.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Możliwość dokonywania korekty *Informacji* w trakcie trwania kontroli Prezesa ARM. Zdaniem Wnioskodawcy Prezes ARM prowadzi wobec Wnioskodawcy kontrole w oparciu o art. 29 ust. 1 ustawy o zapasach, w czasie trwania których Wnioskodawca nie ma uprawnień do złożenia korekty *Informacji*. Po zakończeniu prowadzonej kontroli, działając na podstawie art. 81b § 1 Ordynacji podatkowej, Wnioskodawcy przysługuje prawo do skorygowania złożonej *Informacji* za poszczególne miesiące sprawozdawcze, które były objęte kontrolą Prezesa ARM. W związku z powyższym Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska zawierającego odpowiedź na pytanie czy w świetle art. 81b § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej w trakcie trwania kontroli prowadzonych przez Prezesa ARM Wnioskodawca może dokonywać korekt *Informacji*?

5. Czy w przypadku powstania zaległości w opłacie zapasowej zaległość tą należy traktować tożsamo z zaległością podatkową, o której mowa w rozdziale 5 Działu III Ordynacji podatkowej i czy w kontekście określenia kar pieniężnych w art. 63 ustawy o zapasach do zaległości w opłacie zapasowej mają zastosowanie przepisy rozdziału 6 Działu III Ordynacji podatkowej?

Zdaniem Wnioskodawcy, zaległość w opłacie zapasowej traktować należy na równi z zaległością podatkową, o której mowa w rozdziale 5 Działu III Ordynacji podatkowej. Jednakże ze względu na określenie kar w ustawie o zapasach przepisy rozdziału 6 Działu III Ordynacji podatkowej nie mają zastosowania do zaległości w opłacie zapasowej, gdyż stosowanie dwóch kar za to samo przewinienie jest wykluczone doktryną prawa. W związku z tym wobec Wnioskodawcy w przypadku powstania zaległości w opłacie zapasowej stosowane mogą być tylko kary określone w ustawie o zapasach.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Możliwość powstania po stronie Wnioskodawcy w opłacie zapasowej, w ramach których zdaniem Wnioskodawcy, zaległość w opłacie zapasowej traktować należy na równi z zaległością podatkową, o której mowa w rozdziale 5 Działu III Ordynacji podatkowej. Jednakże ze względu na określenie kar w ustawie o zapasach przepisy rozdziału 6 Działu III Ordynacji podatkowej nie mają zastosowania do zaległości w opłacie zapasowej, gdyż stosowanie dwóch kar za to samo przewinienie jest wykluczone doktryną prawa w związku z czym wobec Wnioskodawcy w przypadku powstania zaległości w opłacie zapasowej stosowane mogą być tylko kary określone w ustawie o zapasach, uwzględniające także ich tryb wymierzenia, zgodnie z którym przed wymierzeniem kary Prezes ARM w trybie art. 64 ust. 2a ustawy o zapasach wzywa do uregulowania należnej (zaległej) opłaty zapasowej a dopiero przy braku jej uregulowania w wyznaczonym terminie wymierza przedmiotową karę.

6. Czy w przypadku, gdy w trakcie kontroli prowadzonej na podstawie art. 29 ust. 1 ustawy o zapasach Prezes ARM stwierdzi, że Wnioskodawca, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub części należnej opłaty zapasowej, nie złożył *Informacji* albo że wysokość zobowiązania w opłacie zapasowej jest inna niż wykazana w złożonej informacji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano, Prezes ARM zobowiązany jest do wydania decyzji? Jeśli w ocenie Prezesa ARM decyzja nie będzie wymagana w powyższych przypadkach to jaki dokument będzie dla Wnioskodawcy dokumentem potwierdzającym zakończenie prowadzonej kontroli oraz w jakim trybie Wnioskodawca będzie mógł zgłaszać zastrzeżenia lub odwoływać się od stanowiska Prezesa ARM?

W ocenie Wnioskodawcy, każda kontrola prowadzona przez Prezesa ARM, w przypadkach, w których wystąpi rozbieżność (lub wystąpią rozbieżności) wskazana powyżej, w oparciu o art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej Prezes ARM powinien wydać decyzję określającą kwotę opłaty zapasowej w należnej wysokości.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Konieczność wydania decyzji przez Prezesa ARM jako formalnego potwierdzenia przez Prezesa ARM prawidłowości ustalenia i rozliczenia opłaty zapasowej przez Wnioskodawcę w trakcie kontroli prowadzonej w oparciu o art. 29 ust. 1 ustawy o zapasach, w ramach której Prezes ARM może stwierdzić, że Wnioskodawca, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub części należnej opłaty zapasowej, nie złożył *Informacji* albo że wysokość zobowiązania w opłacie zapasowej jest inna niż wykazana w złożonej *Informacji*, albo powstałego zobowiązania nie wykazano. W ocenie Wnioskodawcy, każda kontrola prowadzona przez Prezesa ARM, w przypadkach w których wystąpi rozbieżność (lub wystąpią rozbieżności) wskazana powyżej, w oparciu o art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej Prezes ARM powinien wydać decyzję określającą kwotę opłaty zapasowej w należnej wysokości. W związku z powyższym Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska zawierającego odpowiedź na pytanie jaki dokument będzie dla Wnioskodawcy dokumentem potwierdzającym zakończenie prowadzonej kontroli oraz w jakim trybie Wnioskodawca będzie mógł zgłaszać

zastrzeżenia lub odwoływać się od stanowiska Prezesa ARM jeżeli w ocenie Prezesa ARM decyzja nie będzie wymagana w powyższych przypadkach?

7. Czy w świetle regulacji Działu III Ordynacji podatkowej zobowiązanie z tytułu opłaty zapasowej należy traktować tożsamo ze zobowiązaniem podatkowym?

W ocenie Wnioskodawcy w rozumieniu Działu III Ordynacji podatkowej zobowiązania w opłacie zapasowej traktuje się tożsamo ze zobowiązaniem podatkowym, pomimo iż sama opłata podatkiem nie jest.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Określenie zobowiązania w opłacie zapasowej jako zobowiązania podatkowego. Zdaniem Wnioskodawcy w rozumieniu Działu III Ordynacji podatkowej zobowiązania w opłacie zapasowej traktuje się tożsamo z zobowiązaniem podatkowym, pomimo iż sama opłata zapasowa nie jest podatkiem. W związku z powyższym Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska zawierającego odpowiedź na pytanie czy w świetle regulacji Działu III Ordynacji podatkowej zobowiązanie z tytułu opłaty zapasowej należy traktować tożsamo ze zobowiązaniem podatkowym?

8. Czy w każdym przypadku, gdy Wnioskodawca złoży korektę Informacji wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty w opłacie zapasowej Prezes ARM będzie wydawał decyzję stwierdzającą nadpłatę?

W ocenie Wnioskodawcy, zgodnie z regulacjami art. 75 § 4 Ordynacji podatkowej, jeżeli prawidłowość skorygowanej Informacji nie budzi wątpliwości, Prezes ARM zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę na zasadach określonych w art. 77 Ordynacji podatkowej lub dokonuje zaliczenia nadpłaty na poczet zaległości lub przyszłych zobowiązań w opłacie zapasowej na zasadzie przewidzianej w art. 76, 76a, 76b Ordynacji podatkowej.

W wyniku wezwania Wnioskodawca uzupełnił swoje stanowisko:

Konieczność wydawania decyzji przez Prezesa ARM stwierdzającego nadpłatę, w każdym przypadku, gdy Wnioskodawca złoży korektę *Informacji* wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty w opłacie zapasowej. W ocenie Wnioskodawcy, zgodnie z regulacjami art. 75 § 4 Ordynacji podatkowej, jeżeli prawidłowość skorygowanej *Informacji* nie budzi wątpliwości, Prezes ARM zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę na zasadach określonych w art. 77 Ordynacji podatkowej lub dokonuje zaliczenia nadpłaty na poczet zaległości lub przyszłych zobowiązań w opłacie zapasowej na zasadzie przewidzianej w art. 76, 76a, 76b Ordynacji podatkowej. W związku z powyższym, Wnioskodawca prosi o potwierdzenie swojego stanowiska zawierającego odpowiedź na pytanie czy zawsze stwierdzenie nadpłaty będzie wymagało wydania decyzji przez Prezesa ARM?

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionych stanów faktycznych jest:

Ad. 1

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 1 prawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 21b ust. 13 ustawy o zapasach w zakresie nieuregulowanym w ustawie, do należności z tytułu opłaty zapasowej stosuje się odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) z wyłączeniem przepisów dotyczących umarzania należności, odraczania płatności oraz rozkładania płatności na raty. Oznacza to, że do opłaty zapasowej, w przypadku uiszczenia jej w kwocie wyższej aniżeli była wymagana zastosowanie będą miały przepisy art. 72 § 1 pkt 1 oraz art. 73 § 1 pkt 1 rozdziału 9 Działu III Ordynacji podatkowej.

Ad. 2

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 2 prawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 21b ust. 13 ustawy o zapasach w zakresie nieuregulowanym w ustawie, do należności z tytułu opłaty zapasowej stosuje się odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) z wyłączeniem przepisów dotyczących umarzania należności, odraczania płatności oraz rozkładania płatności na raty. W związku z powyższym, w przypadku stwierdzenia nadpłaty zwrot jest dokonywany przez Prezesa ARM w trybie określonym w art. 77 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.

Ad. 3

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 2 nieprawidłowe.

Na podstawie art. 22 ust. 1 ustawy o zapasach producenci i handlowcy przekazują Prezesowi Agencji co miesiąc informacje o ilości przywozu ropy naftowej i paliw oraz produkcji paliw, a także strukturze produkcji i przywozu paliw, ropy naftowej lub paliw wywiezionych, a także strukturze wywiezionych paliw, tworzonych i magazynowanych zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw, ich strukturze oraz miejscach magazynowania oraz o utrzymywanych zapasów handlowych ropy naftowej lub paliw, ich strukturze oraz miejscach magazynowania. Przepis ten nie konstytuuje jednak obowiązku informowania o wysokości opłaty zapasowej, którą przedsiębiorca obowiązany będzie uiścić w związku z zaistnieniem zdarzeń warunkujących powstanie zobowiązania. Zgodnie z definicją zawartą w przepisie art. 3 pkt 5 Ordynacji podatkowej, ilekroć w ustawie jest mowa o deklaracjach, rozumie się przez to również zeznania, wykazy oraz informacje, do których składania obowiązani są, na podstawie przepisów prawa podatkowego, podatnicy, płatnicy i inkasenci. Jak wskazuje się w doktrynie, *„w ordynacji podatkowej przyjęto szerokie rozumienie deklaracji podatkowej, co może budzić (...) uzasadnione wątpliwości. Nakazuje to równocześnie szczegółową analizę przepisów Ordynacji posługujących się pojęciem deklaracji podatkowej dla ustalenia ich rzeczywistego charakteru. Dotyczy to także rozpatrywanych przepisów, w których pod pojęciem deklaracji podatkowej kryją się treści dość istotnie różniące się od siebie. W przepisach art. 21 Ordynacji występują dwa odmienne merytorycznie rodzaje deklaracji podatkowej.*

W przypadku regulacji zawartej w § 2, § 3 i § 3a tego artykułu mamy do czynienia z klasycznymi deklaracjami podatkowymi związanymi z samoobliczaniem podatkowym. W deklaracji tej podatnik przedstawia zarówno stan faktyczny związany z opodatkowaniem, jak i – dokonując interpretacji odpowiednich przepisów – ustala zobowiązanie podatkowe. Zupełnie inaczej jest w przypadku deklaracji, o której mowa w § 5 rozpatrywanego artykułu. Jest ona w rzeczywistości zeznaniem podatkowym, które ma miejsce, gdy zobowiązanie podatkowe powstaje wyłącznie na mocy decyzji organu podatkowego (art. 21 § 1 pkt 2 Ordynacji).¹ Informacje przekazywane na podstawie art. 22 ust. 1 mają na celu w szczególności konieczność zapewnienia prawidłowości i aktualności danych zawartych w rejestrze systemu zapasów interwencyjnych prowadzonym przez Prezesa Agencji oraz zapewnienia nadzoru nad systemem zapasów (producenci i handlowcy są obowiązani do tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw, a w zależności od przedmiotu wykonywanej działalności gospodarczej, struktury produkcji lub struktury przywozu tworzą zapasy obowiązkowe ropy naftowej lub paliw) i możliwości udostępniania danych zawartych w rejestrze zainteresowanym podmiotom, w tym Komisji Europejskiej, jak również dla celów podejmowania przez ministra właściwego do spraw energii działań interwencyjnych w przypadku zaistnienia przesłanek określonych w art. 32 ust. 1 ustawy o zapasach. Informacje przekazywane na podstawie art. 22 ust. 1 ustawy o zapasach, jako służące innym celom i niepowiązane z ustawowym obowiązkiem uiszczenia opłaty zapasowej, nie stanowią deklaracji podatkowej w rozumieniu Ordynacji podatkowej.

Ad. 4

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 4 nieprawidłowe.

Przepis art. 22 ust. 1 ustawy o zapasach producenci i handlowcy przekazują Prezesowi Agencji co miesiąc informacje o ilości przywozu ropy naftowej i paliw oraz produkcji paliw, a także strukturze produkcji i przywozu paliw, ropy naftowej lub paliw wywiezionych, a także strukturze wywiezionych paliw, tworzonych

¹ B. Adamiak, J. Borkowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki Janusz, „Ordynacja podatkowa. Komentarz 2014”, Oficyna Wydawnicza „UNIMEX”, Wrocław 2014, str. 222.

i magazynowanych zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw, ich strukturze oraz miejscach magazynowania oraz o utrzymywanych zapasów handlowych ropy naftowej lub paliw, ich strukturze oraz miejscach magazynowania. Z kolei zgodnie z art. 29 ust. 1 ustawy o zapasach Prezes ARM przeprowadza kontrole u producentów, handlowców i przedsiębiorców świadczących usługi magazynowania lub przesyłu. Zakres kontroli przeprowadzanych przez Prezesa ARM określa art. 29 ust. 4 ustawy o zapasach, zgodnie którym polegają one na:

- 1) prawidłowości ustalenia wielkości zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw na dany rok kalendarzowy;
 - 1a) prawidłowości obliczenia wysokości opłaty zapasowej, o której mowa w art. 21b;
 - 2) zgodności stanu faktycznego ze stanem ewidencyjnym zapasów interwencyjnych;
 - 2a) spełnienia wymagań, określonych w art. 3 ust. 10-12;
 - 3) jakości paliw stanowiących zapasy interwencyjne;
 - 4) wykonywania postanowień umowy o magazynowanie oraz umów, o których mowa w art. 11 ust. 1 i w art. 21d ust. 1 i 2;
 - 5) zgodności stanu zapasów handlowych z danymi, dotyczącymi tych zapasów przedłożonymi w trybie art. 22, w dniu przekazania tego sprawozdania.

Zgodnie zaś z przepisem art. 81b § 1 uprawnienie do skorygowania deklaracji:

- 1) ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej - w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą;
- 2) przysługuje nadal po zakończeniu:
 - a) kontroli podatkowej,
 - b) postępowania podatkowego - w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.

Jak Prezes Agencji Rezerw Materiałowych uzasadnił w pkt. 3 niniejszej decyzji Informacja, o której mowa w art. 22 ust. 1 nie może być uznana za deklarację w rozumieniu art. 3 pkt 5 Ordynacji podatkowej, a zatem przepis o korektach deklaracji, który wskazał Wnioskodawca w tym zakresie nie ma zastosowania.

Ad. 5

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 5 nieprawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 21b ust. 13 ustawy o zapasach w zakresie nieuregulowanym w ustawie, do należności z tytułu opłaty zapasowej stosuje się odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) z wyłączeniem przepisów dotyczących umarzania należności, odraczania płatności oraz rozkładania płatności na raty. Oznacza to, że do opłaty zapasowej mają zastosowanie przepisy również rozdziału 5 Działu III Ordynacji podatkowej, jak wskazał Wnioskodawca, które Prezes Agencji Rezerw Materiałowych podziela. Jednakże nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, że do opłaty zapasowej nie mają zastosowania przepisy rozdziału 6 Działu III Ordynacji podatkowej. Tym samym Prezes Agencji Rezerw Materiałowych uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe. Odsetki za zwłokę są następstwem powstania zaległości podatkowej (tu zaległości w opłacie zapasowej. Powstają one w sytuacji, gdy podatnik (tu: handlowiec lub producent) nie uści ich w terminie płatności (w terminie określonym w art. 21b ust. 12 ustawy o zapasach). W przypadku opłaty zapasowej, nie jest ona podatkiem *sensu stricto*. Niemniej jednak jest należnością publicznoprawną, do której mają zastosowanie przepisy Działu III Ordynacji podatkowej. Ponadto, zgodnie z art. 21b ust. 14 ustawy o zapasach organem właściwym w sprawie opłaty zapasowej jest Prezes Agencji, któremu przysługują uprawnienia organu podatkowego. Powyższe oznacza, że odsetki za zwłokę w opłacie zapasowej, o których mowa jest w rozdziale 6 Działu III Ordynacji podatkowej powstają z „mocy prawa”, tj. z chwilą niezapłacenia opłaty zapasowej w należnej wysokości oraz terminie. Niezapłacona w ten sposób opłata zapasowa staje się zaległością podatkową (o której mowa w rozdziale 5 Działu III Ordynacji podatkowej) – wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 13 października 2005 r., sygn. akt I SA/Bk 219/05. Przy czym, w przypadku odsetek od zaległości nie ma znaczenia z czyjej winy powstały. Oznacza to, że w każdej sytuacji faktycznej istnienie zaległości podatkowych rodzi dla podatnika (tu: handlowca lub producenta) następstwa w postaci obowiązku świadczenia od nich odsetek za zwłokę (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 7 marca 2012 r., sygn. akt II UK 150/11). W przypadku zaś kary pieniężnej, do której w tym punkcie nawiązał Wnioskodawca to należność z tytułu kary pieniężnej przede wszystkim powstaje

z chwilą wydania decyzji administracyjnej wydanej przez Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych, po przeprowadzeniu postępowania administracyjnego. Przy czym, jak słusznie zauważył Wnioskodawca, wymierzenie takiej kary pieniężnej musi zostać poprzedzone wezwaniem, o którym mowa w art. 64 ust. 2a ustawy o zapasach.

Ad. 6

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 6 nieprawidłowe.

Prezes Agencji Rezerw Materiałowych prowadzi kontrole przeprowadza kontrole u producentów, handlowców i przedsiębiorców świadczących usługi magazynowania lub przesyłu. Zakres kontroli przeprowadzanych przez Prezesa ARM określa art. 29 ust. 4 ustawy o zapasach, zgodnie którym polegają one na:

- 2) prawidłowości ustalenia wielkości zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw na dany rok kalendarzowy;
- 1a) prawidłowości obliczenia wysokości opłaty zapasowej, o której mowa w art. 21b;
- 2) zgodności stanu faktycznego ze stanem ewidencyjnym zapasów interwencyjnych;
- 2a) spełnienia wymagań, określonych w art. 3 ust. 10-12;
- 3) jakości paliw stanowiących zapasy interwencyjne;
- 4) wykonywania postanowień umowy o magazynowanie oraz umów, o których mowa w art. 11 ust. 1 i w art. 21d ust. 1 i 2;
- 5) zgodności stanu zapasów handlowych z danymi, dotyczącymi tych zapasów przedłożonymi w trybie art. 22, w dniu przekazania tego sprawozdania.

Zgodnie z art. 29 ust. 7 ustawy o zapasach z przeprowadzonej kontroli sporządza się protokół dokonanych czynności. Zgodnie z tym przepisem protokół powinien zawierać również pouczenie kontrolowanego o sposobie złożenia zastrzeżeń co do jego treści, przy czym termin do złożenia zastrzeżeń nie może być krótszy niż 7 dni od dnia doręczenia protokołu. Ponadto, zgodnie z przepisem art. 29 ust. 9 ustawy o zapasach Prezes Agencji może wezwać producenta, handlowca, przedsiębiorcę świadczącego usługi magazynowania lub przedsiębiorcę, któremu zlecono tworzenie i utrzymywanie zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw, do usunięcia uchybień określonych w protokole z kontroli, wskazując termin do usunięcia tych uchybień. A zatem, dokumentem *de facto* kończącym kontrolę może być wezwanie, o którym mowa w art. 29 ust. 9 ustawy o zapasach.

Przypadku zaś przepisu, który wskazał Wnioskodawca, tj. art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej przenosząc go na grunt przepisów ustawy o zapasach i opłaty zapasowej, to w przypadku, gdy kontrola stwierdzi nieprawidłowości obliczenia wysokości opłaty zapasowej, to ten przepis Ordynacji podatkowej daje Prezesowi Agencji Rezerw Materiałowych podstawę do wszczęcia postępowania w sprawie określenia wysokości opłaty zapasowej. Dlatego też, z uwagi na powyższe, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych, w zakresie zagadnienia nr 6, uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

Ad. 7

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 7 prawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 21b ust. 13 ustawy o zapasach w zakresie nieuregulowanym w ustawie, do należności z tytułu opłaty zapasowej stosuje się odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) z wyłączeniem przepisów dotyczących umarzania należności, odraczania płatności oraz rozkładania płatności na raty. Oznacza to, że do opłaty zapasowej mają zastosowanie przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych. Tym samym, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych podziela stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie, że zobowiązania w opłacie zapasowej traktuje się tożsamo z zobowiązaniem podatkowym.

Ad. 8

W zakresie odpowiedzi na pytanie nr 7 nieprawidłowe.

W przypadku złożenia, przez Wnioskodawcę korekty Informacji, o której mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o zapasach, wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty to w ocenie Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych zastosowania nie będzie miał przepis art. 75 § 4 Ordynacji podatkowej, jak wskazał we wniosku Wnioskodawca. Zgodnie z tym przepisem *jeżeli prawidłowość skorygowanego zeznania (deklaracji) nie budzi wątpliwości, organ podatkowy zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę. W takim przypadku korekta wywołuje skutki prawne.*

Jak wskazano w punkcie 2 niniejszego uzasadnienia, *Informacja*, o której mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o zapasach nie jest deklaracją podatkową. A zatem nie będzie miał zastosowania przepis art. 75 §4 Ordynacji podatkowej. Przede wszystkim, ażeby uznać, że Wnioskodawca ma nadpłatę w opłacie zapasowej w danym okresie rozliczeniowym (miesiącu), do którego złożył korektę *Informacji*, o której mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o zapasach, należy określić wysokość jego zobowiązania w opłacie zapasowej w danym miesiącu. Dlatego też, w przypadku złożenia korekty *Informacji* wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty, zdaniem Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych, zastosowanie będzie miał przepis art. 75 § 4a Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym w decyzji stwierdzającej nadpłatę organ podatkowy określa wysokość zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty jest związane ze zmianą wysokości zobowiązania podatkowego. Dopiero, w następstwie wydania decyzji, o której mowa powyżej nadpłaty wraz z ich oprocentowaniem podlegają zaliczeniu z urzędu na poczet zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek, kosztów upomnienia oraz bieżących zobowiązań podatkowych, a w razie ich braku podlegają zwrotowi z urzędu, chyba że podatnik złoży wniosek o zaliczenie nadpłaty w całości lub w części na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych, jak stanowi przepis art. 76 § 1 w związku z art. 76a § 1 Ordynacji podatkowej. Dlatego też, z uwagi na powyższe, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych, w zakresie zagadnienia nr 8, uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy stanów faktycznych przedstawionych przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Nadmienia się, że niniejsza interpretacja traci ważność w przypadku zmiany któregokolwiek z elementów przedstawionych stanów faktycznych lub zmiany stanu prawnego.

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.