



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dnia lipca 2016 r.

D E C Y Z J A

Prezesa

Agencji Rezerw Materiałowych

Nr BPI – 33/I/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 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*” oraz w związku z art. 104 § 1, art. 145 § 1 pkt 5 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 23) – zwanej dalej „*k.p.a.*”, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych:

postanowił

- 1. uchylić decyzję Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z dnia 15 września 2015 r. nr BPI-20F/15 w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji przepisów dotyczących opłaty zapasowej;**
- 2. stwierdzić, że stanowisko R. z siedzibą w W. przedstawione we wniosku z dnia 20 sierpnia 2015 r., o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów dotyczącej opłaty zapasowej, w wyniku złożenia, w dniu 2 czerwca 2016 r. wniosku o wznowienie postępowania jest nieprawidłowe.**



UZASADNIENIE

R. z siedzibą w G. – zwany dalej „Wnioskodawcą” lub „Spółką”, wystąpił do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 20 sierpnia 2015 r., które wpłynęło do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 2 września 2015 r., o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów.

W dniu 27 sierpnia 2015 r. Wnioskodawcy uiszczył opłatę w wysokości 40 zł.

W dniu 15 września 2015 r. Prezes Agencji Rezerw Materiałowych wydał decyzję nr BPI-20F/15, w której uznał stanowisko Spółki za prawidłowe.

W dniu 2 czerwca 2016 r. do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych wpłynął wniosek Spółki z dnia 2 czerwca 2016 r. o *wznowienie postępowania*, na podstawie art. 147 w związku z art. 145 § 1 pkt 5 k.p.a. ze względu na istotne okoliczności istniejące w dniu wydania decyzji i ponowne rozstrzygnięcie w przedmiocie sprawy.

Postanowieniem nr 4/I/2015 z dnia 28 czerwca 2016 r. Prezes Agencji Rezerw Materiałowych postanowił wznowić, na wniosek postępowanie w sprawie udzielenie pisemnej interpretacji przepisów dotyczących opłaty zapasowej zakończonego decyzją ostateczną Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z dnia 15 września 2015 r. nr BPI-20F/15.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił opis zdarzenia przyszłego.

Wnioskodawca jest podmiotem posiadającym koncesję na obrót paliwami ciekłymi OPC (data wydania koncesji 19.08.2015 r. DKN 24876). W ramach działalności koncesjonowanej Wnioskodawca będzie podmiotem handlującym olejem napędowym w następującym schemacie transakcyjnym:

- 1) Zakup paliwa od podmiotu posiadającego siedzibę na terytorium UE posiadającego polską koncesję OPZ i OPC.

- 2) Podmiot z UE będzie odpowiedzialny za transport paliwa do składu podatkowego na terytorium Polski i to ten podmiot będzie miał podpisaną umowę na usługi transportowe paliwa z przewoźnikiem.
- 3) Odbiór paliwa będzie dokonywany w składzie podatkowym w Polsce w bazie paliwowej należącej do podmiotu polskiego, z którym to polski Wnioskodawca będzie miał podpisaną umowę na składowanie paliwa ciekłego.
- 4) Podmiot z UE nie będzie miał zawartej umowy na składowanie przywożonego przez siebie paliwa na terytorium Polski.
- 5) Podmiot z UE jest podmiotem handlującym paliwem i sprzedawane do Wnioskodawcy paliwo nabywa od innego podmiotu, który dokonał importu paliwa na terytorium Niemiec.
- 6) Podmiot z UE w ramach sprzedaży na rzecz Wnioskodawcy dokonuje przemieszczenia towarów z Niemiec do Polski do bazy paliwowej w Polsce na skład podatkowy z zawieszoną akcyzą. W związku z tym podmiot z UE dokonuje zdaniem Wnioskodawcy wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium Polski.

Ponadto Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko w sprawie, według którego podmiotem sprowadzającym paliwo na terytorium Polski w ramach WNT będzie właśnie Wnioskodawca, gdyż to on nabywa towary, które są przemieszczane na jego rzecz. To Wnioskodawca jest podmiotem, który de facto dokonuje zwiększenia ilości paliwa na terytorium Polski, a co za tym idzie obowiązku utrzymywania zapasów obowiązkowych i wnoszenia opłaty zapasowej.

We wniosku z dnia 2 czerwca 2016 r. o wznowienie postępowania Wnioskodawca podniósł następujące argumenty dotyczące zdarzenia przyszłego oraz swojego stanowiska w sprawie.

Wydana decyzja interpretacyjna budzi duże wątpliwości Wnioskodawcy co do jej prawidłowości w związku z tym, że w miesiącu grudniu 2015 r. zostały wydane przez Prezesa ARM dwie decyzje interpretacyjne dla zagranicznej Spółki będącej

opisanym dostawcą paliw dla Wnioskodawcy. Przy takim samym stanie przyszłym zagraniczny handlowiec otrzymał decyzje z których wynika, że to on ma obowiązek utrzymywania zapasów i wnoszenia opłaty zapasowej. Powstała w ten sposób rozbieżność interpretacyjna prowadzi do tego, że Wnioskodawca nie wie w jaki sposób ma się zachować jeżeli dojdzie do zakupu paliwa od tego podmiotu zagranicznego. Czy będzie on w tym przypadku traktowany jako podmiot zobowiązany do utrzymywania zapasów i wnoszenia opłaty zapasowej, czy też nie. Zdaniem Wnioskodawcy organ interpretacyjny na moment wydania decyzji interpretacyjnej nie wiedział, że Wnioskodawca nie wykonywał jakiejkolwiek czynności powodującej fizyczne sprowadzenie paliwa na terytorium Polski, a co za tym idzie wniosek o wznowienie postępowania jest zasadny.

W związku ze wznowieniem postępowania w przedmiotowej sprawie, w świetle uzasadnienia wniosku z dnia 2 czerwca 2016 r., Prezes Agencji Rezerw Materiałowych uznał stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego za 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.

Przepis art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach konstryuuje 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. 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.

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.

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

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

za przemieszczenie wyrobu akcyzowego np. zlecający przemieszczenie wyrobu akcyzowego².

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

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

Ustawa o zapasach autonomicznie – w stosunku do ustawy o podatku akcyzowym – wskazuje, który podmiot uznać należy za zobowiązany do uiszczenia opłaty zapasowej. Z punktu widzenia ustawy o zapasach nie ma znaczenia, który podmiot na gruncie ustawy o podatku akcyzowym dokonuje nabycia wewnątrzspółnotowego. Dla powstania obowiązku zapłaty opłaty zapasowej najistotniejsze jest to, który przedsiębiorca wykonuje działalność gospodarczą w zakresie sprowadzenia na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ropy naftowej lub paliw w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego - czyli sprowadza paliwo

² Ibidem.

na terytorium RP w ramach ich przemieszczenia w rozumieniu przepisów ustawy o podatku akcyzowym (lub w ramach importu). Czynnością podlegającą opłacie zapasowej jest między innymi przywóz przez handlowca rozumiany jako sprowadzenie paliw na terytorium RP w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu nie zaś ich przywóz rozumiany jako nabycie wewnątrzwspólnotowe lub import. Zakres definicji „handlowca” na gruncie ustawy o zapasach nie jest zatem tożsamy z zbiorem podmiotów dokonujących nabycia wewnątrzwspólnotowego w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym.

Odesłanie do przepisów o podatku akcyzowym w zakresie przepisu art. 2 pkt 9 ustawy o zapasach ogranicza się do pojęcia przemieszczenia nie zaś do wszystkich przepisów o podatku akcyzowym regulujących nabycie wewnątrzwspólnotowe.

Kolejną kwestią wymagającą wyjaśnienia jest znaczenie faktu posiadania koncesji OPZ przez przedsiębiorcę dla uznania go za „handlowca” w rozumieniu ustawy o zapasach. Ustawa o zapasach ma znacznie ściślejsze bo systemowe związki z ustawą z dnia 10 kwietnia 1997 . – Prawo energetyczne niż z ustawą akcyzową. Ustawa - Prawo energetyczne określa bowiem zasady i warunki zaopatrzenia i użytkowania paliw i energii oraz działalności przedsiębiorstw energetycznych (art. 1 ust. 1) zaś jej celem jest m.in. zapewnienie bezpieczeństwa energetycznego rozumianego jako stan gospodarki umożliwiający pokrycie bieżącego i perspektywicznego zapotrzebowania odbiorców na paliwa i energię w sposób technicznie i ekonomicznie uzasadniony, przy zachowaniu wymagań ochrony środowiska (art. 1 ust. 2 w związku z art. 3 pkt 16). Bezspornym elementem bezpieczeństwa energetycznego jest bezpieczeństwo paliwowe państwa zdefiniowane w art. 2 pkt 1 ustawy o zapasach). **Koncesjonowanie - w tym koncesjonowanie obrotu paliwami - jest zaś środkiem prawnym służącym do zapewnienia bezpieczeństwa energetycznego, w tym paliwowego** (art. 3 pkt 15 ustawy – Prawo energetyczne).

Uzyskania koncesji wymaga w szczególności wykonywanie działalności gospodarczej w zakresie obrotu paliwami (art. 32 ust. 1 pkt 4 ustawy - Prawo

energetyczne). Z art. 3 pkt 6 ustawy - Prawo energetyczne wynika, iż obrotem paliwami jest działalność gospodarcza polegająca na handlu hurtowym lub detalicznym. Z przepisu art. 35 ust. 1c pkt 1 i 2 tej ustawy wynika, iż wniosek o udzielenie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą powinien zawierać wskazanie **prognozowanej wielkości przywozu paliw ciekłych** na okres co najmniej 3 lat oraz **opis sposobu utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw**, o których mowa w art. 5 ustawy o zapasach na okres co najmniej 3 lat. Z przepisu art. 38a ust. 1 pkt 3 ustawy – Prawo energetyczne wynika natomiast, iż udzielenie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą wymaga złożenia przez wnioskodawcę zabezpieczenia majątkowego w wysokości 10.000.000 złotych, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), w celu zabezpieczenia powstałych albo mogących powstać należności związanych z wykonywaną działalnością koncesjonowaną, **z tytułu opłaty zapasowej i kar, o których mowa w art. 63 ustawy o zapasach**. Co więcej, zgodnie z art. 23 ust. 3a ww. ustawy w sprawach o udzielenie albo cofnięcie koncesji na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą niezbędne jest zasięgnięcie opinii Prezesa Agencji.

W związku z powyższym, w ocenie Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych, podmiotem zobowiązanym do uiszczania opłaty zapasowej będzie opisany we wniosku o udzielenie interpretacji podmiot mający siedzibę na terytorium UE posiadający polską koncesję OPZ i OPC. A zatem stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o udzielenie interpretacji oraz w kontekście argumentów podniesionych przez Wnioskodawcę we wniosku o wznowienie postępowania należy uznać za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego 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 zdarzenia przyszłego 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.