



Agencja Rezerw Materiałowych

Prezes

Warszawa, dnia maja 2015 r.

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

DECYZJA

Prezesa

Agencji Rezerw Materiałowych

Nr. BPI – 3 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 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 [REDACTED] z siedzibą w [REDACTED] przedstawione we wniosku z dnia 8 kwietnia 2015 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 13 kwietnia 2015 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów dotyczących opłaty zapasowej - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

██████████ z siedzibą w ██████████ – zwana dalej „Wnioskodawcą”, zastępowana przez pełnomocnika – ██████████ wystąpiła do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych z wnioskiem z dnia 8 kwietnia 2015 r., który wpłynął do Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych w dniu 13 kwietnia 2015 r., o wydanie pisemnej interpretacji przepisów ustawy o zapasach. W dniu 9 kwietnia 2015 r. Wnioskodawca uiszczył opłatę od wniosku o wydanie interpretacji w wysokości 40 złotych.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił opis następującego zdarzenia przyszłego.

Wnioskodawca zamierza wykonywać w RP działalność gospodarczą polegającą na usługowej produkcji w składzie podatkowym wyrobów na bazie między innymi olejów napędowych. Powyższe paliwa są wykorzystywane jako półprodukty do wyrobu końcowego produktu, który nie jest paliwem w rozumieniu ustawy o zapasach (lepik, preparaty smarowe, rozcieńczalniki). Wnioskodawca zamierza realizować powyższą produkcję w formie usługi realizowanej dla podmiotu mającego siedzibę w innym państwie UE.

Schemat powyższej działalności będzie wyglądał w ten sposób, że zamawiający usługę podmiot mający siedzibę w innym państwie UE będzie dostarczał wszystkie półprodukty konieczne do wytworzenia produktu końcowego, w tym olej napędowy. Olej napędowy będzie dostarczany do składu podatkowego prowadzonego przez spółkę z innych państw UE. Wszystkie półprodukty używane do produkcji końcowego produktu (w tym olej napędowy) pozostają własnością podmiotu zlecającego usługę mającego siedzibę w innym państwie UE i zostają jedynie powierzone Wnioskodawcy w celu wykonania usługi produkcji. Podmiot zlecający usługę odpowiada za dostarczenie do składu podatkowego Wnioskodawcy wszystkich półproduktów, w tym oleju napędowego. Transport oleju napędowego odbywa się w procedurze zawieszonyj akcyzy ze składu podatkowego znajdującego się w innym państwie UE do składu podatkowego Wnioskodawcy na terenie RP. Transport zamawia i realizuje podmiot zlecający usługę. Na żadnym etapie produkcji

Wnioskodawca nie staje się właścicielem olejów napędowych używanych do produkcji a także właścicielem końcowego produktu. Produkty powyższe są jedynie powierzone spółce w celu wykonania usługi produkcji.

Cały wytworzony w wyniku realizacji usługi produkt jest następnie odbierany przez zlecającego usługę ze składu podatkowego Wnioskodawcy i dostarczany do odbiorców w innych krajach UE.

Na prowadzenie powyższej działalności gospodarczej nie jest wymagana koncesja na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą oraz koncesja na obrót paliwami ciekłymi w Polsce w rozumieniu ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (Dz. U. z 2012r. Nr 1059, z późn. zm.), ze względu na fakt, iż na żadnym etapie planowanej działalności nie występuje obrót paliwami ciekłymi na terenie RP (zlecający usługi nie sprzedaje ww. produktów ani półproduktów na terenie RP).

W związku z powyżej opisanym schematem prowadzenia planowanej działalności Wnioskodawca prosi o udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy w opisanym powyżej stanie faktycznym będzie zobowiązany do wnoszenia opłaty zapasowej określonej w art. 21b ustawy o zapasach.

W oparciu o opis zdarzenia przyszłego Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko.

Wnioskodawca w szczególności wskazał, że zgodnie z art. 3 ust. 1 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 dalej „zapasami interwencyjnymi”.

Zapasy interwencyjne obejmują zapasy:

- 1) obowiązkowe ropy naftowej lub paliw, zwane dalej „zapasami obowiązkowymi ropy naftowej lub paliw”, tworzone i utrzymywane przez producentów i handlowców;

- 2) agencyjne ropy naftowej i paliw, zwane dalej „zapasami agencyjnymi”, tworzone i utrzymywane przez Agencję Rezerw Materiałowych, zwaną dalej „Agencją” (ust. 2).

Zgodnie z art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy, uiszczając opłatę zapasową. Jednocześnie art. 2 ustawy stanowi, iż za producenta uznaje się przedsiębiorcę wykonującego działalność gospodarczą w zakresie produkcji paliw, w tym także zlecającego taką produkcję innym podmiotom, z wyłączeniem usługowej produkcji paliw na rzecz innych podmiotów (pkt 18). Za produkcję paliw uznaje się wytwarzanie paliw w procesie przerobu ropy naftowej, kondensatu gazu ziemnego (NGL), półproduktów rafineryjnych i innych paliw, w wyniku których powstaje co najmniej jedno z paliw albo wzrasta całkowita ilość jednego z nich (pkt 8).

Handlowiec to przedsiębiorca wykonujący działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw (pkt 19). Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. u.s.d.g., działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, handlowa, budowlana, usługowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Zdaniem Wnioskodawcy, w świetle wskazanego powyżej sposobu wykonywania działalności gospodarczej nie może być ona uznana za producenta paliw w rozumieniu ustawy o zapasach. Wnioskodawca nie jest producentem paliw ponieważ wytworzony produkt końcowy nie jest paliwem w rozumieniu art. 2 pkt 3 ustawy o zapasach.

Wnioskodawca wykonuje jedynie usługę produkcji wyrobów ropopochodnych na żadnym etapie produkcji nie będąc ich właścicielem. Wnioskodawca nie jest również właścicielem półproduktów służących do produkcji wyrobu końcowego w tym oleju napędowego, który jest dostarczany przez zlecającego usługę.

Wnioskodawca nie jest również handlowcem, ponieważ nie wykonuje działalności gospodarczej, a więc działalności zarobkowej, w zakresie przywozu paliw. Wprawdzie półprodukt – olej napędowy – jest dostarczany do prowadzonego przez Wnioskodawcę produkcyjnego składu podatkowego w ramach dostawy wewnątrzspółnotowej ze składu podatkowego mającego siedzibę w innym kraju UE to jednak za przywóz odpowiada i ponosi jego koszty zleceniodawca, który jest właścicielem oleju napędowego będącego półproduktem. Wnioskodawca nie pobiera za to żadnego wynagrodzenia.

Ponadto Wnioskodawca podkreśla, iż całość wykonanego w ramach usługi produkcji produktu jest odbierana przez zlecającego usługę i wywożona do innych państw UE. Wnioskodawca wskazuje również, że w ramach polskiego systemu prawnego funkcjonuje instytucja zarejestrowanego odbiorcy (art. 57 i nast. ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym), który w ramach prowadzonej działalności może świadczyć, między innymi, usługę zakończenia procedury zawieszanej akcyzy w ramach nabyć wewnątrzwspólnotowych olejów napędowych. Zarejestrowany odbiorą również na żadnym etapie świadczonych usług nie staje się właścicielem towarów dostarczanych do prowadzonego miejsca odbioru w procedurze zawieszanej akcyzy w ramach nabyć wewnątrzwspólnotowych, a jedynie dokonuje zakończenia procedury zawieszanej akcyzy opłacając należny podatek akcyzowy oraz opłatę paliwową. W tej sytuacji zarejestrowany odbiorca nie jest zobowiązany nie tylko do wnoszenia opłaty zapasowej, ale również zarejestrowania się w rejestrze systemu zapasów interwencyjnych (art. 13 ustawy o zapasach) bowiem na żadnym etapie działalności nie wypełnia on definicji handlowca.

Reasumując Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż we wskazanym schemacie prowadzonej działalności nie jest zobowiązany do wnoszenia opłaty zapasowej z tytułu świadczonej usługi produkcji w oparciu o dostarczany jej przez zleceniodawcę olej napędowy, bowiem nie spełnia on definicji handlowca, a także producenta określonych w ustawie o zapasach.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego uznaje się za prawidłowe.

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. 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.).

Art. 2 pkt 19 ustawy o zapasach konstytuuje 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.

Stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2014r. poz. 752, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o podatku akcyzowym”, składem podatkowym jest miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są: produkowane, magazynowane, przeładowywane lub do którego wyroby te są wprowadzane, lub z którego są wyprowadzane – z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy; w przypadku składu podatkowego znajdującego się na terytorium kraju miejsce to jest określone w zezwoleniu wydanym przez właściwego naczelnika urzędu celnego. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy o podatku akcyzowym, procedura zawieszenia poboru akcyzy to procedura stosowana podczas produkcji magazynowania, przeładowywania i przemieszczania wyrobów akcyzowych, w trakcie której, gdy są spełnione warunki określone w przepisach ustawy i aktów wykonawczych wydanych na jej podstawie, z obowiązku podatkowego nie powstaje zobowiązanie podatkowe. Art. 40 ust. 2 pkt 2 przewiduje, że procedura zawieszenia poboru akcyzy ma również zastosowanie, jeżeli wyroby akcyzowe są przemieszczane ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego do składu podatkowego na terytorium kraju. W myśl art. 8 ust. 1 pkt 2 i 4, przedmiotem opodatkowania akcyzą jest, odpowiednio, wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego i nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych, z wyłączeniem nabycia wewnątrzwspólnotowego dokonywanego do składu podatkowego. Przemieszczenie wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego w innym państwie członkowskim do składu podatkowego na terytorium RP nie stanowi zatem w rozumieniu przepisów ustawy o podatku akcyzowym nabycia wewnątrzwspólnotowego jako czynności

opodatkowanej (czynnością tą będzie wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 13 ustawy o podatku akcyzowym, zarejestrowanym odbiorcą jest podmiot, któremu wydano zezwolenie na nabywanie wewnątrzwspólnotowe albo na jednorazowe nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych wysłanych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Z powyższego wynika, że obowiązek uiszczenia opłaty zapasowej przez handlowców jest 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 systemie zapasów interwencyjnych pierwszą czynnością, która rodzi obowiązek uiszczenia opłaty zapasowej jest przemieszczenie wyrobu podlegającego opłacie z terytorium państwa członkowskiego UE na terytorium RP i jego powstanie jest niezależne od tego, czy przemieszczenie wyrobu dokonywane jest w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, czy też poza tą procedurą. Przemieszczenie wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego położonego w państwie członkowskim UE do składu podatkowego w Rzeczypospolitej Polskiej, jest przemieszczeniem unormowanym w przepisach ustawy o podatku akcyzowym.

W ustawie o zapasach obowiązek uiszczenia opłaty zapasowej konstituuje się w oparciu o dokonanie czynności polegającej na sprowadzeniu ropy naftowej lub paliw na terytorium RP. Sprowadzenie to realizowane jest zgodnie z definicją handlowca w ramach prowadzonej przez niego w tym zakresie działalności gospodarczej. Posłużenie się przez ustawodawcę odesłaniem do ustawy o podatku akcyzowym w zakresie pojęcia „przemieszczenie” nie oznacza, że ustawodawca wiąże obowiązek uiszczenia 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.

Przez pojęcie handlowca należy zatem rozumieć przedsiębiorcę, który wykonuje działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw, to jest w zakresie sprowadzania ich na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ramach

nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu. Nie ma przy tym również znaczenia, czy działalność w tym obszarze stanowi działalność przeważającą, drugorzędną czy też przywóz realizowany jest w celu wsparcia działalności przeważającej lub drugorzędnej (czyli następuje w ramach działalności pomocniczej, a zatem między innymi służy wyłącznie jednostce a nakłady na działalność pomocniczą stanowią koszt jednostki). Należy także podkreślić, że zarobkowy charakter działalności gospodarczej wyraża się w celu jej podejmowania, jakim jest osiągnięcie zysku a nie jego faktyczne osiągnięcie.

Przenosząc powołane powyżej przepisy na grunt przedstawionego zdarzenia przyszłego należy stwierdzić, że:

1. Wnioskodawca zamierza wykonywać działalność gospodarczą polegającą na usługowej produkcji w składzie podatkowym wyrobów, które nie są paliwami w rozumieniu ustawy o zapasach, wykorzystując w procesie produkcji między innymi, jako półprodukty, paliwa w rozumieniu ustawy o zapasach. Skoro w ramach prowadzonej działalności gospodarczej wyrób końcowy nie będzie paliwem, jak również nie będzie wzrastać całkowita ilość jednego z paliw, na Wnioskodawcy nie będzie ciążyć zobowiązanie do wniesienia opłaty zapasowej, jako producencie w rozumieniu ustawy o zapasach;
2. Wnioskodawca nie zamierza prowadzić działalności gospodarczej w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw a przemieszczenie wyrobów pomiędzy składami podatkowymi dokonywane będzie przez podmiot zlecający usługę przetwarzania i na jego rzecz. Na Wnioskodawcy nie będzie ciążyć zatem zobowiązanie do wniesienia opłaty zapasowej, jako handlowcy w rozumieniu ustawy o zapasach. Należy jednak wskazać, że brak zobowiązania do wnoszenia opłaty nie wynika z okoliczności, że Wnioskodawca nie będzie pobierał z tytułu przemieszczenia wyrobów wynagrodzenia ani z uwagi na fakt, że nie jest i nie stanie się właścicielem dostarczonych wyrobów akcyzowych, w tym paliw oraz że przedsiębiorca nie posiada koncesji na obrót paliwami ciekłymi w Polsce i za granicą.

W świetle powyższego stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe, choć częściowo z innych względów, aniżeli wskazał Wnioskodawca.

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.