



Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych

Warszawa, dnia maja 2021 r.

DECYZJA

Prezesa

Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych

Nr BPI – 6/IZ/21

w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji

Na podstawie art. 34 ust. 1, ust. 5 oraz ust. 16 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 poz.162 z późn. zm.), zwanej dalej „u.p.p.” w związku z art. 5 ust. 1 oraz art. 21b ust. 1 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 2020 r. poz. 411, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o zapasach”, Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych:

- 1)** stwierdza, że stanowisko **A** z siedzibą w **B**, zwanej dalej „Spółką” lub „Wnioskodawcą” zawarte we wniosku z dnia 27 kwietnia 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej, w związku z przywozem produktów naftowych oznaczonych kodem CN 2710 19 29, klasyfikowanych jako inne rodzaje nafty, w części dotyczącej produktu o nazwie handlowej **X** jest nieprawidłowe;
- 2)** odmawia wydania interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz uiszczania opłaty

zapasowej, w związku z przywozem produktów naftowych oznaczonych kodem CN 2710 19 29, klasyfikowanych jako inne rodzaje nafty, w części dotyczącej produktu o nazwie handlowej Y.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 27 kwietnia 2021 r., który wpłynął do Prezesa Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych w dniu 29 kwietnia 2021 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów ustawy o zapasach, Wnioskodawca zwrócił się o udzielenie wyjaśnień co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw lub uiszczania opłaty zapasowej, w związku z prowadzoną przez niego działalnością w zakresie przywozu produktów naftowych klasyfikowanych jako inne rodzaje nafty o kodzie CN 2710 19 29 i nazwach handlowych: X oraz Y.

W dniu 27 kwietnia 2021 r. Wnioskodawca uiszczył wymaganą opłatę za złożenie wniosku o udzielenie interpretacji indywidualnej.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił niżej opisany stan faktyczny oraz własne stanowisko w sprawie:

Wnioskodawca złożył wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw lub uiszczania opłaty zapasowej, w związku z przywozem na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej produktów naftowych klasyfikowanych jako inne rodzaje nafty o kodzie CN 2710 19 29 i nazwach handlowych: X oraz Y.

Do wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca dołączył kartę charakterystyki oraz sprawozdanie z badań Nr XYZ dotyczące produktu o nazwie handlowej Y.

Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż przywożone przez niego produkty naftowe oznaczone kodem CN 2710 19 29 i nazwach handlowych: X oraz Y nie stanowią paliw w rozumieniu ustawy o zapasach, a w związku z tym Spółka nie jest handlowcem w rozumieniu tejże ustawy.

W świetle obowiązującego stanu prawnego w zakresie przepisów ustawy o zapasach stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego, w odniesieniu do obowiązku tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej w części dotyczącej przywozu produktu o nazwie handlowej Y – organ uznaje za nieprawidłowe. W odniesieniu do produktu o nazwie handlowej X – organ odmawia wydania interpretacji.

Zgodnie z art. 34 ust. 1 u.p.p. przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej jednostki organizacyjnej wnioski o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu stosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej lub składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna). Zgodnie z treścią przepisu art. 34 ust. 5 udzielenie interpretacji indywidualnej następuje w drodze decyzji, od której służy odwołanie. Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym oraz pouczeniem o prawie wniesienia środka zaskarżenia. W myśl art. 34 ust. 16 u.p.p. do postępowań o wydanie interpretacji indywidualnej stosuje się przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego, chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej.

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 Rządową Agencję Rezerw Strategicznych.

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.

Artykuł 5 ust. 3b pkt 3 ustawy o zapasach stanowi, że w przypadku paliw, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) - minimalną wielkość zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw w zakresie paliw, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), oblicza się według wzoru:

$$ZO_p = \left[\frac{P - O}{R} \times H \right] \times W$$

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

ZO_p - minimalną wielkość zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw w zakresie paliw, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), wyrażoną w jednostkach objętościowych, w temperaturze referencyjnej 15°C (288°K),

P - wielkość produkcji i przywozu paliw oraz ilość paliw wprowadzonych na rynek krajowy z zapasów obowiązkowych w wyniku ich interwencyjnego uwolnienia, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), wyrażoną w jednostkach objętościowych, w temperaturze referencyjnej 15°C (288°K) w poprzednim roku kalendarzowym,

O - pomniejszenia odnoszące się do poprzedniego roku kalendarzowego, o których mowa w ust. 6, wyrażone w jednostkach objętościowych, w temperaturze referencyjnej 15°C (288°K),

R - liczbę dni w poprzednim roku kalendarzowym,

H - wielkość zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), wyrażoną w liczbie dni średniej dziennej produkcji lub przywozu paliw, określonej w ust. 3 dla danego roku kalendarzowego,

W - współczynnik powiększenia zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw w zakresie paliw, z wyłączeniem gazu płynnego (LPG), o rezerwę określoną w art. 3 ust. 4, wynoszący 1,1.

W myśl art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach, koszty tworzenia i finansowania zapasów agencyjnych ponoszą producenci i handlowcy, uiszczając opłatę zapasową.

Zgodnie z art. 21b ust. 2 ustawy o zapasach, opłatę zapasową dla paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) oblicza się według wzoru:

$$O_z = (W_h \text{ lub } W_{pr}) \times U$$

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

O_z – opłatę zapasową dla paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG);

W_h – sumę wielkości przywozu paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) dokonanego w danym miesiącu kalendarzowym, pomniejszoną o ilości wymienione w art. 5 ust. 6 w danym miesiącu kalendarzowym wyrażoną w jednostkach wagowych, z uwzględnieniem współczynników określonych w obwieszczeniu wydanym na podstawie art. 4, przeliczoną na ekwiwalent ropy naftowej przez pomnożenie jej przez współczynnik 1,065;

W_{pr} – wielkość produkcji paliw z wyłączeniem gazu płynnego (LPG) w danym miesiącu kalendarzowym, pomniejszoną o ilości wymienione w art. 5 ust. 6 w danym miesiącu kalendarzowym, wyrażoną w jednostkach wagowych, z uwzględnieniem współczynników określonych w obwieszczeniu wydanym na podstawie art. 4, przeliczoną na ekwiwalent ropy naftowej przez pomnożenie jej przez współczynnik 1,065;

U – stawkę opłaty za tonę ekwiwalentu ropy naftowej określoną w przepisach wydanych na podstawie ust. 9.

Stosownie do art. 21b ust. 14 ustawy o zapasach, organem właściwym w sprawie opłaty zapasowej jest Prezes Agencji, któremu przysługują uprawnienia organu podatkowego, określone w dziale III oraz dziale V ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Przepis 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 ust. 1 pkt 19 ustawy o zapasach konstytuuje definicję legalną handlowca, zgodnie z którą jest nim przedsiębiorca wykonujący samodzielnie lub za pośrednictwem innego podmiotu działalność gospodarczą w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw lub osoba fizyczna, osoba prawna, jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, która nie prowadząc działalności gospodarczej w zakresie przywozu ropy naftowej lub paliw, samodzielnie lub za pośrednictwem innego

podmiotu wykonuje działalność polegającą na przywozie ropy naftowej lub paliw i zużywa je na potrzeby własne z wyłączeniem przywozu paliw w standardowych zbiornikach, o których mowa w art. 33 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. 2018 poz. 1114), zwanej dalej ustawą akcyzową, lub rozporządza nimi poprzez jakąkolwiek czynność prawną lub faktyczną.

Przywozem, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 14 ustawy o zapasach, jest sprowadzenie na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ropy naftowej, produktów naftowych lub gazu ziemnego w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego lub importu. Nabyciem wewnątrzspółnotowym, w myśl przepisu art. 2 ust. 1 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 ust. 1 pkt 12 ustawy o zapasach, jest import ropy naftowej, produktów naftowych lub gazu ziemnego w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o zapasach, paliwa to produkty naftowe określone w pkt 2 lit. f- m, w tym również zawierające dodatki bez względu na ich ilość. Z przepisu art. 2 ust. 1 pkt 2 lit. f-m tej ustawy wynika natomiast, iż paliwami są: gaz płynny (LPG), benzyny silnikowe, benzyny lotnicze, paliwa typu benzynowego do silników odrzutowych, paliwa typu nafty do silników odrzutowych, inne rodzaje nafty, oleje napędowe, w tym lekkie oleje opałowe, ciężkie oleje opałowe - określone w załączniku A rozdział 3 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.), zwanego dalej „rozporządzeniem w sprawie statystyki energii”. Definicja dla innych rodzajów nafty zawarta w rozporządzeniu w sprawie statystyki energii wskazuje, że *jest to rafinowany produkt destylacji ropy naftowej wykorzystywany w sektorach innych niż transport lotniczy. Temperatura destylowania mieści się w zakresie 150–300 °C*. W związku z czym należy przyjąć, że dla spełnienia definicji wyrobu klasyfikowanego jako inne rodzaje nafty, wynikającej z rozporządzenia w sprawie statystyki energii kluczowy jest zakres temperatur destylacji.

Na podstawie art. 3 ust. 5 ustawy o zapasach, dnia 07 sierpnia 2020 r. zostało wydane rozporządzenie Ministra Klimatu w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych objętych systemem zapasów interwencyjnych oraz wykazu paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej (Dz. U. z 2020 r. poz.

1373), zwane dalej „rozporządzeniem w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych”. Produkty oznaczone kodem CN 2710 19 29, klasyfikowane jako inne rodzaje ropy zostały wskazane w § 3 rozporządzenia w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych, jako produkty, które producenci i handlowcy uwzględniają obliczając wymaganą ilość zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw (tj. produkty naftowe od przywozu lub produkcji, których należy tworzyć i utrzymywać zapasy obowiązkowe ropy naftowej lub paliw), jak również wymienione w § 6 niniejszego rozporządzenia, jako produkty stanowiące podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej (tj. produkty naftowe od przywozu lub produkcji, których należy uiszczać opłatę zapasową).

W związku z powyższym, należy przyjąć, że w ustawie o zapasach obowiązki takie jak tworzenie i utrzymywanie zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz uiszczanie opłaty zapasowej konstytuują się w oparciu o dokonanie czynności faktycznej polegającej na sprowadzeniu paliw na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Sprowadzenie to realizowane jest zgodnie z definicją handlowca, w ramach prowadzonej przez niego w tym zakresie działalności gospodarczej i określane definicją legalną „przywozu”. Dla uznania danego przedsiębiorcę za handlowca, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 19 ustawy o zapasach, prowadzona przez niego działalność musi spełniać dwa warunki. Po pierwsze w ramach jej prowadzenia musi dokonać przywozu w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach a po drugie produkt w ten sposób sprowadzony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej musi mieścić się w definicji ustawowej paliw.

Należy przy tym wskazać, że dla uznania konkretnego produktu naftowego za paliwo w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach, w odniesieniu do tegoż produktu muszą zaistnieć równocześnie poniżej wymienione elementy:

- 1) spełnienie definicji określonej w załączniku A rozdział 3 rozporządzenia w sprawie statystyki energii.
- 2) spełnienie definicji paliw wskazanej w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o zapasach.
- 3) wskazanie kodu CN produktu naftowego w § 3 lub § 6 rozporządzenia w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych.

Wnioskodawca wraz z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa, przekazał kartę charakterystyki oraz sprawozdanie z badań Nr **XYZ** dotyczące produktu o nazwie handlowej **Y**, natomiast

do przedmiotowego wniosku nie zostały dołączone dokumenty odnoszące się do parametrów fizykochemicznych produktu o nazwie handlowej **X**.

Wobec powyższego odnosząc się do działalności Wnioskodawcy polegającej na przywozie produktu naftowego o nazwie handlowej **Y**, w oparciu o przedstawiony przez Wnioskodawcę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej stan faktyczny, należy stwierdzić, że przedmiotowy produkt klasyfikowany jest jako inne rodzaje nafty o kodzie CN 2710 19 29. Ponadto, jak ustalono na podstawie załączonego do wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej sprawozdania z badań Nr **XYZ** temperatura początku destylacji ww. produktu wynosi 193,9 °C, zaś temperatura końca destylacji wynosi 250 °C. W związku z czym, nie ulega wątpliwości, że zakres temperatur destylacji produktu naftowego o nazwie handlowej **Y** mieści się w zakresie 150–300 °C, co potwierdza, że właściwości fizykochemiczne niniejszego produktu są zgodne z wymaganiami określonymi dla produktów klasyfikowanych do kategorii „inne rodzaje nafty” w załączniku A rozdział 3 rozporządzenia w sprawie statystyki energii.

Mając na względzie powyższe, spełnione zostały wszystkie przesłanki do zakwalifikowania produktu o nazwie handlowej **Y** jako paliwo w rozumieniu ustawy o zapasach. W związku z czym Wnioskodawca, jako podmiot dokonujący przywozu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej tego produktu spełnia definicję legalną „handlowca” w rozumieniu ustawy o zapasach, co z kolei rodzi ustawowe obowiązki w zakresie tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej i paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej.

Mając na względzie powyższe, w części dotyczącej obowiązku tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej, w związku z dokonywanym przywozem produktu o nazwie handlowej **Y** Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych – **uznaje stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.**

W zakresie działalności Wnioskodawcy odnoszącej się do przywozu produktu o nazwie handlowej **X**, pomimo określenia przez Wnioskodawcę kodu nomenklatury scalonej (2710 19 29), jak i grupy asortymentowej produktu (inne rodzaje nafty), w związku z nieprzedstawieniem przez Wnioskodawcę parametrów fizykochemicznych, nie jest możliwe dokonanie przez organ oceny czy produkt ten stanowi paliwo w rozumieniu ustawy o zapasach. Kluczowe właściwości fizykochemiczne, pozwalające

na zakwalifikowanie określonego produktu do kategorii „inne rodzaje nafty” zgodnie z definicją określoną w załączniku A rozdział 3 rozporządzenia w sprawie statystyki energii powinny odnosić się w szczególności do zakresu temperatur destylacji produktu. Przedmiotowe dane natomiast nie zostały przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej oraz Wnioskodawca nie załączył karty charakterystyki tego produktu.

W związku z powyższym, ocena stanowiska Wnioskodawcy w zakresie wynikających z dokonywanego przywozu produktu klasyfikowanego jako inne rodzaje nafty o kodzie CN 2710 19 29 i nazwie handlowej **X** obowiązków dotyczących tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz obowiązku uiszczania opłaty zapasowej wymagałaby przeprowadzenia przez Organ szczegółowego postępowania dowodowego. Należy jednak zaznaczyć, że Organ, wydając decyzję interpretacyjną, nie może ingerować w stan faktyczny opisany we wniosku, podważać go, uzupełniać czy zmieniać w oparciu o inne źródła lub wiedzę znaną mu z urzędu (Postanowienie Sądu Najwyższy 18 kwietnia 2011 r., III UK 117/10). Jak wynika z kolei z uzasadnienia wyroku WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 16 lipca 2009 r. w sprawie sygn. akt II SAB/Go 8/09, *Organ w postępowaniu zmierzającym do wydania interpretacji nie jest uprawniony do ingerowania (poprzez negację bądź uzupełnianie) w stan faktyczny zawarty we wniosku o jej udzielenie. Nie może go własnymi ocenami podważać, ustalać, uzupełniać ani też zmieniać w jakimkolwiek zakresie, nawet wówczas, gdyby w oparciu o inne źródła, czy wiedzę znaną mu z urzędu, powziąłby uzasadnione wątpliwości co do zgodności przedstawionego przez przedsiębiorcę - wnioskodawcę stanu faktycznego z obiektywną rzeczywistością. Jednocześnie należy podkreślić, iż przedmiot interpretacji nie może być określony przez organ administracji publicznej wąsko, ograniczający się jedynie do zawartego we wniosku zdania zakończonego znakiem zapytania, lecz winien być przedstawiony przez organ w oparciu o treść zapytania zestawioną z poglądem strony (z jej stanowiskiem), co do wykładni przepisów prawa. Organ nie może zatem przeprowadzać postępowania dowodowego.*

Zatem, skoro Organ może poruszać się wyłącznie w obrębie przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego, a analiza wniosku wskazuje, że w oparciu o przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny nie jest możliwe ustalenie,

czy produkt o nazwie handlowej **X** jest paliwem w rozumieniu ustawy o zapasach, organ nie jest w stanie ocenić w sposób merytoryczny tej części stanowiska Wnioskodawcy.

Mając na względzie powyższe, w części dotyczącej obowiązku tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej, w związku z dokonywanym przywozem produktu o nazwie handlowej **X** Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych – **odmawia wydania interpretacji.**

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

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

POUCZENIE

1. Od niniejszej decyzji przysługuje Stronie odwołanie do Ministra Klimatu i Środowiska w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia. Odwołanie wnosi się za pośrednictwem Prezesa Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych; 00-844 Warszawa, ul. Grzybowska 45.

2. W trakcie biegu terminu do wniesienia odwołania Strona może zrzec się prawa do jego wniesienia. Z dniem doręczenia Prezesowi Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych oświadczenia Strony o zrzeczeniu się prawa do wniesienia odwołania, decyzja staje się ostateczna i prawomocna.

3. Zgodnie z art. 136 § 2 k.p.a., jeżeli decyzja została wydana z naruszeniem przepisów postępowania, a konieczny do wyjaśnienia zakres sprawy ma istotny wpływ na jej rozstrzygnięcie, na zgodny wniosek wszystkich stron zawarty w odwołaniu, organ odwoławczy przeprowadza postępowanie wyjaśniające w zakresie niezbędnym do rozstrzygnięcia sprawy. W myśl art. 136 § 4 k.p.a. przepisu § 2 nie stosuje się, jeżeli przeprowadzenie przez organ odwoławczy postępowania wyjaśniającego w zakresie niezbędnym do rozstrzygnięcia sprawy byłoby nadmiernie utrudnione.