

Sygnatura IPPP3/443-1137/11-2/SM

Data 2011.11.17

Autor Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

Temat Podatek akcyzowy (ustawa z dnia 6.12.2008r.) --> Opodatkowanie akcyzą wyrobów akcyzowych --> Zwolnienia --> Zwolnienie z akcyzy wybranych wyrobów akcyzowych

Istota interpretacji - zwolnienie od akcyzy dostawy paliwa używanego do statków powietrznych.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 8 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki przedstawione we wniosku z dnia 16.08.2011 r. (data wpływu 18.08.2011 r.), o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie zwolnienia od akcyzy dostawy paliwa używanego do statków powietrznych - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 18.08.2011 r. wpłynął ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie zwolnienia od akcyzy dostawy paliwa używanego do statków powietrznych.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny i zdarzenie przyszłe.

W. LTD (dalej: „Spółka”) jest zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT w Polsce. Spółka nie posiada na terytorium kraju siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Spółka nie jest zarejestrowanym podatnikiem podatku akcyzowego. W ramach prowadzonej działalności Spółka zamierza pośredniczyć w dostawie paliw do statków powietrznych. Dostarczonymi paliwami będą wyroby akcyzowe o kodach CN: 2710 11 31, 2710 11 70, 2710 19 21. Wskazane paliwa nie będą zużywane podczas prywatnych rejsów oraz prywatnych lotów o charakterze rekreacyjnym.

W planowanym schemacie, Kontrahent Spółki będzie dokonywał sprzedaży paliwa do Spółki, a następnie Spółka będzie odsprzedawała paliwo właścicielowi/użytkownikowi statku powietrznego. Niemniej jednak, paliwo będzie fizycznie przemieszczane ze składu podatkowego Kontrahenta znajdującego się w Polsce bezpośrednio do statku powietrznego znajdującego się na polskim lotnisku. W schemacie tym, własność paliwa będzie przenoszona przez Kontrahenta na Spółkę, a następnie ze Spółki na właściciela/użytkownika statku powietrznego. Spółka będzie uczestniczyła w procesie fakturowania, w tym znaczeniu, iż Kontrahent Spółki będzie wystawiał Spółce fakturę z tytułu dostawy paliwa, a następnie Spółka będzie wystawiała fakturę na rzecz właściciela/użytkownika statku powietrznego, do którego dostarczane jest paliwo. Spółka nie będzie fizycznie uczestniczyła w przemieszczeniu paliwa ze składu podatkowego do statku powietrznego.

Dokument dostawy będzie wystawiany przez Kontrahenta Spółki, gdyż to on dokonuje fizycznego przemieszczenia paliwa do statku powietrznego. Kontrahent Spółki spełni również pozostałe warunki niezbędne do zastosowania zwolnienia ciążące na podmiocie prowadzącym skład podatkowy.

W związku z powyższym zadano następujące pytania.

1. Czy w przedstawionym w stanie faktycznym planowanym schemacie, dostawa paliwa bezpośrednio ze składu podatkowego do statku powietrznego może korzystać ze zwolnienia od akcyzy, o którym mowa w art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej, a podmiotami odpowiedzialnymi za dochowanie warunków uprawniających do zwolnienia będą Kontrahent Spółki i właściciel/użytkownik statku powietrznego, natomiast na Spółce nie będą ciążyły żadne obowiązki związane z rozliczeniem akcyzy z tytułu przedmiotowej dostawy...
2. W przypadku udzielenia odpowiedzi negatywnej na pytanie 1, Spółka wnosi o potwierdzenie, że w planowanym schemacie, Spółka może występować także w charakterze „podmiotu zużywającego”, o którym mowa w art. 2 pkt 22 lit. b), a w konsekwencji dostawa paliwa do statku powietrznego będzie mogła korzystać ze zwolnienia od akcyzy na podstawie art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej, przy czym wówczas podmiotami odpowiedzialnymi za dochowanie warunków uprawniających do zastosowania zwolnienia będą: Spółka i Kontrahent Spółki... Czy jedynym warunkiem wymaganym do spełnienia przez Spółkę będzie potwierdzenie odbioru nabytego paliwa na dokumencie dostawy...
3. W przypadku udzielenia odpowiedzi pozytywnej na pytania zawarte w pkt 2, Spółka wnosi o potwierdzenie, iż potwierdzenie odbioru nabytego paliwa na dokumencie dostawy może być dokonywane przez kapitana statku powietrznego lub innego członka załogi, działającego na podstawie ogólnego bezimiennego umocowania do odbierania paliwa w imieniu Spółki...

Zdaniem Wnioskodawcy:

Stanowisko Spółki w zakresie pytania 1.

Spółka stoi na stanowisku, że w opisanym planowanym schemacie, dostawa paliwa bezpośrednio ze składu podatkowego do statku powietrznego może korzystać ze zwolnienia od akcyzy, na podstawie art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej, przy czym podmiotami odpowiedzialnymi za dochowanie warunków uprawniających do zwolnienia będą Kontrahent Spółki i właściciel/użytkownik statku powietrznego. Natomiast na Spółce nie będą ciążyły żadne obowiązki związane z rozliczeniem akcyzy z tytułu przedmiotowej dostawy.

1. Zakres zwolnienia od akcyzy paliw używanych do statków powietrznych

Zgodnie z art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej, zwalnia się od akcyzy ze względu na przeznaczenie używane do statków powietrznych: benzyny lotnicze o kodzie CN: 2710 11 31, paliwo typu benzyny do silników odrzutowych o kodzie CN: 2710 11 70, oraz paliwo do silników odrzutowych o kodzie CN 2710 19 21 lub oleje smarowe do silników lotniczych - w przypadkach, o których mowa w ust. 3, jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w ust. 5-13 ustawy.

Na podstawie art. 32 ust. 3 pkt 1 ustawy akcyzowej, przedmiotowe zwolnienie ma zastosowanie w przypadku dostarczenia wyrobów akcyzowych ze składu podatkowego na terytorium kraju do podmiotu zużywającego.

Natomiast zgodnie z definicją zawartą w art. 2 ust. 1 pkt 22 ustawy akcyzowej podmiotem zużywającym jest podmiot:

- a. mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, który wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie zużywa na cele uprawniające do zwolnienia,
- b. niemający miejsca zamieszkania, siedziby lub miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, który odbiera nabyte wyroby energetyczne zwolnione od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, określone w art. 32 ust. 1 pkt 1 i 2, bezpośrednio do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym lub jednostce pływającej, jeżeli w dokumencie dostawy jest zidentyfikowany statek powietrzny lub jednostka pływająca, na które są dostarczane nabyte wyroby.

Warunki do zastosowania przedmiotowego zwolnienia zostały wskazane w art. 32 ust. 5-13 ustawy akcyzowej. Zgodnie z powołanymi regulacjami, zwolnienie ma zastosowanie, pod warunkiem:

- (i) objęcia wyrobów akcyzowych będących przedmiotem zwolnienia zabezpieczeniem akcyzowym złożonym przez podmiot prowadzący skład podatkowy;
- (ii) dołączenia do przemieszczanych wyrobów akcyzowych dokumentu dostawy;
- (iii) prowadzenia ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy przez podmiot prowadzący skład oraz podmiot zużywający.

Niemniej, w przypadku podmiotów zużywających nie posiadających siedziby bądź miejsca prowadzenia działalności w Polsce, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 22 lit. b), został wyłączony obowiązek prowadzenia ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem na mocy 6 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień.

Dodatkowo, w przypadku podmiotów zużywających posiadających na terytorium kraju siedzibę lub miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, warunkiem zwolnienia ze względu na przeznaczenie jest również przedstawienie podmiotowi dostarczającemu wyroby pisemnego potwierdzenia przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego w zakresie akcyzy.

W tym miejscu należy wskazać, iż wszystkie powyżej wskazane warunki uprawniające do zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej zostaną spełnione przez Kontrahenta Spółki oraz właściciela/użytkownika statku powietrznego.

2. Możliwość zastosowania zwolnienia w planowanym schemacie

Mając na uwadze powyższe, zdaniem Spółki wyroby dostarczane do statków powietrznych w sposób opisany w planowanym schemacie będą mogły zostać objęte zwolnieniem od akcyzy przy spełnieniu warunków, o których mowa w art. 32 ust. 5-13 ustawy akcyzowej. W ocenie Spółki, podmiotami odpowiedzialnymi za dochowanie warunków do zastosowania zwolnienia będą: podmiot prowadzący skład podatkowy i właściciel/użytkownik statku powietrznego - jako podmiot zużywający, natomiast na Spółce nie będą ciążyły żadne formalności z tym związane.

Należy bowiem zauważyć, iż w opisanym schemacie, paliwo fizycznie będzie przemieszczane bezpośrednio ze składu podatkowego Kontrahenta Spółki do statku powietrznego - będącego w tym przypadku podmiotem zużywającym. Jak zostało wskazane, Spółka nie będzie fizycznie uczestniczyła w dostawie paliwa.

Zdaniem Spółki fakt zmiany prawa własności przed przemieszczeniem wyrobów, bądź w trakcie ich przemieszczenia pozostaje bez znaczenia przy ocenie możliwości zastosowania wskazanego zwolnienia. W niniejszym przypadku, zwolnienie będzie miało zastosowanie,

jeżeli paliwo zostanie zużyte do statków powietrznych, co w niniejszej sytuacji będzie miało miejsce.

W konsekwencji, zdaniem Spółki należy uznać, iż możliwe będzie zastosowanie zwolnienia od akcyzy przy dostawie paliwa do statku powietrznego opisanej w planowanym schemacie pomiędzy Kontrahentem Spółki prowadzącym skład podatkowy, a właścicielem/użytkownikiem statku powietrznego. Natomiast sprzedaż wyrobów przez Kontrahenta Spółce bez ich fizycznego przemieszczenia do Spółki, pozostanie bez wpływu na możliwość zastosowania zwolnienia. Stanowisko takie znajduje również potwierdzenie w uzasadnieniu do Projektu z dnia 6 października 2008 r. Ustawy akcyzowej (uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o podatku akcyzowym, druk sejmowy nr 1083):

„Należy podkreślić, iż sprzedaż wyrobów innemu podmiotowi niż podmiot zużywający lub podmiot pośredniczący, bez ich fizycznego przemieszczenia do tego innego podmiotu, nie będzie rodziło skutków podatkowych w akcyzie. Dopiero fizyczne przemieszczenie tych wyrobów do innego podmiotu niż podmiot zużywający lub podmiot pośredniczący będzie skutkowało, w przypadku podmiotu prowadzącego skład podatkowy - utratą zwolnienia (wyroby te są wyprodukowane ze składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy co skutkuje powstaniem zobowiązania podatkowego zgodnie z art. 40 ust. 1 pkt 1), a w przypadku podmiotu pośredniczącego - powstaniem obowiązku podatkowego zgodnie z art. 5 ust. 2 pkt 2. Powyższe rozwiązania mają z jednej strony umożliwić obrót gospodarczy niniejszymi wyrobami akcyzowymi, a z drugiej strony zminimalizować ryzyko ewentualnych nieprawidłowości związanych ze zwolnieniem od akcyzy.” (patrz strona 25 uzasadnienia).

Przywołane uzasadnienie dotyczy przepisu, który w zakładanym w projekcie brzmieniu został uchwalony i obowiązuje do dnia dzisiejszego. Na poparcie swojego stanowiska, Spółka pragnie powołać się dodatkowo na postanowienie w sprawie interpretacji prawa podatkowego z dnia 30 lipca 2007 r. Izby Celnej w Gdyni, sygn. 320000-PA-9110-1-7/07. Interpretacja dotyczyła zwolnienia paliwa dostarczanego do jednostek pływających. Zdaniem Organu, fakt występowania pośrednika przy sprzedaży przedmiotowego paliwa pozostaje bez znaczenia dla możliwości zastosowania zwolnienia od akcyzy, jeżeli zostaną spełnione warunki do zastosowania zwolnienia.

Stanowisko Spółki w zakresie pytania 2

W przypadku gdyby Organ podatkowy zajął stanowisko negatywne w zakresie pytania 1, to zdaniem Spółki możliwe jest zastosowanie zwolnienia od akcyzy przy dostawach paliw opisanych w planowanym schemacie i potraktowanie Spółki jako podmiotu zużywającego.

Należy zauważyć, iż po zmianach ustawy akcyzowej, które weszły w życie od 1 września 2010 r. zmianie uległa definicja podmiotu zużywającego. Przed 1 września 2010 r., za podmiot zużywający był uznawany również podmiot niemający miejsca zamieszkania, siedziby lub miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym warunkiem uznania nabywcy wyrobów za podmiot zużywający był fakt posiadania statku powietrznego lub jednostki pływającej i rozpoczęcia użycia tych wyrobów energetycznych do eksploatacji tego statku powietrznego lub tej jednostki pływającej na terytorium kraju.

Obecnie zgodnie z powoływaną powyżej definicją podmiotu zużywającego, warunek posiadania statku powietrznego lub jednostki pływającej w przypadku podmiotu nieposiadającego siedziby czy miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju został wyeliminowany.

Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 2 ust. 1 pkt 22 lit. b), podmiot który nie posiada siedziby, czy stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej jest podmiotem zużywającym w przypadku, gdy odbiera nabyte wyroby energetyczne zwolnione od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie bezpośrednio do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym lub jednostce pływającej, jeżeli w dokumencie dostawy jest

zidentyfikowany statek powietrzny lub jednostka pływająca, na które są dostarczane nabyte wyroby.

W uzasadnieniu do projektu ustawy akcyzowej (uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw druk sejmowy nr 2966), na podstawie którego wprowadzona została zmiana definicji podmiotu zużywającego zostało wskazane, iż „w celu stworzenia systemu bardziej odpowiadającego realiom obrotu wyrobami akcyzowymi zwalnianymi od akcyzy ze względu na przeznaczenie dokonano zmiany definicji podmiotu zużywającego.” Wedle uzasadnienia „warunek posiadania statku powietrznego zastąpiony został warunkiem dostarczania nabytych wyrobów akcyzowych bezpośrednio do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym oraz warunkiem zidentyfikowania w dokumencie dostawy statku powietrznego, na który będą dostarczane nabyte wyroby akcyzowe korzystające z przedmiotowego zwolnienia. Warunki te wynikają z prowadzenia działalności jako podmiot zużywający.”

W konsekwencji, zdaniem Spółki, z uwagi na obecny zakres definicji podmiotu zużywającego, Spółka może zostać uznana za podmiot zużywający, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 22 lit. b) ustawy akcyzowej, w przypadku gdy:

- a. będzie odbierała nabyte wyroby akcyzowe zwolnione od akcyzy bezpośrednio do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym,
- b. w dokumencie dostawy będzie zidentyfikowany statek powietrzny, na które są dostarczane nabyte wyroby.

W celu zastosowania zwolnienia od akcyzy, o którym mowa w art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej, należy wypełnić warunki określone w art. 32 ust. 5-13 ustawy akcyzowej, przy czym w przypadku uznania Spółki za podmiot zużywający, podmiotami odpowiedzialnymi za dochowanie warunków zwolnienia będą: Kontrahent Spółki prowadzący skład podatkowy i Spółka.

Zgodnie z § 6 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień, na Spółce jako podmiocie zużywającym (zgodnie z art. 2 pkt 22 lit. b) ustawy akcyzowej), nie będzie ciążył obowiązek prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 32 ust. 5 pkt 3 ustawy akcyzowej.

Spółka nie będzie również zobowiązana do dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w zakresie akcyzy przed dniem dokonania pierwszej czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy, gdyż na mocy art. 16 ust. 7 ustawy akcyzowej, obowiązek ten został wyłączony wobec podmiotów prowadzących działalność z użyciem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, niemających na terytorium kraju siedziby, miejsca zamieszkania albo miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

W konsekwencji, zdaniem Spółki, jedynym warunkiem do zastosowania zwolnienia od akcyzy, jaki będzie ciążył na Spółce, jako podmiocie zużywającym będzie potwierdzenie odbioru wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy na dokumencie dostawy.

Podsumowując, w przypadku spełnienia warunków, o których mowa w art. 32 ust. 5-13 ustawy akcyzowej, możliwe będzie zastosowanie zwolnienia od akcyzy do paliw używanych do statków powietrznych pomiędzy Spółką - jako podmiotem zużywającym a Kontrahentem Spółki prowadzącym skład podatkowy.

W takim przypadku dokument dostawy będzie wskazywać statek powietrzny, na który dostarczane są nabyte wyroby, a podmiotami odpowiedzialnymi za dochowanie warunków zwolnienia będą: Spółka i jej Kontrahent - jako podmiot prowadzący skład podatkowy. Niemniej, jedynym warunkiem uprawniającym do zastosowania zwolnienia, jaki będzie ciążył na Spółce będzie potwierdzenie odbioru wyrobów akcyzowych na dokumencie dostawy.

Stanowisko Spółki w zakresie pytania 3

W przypadku udzielenia odpowiedzi pozytywnej na pytanie 2 - uznania Spółki za podmiot zużywający, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 22 lit. b) ustawy akcyzowej, Spółka stoi na stanowisku, iż potwierdzenie odbioru nabytego paliwa na dokumencie dostawy może być dokonywane przez kapitana statku powietrznego lub innego członka załogi, działającego na podstawie ogólnego bezimiennego umocowania do odbierania paliwa w imieniu Spółki.

W tym miejscu należy wyjaśnić, iż Spółka zamierza udzielić upoważnienia do odbierania paliwa w imieniu Spółki kapitanowi statku bądź innemu członkowi załogi i w oparciu o wskazane umocowanie, osoby te będą potwierdzały odbiór wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem na dokumencie dostawy, wystawionym przez Kontrahenta Spółki - prowadzącego skład podatkowy.

Zdaniem Spółki, opisany sposób potwierdzania odbioru wyrobów akcyzowych na dokumencie dostawy jest prawidłowy na gruncie przepisów dotyczących podatku akcyzowego.

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

Ad. 1.

Zgodnie z art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 108, poz. 626 ze zm.), zwanej dalej „ustawą”, zwalnia się od akcyzy ze względu na przeznaczenie następujące wyroby akcyzowe:

- używane do statków powietrznych: benzyny lotnicze o kodzie CN 2710 11 31, paliwo typu benzyny do silników odrzutowych o kodzie CN 2710 11 70 oraz paliwo do silników odrzutowych o kodzie CN 2710 19 21 lub oleje smarowe do silników lotniczych - w przypadkach, o których mowa w ust. 3, jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w ust. 5-13.

W myśl art. 32 ust. 3 ustawy, zwolnienie od akcyzy wyrobów, o których mowa w ust. 1, stosuje się wyłącznie w przypadku ich:

1. dostarczenia ze składu podatkowego na terytorium kraju do podmiotu zużywającego lub
2. dostarczenia ze składu podatkowego na terytorium kraju do podmiotu pośredniczącego, lub
3. dostarczenia od podmiotu pośredniczącego do podmiotu zużywającego, lub
4. nabycia wewnątrzwspólnotowego przez zarejestrowanego handlowca w celu zużycia przez niego jako podmiot zużywający, lub
5. nabycia wewnątrzwspólnotowego przez zarejestrowanego handlowca w celu dostarczenia do podmiotu zużywającego, lub
6. importu przez podmiot pośredniczący, lub
7. importu przez podmiot zużywający, lub
8. zużycia przez podmiot prowadzący skład podatkowy występujący jako podmiot zużywający, lub
9. zużycia przez podmiot pośredniczący występujący jako podmiot zużywający.

Analiza powyższej listy wskazuje, iż w łańcuchu dostaw wyrobów zwolnionych od akcyzy mogą wystąpić ściśle określone podmioty. Tylko one są uprawnione do dostarczania i

odbierania wyrobów zwolnionych od akcyzy. Podmiotami uprawnionymi do dokonywania czynności zwolnionych od akcyzy są zatem:

- podmioty prowadzące skład podatkowy,
- podmioty zużywające,
- podmioty pośredniczące,
- zarejestrowani handlowcy (do celów własnych lub odsprzedaży),
- importerzy (do celów własnych lub odsprzedaży).

Dodatkowo, cytowana ustawa o podatku akcyzowym uzależnia możliwość korzystania ze zwolnienia od akcyzy od spełnienia warunków określonych w art. 32 ust. 5-13, tj. m.in.:

- objęcia wyrobów zabezpieczeniem akcyzowym,
- dołączenia do przemieszczanych wyrobów dokumentu dostawy i potwierdzenia przez nabywcę na dokumencie dostawy odbioru tych wyrobów,
- prowadzenia ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem,
- przedstawienia przez podmiot zużywający pisemnego potwierdzenia przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego.

W świetle przytoczonych powyżej przepisów, możliwość skorzystania ze zwolnienia od akcyzy wyrobów akcyzowych jest przewidziana m.in. w przypadku dostarczenia tych wyrobów od podmiotu prowadzącego skład podatkowy do podmiotu zużywającego. Literalne brzmienie regulacji ustawy akcyzowej wskazuje więc, iż jedynie dostarczenie, a więc fizyczne przemieszczenie wyrobów akcyzowych musi odbywać się m.in. pomiędzy podmiotem prowadzącym skład podatkowy a podmiotem zużywającym, przy zachowaniu dodatkowych warunków zwolnienia od akcyzy.

Jak już na wstępie wskazano dla prawidłowego rozstrzygnięcia kwestii będącej przedmiotem niniejszego zapytania kluczowe znaczenie ma więc rozróżnienie pojęcia dostarczenia od pojęcia sprzedaży, z którym nie zawsze wiąże się fizyczna dostawa towaru będącego przedmiotem transakcji sprzedaży.

Sama transakcja sprzedaży wyrobów akcyzowych zwolnionych ze względu na przeznaczenie, której nie towarzyszy fizyczne dostarczenie wyrobów nie skutkuje żadnymi konsekwencjami na gruncie podatku akcyzowego. Fakt ten wynika wprost z zakresu czynności wskazanych w ustawie akcyzowej jako podlegające opodatkowaniu akcyzą. Wśród czynności opodatkowanych podatkiem akcyzowym nie została bowiem wymieniona sprzedaż wyrobów akcyzowych zwolnionych ze względu na przeznaczenie. Ustawodawca posłużył się terminem „dostarczenia” wyrobów akcyzowych, które to pojęcie oznacza dokonanie fizycznego przemieszczenia wyrobów od jednego podmiotu do drugiego. Jedynie bowiem fakt dostarczenia - fizycznego przekazania wyrobów podmiotowi, który nie jest uprawniony do skorzystania ze zwolnienia od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie (jak np. podmiotowi nie posiadającemu statusu podmiotu zużywającego), będzie skutkowało powstaniem obowiązku podatkowego w akcyzie (art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy). Jednocześnie, sama sprzedaż wyrobów w postaci transakcji handlowej - przepływu faktur bez przepływu towarów - nie będzie rodziła takich skutków w akcyzie.

W rezultacie, pośrednicy handlowi, którzy fizycznie nie magazynują ani nie dostarczają wyrobów zwolnionych od akcyzy nie są podmiotami pośredniczącymi w rozumieniu art. 2 pkt 23 ustawy, zgodnie z którym podmiot pośredniczący to podmiot mający siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium kraju, któremu wydano zezwolenie na prowadzenie działalności polegającej na dostarczaniu wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie ze składu podatkowego na terytorium kraju do podmiotu

zużywającego, a w przypadku wyrobów akcyzowych, o których mowa w art. 32 ust. 1, pochodzących również bezpośrednio z importu.

Odnosząc się zatem do przedstawionego we wniosku opisu stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego zauważyć należy, że Spółka w ramach prowadzonej działalności zamierza pośredniczyć w dostawie paliw do statków powietrznych. Dostarczanyymi paliwami będą wyroby akcyzowe o kodach CN: 2710 11 31, 2710 11 70, 2710 19 21 (nie będą one zużywane podczas prywatnych rejsów oraz prywatnych lotów o charakterze rekreacyjnym). W planowanym schemacie, kontrahent Spółki będzie dokonywał sprzedaży paliwa do Spółki, a następnie Spółka będzie odsprzedawała paliwo właścicielowi/użytkownikowi statku powietrznego. Paliwo będzie fizycznie przemieszczane ze składu podatkowego kontrahenta znajdującego się w Polsce bezpośrednio do statku powietrznego znajdującego się na polskim lotnisku. W schemacie tym, własność paliwa będzie przenoszona przez kontrahenta na Spółkę, a następnie ze Spółki na właściciela/użytkownika statku powietrznego. Spółka będzie uczestniczyła w procesie fakturowania, w tym znaczeniu, iż kontrahent Spółki będzie jej wystawiał fakturę z tytułu dostawy paliwa, a następnie Spółka będzie wystawiała fakturę na rzecz właściciela/użytkownika statku powietrznego, do którego dostarczane jest paliwo. Spółka nie będzie fizycznie uczestniczyła w przemieszczeniu paliwa ze składu podatkowego do statku powietrznego. Dokument dostawy będzie wystawiany przez kontrahenta Spółki, gdyż to on dokonuje fizycznego przemieszczenia paliwa do statku powietrznego. Kontrahent Spółki spełni również pozostałe warunki niezbędne do zastosowania zwolnienia ciążące na podmiocie prowadzącym skład podatkowy.

Uwzględniając powyższe, w zaistniałej sytuacji dostawa paliwa bezpośrednio ze składu podatkowego do statku powietrznego (w której to dostawie – fizycznym przemieszczeniu nie będzie uczestniczyć Spółka) może korzystać ze zwolnienia od akcyzy, o którym mowa w art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej, przy zachowaniu odpowiednich warunków przez kontrahenta Spółki (podmiot prowadzący skład podatkowy) i właściciela/użytkownika statku powietrznego, a tym samym na Spółce nie będą ciążyły żadne obowiązki związane z rozliczeniem podatku akcyzowego.

Uwzględniając powyższe stanowisko w przedmiotowym zakresie należało uznać za prawidłowe.

Z uwagi na powyższe, odstąpiono od oceny stanowiska Wnioskodawcy na pytania nr 2 i 3 przedstawione we wniosku, uzależnionych od negatywnej odpowiedzi na ww. pytanie nr 1.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym, a w przypadku interpretacji dotyczącej zdarzenia przyszłego – stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1 Maja 10, 09-402 Płock.