

Sygnatura: ILPP3/443-92/10-2/TK

Data 2010.10.12

Autor Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

Temat Podatek akcyzowy --> Organizacja obrotu wyrobami akcyzowymi zharmonizowanymi
--> Składy podatkowe --> Wydawanie zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego

Istota interpretacji

1. W jaki sposób należy dokonywać przeliczeń gazu płynnego dostarczanego do podmiotu zużywającego z jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe, a w szczególności, czy do przeliczeń można stosować wcześniej obowiązujący przelicznik 1,78 l/kg gazu?
2. Jakie parametry należy wskazywać w ewidencji wyrobów akcyzowych przy przeliczaniu jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe?

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 § 2 i § 6 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 Poznaniu działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Sp. z o.o, przedstawione we wniosku z dnia 9 lipca 2010 r. (data wpływu 16 lipca 2010 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie ewidencji wyrobów akcyzowych – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 16 lipca 2010 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie ewidencji wyrobów akcyzowych.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca prowadzi działalność handlową polegającą na obrocie wyrobem akcyzowym objętym zwolnieniem od akcyzy ze względu na przeznaczenie - gazem płynnym przeznaczonym do celów grzewczych. Waga gazu płynnego jest niezmienna, natomiast jego objętość zmienia się w zależności od temperatury otoczenia czy faktycznego składu i proporcji mieszaniny gazu płynnego. W momencie wydawania gazu płynnego ze składu podatkowego jego ilość stwierdzana jest na podstawie wagi rzeczywistej w kilogramach, natomiast wydawanie z cysterny do odbiorcy indywidualnego, nie posiadającego urządzenia wagowego, odbywa się na podstawie zalegalizowanego w cysternie samochodowej licznika (wydanie w litrach). Często jest tak, że gaz pobierany jest w godzinach rannych, przy niskiej temperaturze powietrza, a następnie dostarczany – przeliczenie z jednostek miar wagowych następuje na jednostki miary objętościowe.

Zgodnie z treścią § 4 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 lutego 2009 r. w sprawie dokumentu dostawy wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze

względu na ich przeznaczenie, ewidencji tych wyrobów oraz wykazu środków skażających alkohol etylowy służącego do stosowania zwolnień od akcyzy, w przypadku określenia w dokumencie dostawy ilości gazu płynnego dostarczanego do podmiotu zużywającego w litrach dopuszcza się możliwość określenia w ewidencji jego ilości również w litrach, pod warunkiem podania w niej parametrów jego przeliczenia z jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe. Jednocześnie w przepisach brak jest jakichkolwiek regulacji dotyczących zasad przeliczania jednostek wagowych na objętościowe (kilogramów na litry). Pod rządami poprzednio obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 87, poz. 825 ze zm.), zgodnie z objaśnieniami do załączników nr 1 i 2 do rozporządzenia, przy przeliczeniu należało stosować współczynnik 1,78 litra na kilogram gazu. Jak wynikało z dostępnych opracowań, powyższy współczynnik obliczony został na podstawie badań przeprowadzonych przez rzeczoznawców, którzy uwzględnili m.in. średnie temperatury powietrza w naszym kraju w skali roku. Obecnie w przepisach podatkowych brak jest wskazań, w jaki sposób dokonywać tego rodzaju przeliczeń.

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

1. W jaki sposób należy dokonywać przeliczeń gazu płynnego dostarczanego do podmiotu zużywającego z jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe, a w szczególności, czy do przeliczeń można stosować wcześniej obowiązujący przelicznik 1,78 l/kg gazu ...
2. Jakie parametry należy wskazywać w ewidencji wyrobów akcyzowych przy przeliczaniu jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe...

Zdaniem Wnioskodawcy, stosowanie dotychczasowego przelicznika przy przeliczaniu jednostek miary wagowych gazu płynnego na jednostki miary objętościowe (1,78 l/kg) jest dopuszczalne.

Zainteresowany podkreślił, iż w obowiązujących przepisach przelicznik ten nie został wskazany, jednakże został on opracowany przez specjalistów jako wartość uśredniona i był przez kilka lat stosowany przez dostawców gazu.

Wnioskodawca uważa, iż brak jakichkolwiek regulacji normatywnych w tym zakresie, w obecnie obowiązujących przepisach, zmuszałby dostawców do korzystania z ocen i opinii zawartych w różnego rodzaju opracowaniach sporządzanych przez biegłych lub laboratoria, dotyczących wpływu temperatury na gęstość i wagę gazu płynnego. Taka praktyka prowadzi jednak do dowolności w związku z czym istnieje możliwość, że organy podatkowe będą dysponować innymi opracowaniami i zakwestionują sposób przeliczania gazu, co wywoła określone skutki podatkowe.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest nieprawidłowe.

W myśl art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2009 r. Nr 3, poz. 11 ze zm.), zwanej dalej ustawą, wyroby akcyzowe to wyroby energetyczne, energia elektryczna, napoje alkoholowe oraz wyroby tytoniowe, określone w załączniku nr 1 do ustawy.

Zgodnie z art. 32 ust. 1 pkt 3 ustawy, zwalnia się od akcyzy ze względu na przeznaczenie używane do celów opałowych, pozostałe węglowodory gazowe o kodach CN od 2711 12 11

do 2711 19 00 - w przypadkach, o których mowa w ust. 3, jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w ust. 5-13.

Zwolnienie, o którym mowa w ww. przepisie, stosuje się wyłącznie w przypadku (art. 32 ust. 3 ustawy):

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 wewnątrzspółnotowego przez zarejestrowanego handlowca w celu zużycia przez niego jako podmiot zużywający, lub
5. nabycia wewnątrzspółnotowego 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.

Jednym z warunków koniecznych zwolnień od akcyzy, w świetle art. 32 ust. 5 pkt 3 ustawy, jest prowadzenie ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem przez podmiot prowadzący skład podatkowy, zarejestrowanego handlowca, podmiot pośredniczący oraz podmiot zużywający prowadzący działalność gospodarczą z użyciem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie.

Szczegółowo zakres danych, jakie powinna zawierać ewidencja wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie i sposób jej prowadzenia uregulowany został w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 lutego 2009 r. w sprawie dokumentu dostawy wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, ewidencji tych wyrobów oraz wykazu środków skażających alkohol etylowy służącego do stosowania zwolnień od akcyzy (Dz. U. Nr 32, poz. 251 ze zm.), zwanego dalej rozporządzeniem.

Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 1 lit. c oraz pkt 2 do pkt 4 rozporządzenia, ewidencja powinna zawierać następujące dane:

- aktualną ilość, wyrażoną w jednostkach miary stosowanych przy obliczeniu akcyzy wyrobów zwolnionych dostarczonych ze składu podatkowego, dostarczonych przez podmiot pośredniczący lub zarejestrowanego handlowca oraz wyrobów zwolnionych importowanych - w przypadku podmiotu zużywającego;
- datę wysłania lub odbioru wyrobów zwolnionych;
- dane niezbędne do ustalenia miejsca odbioru wyrobów zwolnionych - w przypadku podmiotu pośredniczącego, podmiotu zużywającego i zarejestrowanego handlowca;
- datę i numery identyfikujące dokument dostawy lub inny dokument, na podstawie którego wyroby zwolnione zostały wyprowadzone ze składu podatkowego, dostarczone, zużyte, importowane lub nabyte wewnątrzspółnotowo.

Z kolei zgodnie z uregulowaniem § 4 ust. 2 rozporządzenia, w ewidencji określa się w szczególności:

1. datę wyprowadzenia ze składu podatkowego, dostarczenia, zużycia, importu lub nabycia wewnątrzspółnotowego wyrobów zwolnionych;
2. dane dotyczące wyrobów zwolnionych, odpowiednio, wyprowadzonych ze składu podatkowego, dostarczonych, zużytych, importowanych lub nabytych wewnątrzspółnotowo:
 - a. opis wyrobów oraz ich kod CN,
 - b. numery identyfikacyjne, liczbę i rodzaj opakowań,
 - c. podstawę prawną dokonanego zwolnienia od akcyzy,
 - d. ilość wyrobów zwolnionych w jednostkach miary stosowanych przy obliczeniu akcyzy;
3. łączną ilość wyrobów zwolnionych według kodów CN, wyprowadzonych ze składu podatkowego, dostarczonych, zużytych, importowanych lub nabytych wewnątrzspółnotowo, obliczoną narastająco od początku roku kalendarzowego;
4. ilość wyrobów zwolnionych i datę ich dostarczenia przez podmiot pośredniczący lub zarejestrowanego handlowca podmiotowi zużywającemu - w przypadku podmiotu pośredniczącego i zarejestrowanego handlowca;
5. ilość wyrobów zwolnionych i datę ich zużycia na cele uprawniające do zwolnienia - w przypadku podmiotu zużywającego oraz podmiotu prowadzącego skład podatkowy i zarejestrowanego handlowca, występujących jako podmioty zużywające;
6. łączną ilość wyrobów zwolnionych, o których mowa w pkt 4 i 5, według kodów CN - obliczoną narastająco od początku roku kalendarzowego;
7. datę wystawienia i numery identyfikujące dokument dostawy wystawiony przez podmiot prowadzący ewidencję - w przypadku przemieszczania wyrobów zwolnionych przez ten podmiot do podmiotu pośredniczącego lub zużywającego.

W myśl § 4 ust. 3 rozporządzenia, w przypadku określenia w dokumencie dostawy ilości gazu płynnego, dostarczanego do podmiotu zużywającego, w litrach dopuszcza się możliwość określenia w ewidencji jego ilości również w litrach, pod warunkiem podania w niej parametrów jego przeliczenia z jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe.

Zgodnie natomiast z przepisem § 5 rozporządzenia, wpisanie do ewidencji danych, o których mowa w § 4, powinno nastąpić:

1. przed wyprowadzeniem wyrobów zwolnionych ze składu podatkowego;
2. niezwłocznie po odebraniu dostarczonych, importowanych lub nabytych wewnątrzspółnotowo wyrobów zwolnionych, nie później jednak niż następnego dnia po ich odebraniu;
3. niezwłocznie po zużyciu wyrobów zwolnionych przez podmiot zużywający oraz podmiot prowadzący skład podatkowy i zarejestrowanego handlowca, występujących jako podmioty zużywające, nie później jednak niż następnego dnia po ich zużyciu;
4. niezwłocznie po wystawieniu dokumentu dostawy, nie później jednak niż następnego dnia po jego wystawieniu.

Ewidencja wyrobów zwolnionych przez podmiot zużywający powinna zatem być prowadzona w sposób zgodny z powyższymi przepisami.

W myśl art. 89 ust. 1 pkt 13 ustawy, w sytuacji przeznaczenia pozostałych węglowodorów gazowych objętych pozycją CN 2711 do celów opałowych należy zastosować stawkę - 1,18 zł/ 1 gigadzul (GJ).

W prowadzonej ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem należy więc podawać ilość wyrobów w GJ, czyli w jednostce miary, w której wyrażona jest stawka podatku akcyzowego.

Zatem przedmiotowy gaz należy przeliczyć na ww. jednostkę korzystając z certyfikatów wydanych przez dostawcę.

Jednocześnie należy wskazać, iż powołane w treści wniosku rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego (Dz. U. Nr 87, poz. 825 ze zm.) nie znajdzie zastosowania, gdyż z dniem 28 lutego 2009 r. utraciło moc w związku z powyższym wymieniony w nim stały przelicznik 1,78 litra na kilogram gazu nie znajdzie zastosowania.

Reasumując, aby dokonać przeliczenia gazu płynnego dostarczanego do podmiotu zużywającego Zainteresowany winien zastosować parametry jego przeliczenia określone w § 4 ust. 3 rozporządzenia (Dz. U. Nr 32, poz. 251 ze zm.), i te parametry wskazywać w ewidencji wyrobów akcyzowych przy przeliczaniu jednostek miary wagowych na jednostki miary objętościowe.

Ponadto tut. Organ informuje, że z dniem 1 września 2010 r. weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 sierpnia 2010 r. w sprawie dokumentu dostawy, ewidencji wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, warunków i sposobu ich zwrotu oraz środków skażających alkohol etylowy (Dz. U. Nr 160, poz. 1075), w którym odzwierciedleniem powołanego wcześniej przepisu § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 lutego 2009 r. jest przepis § 3.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

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 Gorzowie Wielkopolskim, ul. Dąbrowskiego 13, 66-400 Gorzów Wielkopolski 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 Poznaniu, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.