

Sygnatura IBPP3/443-286/11/DG

Data 2011.06.01

Autor Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

Temat Podatek akcyzowy (ustawa z dnia 6.12.2008r.) --> Wyroby akcyzowe-przepisy szczegółowe. Podstawa opodatkowania i stawki akcyzy. --> Wyroby energetyczne i energia elektryczna --> Stawki akcyzy na wyroby energetyczne

Podatek akcyzowy (ustawa z dnia 6.12.2008r.) --> Wyroby akcyzowe-przepisy szczegółowe. Podstawa opodatkowania i stawki akcyzy. --> Wyroby energetyczne i energia elektryczna --> Obowiązek znakowania i barwienia

Istota interpretacji - Obowiązek znakowania i barwienia oleju opałowego o kodzie CN 2710 19 61 i zastosowanie odpowiedniej stawki podatku akcyzowego

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 § 5 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 Katowicach działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 21 lutego 2011r. (data wpływu 1 marca 2011r.), o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie braku obowiązku barwienia i znakowania oleju opałowego, z którego więcej niż 30% objętościowo destyluje przy 350°C oraz zastosowania dla tego wyrobu stawki akcyzy w wysokości 64,00 zł/1000 kg - **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 1 marca 2011r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku akcyzowego w zakresie braku obowiązku barwienia i znakowania oleju opałowego, z którego więcej niż 30% objętościowo destyluje przy 350°C oraz zastosowania dla tego wyrobu stawki akcyzy w wysokości 64,00 zł/1000 kg.

W przedmiotowym wniosku zostało przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe:

Wnioskodawca posiadający skład podatkowy, ubiega się o koncesję na produkcję oleju opałowego ciężkiego C-1 o kodzie CN 2710 19 61. Produkcja będzie polegała na odzyskiwaniu olejów odpadowych zgodnie z metodą R-9 jako „powtórna rafinacja oleju lub inne sposoby ponownego wykorzystania oleju” wyszczególnioną w Dz. U. Nr 62 poz. 628 z 2001r. z późn. zmianami.

Próbkę oleju poddano badaniom laboratoryjnym, które wykazały następujące parametry oleju m.in.: gęstość w temp. 15°C wynosząca 901,2 kg/m³, zawartość siarki wynosząca 0,93% m/m, destylacja oleju w temp. 350°C wynosząca ponad 30% objętości. Na podstawie Polskiej Normy PN-C-96024 grudzień 2001, i pozostałych badań laboratoryjnych olej spełnia wymagania dla olejów opałowych ciężkich C-1. Ponadto wykazano, że przy temperaturze 250°C nie można oznaczyć procentu destylacji metodą ISO 3405, a zatem zgodnie z

Nomenklaturą Scaloną dział 27 Paliwa mineralne, oleje mineralne i produkty ich destylacji; substancje bitumiczne; woski mineralne jest zaklasyfikowany jako olej ciężki.

Biorąc pod uwagę zawartość siarki olej został sklasyfikowany jako olej opałowy ciężki o kodzie CN 2710 19 61 – rozporządzenie Ministra Gospodarki z dnia 4 stycznia 2007r. w sprawie wymagań jakościowych dotyczących zawartości siarki dla olejów oraz rodzajów instalacji i warunków, w których będą stosowane ciężkie oleje opałowe (Dz.U. z 2007r. Nr 4, poz. 30 - § 2 pkt 2)

Na podstawie parametrów fizyko-chemicznych i kodu CN 2710 19 61 w myśl ustawy o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2009r. Nr 3, poz. 11 – art. 89 ust. 1 pkt 10b) stawka podatku akcyzowego wynosi 64,00zł/1000 kg.

Spornym parametrem jest destylacja oleju w temp. 350°C, która wynosi dla tej próbki ponad 30% objętości i zgodnie z ww. ustawą olej posiada stawkę wynoszącą 232,00zł/1000 l i podlega barwieniu oraz oznaczaniu znacznikiem.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

1. Czy w związku z technologią Wnioskodawcy parametr destylacji będzie istotny dla określenia stawki podatku akcyzowego pomimo, iż gęstość oleju jest wyższa niż 890 kg/m³...
2. Czy olej opałowy, który Wnioskodawca zamierza produkować należy barwić oraz oznaczać znacznikiem...
3. Jaką stawkę podatku akcyzowego należy stosować...

Stanowisko Wnioskodawcy:

Ad. 1

Zgodnie ze stosowaną technologią surowce służące do produkcji oleju opałowego ciężkiego C-1 nie będą poddawane procesowi destylacji, a zatem jej procent nie będzie określany, w związku z tym nie jest on istotny. Parametr ten nie jest również istotny dla oleju C-1 zgodnie z klasyfikacją według Polskiej Normy PN-C-96024.

Ad.2

Olej, który Wnioskodawca zamierza produkować nie podlega obowiązkowi znakowania i barwienia. Zgodnie z ustawą o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2009r. Nr. 3, poz. 11 – art. 90 ust. 1 pkt 1) znakować oraz barwić należy oleje w kodach CN 2710 19 51 do 2710 19 69, z których 30% lub więcej objętościowo destyluje się przy 350°C lub których gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kg/m³. W przypadku Wnioskodawcy jeden z warunków nie jest spełniony – gęstość oleju, o którym mowa jest wyższa niż 890 kg/m³, a zatem nie podlega obowiązkowi znakowania i barwienia

Ponadto biorąc pod uwagę pozostałe parametry oleju, odpowiada on olejom opałowym ciężkim C-1, zgodnie z Nomenklaturą Scaloną, rozporządzeniem Ministra Gospodarki z dnia 4 stycznia 2007r. oraz polską Normą PN-C-96024, która również nie nakazuje znakowania oraz barwienia. Obowiązkowi znakowania i barwienia podlegają oleje opałowe lekkie, o czym mowa w ww. Polskiej Normie, a ich parametrów olej Wnioskodawcy nie spełnia.

Biorąc pod uwagę powyższe, gdy olej, który Wnioskodawca zamierza produkować zostanie zabarwiony i znakowany może to sugerować, że będzie on zaklasyfikowany jako olej opałowy lekki.

Ad. 3

Należy zastosować stawkę podatku akcyzowego wynoszącą 64,00 zł/1000 l ponieważ biorąc pod uwagę powyższe, olej który Wnioskodawca zamierza produkować nie podlega obowiązkowi znakowania i barwienia, a zatem zalicza się go do olejów pozostałych (art. 89 ust. 1 pkt 10b niniejszej ustawy).

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

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz.U. z 2011r. Nr 108, poz. 626) do celów poboru akcyzy i oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy stosuje się klasyfikację w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN) zgodną z rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. WE L 256 z 07.09.1987, str. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 2, str. 382, z późn. zm.).

W myśl art. 89 ust. 1 pkt 10 ww. ustawy stawka akcyzy dla olejów opałowych o kodach CN od 2710 19 51 do 2710 19 69:

- a. z których 30 % lub więcej objętościowo destyluje przy 350°C lub których gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny, zabarwionych na czerwono i oznaczonych znaczkiem zgodnie z przepisami szczególnymi - 232,00 zł/1.000 litrów,
- b. pozostałych, niepodlegających obowiązkowi barwienia i znakowania na podstawie przepisów szczególnych - 64,00 zł/1.000 kilogramów.

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę zdarzenia przyszłego wynika, że zamierza on produkować w składzie podatkowym olej opałowy o kodzie CN 2710 19 61, z którego ponad 30% objętościowo destyluje w temperaturze 350°C oraz którego gęstość w temperaturze 15°C wynosi 901,2 kg/m³.

Odnosząc się do powyższego oraz mając na uwadze przedstawione przepisy dotyczące opodatkowania podatkiem akcyzowym wyrobów akcyzowych w celu określenia prawidłowej stawki podatku akcyzowego na przedmiotowy wyrób, w pierwszej kolejności należy ustalić czy produkowany przez Wnioskodawcę wyrób podlega obowiązkowi znakowania i barwienia.

W art. 90 ust. 1 pkt 1 cyt. ustawy ustawodawca określił, iż obowiązkowi znakowania i barwienia podlegają oleje opałowe o kodach CN od 2710 19 51 do 2710 19 69, z których 30% lub więcej objętościowo destyluje przy 350°C lub których gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny.

W przepisie tym ustawodawca posłużył się spójnikiem „lub” oznaczającym alternatywę. Zgodnie zatem z zasadami logiki wystarczy, że jeden z przypadków warunkujących obowiązek znakowania i barwienia będzie spełniony, aby dany wyrób był objęty tym obowiązkiem. Gdyby zamiarem ustawodawcy było aby obowiązkiem znakowania i barwienia zostały objęte wyroby spełniające łącznie, wymienione w art. 90 ust. 1 pkt 1 ustawy, warunki posłużyłby się spójnikiem „i” stanowiącym koniunkcję. Jedynie w takim przypadku dla objęcia wyrobów obowiązkiem znakowania i barwienia musiałyby być spełnione oba warunki.

Tym samym, ponieważ w przedmiotowej sprawie dla produkowanego przez Wnioskodawcę oleju opałowego o kodzie CN 2710 19 61 z którego więcej niż 30%

objętościowo destylacje przy 350°C, jest spełniony jeden z warunków dotyczących obowiązku barwienia i znakowania, wyrób ten podlega, w zakresie podatku akcyzowego, obowiązkowi barwienia i znakowania, o którym mowa w art. 90 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym.

Zgodnie z powyższym, mając na względzie treść art. 89 ust. 1 pkt 10 lit. a ustawy w przypadku, gdy produkowany przez Wnioskodawcę olej opałowy z którego 30% lub więcej objętościowo destyluje przy 350°C będzie prawidłowo zabarwiony na czerwono i oznaczony znacznikiem na podstawie przepisów szczegółowych, prawidłową stawką podatku akcyzowego będzie stawka w wysokości 232 zł/1000 litrów wyrobu.

Dla zastosowania powyższej stawki analogicznie jak w przypadku przedstawionego powyżej art. 90 ust. 1 pkt 1 ustawy wystarczy aby jeden z parametrów np. dotyczący destylacji został spełniony (łącznie z wymogiem prawidłowego barwienia i znakowania) aby miała zastosowanie przedstawiona stawka akcyzy.

Natomiast stawka podatku akcyzowego w wysokości 64,00 zł/1000 kg, zgodnie z art. 89 ust. 1 pkt 10 lit. b ustawy, została przyporządkowana dla pozostałych olejów opałowych o kodach CN 2710 19 51 do 2710 19 69 niepodlegających obowiązkowi barwienia i znakowania na podstawie odrębnych przepisów. Oznacza to, że stawka ta może mieć zastosowanie jedynie do oleju opałowego o ww. kodach CN, z których mniej niż 30 % objętościowo destyluje przy 350°C i których gęstość w temperaturze 15°C jest wyższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny tzn. olejów opałowych w stosunku do których nie ma obowiązku znakowania i barwienia, o którym mowa w art. 90 ust. 1 pkt 1 ustawy. Warunki te muszą być spełnione łącznie dla zastosowania tej stawki akcyzy.

Tym samym ponieważ przedstawiony we wniosku olej opałowy produkowany przez Wnioskodawcę o kodzie CN 2710 19 61, z którego 30% lub więcej destyluje przy 350°C, podlega, zgodnie z art. 90 ust. 1 pkt 1 ustawy, obowiązkowi barwienia i znakowania, nie jest pozostałym olejem opałowym, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 10 lit. b ustawy, stawka określona w art. 89 ust. 1 pkt 10 lit. b ustawy nie może być zastosowana.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na art. 89 ust. 4 pkt 1 cyt. ustawy o podatku akcyzowym zgodnie, z którym w przypadku użycia wyrobów, o których mowa w ust. 1 pkt 9, 10 i 15, do napędu silników spalinowych, użycia ich, gdy nie spełniają warunków określonych w szczególnych przepisach w zakresie prawidłowego znakowania i barwienia, a także ich posiadania w zbiorniku podłączonym do odmierzacza paliw lub sprzedaży z takiego zbiornika, stosuje się odpowiednio stawkę 1.822,00 zł/1.000 litrów, a w przypadku gdy ich gęstość w temperaturze 15°C jest równa lub wyższa od 890 kilogramów/metr sześcienny - 2.047,00 zł/1.000 kilogramów.

Ponadto, zgodnie z art. 89 ust. 16 cyt. ustawy, stawkę akcyzy określoną w ust. 4 pkt 1, stosuje się również w przypadku niespełnienia warunków określonych w ust. 5-15.

Należy także wyraźnie podkreślić, co wskazano także na wstępie, że dla celów poboru akcyzy, zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym stosuje się Nomenklaturę Scaloną. Tym samym odwoływanie się Wnioskodawcy do innych przepisów dotyczących m.in. wymagań jakościowych paliw opałowych, jak i Polskiej Normy nie ma w przedmiotowej sprawie podstaw, gdyż akty te nie mają na gruncie podatku akcyzowego wpływu ani na wysokość opodatkowania produkowanego przez Wnioskodawcę wyrobu, przyporządkowanego do kodu CN 2710 19 61, ani też na obowiązek barwienia i znakowania tego wyrobu dla potrzeb podatku akcyzowego. Zaznaczyć także należy, iż przepisy ustawy o podatku akcyzowym, w odniesieniu do olejów opałowych objętych kodami od 2710 19 51 do

2710 19 69 nie posługują się pojęciami „lekki olej opałowy” lub też „ciężki olej opałowy”, a jedynie odnoszą się do odpowiednich kodów Nomenklatury Scalonej. Tym samym dla prawidłowego opodatkowania podatkiem akcyzowym oleju opałowego o kodzie CN 2710 19 61 objętego obowiązkiem znakowania i barwienia nie mają znaczenia definicje zawarte w innych przepisach lub normach, stosowane dla potrzeb tych przepisów lub norm.

Nie można także podzielić poglądu Wnioskodawcy, iż w przedmiotowej sprawie nie jest istotne określenie parametru destylacji. Zarówno bowiem przepisy dotyczące barwienia i znakowania jak i zastosowania odpowiedniej stawki podatku akcyzowego dla olejów opałowych o kodzie CN 2710 19 61 warunkują od tego parametru obowiązek barwienia i znakowania jak i zastosowania odpowiedniej stawki akcyzy. Określenie procentowego stopnia destylacji oleju opałowego jest zatem bardzo istotnym czynnikiem, który ma bezpośredni wpływ na opodatkowanie przedmiotowego oleju opałowego i obowiązek barwienia i znakowania. Innymi słowy bez określenia tego parametru nie jest możliwe prawidłowe zastosowanie przepisów ustawy o podatku akcyzom w zakresie opodatkowania olejów opałowych klasyfikowanych do kodu CN 2710 19 61.

Mając powyższe na uwadze stanowisko, przedstawione przez Wnioskodawcę, należało uznać za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę i 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 Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, 44-101 Gliwice, 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 2002r. 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 Katowicach Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku-Białej, ul. Traugutta 2a, 43-300 Bielsko-Biała.