



Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych

D E C Y Z J A

Prezesa

Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych

Nr BPI – 7/II/25

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 2024 r. poz. 236, z późn. zm.), zwanej dalej „u.p.p.”, w związku z art. 21b ust. 1 i 12 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 2024 r. poz. 1281), zwanej dalej „ustawą o zapasach”, Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych, zwany dalej „Prezesem Agencji”, stwierdza, że stanowisko **A.** z siedzibą w **B.**, zwanej dalej „Wnioskodawcą” lub „Spółką”, zawarte we wniosku z dnia 16 czerwca 2025 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów ustawy o zapasach, który wpłynął do Prezesa Agencji w dniu 16 czerwca 2025 r., uzupełnionego w dniu 25 lipca 2025 r.

– jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

A. z siedzibą w **B.** wnioskiem datowanym na 16 czerwca 2025 r., który wpłynął do Prezesa Agencji w dniu 16 czerwca 2025 r., uzupełnionym w dniu 25 lipca 2025 r., działając na podstawie art. 34 ust. 1 u.p.p. zwróciła się o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu stosowania przepisów ustawy o zapasach, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej w jego indywidualnej sprawie.

W dniu 16 czerwca 2025 r. Wnioskodawca uiścił wymaganą opłatę za złożenie wniosku o udzielenie interpretacji indywidualnej.

We wniosku Wnioskodawca przedstawił niżej opisane zdarzenie przyszłe

Jak wskazuje Wnioskodawca, istotą i celem złożenia wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej jest uzyskanie potwierdzenia od Prezesa Agencji, iż fakt rozważanego przez Spółkę udziału w transakcji, w wyniku której dojdzie do przywozu do kraju produktu naftowego w postaci środka smarnego klasyfikowanego do kodu CN 2710 20 90, stanowiącego olej bazowy do produkcji olejów smarowych nie wiąże się z obowiązkiem rozliczania tzw. opłaty zapasowej (ani realizacji innych obowiązków wynikających z ustawy o zapasach oraz aktów wykonawczych do tej ustawy).

Wnioskodawca wskazuje, że Spółka jest podmiotem działającym na rynku surowców i wyrobów chemicznych, rafineryjnych i petrochemicznych. Wnioskodawca nie posiada własnej infrastruktury paliwowej w kraju, w związku z czym przyjęte modele transakcyjne z udziałem Spółki zakładają albo dostawy bezpośrednio do lokalizacji krajowych odbiorców Spółki albo do infrastruktury usługowej.

Ponadto, Wnioskodawca podkreśla, że w powyższych scenariuszach Spółka działa zatem jako pośrednik handlowy oraz podmiot organizujący transport nabywanych i dostarczanych produktów naftowych (surowców do produkcji olejów smarowych).

W opisie stanu faktycznego przedmiotowego wniosku, Wnioskodawca wskazuje również, że w ramach prowadzonej działalności Spółka analizuje możliwość nawiązania współpracy z zagranicznymi producentami oraz dystrybutorami specjalistycznych środków smarnych (tzw. eko-smarów). Niektóre z powyższych wyrobów klasyfikowane są do kodu CN 2710 20 90 - przy czym należy podkreślić, że nie mają przeznaczenia energetycznego, bowiem są wykorzystywane wyłącznie do produkcji środków smarnych.

Wnioskodawca ponadto wskazuje, że omawiane produkty, których dotyczy niniejsze zapytanie są co prawda klasyfikowane do kodu CN 2710 20 90, niemniej nie stanowią one ciężkich olejów opałowych i ze względów technologicznych nie nadają się do wykorzystania opałowego.

Podsumowując powyższe, Wnioskodawca określa, że w celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych - Spółka zwraca się z niniejszym wnioskiem do Prezesa Agencji w celu uzyskania potwierdzenia, iż w związku z planowanymi transakcjami nie będzie ona obowiązana do rozliczania opłaty zapasowej, ani realizowania innych obowiązków wynikających z ustawy o zapasach.

Wezwaniem z dnia 7 lipca 2025 r. znak: **ABC** Prezes Agencji wezwał Wnioskodawcę do usunięcia braków formalnych wniosku w terminie 7 dni od dnia otrzymania wezwania poprzez:

- 1) przekazanie danych dotyczących właściwości fizykochemicznych produktu, będącego przedmiotem przywozu w ramach transakcji opisanej we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, klasyfikowanego wg Nomenklatury Scalonej do kodu CN 2710 20 90, w szczególności w zakresie: lepkości kinematycznej, temperatury zapłonu, gęstości (np. pełnego raportu z badań lub karty charakterystyki produktu);
- 2) doprecyzowanie przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zdarzenia przyszłego, w szczególności poprzez dokonanie jego opisu w sposób umożliwiający stwierdzenie:
 - a) czy w wyniku przeprowadzenia transakcji Wnioskodawca dokona nabycia wewnątrzwspólnotowego lub importu produktu klasyfikowanego wg Nomenklatury Scalonej do kodu CN 2710 20 90;
 - b) czy Wnioskodawca będzie pośredniczył w transakcji pomiędzy podmiotem zagranicznym a handlowcem, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 19 ustawy o zapasach tj. będzie podmiotem, za pośrednictwem którego handlowiec ten będzie wykonywał działalność w zakresie przywozu paliw.

Jednocześnie Prezes Agencji pouczył Wnioskodawcę, że niezuzupełnienie braku formalnego we wskazanym terminie spowoduje pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia.

W dniu 25 lipca 2025 r. do Prezesa Agencji wpłynęło pismo datowane na dzień 21 lipca 2025 r., w którym Wnioskodawca doprecyzował przedstawione we wniosku zdarzenie przyszłe wskazując, że planuje nabywać i sprzedawać w ramach prowadzonego pośrednictwa handlowego wyroby klasyfikowane do kodu CN 2710 20 90, które są specjalistycznymi środkami smarnymi.

Ponadto, Wnioskodawca określił, że zamawiający będzie dokonywać zamówienia towaru od Spółki, która będzie jednocześnie organizatorem transportu. Dostawa będzie miała miejsce bezpośrednio od dostawcy do zamawiającego. Spółka będzie nabywać wyroby od podmiotu z Unii Europejskiej rozpoznając przy tym wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów

w rozumieniu art. 9 ust. 1 ustawy VAT¹, oraz rozliczając podatek VAT z tego tytułu. Następnie Spółka dokona odsprzedaży wyrobów z polskim VAT na rzecz innego podmiotu (odbiorcy), który dokona fizycznego odbioru wyrobów.

Następnie, jak podaje Wnioskodawca, ustawa o zapasach wskazuje, że wewnątrzwspólnotowe nabycie należy rozumieć zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym. Tymczasem na gruncie przepisów akcyzowych „nabycie wewnątrzwspólnotowe” jest dokonywane nie przez Spółkę, ale przez fizycznego odbiorcę wyrobów, jako operatora składu podatkowego, do którego będzie realizowane przemieszczenie.

Do niniejszego pisma Wnioskodawca załączył dwie specyfikacje techniczne **XYZ** z dnia 8 lipca 2025 r. dla oleju bazowego **123** o kodzie CN 2710 20 90 oraz kartę charakterystyki oleju bazowego **123** z dnia 8 lipca 2025 r.

W złożonym wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca konkretyzuje zagadnienie będące jego przedmiotem, poprzez postawienie następującego pytania:

Czy w świetle:

- *art. 2 pkt 2 lit. m) oraz lit. o), w związku z art. 2 pkt 3, a także w związku z*
- *art. 3 ust. 5 pkt 3,*
- *art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach, jak również*
- *§ 6 pkt 8 lit. g) rozp. MK w/s wykazu surowców*

udział Wnioskodawcy w transakcji przebiegającej według opisanego we wniosku scenariusza, a dotyczącej oleju bazowego o kodzie CN 2710 20 90 - służącego wyłącznie do produkcji środków smarnych (i nie nadającego się do zastosowań energetycznych), będzie skutkował powstaniem obowiązków wskazanych w ustawie o zapasach, w tym w szczególności obowiązkiem rozliczenia tzw. opłaty zapasowej?

W złożonym wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca przedstawia następujące stanowisko w sprawie wraz z uzasadnieniem.

¹ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług Dz. U. z 2025 r. poz. 775 z późn. zm.)

W ocenie Wnioskodawcy, w świetle:

- *art. 2 pkt 2 lit. m) oraz lit. o), w związku z art. 2 pkt 3, a także w związku z*
- *art. 3 ust. 5 pkt 3,*
- *art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach, jak również*
- *§ 6 pkt 8 lit. g) rozp. MK w/s wykazu surowców*

udział Wnioskodawcy w transakcji przebiegającej według opisanego we wniosku scenariusza, a dotyczącej oleju bazowego o kodzie CN 2710 20 90 - służącego wyłącznie do produkcji środków smarnych (i nie nadającego się do zastosowań energetycznych), NIE BĘDZIE skutkował powstaniem obowiązków wskazanych w ustawie o zapasach w tym w szczególności obowiązkiem rozliczenia tzw. opłaty zapasowej.

Uzasadniając własne stanowisko w sprawie Wnioskodawca wskazuje, że zgodnie z art. 5 ust. 1 ust. 2 ustawy o zapasach producenci i handlowcy są obowiązani do tworzenia i utrzymywania zapasów obowiązkowych ropy naftowej lub paliw oraz uiszczania opłaty zapasowej

Ponadto, Wnioskodawca wskazuje, że definicja paliw została zawarta w ustawie o zapasach i odnosi się do wybranych kategorii produktów naftowych. Zgodnie z tymi przepisami paliwa to produkty naftowe określone w pkt 2 lit. f - m, w tym również zawierające dodatki bez względu na ich ilość, zaś produkty naftowe to:

- a) kondensat gazu ziemnego (NGL),
- b) półprodukty rafineryjne,
- c) inne węglowodory,
- d) gaz rafineryjny,
- e) etan,
- f) gaz płynny (LPG),
- g) benzyny silnikowe,
- h) benzyny lotnicze,
- i) paliwa typu benzynowego do silników odrzutowych,
- j) paliwa typu nafty do silników odrzutowych,
- k) inne rodzaje nafty,
- l) oleje napędowe, w tym lekkie oleje opałowe,
- m) ciężkie oleje opałowe,
- n) benzyny lakowe i przemysłowe,
- o) smary,

- p) asfalty,
- q) parafiny,
- r) koks naftowy,
- s) inne produkty

- 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”.

Wnioskodawca zwraca również uwagę, że zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o zapasach Minister właściwy do spraw gospodarki surowcami energetycznymi określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy wykaz:

1. surowców oraz produktów naftowych uwzględnianych podczas ustalania ilości zapasów interwencyjnych,
2. surowców oraz paliw, w których tworzy się zapasy interwencyjne, w podziale na kategorie (grupy), uwzględniając możliwość zamiennego utrzymywania zapasów tych paliw w ramach danej kategorii,
3. paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej

- biorąc pod uwagę obowiązującą klasyfikację Nomenklatury Scalonej (kody CN) według załącznika I do rozporządzenia 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. L 256 z 07.09.1987, str. 1), zwanego dalej „rozporządzeniem w sprawie Nomenklatury Scalonej”, strukturę zużycia paliw na rynku krajowym oraz zobowiązania międzynarodowe Rzeczypospolitej.

Na podstawie powyższego upoważnienia ustawowego - Minister Klimatu wydał rozporządzenie z dnia 7 sierpnia 2020 r. 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) zwanego dalej „rozp. MK w/s wykazu surowców”.

Wyroby, od których należy rozliczać opłatę zapasową zostały wymienione w § 6 tego rozporządzenia, który w pkt 8 w lit. g wymienia co prawda kod CN 2710 20 90, niemniej, jak wskazuje Wnioskodawca, czyni to wyłącznie w odniesieniu do tzw. ciężkich olejów opałowych. Ponadto, Wnioskodawca nadmienia, że na podkreślenie zasługuje, iż punkt ten

nie obejmuje w ogóle smarów, ani wyrobów o innym przeznaczeniu niż oleje opałowe.

Wnioskodawca wskazuje również, iż rozp. MK w/s wykazu surowców stanowi jedynie doprecyzowanie definicji ustawowej, a więc z założenia wymienione w nim produkty naftowe muszą być interpretowane zgodnie z definicją ustawową, która odwołuje się do rozporządzenia w sprawie statystyki energii.

Wnioskodawca odnosi się również do rozporządzenia w sprawie statystyki energii wskazując, na następujące definicje zawarte w Załączniku A rozdział 3 do niniejszego rozporządzenia:

3.4.18. OLEJ OPAŁOWY (CIEŻKI OLEJ OPAŁOWY)

Wszystkie resztkowe (ciężkie) oleje opałowe (w tym otrzymane w wyniku mieszania)
Wszystkie resztkowe (ciężkie) oleje opałowe (w tym otrzymane w wyniku mieszania)
Lepkość kinematyczna wynosi powyżej 10 cSt w temperaturze 80 °C, temperatura zapłonu zawsze przekracza 50 °C, a gęstość jest zawsze wyższa niż 0,90 kg/l. Olej opałowy stanowi zbiór produktów, do którego należą olej opałowy o niskiej i wysokiej zawartości siarki.

3.4.18.1.

Olej opałowy o niskiej zawartości siarki (LSFO)

Olej opałowy o zawartości siarki poniżej 0,5 %.

3.4.18.2.

Olej opałowy o wysokiej zawartości siarki (HSFO)

Olej opałowy o zawartości co najmniej 0,5 % siarki.

Wnioskodawca podkreśla również, że w tym samym załączniku wskazane rozporządzenie wymienia smary, definiując je jako:

3.4.20 SMARY

Węglowodory produkowane z produktów ubocznych destylacji; wykorzystywane głównie do zmniejszania tarcia pomiędzy powierzchniami nośnymi. Pozycja ta obejmuje wszystkie gatunki gotowych olejów smarowych, od oleju wrzecionowego do oleju cylindrowego, oraz wykorzystywane w smarach stałych, olejach silnikowych, a także wszelkie gatunki olejów bazowych.

Jak określa Wnioskodawca kluczowy dla prawidłowej identyfikacji kategorii produktów naftowych akt prawa unijnego wyraźnie rozróżnia ciężkie oleje opałowe (poz. 3.4.18) oraz smary (poz. 3.4.20), jednoznacznie klasyfikując oleje bazowe do pozycji smarów.

Wnioskodawca podkreśla również, iż kategorie te mają charakter rozłączny, tj. dany produkt nie może być zarówno smarem jak i ciężkim olejem opałowym.

Tym samym, w ocenie Wnioskodawcy, nie powinno budzić wątpliwości, iż mimo wymienienia kodu CN 2710 20 90 w § 6 pkt 8 lit. g rozp. MK w/s wykazu surowców - konkretny produkt będący przedmiotem niniejszego wniosku nie stanowi ciężkiego oleju opałowego, a tym samym jego przywóz lub produkcja nie skutkuje powstaniem obowiązku rozliczania opłaty zapasowej, ani innych obowiązków wynikających z ustawy o zapasach obowiązkowych. Odmienna interpretacja, zdaniem Wnioskodawcy, stałaby w sprzeczności zarówno z rozporządzeniem w sprawie statystyki energii jak i samą ustawą o zapasach.

Wnioskodawca podkreśla jednak, że powyższe nie oznacza, że wymienienie w rozp. w/s wykazu surowców kodu CN 2710 20 90 jako ciężkiego oleju opałowego stanowiło samo w sobie błąd Ministra Klimatu.

Wnioskodawca, odwołując się do rozporządzenia w sprawie Nomenklatury Scalonej wskazuje, że zgodnie kod CN 2710 20 90 ma niejako charakter zbiorczy.

2710 20	– Oleje ropy naftowej i oleje otrzymywane z minerałów bitumicznych (inne niż surowe) oraz preparaty gdzie indziej niewymienione ani niewłączone, zawierające 70 % masy lub więcej olejów ropy naftowej lub olejów otrzymywanych z minerałów bitumicznych, których te oleje stanowią składniki zasadnicze preparatów, zawierające biodiesel, inne niż oleje odpadowe:
	– – Oleje napędowe:
2710 20 11	– – – O zawartości siarki nieprzekraczającej 0,001 % masy
2710 20 16	– – – O zawartości siarki przekraczającej 0,001 % masy, ale nieprzekraczającej 0,1 % masy
2710 20 19	– – – O zawartości siarki przekraczającej 0,1 % masy
	– – Oleje opałowe:
2710 20 32	– – – O zawartości siarki nieprzekraczającej 0,5 % masy
2710 20 38	– – – O zawartości siarki przekraczającej 0,5 % masy
2710 20 90	– – Pozostałe oleje

W świetle bowiem Nomenklatury Scalonej - klasyfikacja ta obejmuje wszystkie ciężkie oleje naftowe klasyfikowane do Działu CN 27, o ile zawierają one biodiesel oraz nie stanowią one olejów napędowych.

Wnioskodawca wskazuje przy tym, że zestawiając powyższe z klasyfikacją pozycji 2710 19 (a więc analogiczną klasyfikacją dla olejów ciężkich, ale NIE ZAWIERAJĄCYCH BIODIESLA), od razu widać, że podpozycja ta jest znacznie bardziej rozbudowana i w ramach olejów ciężkich innych niż napędowe, oddzielnie wymienia oleje opałowe oraz oleje smarowe.

	— — — Oleje ciężkie:
	— — — — Oleje napędowe:
2710 19 31	— — — — — Do przeprowadzania procesu specyficznego (2)

2710 19 35	----- Do przeprowadzania przemian chemicznych w procesie innym niż ten wymieniony w podpozycji 2710 19 31 ⁽¹⁾
	----- Do innych celów:
	----- O zawartości siarki nieprzekraczającej 0,001 % masy:
★ 2710 19 42	----- O zawartości węgla biogenicznego ⁽⁴⁾ co najmniej 80 % masy
★ 2710 19 44	----- Pozostała
2710 19 46	----- O zawartości siarki przekraczającej 0,001 % masy, ale nieprzekraczającej 0,002 % masy
2710 19 47	----- O zawartości siarki przekraczającej 0,002 % masy, ale nieprzekraczającej 0,1 % masy
2710 19 48	----- O zawartości siarki przekraczającej 0,1 % masy
	----- Oleje opałowe:
2710 19 51	----- Do przeprowadzania procesu specyficznego ⁽¹⁾
2710 19 55	----- Do przeprowadzania przemian chemicznych w procesie innym niż ten wymieniony w podpozycji 2710 19 51 ⁽¹⁾
	----- Do innych celów:
2710 19 62	----- O zawartości siarki nieprzekraczającej 0,1 % masy
2710 19 66	----- O zawartości siarki przekraczającej 0,1 % masy, ale nieprzekraczającej 0,5 % masy
2710 19 67	----- O zawartości siarki przekraczającej 0,5 % masy
	----- Oleje smarowe; pozostałe oleje:
2710 19 71	----- Do przeprowadzania procesu specyficznego ⁽¹⁾

Tym samym, jak ocenia Wnioskodawca, wprost widać, że to co w ramach podpozycji CN 2710 19 zostało rozdzielone na oleje opałowe (kody CN od 2710 19 51 do 2710 19 67) oraz na oleje smarowe (kody CN od 2710 19 71 do CN 2710 19 99) - zostało w całości objęte zbiorczą klasyfikacją w ramach podpozycji CN 2710 20 - do jednego kodu CN 2710 20 90.

Innymi słowy, jak wskazuje Wnioskodawca, kod CN 2710 20 90 zawiera zarówno oleje opałowe (z zawartością biodiesla), jak i oleje smarowe (smary) z zawartością biodiesla, ale tylko ta pierwsza kategoria powinna podlegać zapasom obowiązkowym, w tym obowiązkowi rozliczania opłaty zapasowej.

Jak ocenia Wnioskodawca, produkty takie, jak będące przedmiotem niniejszego zapytania - mimo klasyfikacji do kodu CN 2710 20 90 nie stanowią ciężkich olejów opałowych, a wyłącznie smary.

Wnioskodawca podkreśla, że mając powyższe na uwadze, stoi na stanowisku, iż w świetle:

- art. 2 pkt 2 lit. m) oraz lit. o), w związku z art. 2 pkt 3, a także w związku z
- art. 3 ust. 5 pkt 3,
- art. 21b ust. 1 ustawy o zapasach, jak również
- § 6 pkt 8 lit. g) rozp. MK w/s wykazu surowców

udział Wnioskodawcy w transakcji przebiegającej według opisanego we wniosku scenariusza, a dotyczącej oleju bazowego o kodzie CN 2710 20 90 - służącego wyłącznie do produkcji środków smarnych (i nie nadającego się do zastosowań energetycznych), NIE BĘDZIE skutkował powstaniem obowiązków wskazanych w ustawie o zapasach, w tym w szczególności obowiązkiem rozliczenia tzw. opłaty zapasowej.

W świetle obowiązującego stanu prawnego, stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego, co do zakresu i sposobu stosowania przepisów ustawy o zapasach Prezes Agencji zważył co następuje.

Zgodnie z art. 34 ust. 1 u.p.p. przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej jednostki organizacyjnej wniosek 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 ust. 5 przywołanego powyżej przepisu 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 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 572, z późn. zm.), zwanej dalej „k.p.a.”, chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej.

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.

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

Jak stanowi art. 21b ust. 12 ustawy o zapasach producenci i handlowcy są obowiązani wpłacać opłatę zapasową w terminie do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła produkcja lub przywóz paliw, na rachunek Funduszu, o którym mowa w art. 28a ustawy o zapasach.

Przepis art. 2 ust. 1 pkt 19 ustawy o zapasach konstryuuje 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 o podatku akcyzowym (Dz. U. 2025 poz. 126, z późn. zm.) 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 wewnątrzwspólnotowego lub importu. Nabyciem wewnątrzwspólnotowym, 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 tejże ustawy wynika, 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 rozporządzaniem w sprawie statystyki energii.

W załączniku A rozdział 3 rozporządzenia w sprawie statystyki energii, została zawarta następująca definicja odnosząca się do ciężkich olejów opałowych:

3.4.18. OLEJ OPAŁOWY (CIĘŻKI OLEJ OPAŁOWY)

Wszystkie resztkowe (ciężkie) oleje opałowe (w tym otrzymane w wyniku mieszania)
Wszystkie resztkowe (ciężkie) oleje opałowe (w tym otrzymane w wyniku mieszania)
Lepkość kinematyczna wynosi powyżej 10 cSt w temperaturze 80 °C, temperatura zapłonu zawsze przekracza 50 °C, a gęstość jest zawsze wyższa niż 0,90 kg/l. Olej opałowy stanowi zbiór produktów, do którego należą olej opałowy o niskiej i wysokiej zawartości siarki.

Jak stanowi art. 3 ust. 5 ustawy o zapasach minister właściwy do spraw gospodarki surowcami energetycznymi określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy wykaz:

- 1) surowców oraz produktów naftowych uwzględnianych podczas ustalania ilości zapasów interwencyjnych,
- 2) surowców oraz paliw, w których tworzy się zapasy interwencyjne, w podziale na kategorie (grupy), uwzględniając możliwość zamiennego utrzymywania zapasów tych paliw w ramach danej kategorii,
- 3) paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej

– biorąc pod uwagę obowiązującą klasyfikację Nomenklatury Scalonej (kody CN) według załącznika I do rozporządzenia w sprawie Nomenklatury Scalonej, strukturę zużycia paliw na rynku krajowym oraz zobowiązania międzynarodowe Rzeczypospolitej.

Na podstawie powyższego upoważnienia, Minister Klimatu wydał rozporządzenie z dnia 7 sierpnia 2020 r. w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych [zmienione rozporządzeniem Ministra Przemysłu z dnia 24 grudnia 2024 r. zmieniającym

rozporządzenie w sprawie szczegółowego wykazu surowców oraz produktów naftowych objętych systemem zapasów interwencyjnych oraz wykazu paliw stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej (Dz. U. z 2024 r. poz. 1956)]. Z przepisu § 6 pkt 8 lit. g ww. rozporządzenia wynika, iż podstawę do wyliczenia opłaty zapasowej stanowią m.in. ciężkie oleje opałowe oznaczone kodem CN 2710 20 90.

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

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

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.

W ustawie o zapasach obowiązek uiszczania opłaty zapasowej konstituuje się w oparciu o dokonanie czynności faktycznej polegającej na produkcji lub przywozie paliw na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

W tym miejscu należy podkreślić, że w myśl ustawy o zapasach dla uznania konkretnego produktu naftowego za paliwo istotne są następujące 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 rozp. MK w/s wykazu surowców.

Ponadto, należy wskazać, że dla uznania danego produktu naftowego za paliwo w rozumieniu przepisów ustawy o zapasach nie ma znaczenia przeznaczenie tego produktu, zaś spełnienie ustawowych przesłanek dokonania takiej klasyfikacji.

Z przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego wynika, że Wnioskodawca rozważa udział w transakcji, w wyniku której dojdzie do przywozu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej produktu naftowego klasyfikowanego do kodu CN 2710 20 90. Zamawiający (odbiorca, podmiot, na zlecenie którego działa Wnioskodawca) będzie dokonywać zamówienia towaru od Spółki, która będzie jednocześnie organizatorem transportu. Dostawa będzie miała miejsce bezpośrednio od dostawcy do zamawiającego. Spółka będzie nabywać wyroby od podmiotu z Unii Europejskiej. Następnie Spółka dokona odsprzedaży wyrobów z polskim VAT na rzecz innego podmiotu (odbiorcy), który dokona fizycznego odbioru wyrobów. Wnioskodawca jednoznacznie wskazał, że nabycie wewnątrzwspólnotowe produktu klasyfikowanego do kodu CN 2710 20 90 będzie dokonywane nie przez Spółkę, ale przez odbiorcę (red. zamawiającego)-fizycznego odbiorcę wyrobów, jako operatora składu podatkowego, do którego będzie realizowane przemieszczenie.

Na podstawie załączonych do wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej dokumentów tj. dwóch specyfikacji technicznych **XYZ** z dnia 8 lipca 2025 r. dla oleju bazowego **123** o kodzie CN 2710 20 90 oraz karty charakterystyki oleju bazowego **123** z dnia 8 lipca 2025 r. Prezes Agencji ustalił, że produkt o nazwie handlowej olej bazowy **123** o kodzie CN 2710 20 90, charakteryzuje się następującymi właściwościami fizykochemicznymi:

- gęstość w temperaturze 15 °C 0,85-0,88 g/cm³
- zakres temperatur wrzenia w °C >250
- temperatura zapłonu w °C >220
- lepkość kinematyczna w 40 °C 28-32,5 mm²/s
- lepkość kinematyczna w 100 °C 4,95- 5,59 mm²/s

Stwierdzono również, że parametry fizykochemiczne ze specyfikacji technicznej: **XYZ** z dnia 08 lipca 2025 r. (średnia wyników z sierpień-wrzesień 2024 r.) oraz **123** z dnia 08 lipca 2025 r. są zgodne z parametrami fizykochemicznymi podanymi w karcie charakterystyki. W specyfikacjach dodatkowo podano wartość wskaźnika lepkości VI, który im jest wyższy tym wolniej spada lepkość kinematyczna oleju wraz ze wzrostem temperatury.

Powyższe świadczy o tym, że lepkość kinematyczna zmienia się stosunkowo wolno wraz ze wzrostem temperatury. W oparciu o załączone do wniosku o wydanie interpretacji

indywidualnej dokumenty nie można jednak stwierdzić czy lepkość w temperaturze 80 °C będzie wyższa niż 10 cSt (mm²/s).

Ponadto ustalono, że skład węglowodorowy oleju bazowego **123** o kodzie CN 2710 20 90 jest następujący: mieszanina węglowodorów nasyconych zawierających grupy -CH₂- i -CH₃. Węglowodory od C₃ do C₉ - alkany, izoalkany i cykloalkany, w tym głównie węglowodory C₆-C₇ – 89,0 % (m/m), propan > 3 % (m/m), inne węglowodory nasycone 7,4 % (m/m).

Na podstawie przedstawionych parametrów fizykochemicznych można również stwierdzić, że temperatura zapłonu oleju bazowego **123** przekracza 50°C, co spełnia wymagania dla ciężkiego oleju opałowego określone w rozporządzeniu w sprawie statystyki energii, natomiast gęstość przedmiotowego produktu jest nieznacznie niższa niż 0,90 kg/l (g/cm³), co z kolei nie wpisuje się w zakres wymagań określonych w ww. rozporządzeniu.

Na podstawie przedstawionych informacji zawartych w dwóch specyfikacjach technicznych **XYZ** z dnia 8 lipca 2025 r. dla oleju bazowego **123** o kodzie CN 2710 20 90 oraz karty charakterystyki oleju bazowego **123** z dnia 8 lipca 2025 r. Prezes Agencji stwierdził, że wskazany produkt naftowy nie może zostać uznany za ciężki olej opałowy, gdyż choć spełnia wymagania fizykochemiczne w zakresie temperatury zapłonu dla tego rodzaju paliwa to z uwagi na zbyt niską gęstość nie może być zakwalifikowany jako paliwo – ciężki olej opałowy, na gruncie przepisów ustawy o zapasach.

W związku z powyższym należy uznać, że stanowisko Wnioskodawcy, że udział Wnioskodawcy w transakcji przebiegającej według opisanego we wniosku scenariusza, a dotyczącej oleju bazowego o kodzie CN 2710 20 90 nie podlega obowiązkowi uiszczania opłaty zapasowej – **jest prawidłowe.**

Jednakże, należy w tym miejscu podkreślić, że powyższe stwierdzenie zostało sformułowane przez Prezesa Agencji na podstawie niespełnienia przez olej bazowy o kodzie CN 2710 20 90 wymagań określonych dla ciężkiego oleju opałowego w rozporządzeniu w sprawie statystyki energii w zakresie gęstości (gęstość produktu jest nieznacznie niższa niż gęstość określona dla tego rodzaju produktu w definicji), nie zaś w oparciu o brak przypisania Wnioskodawcy dokonania przywozu w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o zapasach. Opis zdarzenia przyszłego przedstawiony przez Wnioskodawcę nie pozwala na precyzyjne ustalenie, który ze wskazanych podmiotów będzie dokonywał poszczególnych czynności, gdyż Wnioskodawca posługuje się pojęciami nieznanymi ustawie o zapasach, których nie definiuje jak np. pośrednik handlowy, zamawiający,

odbiorca. Zatem należy uznać, że co do zasady stanowisko Wnioskodawcy w zakresie braku obowiązku uiszczania opłaty zapasowej jest prawidłowe, zaś nie wynika to z uzasadnienia przyjętego przez Wnioskodawcę, zaś z okoliczności wskazanych przez Prezesa Agencji w niniejszej decyzji.

Mając na uwadze powyższe, orzeczono jak w sentencji.

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

POUCZENIE

1. Od niniejszej decyzji przysługuje Stronie odwołanie do Ministra Energii w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia. Odwołanie wnosi się za pośrednictwem Prezesa Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych; 00 – 193 Warszawa, ul. Stawki 2b.
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.
4. Zgodnie z art. 63 k.p.a. podania (żądania, wyjaśnienia, odwołania, zażalenia) mogą być wnoszone na piśmie, za pomocą telefaksu, ustnie do protokołu lub w formie dokumentu elektronicznego. Podanie utrwalone w postaci elektronicznej wnosi się na adres do doręczeń elektronicznych lub za pośrednictwem konta w systemie teleinformatycznym organu. Pisma wysłane na adres elektroniczny organu (adres e-mail), z pominięciem adresu do doręczeń elektronicznych organu, nie wywołują skutków prawnych, które k.p.a. wiąże ze złożeniem pisma procesowego. Zgodnie z art. 147 ust. 2 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, z późn. zm.) doręczenie korespondencji nadanej przez osobę fizyczną lub podmiot niebędący podmiotem publicznym, będące użytkownikami konta w ePUAP, do podmiotu publicznego posiadającego elektroniczną skrzynkę podawczą w ePUAP, w ramach usługi udostępnianej

w ePUAP, jest równoważne w skutkach prawnych z doręczeniem przy wykorzystaniu publicznej usługi rejestrowanego doręczenia elektronicznego, do dnia 31 grudnia 2025 roku. Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych posiada elektroniczną skrzynkę podawczą w ePUAP oraz adres do doręczeń elektronicznych, o którym mowa w ww. ustawie. Podania (żądania, wyjaśnienia, odwołania, zażalenia) powinny być podpisane przez wnoszącego oraz zawierać adres wnoszącego podanie.

5. Organ doręcza pisma na adres do doręczeń elektronicznych, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, z późn. zm.). Wpis adresu do doręczeń elektronicznych do bazy adresów elektronicznych jest równoznaczny z żądaniem doręczania korespondencji przez podmioty publiczne na ten adres. Wnioskodawca może zrezygnować z publicznej usługi rejestrowanego doręczenia elektronicznego i powiązanej z nią skrzynki doręczeń pod warunkiem zapewnienia możliwości doręczenia mu korespondencji na adres do doręczeń elektronicznych powiązany z kwalifikowaną usługą rejestrowanego doręczenia elektronicznego wpisany do bazy adresów elektronicznych.