



KANCELARIA
WYRZYKOWSCY

Newsletter
Numer 1/2023

Data wydania 31.03.2023 r.



1. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wydał 30 marca 2023 r. dwa przełomowe wyroki w sprawie uznania samorządów za podatników VAT przy realizacji projektów w zakresie instalacji odnawialnych źródeł energii (C-612/21 Gmina O.) oraz w zakresie usuwania azbestu (C-616/21, Gmina L.)

W wyroku z dnia 30 marca 2023 r., sprawa C-612/21, Gmina O., TSUE stwierdził, że *„dostawy towarów i świadczenia usług podlegających opodatkowaniu VAT nie stanowi dostarczenie i zainstalowanie przez gminę, za pośrednictwem przedsiębiorstwa, systemów OZE na rzecz jej mieszkańców będących właścicielami nieruchomości, którzy wyrazili wolę wyposażenia tych nieruchomości w takie systemy, jeżeli taka działalność nie ma na celu osiągnięcia stałego dochodu i skutkuje jedynie zapłatą przez tych mieszkańców kwot pokrywających najwyżej jedną czwartą poniesionych kosztów, a pozostała część jest finansowana ze środków publicznych.”*

W wyroku z dnia 30 marca 2023 r., sprawa C-616/21, Gmina L., TSUE uznał, że *„okoliczność zlecenia przez gminę przedsiębiorstwu czynności usuwania azbestu i odbierania wyrobów i odpadów zawierających azbest na rzecz jej mieszkańców będących właścicielami nieruchomości, którzy wyrazili taką wolę, nie stanowi świadczenia usług podlegającego opodatkowaniu VAT, jeżeli taka działalność nie ma na celu osiągnięcia stałego dochodu i nie prowadzi do żadnej płatności ze strony tych mieszkańców, zaś czynności te są finansowane ze środków publicznych.”*

Powyższe orzeczenia są przełomowe dla postrzegania samorządów jako podatników VAT. Zgodnie z orzeczeniami TSUE samorzady nie są zobowiązane do rozliczania podatku VAT w projektach OZE i usuwania azbestu.

Trybunał zwrócił uwagę, że jeżeli gmina odzyskuje jedynie niewielką część poniesionych przez siebie kosztów, a pozostała część jest finansowana ze środków publicznych, taka różnica między tymi kosztami a kwotami otrzymanymi w zamian za oferowane usługi może wykluczać istnienie wynagrodzenia. Jest tak tym bardziej, gdy świadczenie wzajemne uiszczane przez usługobiorców nie istnieje.

2. NSA podjął uchwałę o sposobie udokumentowania darowizny środków pieniężnych na potrzeby zwolnienia z podatku od spadków i darowizn (uchwała z dnia 20 marca 2023 r., sygn. akt III FPS 3/22)

Kwestia rozstrzygana przez NSA dotyczyła opodatkowania darowizny otrzymywanej przez małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę.

Jeżeli przedmiotem darowizny w tej grupie osób są środki pieniężne, jednym z warunków zwolnienia z podatku od spadków i darowizn jest udokumentowanie ich otrzymania dowodem przekazania na rachunek płatniczy nabywcy, na jego rachunek, inny niż płatniczy, w banku lub spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej lub przekazem pocztowym.

Spór pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi dotyczył tego, czy darowizna środków pieniężnych jest zwolniona z podatku jeżeli została dokonana w formie gotówkowej, po czym obdarowany wpłaci sam te środki na swoje konto bankowe. Innymi słowy, czy konieczny jest dowód dokonania wpłaty lub przelewu wyłącznie przez obdarowanego na konto obdarowanego, czy też wystarczające jest dokonanie wpłaty środków pieniężnych przez obdarowanego na własną rzecz w imieniu darczyńcy. W przepisie nie wskazano wprost kto powinien dokonać przelewu (wpłaty) środków pieniężnych na konto obdarowanego, czy musi być to wyłącznie darczyńca, czy też możliwe jest dokonanie wpłaty własnej przez obdarowanego w imieniu darczyńcy.

Celem ostatecznego rozstrzygnięcia tej kwestii Rzecznik Praw Obywatelskich (RPO) zwrócił się do NSA o podjęcie uchwały. W swoim wniosku Rzecznik zajął stanowisko korzystne dla podatników.

Zdaniem NSA prawidłowa interpretacja sprowadza się do odrzucenia stanowiska RPO. NSA zauważył, że w myśl powyższego przepisu zwolnione są te darowizny środków pieniężnych, które zostaną dokonane w sposób jawny. Wprowadzając to zwolnienie prawodawca z jednej strony dążył do wprowadzenia prorodzinnego rozwiązania podatkowego w zakresie podatku od spadków i darowizn, a z drugiej strony narzucił takie warunki korzystania z analizowanego zwolnienia, aby zapewnić szczelność systemu podatkowego. **Przedmiotowy warunek należy rozumieć w ten sposób, że dowód przekazania na rachunek dokumentuje dokonanie wpłaty lub przelewu środków pieniężnych, będących przedmiotem czynności prawnej darowizny, przez darczyńcę na konto obdarowanego, a nie wpłatę lub przelew obdarowanego na własną rzecz w imieniu darczyńcy.** Udokumentowanie czynności przekazania przedmiotu darowizny pieniężnej na konto obdarowanego ma służyć właśnie wykazaniu, że sprawy doszło rzeczywiście

do wykonania umowy darowizny, tymczasem nie sposób odgadnąć, w jaki sposób dokonana przez obdarowanego wpłata środków na własne konto miałyby dowodzić, że służy ona wykonaniu umowy darowizny.

Podsumowując, dla spełnienia warunku zwolnienia kluczowe jest udokumentowanie transferu pieniężnego z majątku darczyńcy do majątku obdarowanego. Tylko w ten sposób zapewni się bowiem bezpieczeństwo obrotu, przez wyeliminowanie prób dokonania wpłaty na rzecz samego siebie środków niewiadomego pochodzenia i nadania tej czynności pozoru wykonania umowy darowizny. Jeżeli warunek ten nie zostanie spełniony darowizna jest opodatkowana na zasadach określonych dla pierwszej grupy podatkowej.

3. NSA wydał wyrok w sprawie prawa do odliczenia podatku VAT 100% zamiast 50% w okresie przed dokonaniem wpisu w dowodzie rejestracyjnym (wyrok NSA z dnia 11 stycznia 2023 r., sygn. akt I FSK 882/19)

Zgodnie ze stanowiskiem NSA, podatnik podatku od towarów i usług ma prawo do obniżenia podatku należnego o 100% kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2 ustawy o VAT od wydatków związanych z nabyciem pojazdu samochodowego spełniającego warunki przewidziane w art. 86a ust. 4 pkt 2 w związku z ust. 9 ustawy o VAT oraz od wydatków związanych z jego eksploatacją także za okres od dnia jego nabycia do dnia dokonania odpowiedniego wpisu w dowodzie rejestracyjnym, jeżeli w okresie użytkowania nie dokonywano w nim żadnych zmian, w wyniku których pojazd przestał spełniać wymagania, o których mowa w art. 86a ust. 9 pkt 1 lub 2 ustawy o VAT oraz przez cały czas był użytkowany tylko w działalności gospodarczej do celów czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

Sprawa dotyczyła podatnika, który wykorzystuje do działalności gospodarczej samochód ciężarowy. Podatnik dokonał pełnego (100%) odliczenia VAT z faktury dokumentującej zakup samochodu oraz przez cały okres użytkowania samochodu dokonywał pełnego odliczenia podatku naliczonego, zawartego w fakturach potwierdzających nabycie paliwa oraz wydatki eksploatacyjne związane z użytkowaniem tego pojazdu do działalności gospodarczej. Odliczenie pełne było realizowane pomimo braku odpowiedniej adnotacji w dowodzie rejestracyjnym. Po ponad trzech latach od dnia nabycia pojazdu podatnik uzyskał stosowne zaświadczenie okręgowej stacji kontroli pojazdów i na jego podstawie dokonano odpowiedniego wpisu w dowodzie rejestracyjnym.

Spór podatnika z organem podatkowym sprowadzał się do ustalenia, czy od zakupu pojazdu i wydatków eksploatacyjnych, w okresie od dnia nabycia do dnia uzyskania zaświadczenia podatnikowi przysługiwało prawo do pełnego odliczenia podatku

VAT, czy powinien skorygować deklaracje podatkowe zmniejszając odliczenie do 50%.

Sąd I instancji, jak również NSA zajęli stanowisko korzystne dla podatnika. Prawo do jego odliczenia podatku VAT związane jest nie z odpowiednim wpisem w dowodzie rejestracyjnym czy wynikiem badania technicznego, ale z cechami danego pojazdu, które samoistnie wskazują na wykorzystywanie pojazdu do celów działalności gospodarczej. Warunkiem zastosowania prawa do pełnego odliczenia podatku naliczonego jest bowiem posiadanie przez pojazd określonych cech konstrukcyjnych, co uznać należy za kryterium obiektywne, a badanie techniczne to wymóg jedynie formalny, dowodowy, potwierdzający ich istnienie, ale nie kreujący prawa do odliczenia. Gdyby jednak podatnik nie uzyskał zaświadczenia i odpowiedniego wpisu w dowodzie rejestracyjnym, to niewątpliwie rację miałby organ podatkowy.

W konsekwencji NSA uznał, że podatnik ma prawo do pełnego odliczenia podatku VAT w okresie przed uzyskaniem zaświadczenia z okręgowej stacji kontroli pojazdów.

To już kolejny taki wyrok NSA. Podobnie orzekł w wyroku z 7 czerwca 2018 r., sygn. akt I FSK 965/16 oraz w wyroku z 10 października 2019 r., sygn. akt I FSK 1492/17.

4. NSA skierował pytanie prejudycjalne do TSUE dotyczące skutków przeniesienia własności wywłaszczonych gruntów rolniczych za odszkodowaniem w podatku VAT (postanowienie NSA z dnia 18 stycznia 2023 r., sygn. akt I FSK 923/19)

NSA skierował do TSUE następujące pytanie prejudycjalne *"Czy przepisy (...) nie stoją na przeszkodzie temu, aby uznać że rolnik będący podatnikiem VAT na zasadach ogólnych, który dokonuje przeniesienia prawa własności działki gruntowej na rzecz Skarbu Państwa, w trybie wywłaszczenia w zamian za odszkodowanie w związku ze zmianą jej przeznaczenia na cele nierolnicze, jest podatnikiem obowiązany do rozliczenia VAT z tej dostawy, tylko z uwagi na to, że działka ta wykorzystywana była dla celów działalności rolniczej podlegającej opodatkowaniu VAT?"*

Sprawa dotyczy czynnego podatnika VAT, który prowadzi gospodarstwo rolne (rozliczającego VAT na zasadach ogólnych, a nie rolnika ryczałtowego). Przedmiotem działalności rolniczej jest produkcja mleka oraz hodowla bydła mlecznego. Podatnik kupił działki na potrzeby prowadzonej działalności. Przy zakupie nie wystąpił podatek VAT (czynność nie podlegała opodatkowaniu) i z tego

względu nie wystąpiło jego odliczenie. Na skutek ostatecznej decyzji Wojewody o realizacji inwestycji drogowej, z mocy prawa działki te zostały geodezyjnie wydzielone i przeszły na własność Skarbu Państwa, pod projektowaną drogę. Podatnikowi zostało przyznane odszkodowanie za przejęte działki. Przed przeniesieniem własności nieruchomości, podatnik nie wykorzystywał tych nieruchomości jako łąk do działalności gospodarczej, albowiem przeniósł je do swojego majątku prywatnego.

Zdaniem organu podatkowego wyrażonego w interpretacji wydanej dla tego podatnika jest on podatnikiem VAT z tytułu wyłączenia i musi opodatkować przyznane odszkodowanie.

Sąd I instancji uznał, że nawet gdyby podatnik nie przeniósł opisanych we wniosku nieruchomości rolnych do majątku prywatnego przed dokonaniem wyłączenia na podstawie ustawy drogowej, to podatnikowi i tak nie można przypisać statusu podatnika VAT od otrzymanego odszkodowania. Sąd podkreślił, że w tym przypadku doszło do działań niezależnych od woli podatnika, a zatem nastąpiło bez związku z jego działalnością rolniczą. Sąd pierwszej instancji uznał, że tylko aktywna działalność gospodarcza w zakresie obrotu nieruchomościami może stanowić o konieczności opodatkowania spornego wydania nieruchomości w ramach wyłączenia.

NSA, przed wydaniem wyroku, postanowił uzyskać odpowiedź Trybunału w tym zakresie. Zdaniem NSA kluczowe jest to, czy wykorzystywanie działek do opodatkowanej na zasadach ogólnych działalności rolniczej mogło przesądzić, że wydanie nieruchomości w związku z ich wyłączeniem następowało w ramach opodatkowanej podatkiem VAT działalności rolniczej.

5. Zmiany w podatku VAT w ramach pakietu SLIM VAT 3

W dniu 8 lutego 2023 r. do sejmu wpłynął projekt zmian do ustawy o podatku od towarów i usług, w ramach tzw. pakietu SLIM VAT 3. Na dzień 27 marca 2023 r. projekt jest po pierwszym czytaniu (8 marca). Projekt przewiduje, że ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2023 r. O głównych założeniach pakietu SLIM VAT 3 pisaliśmy w naszym Newsletterze numer 3/2022.

Zachęcamy do śledzenia naszego **BLOGA JST**, w którym omawiamy tematykę podatku VAT w kontekście działalności jednostek samorządowych, pod adresem:



<https://kancelariawyrzykowscy.pl/pl/blog-jst/>

oraz **Facebooka Kancelarii**, gdzie na bieżąco możesz śledzić publikowane przez nas treści:



<https://www.facebook.com/kancelariawyrzykowscy>

Wszelkie materiały (treści, teksty, ilustracje, zdjęcia itp.) przedstawione w Newsletter Numer 1/2023 są objęte prawem autorskim i podlegają ochronie na mocy „Ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych” z dnia 4 lutego 1994 r. Kopiowanie, przetwarzanie, rozpowszechnianie tych materiałów w całości lub w części bez zgody autora jest zabronione.