

XIV FORUM
FINANSÓW
PUBLICZNYCH

21-23.11.2022 r.



Wybrane problemy podatkowe w sektorze publicznym



Program prezentacji

- ▶ Koszty samochodów – przełomowe orzeczenie WSA
- ▶ VAT w projektach realizowanych w ramach Polskiego Ładu
- ▶ MDR – pierwsze orzeczenia w sprawie schematów podatkowych
- ▶ Fakturowanie elektroniczne w Krajowym Systemie e-Faktur – problemy praktyczne i zmiany
- ▶ Najnowsze orzecznictwo dotyczące rozliczania VAT przez instytucje kultury
- ▶ Korzyści z uzyskania wiążącej informacji stawkowej – przybliżenie przepisów i wnioski płynące z doświadczeń sektora samorządowego
- ▶ Umowy niepieniężne i nieodpłatne – praktyczne problemy z rozliczeniem VAT i CIT
- ▶ Sprzedaż węgla przez gminy a VAT

Koszty samochodów

- ▶ Przełomowe orzeczenie WSA w Warszawie z 24 czerwca 2022 r. (III SA/Wa 2905/21) – sukces naszej Kancelarii.
- ▶ Sprawa dotyczyła odliczenia VAT od wydatków związanych z samochodami osobowymi wykorzystywanymi do działalności statutowej i gospodarczej jednostki sektora finansów publicznych.
- ▶ Jak wiadomo, wysokość odliczenia VAT od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi jest zasadniczo ograniczona do 50% kwoty wynikającej z faktury. Jednostki sektora finansów publicznych (między innymi samorządy, organizacje, związki, niektóre spółki, stowarzyszenia) odliczają natomiast VAT od wydatków „mieszanych” do wysokości tzw. prewspółczynnika VAT (z art. 86 ust. 2a–2h ustawy o VAT).

Koszty samochodów

- ▶ Jednostka wykonuje zadania komercyjne i statutowe – mieszczące się w zakresie działalności gospodarczej lub wykonywane poza tą działalnością. Są to czynności zarówno opodatkowane VAT, jak i wyłączone z systemu VAT (np. opłaty za wydanie decyzji).
- ▶ Jednostka udostępnia samochody pracownikom w celu wykonywania przez nich zadań jednostki. Oznacza to, że również od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi jednostka odlicza VAT według „sposobu określenia proporcji” (prewspółczynnika), czyli sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej. Sposób ten odpowiada specyfice wykonywanej przez jednostkę działalności i dokonywanych przez nią nabyć.

Koszty samochodów

- ▶ Do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi zalicza się w jednostce wydatki dotyczące:
 - nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów oraz nabycia lub importu ich części składowych;
 - używania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze (w związku z tą umową);
 - nabycia lub importu paliw silnikowych, oleju napędowego i gazu (wykorzystywanych do napędu pojazdów), usług naprawy lub konserwacji pojazdów oraz innych towarów i usług związanych z eksploatacją lub używaniem tych pojazdów.

- ▶ Wymienione wydatki związane z pojazdami samochodowymi są ponoszone zarówno na potrzeby wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do innych celów (tj. działalności statutowej).

Koszty samochodów

- ▶ Przepisanie tych wydatków (towarów i usług) w całości do działalności gospodarczej podatnika jest niemożliwe. Samochody służą jedynie do celów wykonywania zadań zleconych w ramach umowy, w szczególności umowy o pracę. Pracownicy mogą wykorzystywać samochody wyłącznie do celów służbowych (a nie prywatnych), co wynika z dokumentacji wewnętrznej i pracowniczej.
- ▶ **Organ nakazał zastosowanie prewspółczynnika VAT i dodatkowo jeszcze pomniejszenie wyniku o 50%.**
- ▶ W ocenie organu udostępnienie pracownikowi samochodu służbowego, który jest wykorzystywany również do podróżowania do lub z miejsca pracy (między innymi w celu zminimalizowania czasu przemieszczania się), jest przede wszystkim udogodnieniem dla pracownika, gdyż nie musi on organizować sobie środka transportu we własnym zakresie.

Koszty samochodów

- ▶ Przełomowe orzeczenie WSA w Warszawie z 24 czerwca 2022 r. (III SA/Wa 2905/21) – sukces naszej Kancelarii.
- ▶ Sąd uchylił interpretację organu i uznał, że art. 86a ust. 1 i nast. ustawy o VAT stanowi *lex specialis* w stosunku do art. 86 ust. 2a i nast. tej ustawy.
- ▶ W konsekwencji sąd uznał, że jednostka powinna pomniejszyć o 50% odliczenie VAT od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, lecz nie jest zobowiązana do dalszego pomniejszenia uzyskanego w ten sposób wyniku o wysokość przewspółczynnika VAT.

Koszty samochodów

- ▶ O zastosowaniu art. 86a przesądza już samo to, że jednostka używa samochodów zarówno do zadań z zakresu działalności gospodarczej, jak i do zadań statutowych (niestanowiących czynności opodatkowanych). Nie ma przy tym znaczenia prowadzenie ewidencji czy miejsce parkowania samochodów.
- ▶ Jak wyjaśnił WSA, art. 86a ustawy o VAT stanowi regulację szczególną względem przepisów o przewspółczynniku (art. 86 ust. 2a) – niezależnie od chronologii wprowadzenia tych przepisów do ustawy (przewspółczynnik wprowadzono później). Zastosowanie ograniczeń z art. 86a wyklucza zastosowanie ograniczeń z art. 86 ust. 2a do tego samego rodzaju wydatku. Sąd podkreślił, że oba przepisy mają ten sam cel i zasięg regulacji.

Koszty samochodów

- ▶ To bardzo ważne orzeczenie w praktyce, ponieważ wiele jednostek stosuje, tak jak chcą tego organy, podwójne limitowanie odliczenia.
- ▶ Okazuje się natomiast, że jednostki mogą pominąć przewspółczynnik VAT i odliczać połowę podatku od wydatków na samochody służbowe. W przypadku niektórych podmiotów będzie to korzystniejsze rozwiązanie niż stosowanie przewspółczynnika (który jest niekiedy bardzo niski). Dla wielu jednostek otwiera się kolejna droga do odzyskania wysokich kwot VAT.

VAT a dofinansowanie z Polskiego Ładu

- ▶ Czy gmina ma prawo do odliczenia VAT od dofinansowania otrzymanego w ramach Polskiego Ładu?
- ▶ Kwestię tę analizowano w piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 maja 2022 r. (0112-KDIL3.4012.145.2022.2.MS).
- ▶ Sprawa dotyczyła gminy, która w ramach Polskiego Ładu otrzymała promesę na realizację zadania z zakresu wodociągów. Przedmiotem zadania jest zapewnienie mieszkańcom dostępu do odpowiedniej ilości i jakości wody pitnej. Planowane jest opracowanie kompletnej wielobranżowej dokumentacji projektowej, uzyskanie wymaganych uzgodnień i pozwoleń oraz pełnienie nadzoru autorskiego w trakcie realizacji robót budowlanych.

VAT a dofinansowanie z Polskiego Ładu

- ▶ Faktury VAT od wyłonionego w przetargu wykonawcy (wykonawców) robót będą wystawione na gminę.
- ▶ **Inwestycja będzie finansowana w kwocie brutto w ramach Programu Inwestycji Strategicznych „Polski Ład”**. Program ten nie przewiduje finansowania w kwocie netto.
- ▶ Przyznawanie bezzwrotnego dofinansowania (w kwocie brutto) odbywa się zgodnie z uchwałą nr 84/2021 Rady Ministrów z 1 lipca 2021 r. w sprawie ustanowienia Rządowego Funduszu Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych. W § 4 pkt 1 tej uchwały wskazano, że „jako wartość zadania inwestycyjnego przyjmuje się całkowitą łączną wartość wynagrodzenia wykonawcy za wykonanie zadania inwestycyjnego, w tym wartość ceny dostaw określonych w umowie lub umowach mających na celu realizację zadania inwestycyjnego”.

VAT a dofinansowanie z Polskiego Ładu

- ▶ W opinii organu z analizy art. 88 ustawy o VAT wynika, że podatnik nie może skorzystać z prawa do odliczenia w odniesieniu do podatku, który został wskazany na fakturze, lecz w danym przypadku transakcja nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku. Prawo takie nie przysługuje podatnikowi również wówczas, gdy na fakturze podano kwoty niezgodne z rzeczywistością lub faktura potwierdza czynności, które nie zostały dokonane lub co do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 kodeksu cywilnego.
- ▶ Aby podmiot mógł skorzystać z prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony związany z dokonaniem nabyciem towarów i usług, powinien w pierwszej kolejności spełnić przesłanki umożliwiające uznanie danego podmiotu – przy wykonywaniu tej czynności – za podatnika VAT działającego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

VAT a dofinansowanie z Polskiego Ładu

- ▶ Organ przyznał, że warunek ten został w opisanej sytuacji spełniony przez gminę. Inwestycja ma bowiem związek z czynnością opodatkowaną, która zostanie wykonana w przyszłości, a mianowicie z aportem powstałej stacji uzdatniania wody i renowacji magistrali wodociągowej do spółki z o.o. W analizowanym przypadku nie mają też miejsca wyłączenia zapisane w art. 88 ust. 3a ustawy o VAT.
- ▶ W konsekwencji organ uznał, że w sytuacji ponoszenia wydatków na realizację inwestycji finansowanej w ramach Programu Inwestycji Strategicznych „Polski Ład” **nie zaistnieją negatywne przesłanki określone w art. 88 ustawy VAT, które wykluczają prawo do odliczenia podatku VAT z faktur zakupu. Taką przesłanką nie jest płatność za wydatki w wysokości brutto.**

VAT a dofinansowanie z Polskiego Ładu

- ▶ Organ jednocześnie podkreślił, że **kwestia kwalifikowalności wydatków (w tym VAT) jest związana z założeniami i zasadami funkcjonowania danego programu, a nie z ustawowymi zasadami opodatkowania określonych czynności podatkiem VAT**. Jednostki samorządu terytorialnego mogą – w odniesieniu do określonych czynności wykonywanych w ramach realizowanych przez siebie działań – mieć status podatnika VAT.
- ▶ **Przepisy o VAT nie ograniczają możliwości pozyskania dofinansowania obejmującego kwotę VAT uzyskanego od podmiotu trzeciego lub z zewnętrznego funduszu – niezależnie od tego, czy podatnikowi (w tym przypadku jednostce samorządu terytorialnego) przysługuje, czy też nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu dokonanych zakupów.**

Źródło: tinyurl.com/kis-31-05-22

Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych (RFIL)

- ▶ Odpowiedź na interpelację poseł Joanny Jaśkowiak z 4 marca 2021 r. (nr 20492), udzielona 28 maja 2021 r. przez Jana Sarnowskiego, podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, z upoważnienia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej (PT1.054.5.2021).
- ▶ Przepisy o VAT nie ograniczają możliwości pozyskania dofinansowania na kwotę VAT od podmiotu trzeciego lub z zewnętrznego funduszu – niezależnie od tego, czy podatnikowi (w tym przypadku JST) przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu dokonanych zakupów, czy też prawo to nie przysługuje.
- ▶ Kwestia kwalifikowalności wydatków (w tym VAT) w ramach RFIL jest związana z założeniami i zasadami funkcjonowania tego programu, a nie z zasadami opodatkowania podatkiem VAT.

Źródło: tinyurl.com/interpelacja-28-05-21

Kwalifikowalność VAT

- ▶ Wytyczne w zakresie kwalifikowalności wydatków w ramach Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności na lata 2014–2020.
- ▶ W sekcji 6.13 pkt 1 wytycznych wskazano, że podatki i inne opłaty, w szczególności podatek VAT, mogą być uznane za wydatki kwalifikowalne tylko wtedy, gdy brak jest **prawnej możliwości ich odzyskania** na mocy prawodawstwa krajowego.

Kwalifikowalność VAT

- ▶ W sekcji 6.13 pkt 2 wytycznych stwierdzono, że warunek określony w pkt 1 oznacza, iż zapłacony podatek VAT może być uznany za wydatek **kwalifikowalny wyłącznie wówczas, gdy beneficjentowi ani żadnemu innemu podmiotowi zaangażowanemu w projekt** oraz wykorzystującemu do działalności opodatkowanej produkty będące efektem realizacji projektu, **zarówno w fazie realizacyjnej, jak i operacyjnej**, zgodnie z obowiązującym prawodawstwem krajowym, nie przysługuje prawo (tzn. brak jest prawnych możliwości) do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego lub ubiegania się o zwrot VAT.
- ▶ Posiadanie wspomnianego prawa (potencjalnej prawnej możliwości) wyklucza uznanie wydatku za kwalifikowalny, **nawet jeśli faktycznie zwrot nie nastąpił**, np. ze względu na niepodjęcie przez podmiot czynności zmierzających do realizacji tego prawa.

MDR – schematy podatkowe

- ▶ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 10 sierpnia 2022 r. (III FSK 2392/21).
- ▶ Sprawa dotyczyła podatnika, który złożył wniosek o wydanie interpretacji w zakresie istnienia po jego stronie obowiązków z zakresu MDR (wynikających z art. 86j § 1 i nast. ordynacji podatkowej), lecz otrzymał postanowienie Dyrektora KIS w przedmiocie **odmowy wszczęcia postępowania**.
- ▶ We wniosku podatnik zapytał, czy ciąży na nim – jako korzystającym – obowiązek złożenia informacji, o której mowa w art. 86j § 1 op, w związku z podwyższeniem kapitału zakładowego i zapasowego w ramach schematu podatkowego zaraportowanego przez promotora.

MDR – schematy podatkowe

- ▶ Kwestią sporną była zasadność odmowy wszczęcia postępowania przez Dyrektora KIS, który uznał, że przedstawiony we wniosku stan faktyczny nie pozwalał na wydanie interpretacji indywidualnej, gdyż nie spełniał przesłanek niezbędnych do skorzystania z tej instytucji prawnej.
- ▶ Dyrektor KIS wśród okoliczności niepozwalających mu na wydanie interpretacji wymienił wątpliwości co do:
 - spełnienia ustawowych progów kwotowych lub innych wyliczeń pozwalających zidentyfikować inne szczególne cechy rozpoznawcze (art. 86a § 1 pkt 1 lit. a–d op);
 - kryterium kwalifikowanego korzystającego (art. 86a § 4 op);
 - zakresu przekazywanych informacji (art. 86f § 1 op);
 - prowadzenia postępowania wyjaśniającego z art. 86h § 1 op – co nie było zasadniczo przedmiotem zadanego pytania.

MDR – schematy podatkowe

- ▶ Organ odmówił wydania interpretacji na podstawie art. 165a § 1 op. Z regulacji tej wynika, że jeśli żądanie wszczęcia postępowania zostało wniesione przez osobę niebędącą stroną lub postępowanie nie może być wszczęte z jakichkolwiek innych przyczyn, to organ podatkowy wydaje postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania.
- ▶ Takich przesłanek w sprawie nie dostrzegł ani sąd pierwszej instancji, ani NSA. Oba sądy przyznały rację podatnikowi i uznały, że sam fakt, iż pytanie dotyczy przepisów o MDR, nie jest wystarczający do odmowy wydania interpretacji.
- ▶ NSA nie zgodził się z organem, który twierdził, że wydanie interpretacji indywidualnej jest możliwe jedynie w odniesieniu do przepisów podatkowego prawa materialnego. Nawet gdyby zgodzić się z tą tezą, wątpliwe jest, że przepisy, których dotyczył wniosek, mają charakter jedynie procesowy i nie kształtują obowiązku czy zobowiązania podatkowego wnioskodawcy.

KIS musi wydać interpretację w sprawie MDR

- ▶ Zdaniem sądu nie można zatem automatycznie odmówić wszczęcia postępowania o wydanie interpretacji indywidualnej, wskazując, że przepis prawa, o zastosowanie którego wystąpił wnioskodawca, nie łączy się bezpośrednio z jego obowiązkiem czy zobowiązaniem podatkowym.
- ▶ Przeszkodą nie jest też brak ochronnej funkcji żądanej interpretacji, na co powoływał się organ. Każda interpretacja z mocy prawa chroni jej adresata, a ochrona ta jest skutkiem, a nie przyczyną wydania interpretacji. W ocenie NSA na etapie rozpoznania wniosku nieistotne jest, w jaki konkretnie sposób dana interpretacja będzie spełniać funkcję ochronną.
- ▶ Ponadto NSA zauważył, że argumentacja fiskusa „**zmierza do wyłączenia możliwości interpretowania przepisów dotyczących informowania o schematach podatkowych *en block*, co ewentualnie mógł uczynić jedynie ustawodawca**”.

KIS musi wydać interpretację w sprawie MDR

- ▶ W wyroku z 8 grudnia 2021 r. (III FSK 4548/21) NSA wskazał, że przepisy działu III rozdziału 11a op, czyli związane z informowaniem o schematach podatkowych, mające charakter materialnoprawny, są objęte zakresem postępowania interpretacyjnego na podstawie art. 14b § 1 i nast. op. W opinii sądu „ustawodawca nie wypowiada się wprost na temat charakteru przepisów prawa, których może dotyczyć interpretacja indywidualna. Tym samym jej przedmiotem mogą – i być powinny – wszystkie przepisy, które wpływają na sferę praw i obowiązków podatkowych wnioskodawcy”.
- ▶ NSA wydał wiele podobnych wyroków, między innymi 16 lutego 2022 r. (III FSK 4150/21), 28 stycznia 2021 r. (I FSK 1703/20) czy 30 marca 2022 r. (I FSK 2345/18).

Krajowy System e-Faktur (KSeF)

- ▶ Skutkiem wdrożenia KSeF jest zmiana procesu wystawiania oraz odbierania faktur. Faktury ustrukturyzowane są sporządzane w lokalnych programach finansowo-księgowych podatników, zgodnie ze wzorem opracowanym przez Ministerstwo Finansów.
- ▶ Po wystawieniu faktury jest ona przesyłana z systemu finansowo-księgowego podatnika – za pośrednictwem interfejsu (API) – do centralnej bazy MF (KSeF). Wówczas staje się dostępna w tym systemie i możliwa do pobrania przez kontrahenta.
- ▶ Wystawianie faktur ustrukturyzowanych w KSeF jest dobrowolne i traktowane na równi z dotychczasowymi formami fakturowania (wystawieniem faktur w postaci elektronicznej i papierowej). Będzie jednak obowiązkowe, najprawdopodobniej od 2024 r.

KSeF

- ▶ Obecnie KSeF nie jest w pełni dostosowany do specyfiki funkcjonowania samorządów, które od 2017 r. podlegały obowiązkowej centralizacji VAT.
- ▶ Z perspektywy organu podatkowego oraz systemu KSeF gmina, powiat czy województwo, wraz ze swoimi jednostkami i zakładami budżetowymi, jest jednym podatnikiem. Tymczasem wspomniane jednostki i zakłady wystawiają i otrzymują odrębne faktury. Może to powodować liczne komplikacje praktyczne, np. jednostka będzie musiała poszukiwać skierowanych do niej faktur w gąszczu wszystkich faktur przychodzących do danego samorządu (czyli powiązanych z konkretnym NIP-em).
- ▶ Obecnie trwają prace nad projektem rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie w sprawie KSeF. Zmiany te są wynikiem konsultacji z Komisją Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego.

KSeF

- ▶ W projekcie przewiduje się zmiany dotyczące dostępu do systemu KSeF dla jednostek scentralizowanych w ramach JST – jednostek „wewnętrznych”.
- ▶ Proponowane regulacje przewidują możliwość nadania dodatkowych uprawnień – o ograniczonym charakterze – jednostkom wewnętrznym JST oraz reprezentującym je osobom. Pozwoli to zarządzać uprawnieniami w danej jednostce wewnętrznej. Zasadniczo osoba posiadająca takie uprawnienie nie będzie miała jednocześnie wglądu do faktur dotyczących innych jednostek funkcjonujących w ramach JST.

KSeF

- ▶ W przypadku innych jednostek pomocniczych utworzonych przez JST nie przewiduje się szczególnego rodzaju uprawnień. Jednostki te korzystają więc z KSeF na zasadach ogólnych.
- ▶ Katalog podmiotów mających uprawnienia do nadawania, zmiany lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF zostanie uzupełniony o osoby fizyczne wskazane przez JST jako przedstawiciele samorządowych jednostek budżetowych lub samorządowych zakładów budżetowych.

KSeF

- ▶ Zmiany obejmują też treść załącznika ZAW-FA do rozporządzenia. W objaśnieniach (w odnośniku nr 2) wskazano, że przez nadanie uprawnień należy rozumieć wskazanie osoby uprawnionej do korzystania z KSeF. Wskazanie w części C kolejnej osoby uprawnionej jest możliwe po odebraniu uprawnień osobie wskazanej wcześniej. Dalsze uprawnienia są nadawane elektronicznie w KSeF.
- ▶ Zakłada się, że rozporządzenie wejdzie w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Instytucje kultury

- ▶ W interpretacji z 13 lipca 2020 r. (0114-KDIP4-3.4012.220.2020.1.MP) Dyrektor KIS uznał, że muzeum powinno odliczać VAT jedynie przy użyciu prewspółczynnika VAT z uwagi na finansowanie instytucji dotacjami.
- ▶ Organ argumentował: „w analizowanej sprawie źródłami finansowania działalności muzeum są m.in. dotacje przekazywane przez organizatorów, środki otrzymywane od stowarzyszenia, dotacje z budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz środki otrzymane od osób fizycznych i prawnych i z innych źródeł. Zaproponowana przez wnioskodawcę metoda nie uwzględnia faktu, że instytucje kultury otrzymują dotacje nie tylko do działalności innej niż gospodarcza, ale także inne dotacje, w tym na ogólne funkcjonowanie (również w ramach działalności gospodarczej). Są to dotacje, których nie otrzymują inni przedsiębiorcy prowadzący komercyjną działalność gospodarczą”.

Źródło: tinyurl.com/kis-13-07-20

Instytucje kultury

- ▶ Identyfikuje argumentuje Dyrektor KIS między innymi w interpretacjach z:
 - 3 sierpnia 2018 r. (0112-KDIL1-1.4012.411.2018.1.RW);
 - 6 kwietnia 2018 r. (0114-KDIP4.4012.94.2018.1.MP);
 - 25 lipca 2018 r. (0114-KDIP4.4012.265.2018.2.IT).

- ▶ W interpretacjach wydawanych w poprzednich latach organy podatkowe zajmowały jednak również stanowiska pozytywne dla instytucji kultury. Przykładem jest interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 12 stycznia 2016 r. (ITPP1/4512-1041/15/KM).

Instytucje kultury

Istnieje też bogate, niestety sprzeczne, orzecznictwo w tej materii.

Do negatywnych orzeczeń można zaliczyć:

- ▶ wyrok NSA z 6 lipca 2018 r. (I FSK 756/16), w którym jako niezasadne wskazano twierdzenie, że skarżąca organizowała „bezpłatne” imprezy plenerowe, aby zwiększyć wysokość osiągniętych przez siebie obrotów opodatkowanych; zdaniem NSA odpłatne usługi świadczone w związku z organizacją imprez kulturalnych były jedynie pochodną ich organizacji;
- ▶ wyrok WSA w Białymstoku z 16 stycznia 2018 r. (I SA/Bk 1286/17);
- ▶ wyrok WSA w Warszawie z 17 lutego 2017 r. (VIII SA/Wa 657/16), w którym sąd nie zgodził się na stosowanie przez instytucję kultury prewskaznika bazującego na powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej.

Instytucje kultury

- ▶ Do pozytywnych orzeczeń należy natomiast zaliczyć wyrok NSA z 8 lipca 2020 r. (I FSK 473/18).
- ▶ Zdaniem NSA muzeum **może odliczyć cały VAT** bez konieczności zastosowania tzw. przewspółczynnika.
- ▶ W opinii NSA muzeum przedstawiło wystarczającą argumentację na poparcie swojego stanowiska. Wykazało bowiem, że organizowane **nieodpłatnie imprezy** mają związek z prowadzoną działalnością gospodarczą, gdyż są wykonywane w ramach działalności promocyjnej i marketingowej w celu zwiększenia sprzedaży opodatkowanej.

Instytucje kultury

- ▶ W wyroku z 10 grudnia 2021 r. (I SA/Po 618/21) WSA w Poznaniu analizował sprawę zespołu instytucji kultury (gminnej jednostki utworzonej i działającej na podstawie przepisów ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz uchwały rady miejskiej), która otrzymała **dofinansowanie do zaadaptowania budynku na potrzeby biblioteki**.
- ▶ Sąd wyjaśnił, że „w świetle przepisów o finansach publicznych w przychodach instytucji kultury nie są ujmowane wszelkie dotacje, a jedynie dotacje na cele związane z bieżącą działalnością. Natomiast **dotacje inwestycyjne** ujmowane są i rozliczane w odrębnej pozycji planu finansowego – «środki na wydatki majątkowe» – i nie podlegają wykazaniu w sprawozdaniu rocznym z wykonania planu finansowego jako przychody, z których instytucja pokrywała koszty swojej działalności, wykonując przypisane jej zadania jednostki samorządu terytorialnego”.

WIS

- ▶ Korzyści z uzyskania wiążącej informacji stawkowej (WIS) – przybliżenie przepisów i wnioski płynące z doświadczeń sektora samorządowego.
- ▶ WIS jest **decyzją** wydawaną na potrzeby opodatkowania dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług. Podatnik może w ten sposób potwierdzić prawidłowość stosowanej stawki VAT. Złożenie wniosku o wydanie WIS jest właściwe, jeśli wątpliwości podatnika dotyczą **klasyfikacji statystycznej** towaru lub usługi, co **przekłada się na stawkę**.
- ▶ W przypadku innych wątpliwości (np. dotyczących obowiązku podatkowego, podlegania opodatkowaniu, podstawy opodatkowania) właściwa jest indywidualna interpretacja podatkowa (wydawana na podstawie art. 14b ordynacji podatkowej).

WIS

W świetle art. 42a ustawy o VAT wiążąca informacja stawkowa (WIS) zawiera:

- ▶ opis towaru albo usługi będących przedmiotem WIS;
- ▶ klasyfikację:
 - towaru według działu, pozycji, podpozycji lub kodu Nomenklatury scalonej (CN) albo działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, albo sekcji, działu, grupy lub klasy Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, albo
 - usługi według działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług,niezbędną do:
 - określenia stawki podatku właściwej dla towaru albo usługi;
 - stosowania przepisów ustawy oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie – w przypadku, o którym mowa w art. 42b ust. 4;
- ▶ stawkę podatku właściwą dla towaru albo usługi.

WIS

Przedmiotem wniosku o wydanie WIS mogą być:

- ▶ towar lub usługa albo
- ▶ towary lub usługi, które w ocenie wnioskodawcy razem składają się na jedną czynność podlegającą opodatkowaniu.

WIS

WIS jest wydawana na wniosek:

- ▶ podatnika posiadającego numer identyfikacji podatkowej;
- ▶ innego podmiotu dokonującego lub zamierzającego dokonywać czynności, o których mowa w art. 42a (opodatkowanie dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług);
- ▶ zamawiającego w rozumieniu ustawy Prawo zamówień publicznych – w zakresie mającym wpływ na sposób obliczenia ceny w związku z udzielanym zamówieniem publicznym.

WIS

WIS wiąże organy podatkowe wobec podmiotów, dla których została wydana (określonych w art. 42b ust. 1), w odniesieniu do:

- ▶ towaru będącego przedmiotem dostawy, importu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia, dokonanych po dniu, w którym WIS została doręczona;
- ▶ usługi, która została wykonana po dniu, w którym WIS została doręczona;
- ▶ towarów oraz usług, które razem składają się na jedną czynność podlegającą opodatkowaniu wykonaną po dniu, w którym WIS została doręczona.

WIS

- ▶ Do ochrony podatnika stosuje się analogiczne przepisy ordynacji podatkowej o ochronie wynikającej z interpretacji podatkowych (art. 42c ustawy o VAT).
- ▶ Wniosek o wydanie WIS również podlega opłacie w wysokości 40 zł. WIS wydaje się bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku.
- ▶ W odróżnieniu od interpretacji podatkowej WIS oraz decyzje o zmianie WIS są ważne przez okres 5 lat od dnia ich wydania.
- ▶ WIS wygasa z mocy prawa w przypadku zmiany przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku, odnoszących się do towaru albo usługi będących jej przedmiotem, w wyniku czego WIS staje się niezgodna z tymi przepisami. Wygaśnięcie WIS następuje z dniem wejścia w życie przepisów, w wyniku których WIS stała się z nimi niezgodna.

WIS

Przykłady wiążących informacji stawkowych:

- ▶ w WIS wydanej 17 listopada 2021 r. (0112-KDSL1-1.440.205.2021.3.AKA) Dyrektor KIS wskazał, że świadczenie kompleksowe mieści się w klasie PKWiU 81.30 „Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni”, a stawka podatku w wysokości 8%;
- ▶ w WIS wydanej 22 listopada 2021 r. (0112-KDSL1-1.440.201.2021.3.AK) Dyrektor KIS uznał, że opisana we wniosku usługa mieści się w grupowaniu PKWiU 36.00.20.0 „Usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody za pośrednictwem sieci wodociągowych”, dlatego właściwą dla tej usługi stawką VAT jest – na podstawie art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146aa ust. 1 pkt 2 i ust. 1a oraz poz. 24 załącznika nr 3 do ustawy o VAT – stawka podatku w wysokości 8%.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

Umowy niepieniężne i nieodpłatne – praktyczne problemy z rozliczeniem VAT i CIT:

- ▶ bartery;
- ▶ sponsoring;
- ▶ umowy kooperacji.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

- ▶ Na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy o VAT podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.
- ▶ Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o VAT opodatkowaniu podatkiem VAT podlegają m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.
- ▶ W art. 7 ust. 1 ustawy o VAT określono, że przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.
- ▶ W art. 8 ustawy o VAT wskazano natomiast, że przez świadczenie usług rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

Zgodnie z poglądem ukształtowanym w orzecznictwie z usługą mamy do czynienia wówczas, gdy jednocześnie wystąpią wszystkie poniższe elementy:

- ▶ świadczący,
- ▶ beneficjent,
- ▶ świadczenie,
- ▶ wynagrodzenie,
- ▶ związek wynagrodzenia ze świadczeniem.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

- ▶ W świetle art. 7 ust. 2 ustawy o VAT nieodpłatną dostawą jest również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:
 - przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia;
 - wszelkie inne darowizny
 - jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.
- ▶ Przepisu tego nie stosuje się do przekazywanych prezentów o małej wartości i do próbek, jeżeli przekazanie to następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika (100 zł / 20 zł).

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

Z art. 8 ust 2 ustawy o VAT wprost wynika, że za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:

- ▶ użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, **prawo do obniżenia** kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych;
- ▶ nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników (...) oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług **do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.**

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

- ▶ Kwestia zwolnienia z CIT została poruszona między innymi w wyroku NSA z 30 czerwca 2004 r. (FSK 188/04).
- ▶ „Dochodem wolnym od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (...) może być także dochód z nieodpłatnego świadczenia polegającego na bezpłatnym użytkowaniu nieruchomości, jeżeli została ona przeznaczona np. na cele dobroczynne”.
- ▶ „Skoro (...) w istocie dochód podmiotów określonych w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podlegał zwolnieniu w sytuacji, gdy pochodzące z niego środki wydatkowane zostały na ściśle określone przez ustawę cele społeczne – to brak jest racjonalnych przesłanek do przyjęcia, że uzyskane przez takich podatników nieodpłatne świadczenie, wykorzystywane bezpośrednio przez nich na te same cele mogły wpływać na wysokość płaconego przez nich podatku dochodowego”.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

- ▶ Na temat zwolnienia z CIT wypowiedział się też NSA w wyroku z 12 października 2022 r. (II FSK 145/20).
- ▶ Sąd wskazał, że przyjęcie z lampką wina i usługą cateringową organizowane przez instytucję kultury po koncercie czy premierze nie stanowi wydarzenia kulturalnego i nie mieści się działalności statutowej instytucji. W konsekwencji dochód wydatkowany na ten cel nie korzysta ze zwolnienia z podatku CIT.
- ▶ Wyrok dotyczył samorządowej instytucji kultury, której zadania statutowe obejmują organizację wydarzeń kulturalnych, wspieranie działalności kulturalnej oraz tworzenie produktów kultury.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

- ▶ Instytucja wskazała, że zadania te są wykonywane przez organizację licznych wydarzeń kulturalnych, takich jak koncerty, festiwale, konferencje, produkcje teatralne i audiowizualne, spotkania autorskie. Instytucja organizuje lub współorganizuje uroczyste kolacje, obiady, spotkania z lampką wina czy bankiety towarzyszące premierom i festiwalom. Zdaniem instytucji dochody przeznaczone na organizację bankietów, które są kwalifikowane jako wydatki na reprezentację i nie są zaliczane do kosztów, można jednak objąć zwolnieniem z CIT przewidzianym dla działalności statutowej.
- ▶ Dyrektor KIS zgodził się na zwolnienie dochodów przeznaczonych na organizację bankietów, ale tylko wówczas, gdy są w całości sfinansowane dotacją od gminy, województwa lub ministerstwa. Dotacje są bowiem wolne od podatku i nie tracą tego statusu przez sposób ich wykorzystania. W pozostałych przypadkach organizacja bankietów nie mieści się w pojęciu działalności kulturalnej.

Umowy niepieniężne i nieodpłatne

- ▶ W świetle wyroków WSA i NSA działalność kulturalna to upowszechnianie kultury, czyli intencjonalne kształtowanie oraz rozwijanie potrzeb i zainteresowań kulturalnych, a nie konsumpcyjnych. NSA nie kwestionował tego, że ze względu na rangę imprezy organizacja bankietu może być pożądana. Nie znaczy to jednak, że musi być on objęty zwolnieniem.
- ▶ Ustawodawca nie chciał premiować zwolnieniem działań pomocniczych wobec działalności kulturalnej czy innej działalności statutowej. Bankiet jest natomiast czymś pobocznym. Stanowi dodatek, który jest być może ważny, ale nie niezbędny do tego, by wydarzenie kulturalne się odbyło. Jednocześnie z powodu braku bankietu nie traci ono swego kulturalnego przymiotu. Z tego względu organizowanie bankietów nie mieści się w pojęciu działalności kulturalnej, a to nie daje podstaw do objęcia spornego dochodu zwolnieniem z art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT.

Sprzedaż węgla przez gminy

- ▶ Ustawa z 20 października 2022 r.
- ▶ Model odsprzedaży?
- ▶ VAT?
- ▶ Kasa fiskalna, planowane zwolnienie (warunki)?
- ▶ Odliczenie VAT.
- ▶ Wpływ na współczynnik.

XIV FORUM
FINANSÓW
PUBLICZNYCH

21-23.11.2022 r.



Dziękuję za uwagę



www.podatkisamorzadu.pl