

Wyrok z dnia 28 czerwca 2000 r.

III RN 191/99

Podatnik może zmniejszyć podatek należny o kwotę podatku naliczonego związaną ze sprzedażą opodatkowaną (art. 20 ust. 2 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.).

Przewodniczący: SSN Kazimierz Jaśkowski (sprawozdawca), Sędziowie SN: Andrzej Wasilewski, Andrzej Wróbel.

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego, po rozpoznaniu w dniu 28 czerwca 2000 r. sprawy ze skargi [...] Fabryki Kabli Spółki Akcyjnej w K. na decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 3 grudnia 1997 r. [...] w przedmiocie podatku od towarów i usług za miesiąc grudzień 1996 roku, na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Krakowie z dnia 25 marca 1999 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i oddalił skargę.

U z a s a d n i e n i e

Minister Sprawiedliwości w sprawie ze skargi [...] Fabryki Kabli S.A. w K. na decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 3 grudnia 1997 r. w przedmiocie podatku od towarów i usług za grudzień 1996 r. wniósł rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Krakowie z dnia 25 marca 1999 r. [...]. Zaskarżonym wyrokiem uchylono tę decyzję Izby Skarbowej (utrzymującą w mocy decyzję organu pierwszej instancji) i decyzję organu pierwszej instancji oraz orzeczono o kosztach postępowania na rzecz strony skarżącej. Organy podatkowe przyjęły, iż skarżący bezpodstawnie obniżył podatek należny za grudzień 1996 r. o podatek naliczony. Ustalono, że w dniu 25 września 1996 r. została zawarta umowa pomiędzy skarżącym a Zakładem Energetycznym K. SA w sprawie wspólnej

realizacji inwestycji energetycznej. Zgodnie z umową skarżący zobowiązał się do sfinansowania z własnych środków kosztów budowy I odcinka linii kablowej, pokrycia wynagrodzenia Zakładu Energetycznego K. SA z tytułu pełnienia funkcji inwestora zastępczego i nieodpłatnego przekazania na rzecz Zakładu Energetycznego K. SA sfinansowanego przez siebie odcinka kabla. W decyzji zajęto stanowisko, że skarżący nieprawidłowo zaliczył sfinansowany przez siebie odcinek linii kablowej do składników majątku w grudniu 1996 r., gdyż korzystanie z niej jest uwarunkowane nieodpłatnym przeniesieniem jej własności na Zakład Energetyczny. Niespełnienie tego warunku uniemożliwia zaliczenie jej do składników majątku trwałego [...] Fabryki Kabli SA, a tym samym uniemożliwia dokonywanie odpisów amortyzacyjnych i zaliczenie ich do kosztów uzyskania przychodów. Urządzenia energetyczne, z chwilą podłączenia do sieci, stają się własnością zakładów energetycznych. Wybudowany odcinek linii energetycznej przekazano Zakładowi Energetycznemu w dniu 27 lutego 1997 r. W związku z tym, że skarżący nie mógł zaliczyć tej linii do środków trwałych, to tym samym został pozbawiony prawa do odliczenia kwot podatku naliczonego zawartego w fakturach zakupu wymienionych urządzeń, zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.) w związku z art. 2 ust. 2 pkt 1 i 2 ust. 3 tej ustawy.

Zakres prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony określa także art. 19 ust. 3 tej ustawy. Zgodnie z tym przepisem podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony związany ze sprzedażą opodatkowaną, czyli sprzedażą będącą przedmiotem opodatkowania. Poza zakresem prawa do obniżenia podatku należnego znajduje się więc sytuacja, gdy podatnik nabywa towary, w których cenę wliczony jest podatek, a następnie te towary przeznaczają do wytworzenia lub odsprzedaży towarów nie stanowiących przedmiotu opodatkowania. Zarówno zdaniem skarżącego, jak i organu kontroli taką czynnością było nieodpłatne przekazanie na majątek Zakładu Energetycznego K. SA sfinansowanego przez skarżącego odcinka linii kablowej.

Izba Skarbowa w K., po rozpoznaniu odwołania skarżącego od decyzji Inspektora Kontroli Skarbowej, decyzją z dnia 3 grudnia 1997 r. utrzymała zaskarżoną decyzję w mocy. W uzasadnieniu decyzji wskazano na dwie okoliczności, które uniemożliwiają odliczenie od podatku należnego podatku naliczonego. Zgodnie z art. 20 ust. 2 ustawy, podatnik może zmniejszyć podatek należny o kwotę podatku naliczonego, związaną ze sprzedażą opodatkowaną. Spółce nie przysługiwało prawo do

takiego odliczenia, bowiem podatek naliczony nie był związany ze sprzedażą opodatkowaną w rozumieniu czynności wyczerpująco wymienionych w art. 2 ustawy. Skoro nie można obniżyć podatku należnego o podatek naliczony związany ze sprzedażą zwolnioną od podatku, to tym bardziej nie można takiego obniżenia zastosować przy nabyciu towarów i usług związanych ze sprzedażą nieopodatkowaną. Druga okoliczność związana jest z faktem niezaliczenia wybudowanej linii energetycznej do środków trwałych podlegających amortyzacji.

Naczelny Sąd Administracyjny uchylając decyzje podatkowe uznał, że wybudowaną linię energetyczną należało zaliczyć do środków trwałych co skutkowało brakiem podstaw do wyłączenia zastosowania art. 25 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

W rewizji nadzwyczajnej zarzucono temu wyrokowi rażące naruszenie art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) w związku z art. 20 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym i wniesiono o jego uchylenie oraz oddalenie skargi.

Podniesiono, że jedną z przesłanek umożliwiających skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego (art. 19 ust. 1 ustawy) jest związek ze sprzedażą opodatkowaną (art. 20 ust. 2 ustawy). Rozpoznając tę sprawę Sąd nie uwzględnił faktu, że po dwóch miesiącach od momentu zaliczenia linii energetycznej do środków trwałych została ona nieodpłatnie przekazana Zakładowi Energetycznemu. Wydanie towaru (linii energetycznej) w wykonaniu umowy nieodpłatnego przekazania, jako czynność pozostająca poza zakresem przedmiotowym tej ustawy, nie rodzi powstania obowiązku podatkowego. W konsekwencji Spółka nie mogła skorzystać z przywileju jakim jest prawo do pomniejszenia podatku należnego o naliczony.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona.

Zgodnie z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego ... (Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.) Sąd Najwyższy rozpoznaje rewizje nadzwyczajne stosując odpowiednio przepisy o postępowaniu kasacyjnym. Wynika stąd, iż Sąd Najwyższy rozpoznaje sprawę w granicach kasacji, a z urzędu bierze pod uwagę tylko nieważność postępowania (art. 393¹¹ KPC). Wnoszący rewizję nad-

zwyczajną nie zarzuca, że linia energetyczna została błędnie uznana przez Naczelny Sąd Administracyjny za środek trwały. Sąd Najwyższy jest zatem w tym zakresie związany oceną Naczelnego Sądu Administracyjnego. Trafnie jednakże podniesiono w rewizji nadzwyczajnej zarzut naruszenia art. 20 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym. Według tego przepisu podatnik może zmniejszyć podatek należny o kwotę podatku naliczonego, związaną ze sprzedażą opodatkowaną. Nieodpłatne przekazanie odcinka linii energetycznej, budowanej w ramach wspólnej inwestycji z Zakładem Energetycznym w K., na rzecz tego Zakładu, nie jest sprzedażą towarów w rozumieniu art. 4 pkt 8 tej ustawy. Skarżący nie mógł zatem skorzystać z przewidzianego w art. 19 ust. 1 prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług.

Z tych względów na podstawie art. 393¹⁵ § 1 KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego ... (Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.) orzeczono jak w sentencji.

=====