



**KANCELARIA
SENATU**

BIURO ANALIZ, DOKUMENTACJI
I KORESPONDENCJI

Warszawa, 29 czerwca 2021 r.

BADK.DPK.133.112.2021 GK

P10-48/21	Data wpływu petycji 18 maja 2021 r.
	Data sporządzenia informacji o petycji 25 czerwca 2021 r.

PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG

TEMAT

ZWOLNIENIE Z VAT DAROWIZN PRODUKTÓW RZEMYSŁOWYCH

WNOSZĄCY PETYCJE: petycja zbiorowa

Polska Izba Handlu i 37 innych podmiotów.

PRZEDMIOT PETYCJI:

Podjąć inicjatywę ustawodawczą dotyczącą zmiany ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w celu zwolnienia z podatku VAT darowizn produktów przemysłowych.

UZASADNIENIE WNOSZĄCYCH PETYCJE:

Autorzy petycji wnoszą o zmianę art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy w taki sposób, aby zwolnić przedsiębiorców z konieczności odprowadzania podatku VAT od artykułów przemysłowych przekazanych przez nich na rzecz organizacji pożytku publicznego. Obecnie obowiązujące rozwiązanie, które nakazuje zapłatę ww. podatku sprawia, że przedsiębiorcy chętniej utylizują niesprzedane towary niż je przekazują, gdyż jest to tańsze rozwiązanie.

Petytorzy podnieśli, że aktualne przepisy wymagają zmiany, aby polscy przedsiębiorcy mieli opłacalną ekonomicznie możliwość przekazywania darowizn na rzecz potrzebujących, zwłaszcza w dobie kryzysu wywołanego pandemią koronawirusa. Wskazali nowe brzmienie art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku od towarów i usług: „dostawę towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2, której przedmiotem są produkty spożywcze, z wyjątkiem napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5% **oraz produkty niespożywcze**, jeżeli są one przekazywane na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z przeznaczeniem na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację”.

W uzasadnieniu petycji wskazano, że brak jest systemowych rozwiązań, zachęcających podatników do dokonywania darowizn produktów niespożywczych, ta okoliczność prowadzi do utylizacji jakościowych produktów, które mogłyby trafić do najbardziej potrzebujących. Zjawisko przyjmuje znaczący wymiar środowiskowy, gdyż niszczenie towarów prowadzi do zwiększonej produkcji odpadów, a także emisji gazów cieplarnianych podczas ich utylizacji.

Według petytorów ułatwienie przekazywania darowizn organizacjom charytatywnym, które ponownie rozprowadzą te towary wśród potrzebujących, jest konieczne. Ograniczenie ulg podatkowych do wybranych produktów jest rozwiązaniem niepełnym.

W obliczu wyzwań, przed jakimi stoi Polska w gospodarowaniu odpadami, a zwłaszcza konieczności podjęcia działań prowadzących do zapobiegania powstawania odpadów - wnioskowana regulacja stanowi narzędzie wpisujące się w te cele. Wprowadzenie zachęty

podatkowej prowadzi do korzystania z produktów w sposób zasobooszczędny, trwały w znaczeniu żywotności i braku sztucznego skracania cyklu życia oraz stanowi idealne uzupełnienie rozwiązań systemowych w zakresie rynku gospodarowania odpadami. Zniesienie VAT-u od darowizn artykułów przemysłowych wsparłoby przedsiębiorców w działaniach dla dobra wspólnego oraz odciążałoby środowisko naturalne.

Autorzy petycji podkreślają, że brak opodatkowania podatkiem VAT wskazanych towarów nie doprowadzi do uszczerbku w krajowym budżecie ze względu na fakt, że obecna praktyka (pozbywanie się produktów poprzez ich przekazywanie na odpady) nie generuje wpływów budżetowych.

STAN PRAWNY:

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685) w art. 43 ust. 1 pkt 16 określa, że zwalnia się od podatku dostawę towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2, której przedmiotem są produkty spożywcze, z wyjątkiem napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, jeżeli są one przekazywane na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z przeznaczeniem na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację.

INFORMACJE DODATKOWE:

Do Ministra Finansów w 2020 r. i 2021 r. skierowano dwie interpelacje poselskie nr 3989 i 22986 w przedmiotowej sprawie (interpelacje i odpowiedzi w materiałach petycji). Najnowsza interpelacja nr 22986, z 20 kwietnia 2021 r., dotyczy zmiany przepisów w zakresie zwolnienia przedsiębiorców z podatku VAT od darowizn przemysłowych.

Ministerstwo w odpowiedzi wskazało, że rozpatrując zagadnienie, należy wziąć pod uwagę przepisy unijne, w tym dyrektywę Rady nr 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: dyrektywa VAT). Podkreśliło, że stosownie do art. 16 dyrektywy VAT¹ wykorzystanie przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników, które przekazuje nieodpłatnie, lub w ujęciu ogólnym, które przeznacza do celów innych niż prowadzona przez niego działalność, gdy VAT od powyższych towarów

¹ „Wykorzystanie przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników, które przekazuje nieodpłatnie lub, w ujęciu ogólnym, które przeznacza do celów innych niż prowadzona przez niego działalność, gdy VAT od powyższych towarów lub ich części podlegał w całości lub w części odliczeniu, jest uznawane za odpłatną dostawę towarów. Za odpłatną dostawę towarów nie uznaje się jednakże wykorzystania do celów działalności przedsiębiorstwa podatnika towarów stanowiących prezenty o niskiej wartości i próbki.”

lub ich części podlegał w całości lub w części odliczeniu, jest uznawane za odpłatną dostawę towarów.

Przepis art. 16 dyrektywy VAT został zaimplementowany do prawa krajowego w art. 7 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, który stanowi, że przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1², rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,

2) 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.

Przywołanego rozwiązania nie stosuje się do prezentów o małej wartości i próbek, jeżeli przekazanie ich następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika.

Regulacje unijne i krajowe nie zakładają opodatkowania podatkiem VAT darowizn towarów, a opodatkowaniu VAT podlegają te dostawy, w odniesieniu do których spełniono wskazane warunki (prawo do odliczenia podatku naliczonego).

W Polsce wprowadzono czasowe preferencje w obszarze darowizn określonych towarów na mocy przepisów rozdziału 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz. U. z 2020 r. poz. 527). Są to np. wyroby medyczne i farmaceutyczne. Regulacje mają charakter szczególny i czasowy z uwagi na pandemię COVID-19³.

² Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej "podatkiem", podlegają: odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju (...)

³ Do odwołania w Polsce epidemii SARS-CoV-2 stosuje się:

1. Stawkę podatku 0% do dostawy towarów z art. 7 ust. 2 pkt 2 do: wyrobów medycznych oraz wyrobów medycznych do diagnostyki in vitro w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych lub rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/745 z dnia 5 kwietnia 2017 r. w sprawie wyrobów medycznych; produkty lecznicze oraz substancje czynne w rozumieniu ustawy - Prawo farmaceutyczne; produkty biobójcze w rozumieniu rozp. PE i Rady (UE) nr 528/2012 - wyłącznie środki dezynfekujące; specjalistyczne testy diagn. do analizy i wykrywania czynników patogennych w organizmie człowieka, wodzie, powietrzu i glebie; środki ochrony indywidualnej – maski, osłony/szyby ochronne na twarz, gogle, okulary, kombinezony, ochraniacze, czepki i rękawice.

2. Obniżoną stawkę podatku, stosuje się do dostaw towarów przeznaczonych na cele związane ze zwalczaniem zakażenia, (...) wywołanej wirusem SARS-CoV-2, na rzecz: Agencji Rezerw Materiałowych - na realizację zadań ustawowych; Centralnej Bazy Rezerw Sanitarno-Przeciwepidemicznych - na realizację zadań statutowych; podmiotów wykonujących działalność leczniczą wpisanych do wykazu, o którym mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, domów dla matek z dziećmi i ciężarnych, noclegowni, schronisk bezdomnych, ośrodków wsparcia, rodzinnych domów pomocy oraz domów pomocy społecznej.

3. Podatek 0% stosuje się pod warunkiem umowy darowizny na piśmie.

Matarewicz J. w komentarzu⁴ do art. 7 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług wskazał: „Opodatkowaniu VAT podlega nieodpłatne wydanie przez podatnika towarów należących do aktywów jego przedsiębiorstwa, w przypadku gdy podatek VAT z tytułu nabycia tych towarów podlegał odliczeniu, przy czym nie ma znaczenia, czy wydanie to zostało dokonane w celach związanych z prowadzonym przedsiębiorstwem” (por. wyrok TS z 27.04.1999 r., C-48/97, Kuwait Petroleum (GB) Ltd przeciwko Commissioners of Customs & Excise, EU:C:1999:203).

„Od 1 kwietnia 2013 r. nie ma już wątpliwości, iż opodatkowaniu podlega przekazanie towarów zarówno gdy podatnik przekazuje towary, które nabył, jak i gdy przekazuje towary własnej produkcji. (...) Naczelny Sąd Administracyjny przesądził, że również przed 1.04.2013 r. nieodpłatne wydania wytworzonych przez podatnika towarów podlegały opodatkowaniu VAT, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów niezbędnych do ich wytworzenia (m.in. wyrok NSA z 1.03.2017 r., sygn. I FSK 1039/15).”

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 3 marca 2015 r., (sygn. I FSK 2184/13) wskazał: „Charakter doprecyzowujący zmiany art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, która weszła w życie z dniem 1.04.2013 r. wynika wprost z treści z rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Druk nr 805), w którym ją rekomendowano. [...] W świetle powyższego stwierdzić należy, że art. 7 ust. 2 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.) w brzmieniu obowiązującym od 1.04.2011 r. do 31.03.2013 r., należało tak interpretować, że opodatkowaniu podlegało nieodpłatne przekazanie wytworzonych przez podatnika towarów, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów niezbędnych do ich wytworzenia”.

Przystąpienie Polski do UE oznaczało akceptację jej porządku prawnego. Dotyczy to też opodatkowania podatkiem VAT i zwolnień, które co do zasady są takie same we wszystkich krajach członkowskich. Trzeba nadmienić, że w kilku przypadkach UE pozostawia państwom swobodę określonej grupy zwolnień podatkowych, ale zastosowanie zwolnienia, które nie jest przewidziane w dyrektywie VAT (lub wynegocjowanego indywidualnie przez dane państwo członkowskie), może skutkować dla kraju członkowskiego postępowaniem przed ETS, wytoczonym przez Komisję. Niekorzystne orzeczenie ETS skutkuje koniecznością wypłaty

⁴ Matarewicz J., „Ustawa o podatku od towarów i usług. Komentarz aktualizowany”, publ. LEX/el., 2021.

odszkodowań z budżetu państwa.

Bartosiewicz A. w komentarzu⁵ wskazuje: „Należy (...) zauważyć, że w wielu sprawach, jakie Komisja Europejska wytaczała przed ETS niektórym państwom członkowskim, Trybunał podkreślał konieczność bezwzględnego podporządkowania się zakresowi udzielanych w prawie krajowym zwolnień z podatku. Jednocześnie wskazywano konieczność ścisłej, nie rozszerzającej, implementacji dyrektywy do przepisów krajowych.

Należy (...) wskazać, że regulacje art. 13 dyrektywy stanowią, że państwa członkowskie „stosują zwolnienie” z podatku czy też „powinny zwolnić” z podatku (ang. „Member States shall exempt ...”). Z kolei w polskiej wersji językowej dyrektywy VAT z 2006 r. stanowi się o tym, że „państwa członkowskie zwalniają... Tylko w niektórych przypadkach państwom członkowskim pozostawiono (względna) swobodę we wprowadzaniu zwolnienia bądź precyzowania jego warunków. Niekiedy swoboda ta dotyczy również wprowadzenia opcji opodatkowania dla danego rodzaju czynności (gdy czynności pozostają generalnie zwolnione, lecz państwa członkowskie mają prawo do wprowadzenia opodatkowania, ewentualnie mogą umożliwić podatnikom wybór opodatkowania). Wskazuje to na obligatoryjność objęcia zwolnieniem wymienionych w dyrektywie rodzajów czynności. Państwa członkowskie mają w związku z tym obowiązek wprowadzenia zwolnienia podatkowego dla określonych czynności. Jest to sytuacja inna niż w przypadku stawek obniżonych, gdzie dyrektywa zostawia państwom członkowskim względną swobodę, stanowiąc o prawie do objęcia określonych czynności stawką (stawkami) obniżoną. Stosowne regulacje stanowią bowiem, że państwa członkowskie mogą zastosować taką stawkę”.

UWAGI DODATKOWE:

Wskazać należy, że petytorzy dołączyli do petycji materiał zawierający porównanie rozwiązań zwalniających z obowiązku odprowadzania podatku VAT od produktów niespożywczych przeznaczonych na cele charytatywne w wybranych krajach europejskich.

We Włoszech kwalifikowanymi odbiorcami są organizacje charytatywne, a darczyńca jest zobowiązany do przekazania skróconego powiadomienia biurom administracji finansowej i właściwej policji podatkowej, a zwolnienie dotyczy m.in. książek, artykułów spożywczych, farmaceutyków, środków higieny osobistej, środki do czyszczenia, tekstylia, odzież, artykuły wyposażenia wnętrz, zabawki, materiały budowlane, komputery, tablety, czytniki elektroniczne, które nie nadają się do sprzedaży z uwagi na niedoskonałości, przeróbki, uszkodzenia lub wady, które nie zmieniają ich przydatności do użytku.

⁵ Bartosiewicz A. „VAT. Komentarz”, publ. WKP, 2021.

We Francji zwolnienia dotyczą organizacji charytatywnych działających na potrzeby publiczne oraz ogólny interes humanitarny, edukacyjny, społeczny. W przypadku Francji organizacja charytatywna ma obowiązek przekazać dawcy certyfikat zawierający szczegółowe dane dotyczące oddanego towaru.

W Belgii system prawny zawiera rozbudowany katalog produktów, których darowanie jest zwolnione z obowiązku podatkowego - formalności związane z przekazywaniem towarów na cele charytatywne ograniczono do minimum.

Ministerstwo Finansów komentując powyższe informacje podkreślało, że mają one ograniczony zakres zarówno przedmiotowy, jak i podmiotowy. Dotyczą towarów, które np. ze względu na ustawowo określone przesłanki lub wady nie mogą zostać sprzedane lub muszą zostać wycofane z rynku, a darowizna musi być dokonywana na rzecz ściśle określonego kręgu podmiotów. Jednocześnie resort wskazuje, że wszelkie niestandardowe rozwiązania, co do których mogą istnieć wątpliwości czy wpisują się w ramy przepisów unijnych powinny być stosowane z ostrożnością. Należy bowiem brać pod uwagę ryzyko wszczęcia przez Komisję Europejską postępowania naruszeniowego przeciwko Polsce, które może skutkować sankcjami finansowymi.

OPRACOWAŁA

Gabriela Kopania

WICEDYREKTOR

Danuta Antoszkiewicz