



**KANCELARIA
SENATU**

BIURO LEGISLACYJNE

Warszawa, dnia 11 kwietnia 2022 r.

**Opinia dotycząca ewentualnego podjęcia inicjatywy ustawodawczej
w związku z petycją w sprawie zwolnienia od podatku od towarów i usług
„darowizn produktów przemysłowych” (P10–48/21)**

1. W dniu 11 stycznia 2022 r. Komisja Praw Człowieka, Praworządności i Petycji rozpatrzyła wniesioną przez Polską Izbę Handlu petycję z dnia 18 maja 2021 r. (uzupełnioną 27 maja 2021 r.) w sprawie podjęcia inicjatywy ustawodawczej zmierzającej do zwolnienia od podatku od towarów i usług „darowizn produktów przemysłowych”, określaną dalej jako „petycja”. Komisja ta zobowiązała Biuro Legislacyjne Kancelarii Senatu do opracowania projektu ustawy realizującej petycję. W ocenie podmiotu wnoszącego petycję jej realizacja miałaby polegać na stosownej zmianie art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm.), określanej dalej jako „ustawa o VAT”. Przepis ten zwalnia od 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%, 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”.

2. Nie negując przedstawionego w petycji *ratio legis* proponowanej nowelizacji art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy o VAT, zauważenia wymaga, że przedmiotowy postulat budzi zasadnicze wątpliwości co do zgodności z prawem Unii Europejskiej.

2.1. Po pierwsze, stosownie do art. 2 ust. 1 lit. a i c dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), określanej dalej jako „dyrektywa 2006/112”, opodatkowaniu VAT podlega odpłatna dostawa towarów lub odpłatne świadczenie usług – na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze. W myśl art. 16 dyrektywy 2006/112 „[W]ykorzystanie przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników, które przekazuje nieodpłatnie lub, w ujęciu ogólnym, które przeznaczają 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” (z wyłączeniem „wykorzystania do celów działalności przedsiębiorstwa podatnika towarów stanowiących prezenty o niskiej wartości i próbki”). Ujęte w tytule IX dyrektywy 2006/112 przepisy art. 131–166 statuują wprawdzie określone zwolnienia od podatku VAT, jednakże nie przewidują zwolnienia, które stanowi przedmiot petycji. Tymczasem zarówno motyw 35 preambuły do dyrektywy 2006/112, wedle którego „[N]ależy sporządzić wspólny wykaz zwolnień, aby umożliwić gromadzenie zasobów własnych Wspólnoty w porównywalny sposób we wszystkich państwach członkowskich”, jak również wyrażona w art. 1 dyrektywy 2006/112 zasada powszechności opodatkowania VAT, prowadzą do wniosku, że każde zwolnienie musi być pochodną unormowania dyrektywy 2006/112 przewidującego obowiązek albo uprawnienie państwa członkowskiego w tym zakresie.

2.2. Po drugie, z zaprezentowaną wyżej interpretacją koresponduje utrwalone orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, wedle którego przewidziany przez dyrektywę 2006/112 zamknięty katalog transakcji, które są zwolnione albo mogą być zwolnione od podatku VAT, podlega wykładni zawężającej. Jedynie tytułem przykładu należy wspomnieć, że zgodnie z judykaturą tego Trybunału postanowienia dyrektywy 2006/112 dotyczące zwolnień od podatku VAT:

- 1) „powinny być interpretowane w sposób ścisły, ponieważ stanowią one odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda dostawa towarów i każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika”¹;
- 2) „stanowią autonomiczne pojęcia prawa Unii, które w konsekwencji powinny podlegać jednolitej wykładni i jednolitemu stosowaniu w całej Unii”².

2.3. Po trzecie, należy dodać, że również treść obowiązującego art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy o VAT, do którego odnosi się przedmiot petycji, budzi analogiczne do wyrażonych wyżej wątpliwości co do zgodności z prawem Unii Europejskiej. Przepis ten:

- 1) został dodany do ustawy o VAT z dniem 1 stycznia 2009 r. przez art. 1 pkt 34 lit. a tiret czwarte ustawy z dnia 7 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1320) – jednakże przy podniesionych w trakcie prac ustawodawczych zastrzeżeniach co do jego zgodności z dyrektywą 2006/112³;
- 2) został zmieniony z dniem 1 października 2013 r. przez art. 1 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1027) – jednakże przy podniesionych w trakcie prac ustawodawczych zastrzeżeniach co do jego zgodności z dyrektywą 2006/112⁴;
- 3) jest uznawany przez część przedstawicieli doktryny za niezgodny z dyrektywą 2006/112⁵.

3. W świetle zakresu i charakteru podniesionych zastrzeżeń, zasadny jest postulat, aby Komisja Praw Człowieka, Praworządności i Petycji ponownie rozważyła zasadność prac nad projektem ustawy realizującej petycję.

Piotr Magda

Główny legislator

¹ Zob. pkt 27 wyroku Trybunału Sprawiedliwości z dnia 28 stycznia 2010 r. (C-473/08).

² Zob. pkt 41 wyroku Trybunału Sprawiedliwości z dnia 3 września 2015 r. (C-526/13).

³ Zob. pkt 1 opinii Sekretarza Komitetu Integracji Europejskiej z dnia 6 listopada 2008 r. (do druku sejmowego nr 1265).

⁴ Zob. pkt 1 opinii Ministra Spraw Zagranicznych z dnia 24 lipca 2013 r. (do druku sejmowego nr 1587).

⁵ A. Bartosiewicz: *VAT. Komentarz*, Warszawa 2021, art. 43, *Lex*; T. Michalik: *VAT. Komentarz*, Warszawa 2021, art. 43, *Legalis*; W. Modzelewski: *Komentarz do ustawy podatku od towarów i usług*, Warszawa 2022, art. 43, *Legalis*.