

zawiadamiając go o tym fakcie pismem z dnia 3 września 2020 r., znak: 2410-SKI.4002.1354.2020.1.22387.

W dniu 1 września 2020 r. Strona złożyła pismo (datowane na dzień 4 września 2020 r.), w którym wyjaśnia, iż w składanych co miesiąc deklaracjach VAT-7 umiarkowane są faktury dotyczące udostępnienia samochodu będącego w ewidencji środków trwałych. Następnie w dniu 15 października 2020 r. do Drugiego Urzędu Skarbowego w Częstochowie wpłynęło zgłoszenie rejestracyjne w zakresie podatku od towarów i usług VAT-R.

W dniu 29 października 2020 r. organ pierwszej instancji wydał decyzję znak: 2410-SKI.4002.10R.2020.1, w której umorzył postępowanie w sprawie zarejestrowania ~~Strona~~ jako czynnego podatnika podatku od towarów i usług.

Od przedmiotowej decyzji Strona, pismem z dnia 6 listopada 2020 r., złożyła odwołanie, wnosząc o uchYLENIE decyzji organu pierwszej instancji w całości.

W uzasadnieniu przedłożonego pisma Skarżący podnosi, iż „zgodnie w artykule 1 ust. 1 pkt 1 i 8 ust. 1 ustawy o VAT brak jest stwierdzenia, że opodatkowaniem podlegają wyłącznie usługi wykonywane w ramach prowadzenia działalności gospodarczej rozumianej w sposób określony w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców, tj. taki sposób, który wymagałby rejestracji w ewidencji przedsiębiorców. Według Strony w jej sprawie „chodzi o usługi udostępnienia środka trwałego, które nie są wykonywane w sposób zorganizowany i ciągły, a więc mieszczą się w zakresie objętym ustawą o VAT”. Jednocześnie ~~Strona~~ podkreśla, iż sam fakt, że udostępniał on przez siebie samochodem ma charakter zarobkowy nie jest „sytuacją przesłanką do zakwalifikowania przychodów z udostępnienia do przychodów z działalności gospodarczej w rozumieniu ustaw konstytucyjnych (tj. Prawo Przedsiębiorców, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych) jak przekazuje organ podatkowy, co skutkowałoby podatkami do odliczenia działalności gospodarczej”.

Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Częstochowie, przysyłając akta sprawy, podtrzymał swoją dotychczasową argumentację i wnosił o utrzymanie zaskarżonej decyzji w mocy.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach postanowieniem z dnia 8 stycznia 2021 r. znak: 2401-JON.4002.12.2020.2.MG poinformował Stronę o możliwości zapoznania z całością akt zgromadzonych w sprawie i wyznaczył siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Z uprawnień tego Strona nie skorzystała.

Po rozpoznaniu sprawy w postępowaniu odwoławczym, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach zważył, co następuje:

Istotny spór w niniejszej sprawie jest odpowiedzi na pytanie, czy w zaistniałym stanie faktycznym, organ podatkowy miał podstawy prawne, by odmówić Stronie statusu czynnego podatnika VAT.

W związku z powyższym w pierwszej kolejności należy dokonać analizy przepisów regulujących kwestię rejestracji podatnika w podatku od towarów i usług.

Podstawowym przepisem normującym zagadnienie zarejestrowania podatnika jest art. 96 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Ustawodawca wskazał, iż „podmioty, o których mowa w art. 15, są obowiązane przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5 złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne”. Zgodnie z art. 96 ust. 4 ww. ustawy „naczelnik urzędu skarbowego po weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu rejestracyjnym rejestruje podatnika jako „podatnika VAT czynnego”.

Ponadto prawodawca przewidział szereg okoliczności, w których podatnik zostaje zwolniony z obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego. Jedną z takich sytuacji wskazana

została w art. 96 ust. 9p ustawy o podatku od towarów i usług - podatnik wykreślony z rejestru podatników VAT czynnych w związku z zawieszeniem wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy (na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 1 ww. ustawy) z dniem wznowienia wykonywania działalności gospodarczej, zostaje ponownie zarejestrowany bez konieczności składowania zgłoszenia rejestracyjnego jako podatnik VAT, ze statusem takim, jaki posiadał w momencie zawieszenia.

Jednocześnie ustawodawca w art. 96 ust. 9b ustawy o podatku od towarów i usług dopuszcza sytuację, w której podatnik w okresie zawieszenia działalności gospodarczej będzie mógł wykonywać czynności, dopuszczone przepisami prawa, wskazane w art. 5 ustawy o VAT. W tym celu obowiązany jest przed dniem zawieszenia działalności gospodarczej albo rozpoczęcia wykonywania takich czynności w okresie zawieszenia - zawiadomić o tym fakcie właściwego naczelnika urzędu skarbowego, wskazując okres, w którym czynności te będzie wykonywał.

Ratio legis powyższych zapisów wynika z uzasadnienia do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw z dnia 26 października 2016 r. (str. 16-18) - „przepisy projektowanej ustawy wymieniają zatem sytuacje, w których organy podatkowe będą usuwać z rejestru podatników VAT podmioty, które nie powinny w nim figurować, czy to z racji faktycznego zaprzestania wykonywania czynności opodatkowanych, czy też z uwagi na wykonywanie czynności, którym trudno przypisać miano działalności gospodarczej”.

Jednocześnie projektodawca przewidział „zgodnie z art. 14a ust. 4 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584, z późn. zm.) w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej przedsiębiorca może wykonywać określone czynności, które mogą stanowić działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT (np. świadczenie usług wynajmu, sprzedaż majątku trwałego). W dodawanych ust. 9b i 9c przewidziano sytuacje, w których mimo zawieszenia działalności podatnik może nadal być zarejestrowany w podatnikach VAT. W takiej sytuacji podatnik, który zawiesza wykonywanie działalności gospodarczej (w rozumieniu przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej), powinien poinformować o wykonywaniu czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT właściwego naczelnika urzędu skarbowego, wskazując jednocześnie okres, w którym wy-
czynności będzie wykonywał. Podatnik składa stosowne zawiadomienie do naczelnika urzędu skarbowego:

- a) przed dniem zawieszenia działalności gospodarczej (w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) - np. gdy jednocześnie prowadził taką działalność i wykonywał inne czynności podlegające opodatkowaniu (np. usługi wynajmu, które będzie nadal wykonywał), lub
- b) przed dniem rozpoczęcia wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT, które będzie wykonywał w okresie, gdy zawiesił działalność gospodarczą (w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) - np. rozpoczęcie wykonywania działalności rolniczej.

W zależności od wystąpienia jednej z ww. sytuacji, naczelnik urzędu skarbowego odpowiednio: nie wykreśli takiego podatnika z rejestru lub też przywróci rejestrację wykreślonego z rejestru podatnika na okres, w którym podatnik ten będzie wykonywał czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT”.

Przechodząc na grunt rozpatrywanej sprawy przypomnieć należy, iż Strona zgłosiła, za pośrednictwem Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, od dnia 17 maja 2019 r. zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej. Nastąpiło w dniu 2 września 2020 roku, stosownie do przepisu art. 96 ust. 9a pkt 1, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Częstochowie wykreślił ~~z~~ z rejestru podatników VAT czynnych oraz rejestru podatników VAT UE, informując go o tym fakcie pismem z dnia 3 września 2020 r. Organ podatkowy powiadomił podatnika, iż z dniem wznowienia działalności zostanie przywrócony do

rejestru podatników VAT czynnych ze statusem takim jaki miał przed zawieszeniem działalności gospodarczej.

Jednocześnie w aktach sprawy znajduje się pismo Strony, z datą wpływu do organu podatkowego 1 września 2020 r., w którym to podatek informuje, że co miesiąc są składane deklaracje Vat 7, mimo zawieszenia działalności gospodarczej. W deklaracjach ignorowane są faktury dotyczące udostępnienia samochodów będącego w ewidencji środków trwałych. Podkreślenia wymaga fakt, iż data wpływu przedmiotowego pisma do organu podatkowego wskazuje, że podatek złożył wniosek jeszcze przed datą wykreślenia go z rejestru podatników VAT czynnych. Analizując treść niniejszego dokumentu można domniemywać, iż pismo Strony stanowi zawiadomienie o wykonywaniu czynności opodatkowanych. Równocześnie zauważyć należy, iż nie czyni ono zadość wymogom formalnym wynikającym z art. 96 ust 9c tzn. nie został wskazany okres, w którym czynności będą wykonywane. Przy tym dokument zamieszczony w aktach niniejszej sprawy nie stanowi oryginału pisma, a jedynie kserokopię. Z zgromadzonego materiału dowodowego nie wynika czy organ podatkowy pierwszej instancji przeprowadził jakiegokolwiek czynności wyjaśniające dotyczące treści przedmiotowego pisma czy czynności sprawdzające mają na celu ustalenie, czy Strona zachowuje się jak podatek VAT czynny w rozumieniu art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług. Ustalenie tego faktu jest o tyle istotne, że Strona dołączyła do przedmiotowego pisma kserokopie faktur wystawionych z tytułu udostępnienia samochodu.

W dniu 15 października 2020 r. do organu pierwszej instancji wpłynęło zgłoszenie rejestracyjne VAT-R podpisane przez Stronę, w którym zamierzono, iż od dnia 15 października 2020 r. podatek rezygnuje ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 lub 9 ustawy o podatku od towarów i usług. W dniu 29 października 2020 r. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Częstochowie wydał decyzję znak: 2410-SK/1.4002.108.2020.1, w której umorzył postępowanie w sprawie zarejestrowanta ~~XXXXXXXXXXXX~~ jako czynnego podatnika podatku od towarów i usług. W konkluzji zaskarżonej decyzji organ pierwszej instancji stwierdza, iż zgłoszenie rejestracyjne VAT-R złożone przez Stronę jest bezprzedmiotowe. Ponadto w uzasadnieniu przedmiotowego rozstrzygnięcia, z przyczyn niezrozumiałych dla organu odwoławczego, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Częstochowie odwołuje się do regulacji zawartych w ustawie Prawo przedsiębiorców oraz ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie biorąc pod uwagę przepisów normujących kwestie rejestracji do podatku od towarów i usług. W zaskarżonej decyzji organ pierwszej instancji wskazuje jedynie, iż odpłatne udostępnienie majątku rzeczowego stanowi przychód z działalności gospodarczej i tym samym nie może być osłigane w okresie zawieszenia działalności gospodarczej. Ponadto, jak wynika bezpośrednio z przedmiotowej decyzji odstąpiono od procedury przewidzianej w art. 200 Ordynacji podatkowej. Tym samym Strona pozbawiona została prawa do czynnego udziału w prowadzonym postępowaniu.

Analizując zgromadzony materiał dowodowy w sprawie Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach podkreśla, iż w działaniach organu podatkowego pierwszej instancji brakło czynności zmierzających do potwierdzenia lub wykluczenia czy Strona zachowuje się jak czynny podatek podatku od towarów i usług. Z okoliczności sprawy wynika, że podatek wystawiał faktury sprzedażowe, w których naliczany był podatek VAT należny. Następnie co miesiąc składał do organu podatkowego deklaracje VAT-7 oraz wpłacał należny podatek VAT. Działanie organów podatkowych w zakresie prawidłowego prowadzenia rejestru podatników VAT podyktowane jest koniecznością ochrony interesów finansowych państwa, w szczególności poprzez zapewnienie prawidłowego poboru podatku oraz zapobieganie oszustwom w obszarze podatku od towarów i usług. Tym samym nie można pozbawiać podmiotu zachowującego się jak czynny podatek VAT i wywiązującego się z obowiązków nałożonych przez przepisy prawa, tego uprawnienia.

Analizując przepisy ustawy o podatku od towarów i usług zauważyć należy, iż zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 opodatkowaniu podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Z kolei, ust. 2 art. 5 tejże ustawy stanowi, że czynności określone w ust. 1 podlegają opodatkowaniu niezależnie od tego, czy zostały wykonane z zachowaniem warunków oraz form określonych przepisami prawa. Przepis ten wprowadza ogólne określenie przedmiotu opodatkowania. Należy przy tym podkreślić niezależność opodatkowania od wykonywania zarejestrowanej działalności gospodarczej. Zarejestrowanie działalności gospodarczej w ewidencji przedsiębiorców nie jest zatem warunkiem niezbędnym dla tego, aby dana czynność podlegała opodatkowaniu.

Powyższe stanowisko wynika również z orzecznictwa zarówno krajowego jak i unijnego. Przykładowo Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 13 lipca 2017 r., sygn. akt III SA/Ol 678/17 zauważył co następuje: „o statusie podatnika nie decyduje ani fakt zarejestrowania jako czynnego podatnika tego podatku, ani okoliczność, że dana czynność została wykonana wielokrotnie lub jednorazowo, lecz z zamiarem częstotliwości, bez każdorazowego ustalenia, że w odniesieniu do konkretnej czynności podmiot ten występował w charakterze podatnika podatku od towarów i usług.”

Ponadto w konkluzji cytowanego orzeczenia wykazano: „w ocenie Sądu określenie działalności gospodarczej nie można, wbrew stanowisku Skarżącej, identyfikować z pojęciami użytymi w przepisach innych ustaw podatkowych, w szczególności z definicją działalności gospodarczej na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podatek VAT został zharmonizowany na poziomie unijnym poprzez system dyrektyw. Pojęcia funkcjonujące na gruncie tego podatku mają charakter autonomiczny, a przepisy krajowe - ustawa VAT - stanowią część wspólnego systemu podatku od wartości dodanej interpretowane być powinny z uwzględnieniem pro unijnej wykładni prawa i orzecznictwa TSUE a także osiągnięcia celów dyrektywy.”

Podsumowując, w omawianej sprawie podatawą podejmowanych rozstrzygnięć powinny być przepisy ustawy o podatku od towarów i usług. Organ pierwszej instancji, przy powyższym rozpatrzeniu sprawy, powinien przeprowadzić czynności wyjaśniające z udziałem Strony w zakresie czynności opodatkowanych faktycznie wykonywanych przez podatnika, ze szczególnym uwzględnieniem pisma ~~z dnia 1 września 2020 r.~~ z dnia 1 września 2020 r. Natomiast inną kwestią jest odpowiedź na pytanie czy odpłatne udostępnienie środka rowalnego w okresie zawieszenia działalności gospodarczej dopuszczalne jest na mocy przepisów prawa regulujących prawa i obowiązki przedsiębiorców, a w szczególności wynikających z ustawy Prawo przedsiębiorców oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Sprawa ta powinna zostać wyjaśniona w ramach odrębnych czynności sprawdzających.

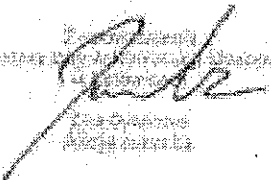
Oceniając zgromadzony materiał dowodowy Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach stwierdza, iż organ podatkowy pierwszej instancji nie podjął wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy naruszając tym samym zasadę prawdy obiektywnej (art. 122 Ordynacji podatkowej) oraz zasadę zaufania do organów podatkowych (art. 121 §1 Ordynacji podatkowej).

Biorąc zatem powyższe pod uwagę, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach orzekł jak w sentencji.

Niniejsza decyzja jest ostateczna w instancyjnym toku postępowania podatkowego i na podstawie art. 143 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej została wydana z upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach.

Na podstawie art. 52, 53 § 1, 54 § 1, 57 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 2335 z późn. zm.) na niniejszą decyzję przysługują skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie.

Wniosek wnosi się w dwóch egzemplarzach za pośrednictwem tut. organu odwoławczego w terminie 30 dni od momentu doręczenia przedmiotowego rozstrzygnięcia, w której skarżący obowiązany jest określić naruszenie prawa lub interesu prawnego.


[Illegible text]

Otrzymują:

1. Adresat
2. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Łosicach
3. an.