

0112-KDIL1-1.4012.470.2017.1.RW, Podatek od towarów i usług w zakresie uznania, że usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego stanowią usługi świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy, niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. - Pismo wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Status: aktualne

Pismo

z dnia 30 listopada 2017 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

0112-KDIL1-1.4012.470.2017.1.RW

Podatek od towarów i usług w zakresie uznania, że usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego stanowią usługi świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy, niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 27 września 2017 r. (data wpływu 3 października 2017 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie uznania, że usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego stanowią usługi świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy, niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 3 października 2017 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie uznania, że usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego stanowią usługi świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy, niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.

Gmina Miasta - jednostka samorządu terytorialnego (dalej: "Wnioskodawca", Gmina" lub "Miasto") - jest czynnym podatnikiem VAT. W myśl art. 2 ust. 1 oraz art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446, z późn. zm.) do zakresu działania jednostki samorządu terytorialnego należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów.

Zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1454), od dnia 1 stycznia 2017 r. Miasto podjęło rozliczanie podatku VAT wraz ze wszystkimi jednostkami

budżetowymi i zakładem budżetowym.

Z dniem tym, w myśl art. 4 przywołanej ustawy, Wnioskodawca wstąpił we wszystkie, przewidziane w przepisach dotyczących podatku od towarów i usług, prawa i obowiązki swoich jednostek budżetowych i zakładu budżetowego.

Zgodnie z przyjętym modelem funkcjonowania, wykonywanie wybranych zadań nałożonych przepisami prawa Miasto powierza utworzonym w tym celu jednostkom organizacyjnym (art. 9 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym).

Zadania z zakresu lokalnego transportu zbiorowego, określone w art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym, realizowane są przez Miejski Zarząd Komunikacji (dalej: "jednostka" lub "MZK") funkcjonujący w formie jednostki budżetowej. Zaznaczyć należy, że zadania te są wykonywane nie tylko w imieniu własnym (Miasta), ale również w imieniu innych gmin, z którymi Wnioskodawca na podstawie art. 7 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (Dz. U. z 2016 r. poz. 1867, z późn. zm.) zawarł porozumienia komunikacyjne. Na ich podstawie Wnioskodawca otrzymuje dotacje od gmin na realizację powierzonych zadań z zakresu publicznego transportu zbiorowego.

MZK działa m.in. na podstawie:

- * Uchwały Rady Miasta z dnia 30 października 2008 r. w sprawie utworzenia jednostki budżetowej pod nazwą Miejski Zarząd Komunikacji,
- * Ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, z późn. zm.),
- * Statutu Miejskiego Zarządu Komunikacji stanowiącego załącznik do Uchwały z dnia 31 marca 2016 r. (dalej: "Statut"),
- * innych przepisów prawa.

Zgodnie z § 2 ust. 1 Statutu MZK jest powołany do pełnienia funkcji organizatora publicznego transportu zbiorowego, w szczególności do: (i) planowania rozwoju publicznego transportu zbiorowego, (ii) organizowania publicznego transportu zbiorowego, (iii) zarządzania publicznym transportem zbiorowym.

Ponadto, do działalności jednostki zalicza się m.in. organizowanie i prowadzenie wszelkich spraw związanych z publicznym transportem zbiorowym. W ramach powierzonych zadań jednostka organizuje i nadzoruje obsługę komunikacji zbiorowej, dystrybuuje sprzedaż biletów komunikacyjnych, utrzymuje przystanki i wiaty przystankowe (konserwacja i naprawy), pobiera opłaty za korzystanie z przystanków, a także prowadzi działalność reklamową na przystankach - Wnioskodawca nadmienia, że od 1 stycznia 2018 r. Gmina rezygnuje z poboru opłat za korzystanie z przystanków.

W ramach wykonywanych zadań Wnioskodawca zawiera z operatorami publicznego transportu zbiorowego umowy o świadczenie usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego. Wnioskodawca rozlicza się z operatorami za pomocą faktur, płacąc im jednocześnie za wykonane wozokilometry. Wnioskodawca jest jednocześnie emitentem i sprzedawcą biletów komunikacyjnych, na podstawie których pasażerowie zawierają z Wnioskodawcą umowy przewozu. Sprzedaż ta jest głównym źródłem dochodów MZK. Jest ona opodatkowana podatkiem VAT według stawki 8%.

Zadania wykonywane w ramach publicznego transportu zbiorowego są zadaniami własnymi Wnioskodawcy wykonywanymi w oparciu o:

- * Ustawę o publicznym transporcie zbiorowym,
- * Zarządzenie Prezydenta Miasta z dnia 27 marca 2015 r. w sprawie "Taryfy przewozu osób i bagażu w komunikacji zbiorowej MZK" zmienionego Zarządzeniem Prezydenta Miasta z dnia 26 maja 2017 r.,
- * Uchwałę Rady Miasta (przepisy porządkowe),
- * akt prawa miejscowego (art. 9 ust. 3 ustawy o publicznym transporcie zbiorowym) przyjęty Uchwałą Rady Miasta (plan zrównoważonego rozwoju publicznego transportu zbiorowego), który określa sieć komunikacyjną po której wykonywane są przewozy.

Obowiązek świadczenia wybranych usług nieodpłatnie wynika z art. 7 ustawy o samorządzie gminny, na podstawie którego Wnioskodawca zobowiązany jest do realizowania szeregu zadań związanych z zaspokajaniem zbiorowych potrzeb wspólnoty, w tym m.in. z zakresu: pomocy społecznej, wspierania rodziny i systemu pieczy zastępczej, edukacji publicznej czy polityki prorodzinnej. W ramach realizacji powyższych obowiązków, Wnioskodawca, za pośrednictwem MZK, udostępnia ściśle określonym grupom osób możliwość bezpłatnego korzystania z transportu miejskiego. Czynności te wykonywane są na podstawie odrębnych przepisów powszechnie obowiązującego prawa, jak i uchwał Rady Miasta.

Do przewozów bezpłatnych na podstawie aktów prawa miejscowego uprawnieni są m.in.:

- * radni samorządu terytorialnego na terenie swojej jednostki samorządowej - na podstawie legitymacji radnego,
- * dzieci do 4 roku życia,
- * dzieci dotknięte inwalidztwem lub niepełnosprawnością uczęszczające do przedszkoli specjalnych i integracyjnych,
- * uczniowie dotknięci inwalidztwem lub niepełnosprawnością do momentu ukończenia szkoły, do której uczęszczają, a także dzieci i młodzież dotknięta inwalidztwem lub niepełnosprawnością nie uczęszczająca do szkoły do 18 roku życia,
- * osoby o znacznym stopniu niepełnosprawności, całkowicie niezdolne do pracy i samodzielnej egzystencji,
- * ociemniali i niewidomi,
- * osoby powyżej 70 roku życia,
- * dzieci, które nie ukończyły 18-go roku życia - w specjalnie oznakowanym pojeździe na linii wakacyjnej,
- * dzieci i młodzież ucząca się do 21 roku życia lub do 24 roku życia w przypadku osób posiadających orzeczenie o niepełnosprawności lub stopniu niepełnosprawności - pobierająca zasiłek rodzinny z gminy wchodzącej w skład tyskiego porozumienia międzygminnego, na terenie gminy miejsca zamieszkania - na podstawie zaświadczenia o pobieraniu zasiłku rodzinnego wydanego przez właściwy miejscowo miejski lub gminny ośrodek pomocy społecznej,
- * właściciele samochodu w dniu 22 września każdego roku (dzień bez samochodu).

Ponadto, Wnioskodawca zaznacza, że bezpośrednio uprawnienie do bezpłatnych przejazdów przyznają wybranym grupom osób także przepisy powszechnie obowiązującego prawa.

Należą do nich m.in.:

- * posłowie i senatorowie na podstawie legitymacji poselskiej lub senatorskiej (na podstawie

art. 43 ust. 1 ustawy z 9 maja 1996 r. o wykonywaniu mandatu posła i senatora; Dz. U. z 2016 r. poz. 1510, z późn. zm.);

* inwalidzi wojenni i wojskowi oraz ich przewodnicy na podstawie książeczki inwalidy wojennego (wojskowego) (na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy z 29 maja 1974 r. o zaopatrzeniu inwalidów wojennych i wojskowych oraz ich rodzin, Dz. U. z 2016 r. poz. 871 z późn. zm.);

* cywilne, niewidome ofiary działań wojennych (na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy z 16 listopada 2006 r. o świadczeniu pieniężnym i uprawnieniach przysługujących cywilnym niewidomym ofiarom działań wojennych, Dz. U. z 2006 r. Nr 249, poz. 1824, z późn. zm.).

W związku z powyższym opiszemy zadano następujące pytanie.

Czy usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, realizowane przez Wnioskodawcę, stanowią usługi świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy, o których mowa w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług?

Zdaniem Wnioskodawcy, realizowane przez niego usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, stanowią usługi świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy, o których mowa w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

UZASADNIENIE stanowiska Wnioskodawcy

Działalność gospodarcza Miasta a działalność jako organu władzy publicznej

Zgodnie z 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 natomiast z art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody.

Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Zgodnie z kolei z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

W świetle powyższych przepisów, kwestią do rozstrzygnięcia w pierwszej kolejności jest to czy Miasto świadcząc usługi darmowego przejazdu środkami komunikacji miejskiej, takie jak opisane w stanie faktycznym niniejszego wniosku, działa jako organ władzy publicznej i wówczas na podstawie przywołanego art. 15 ust. 6 ustawy o VAT nie działa w tym zakresie w charakterze podatnika, czy też w omawianym przypadku Miasto prowadzi działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, która w tym aspekcie prowadzona jest ze względu na cele wynikające z obowiązków nałożonych na Miasto odrębnymi przepisami prawa lub decyzją Miasta wynikającą z obowiązujących przepisów prawa i bez względu na rezultat ekonomiczny (świadczona jest nieodpłatnie, a więc nie jest nastawiona na maksymalizację zysku).

W ocenie Wnioskodawcy, prawidłowe jest przyjęcie drugiego podejścia, zgodnie z którym Miasto działa w przypadku przedmiotowych transakcji w charakterze podatnika VAT i świadczy przedmiotowe usługi transportu miejskiego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o VAT, niezależnie od tego czy usługi te są odpłatne czy nie.

Powołany na wstępie przepis art. 15 ust. 6 ustawy o VAT wyłącza bowiem z opodatkowania organy podlegające prawu publicznemu, jeżeli prowadzą daną działalność jako organy publiczne (sprawują władztwo administracyjne), nawet wtedy, gdy pobierają z tytułu tej działalności wynagrodzenie. Czynności, w których organy te uczestniczą jako organy publiczne, to określone prawem czynności wykonywane w interesie publicznym i w relacji władczej organu wobec drugiej strony działania tego organu. Zatem czynności, w stosunku do których organy publiczne nie są traktowane jako podatnicy, to czynności wykonywane przez nie w ramach przypisanych im specyficznych zadań i funkcji państwowych, a także czynności, do których wykonywania są uprawnione wyłącznie organy publiczne, mogące władczo rozstrzygać powierzone im sprawy (w granicach i na podstawie reżimu administracyjnoprawnego a nie cywilnoprawnego). W przedmiotowej sprawie, usługi z zakresu transportu miejskiego nie są usługami zastrzeżonymi wyłącznie dla organów władzy publicznej. Mogą być świadczone na analogicznych zasadach przez podmioty komercyjne. W świetle powyższego, Miasto (z tytułu działalności prowadzonej nieodpłatnie poprzez MZK) powinno być również uznane za podatnika VAT. Działalność Miasta w zakresie transportu publicznego nie ma cech władczych - Miasto nie działa w tym zakresie jak organ władzy publicznej, lecz w ramach zawieranych stosunków cywilnoprawnych decyduje się na określone działania związane z umożliwieniem/zaoferowaniem darmowych przejazdów określonym grupom pasażerów.

Wskazać przy tym należy, że na powyższe nie wpływa fakt czy dana czynność została wskazana w prawie ustrojowym, tj. określającym zakres działania i zadania nałożone na organ władzy publicznej, jako zadanie własne.

W tym miejscu Wnioskodawca wskazuje, iż art. 15 ust. 6 ustawy o VAT stanowi implementację art. 13 Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. U.UE.L z 2006 r. Nr 347/1 z późn. zm., dalej: Dyrektywa VAT). Skoro tak, to interpretacja przepisów ustawy o VAT powinna być dokonywana w świetle celów i postanowień Dyrektywy VAT, zgodnie z tzw. wykładnią pro unijną (pro wspólnotową). Zgodnie z tak dokonywaną interpretacją przepisu art. 15 ust. 6 ustawy o VAT stwierdzić należy, że wyłączenie z opodatkowania przewidziane ww. przepisie należy interpretować jako wyłączenie o charakterze podmiotowo-przedmiotowym. W konsekwencji wyłączenie danego podmiotu z grona podatników VAT powinno nastąpić jedynie w sytuacji, w której spełnione są następujące przesłanki:

- a.** czynność dokonywana jest przez organ władzy publicznej (przesłanka podmiotowa),
- b.** czynność mieści się w zakresie władztwa publicznego - realizacja zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których organ został powołany (przesłanka przedmiotowa), oraz

c. czynności nie są dokonywane na podstawie umów cywilnoprawnych.

Z powyższego wynika, że organ władzy publicznej działa jako podatnik VAT zawsze w odniesieniu do takich czynności, które są wykonywane na podstawie umów cywilnoprawnych. Zatem nawet w przypadku realizacji przez organ władzy publicznej zadań własnych, w sytuacji gdy świadczenie zostanie wykonane na podstawie zawartej w tym zakresie umowy cywilnoprawnej, organ ten (tu: Miasto) będzie działać w charakterze podatnika VAT.

Warto przy tym podkreślić, iż w przypadku czynności o charakterze cywilnoprawnym Miasto zawsze będzie działać w charakterze podatnika VAT niezależnie od tego, w jakiej formie i w jaki sposób zawarta została umowa dotycząca tych czynności. Nie jest więc istotne, czy mamy do czynienia z umową pisemną czy ustną, zawartą w formie bezpośredniego oświadczenia woli czy w sposób dorozumiany. W każdym z tych przypadków Miasto będzie posiadać status podatnika VAT. Przykładem takiej sytuacji może być świadczenie przez Miasto usług w zakresie lokalnego transportu miejskiego stanowiące przedmiot niniejszego wniosku. Jak wspomniano w opisie stanu faktycznego, kwestia lokalnego transportu zbiorowego została uregulowana w art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym i stanowi zadanie własne Miasta. W przypadku odpłatnych usług, nie ma wątpliwości, że Miasto działa jako podatnik VAT i ma obowiązek opodatkować przedmiotowe usługi według odpowiedniej stawki VAT. MZK sprzedając pasażerom bilet uprawiający do skorzystania z usługi transportowej nie wykonuje bowiem władztwa administracyjnego, lecz zawiera z tymi osobami umowę cywilnoprawną o wykonanie usługi transportowej.

W praktyce przyjmuje się, że umowa przewozu zawierana jest z momentem skasowania biletu. Umowa taka stanowi umowę zobowiązaniową, na mocy której jedna ze stron tej transakcji (pasażer) otrzymuje świadczenie w postaci usługi przewozu, a druga strona umowy (tu: Miasto, a de facto MZK) otrzymuje w zamian zapłatę.

Analogiczna sytuacja ma miejsce w przypadku nieodpłatnego świadczenia usług. MZK również zawiera umowę zobowiązaniową z pasażerami, którym przysługuje darmowy przejazd. Pasażerom tym przysługują bowiem analogiczne prawa i obowiązki, jak w przypadku pasażerów korzystających z usług transportowych za odpłatnością. W szczególności, osoby takie są objęte tym samym regulaminem i zasadami korzystania ze środków komunikacji miejskiej. Różnica polega jedynie na tym, że Miasto (MZK) nie otrzymuje z tytułu takich usług zapłaty. Powyższe nie zmienia faktu, że pomiędzy stronami jest zawierana umowa cywilnoprawna. Pasażer, któremu przysługuje darmowy przejazd, wsiadając do trolejbusu czy do autobusu, w sposób dorozumiany zawiera bowiem umowę na świadczenie usług transportowych. W związku z faktem, że przysługuje mu darmowy przejazd nie ma obowiązku kasowania biletu. Jednak decydując się na skorzystanie z danego środka komunikacji miejskiej zobowiązuje się przestrzegać zasad obowiązujących wszystkich pasażerów.

Z tego też względu, niezależnie od tego czy usługi wykonywane są odpłatnie czy nieodpłatnie, Miasto powinno być uznawane za podatnika VAT. Jak wspomniano powyżej art. 15 ust. 6 ustawy o VAT stanowi implementację art. 13 Dyrektywy VAT. Zgodnie z ww. przepisem Dyrektywy VAT, krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty

prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami. Jednakże w przypadku gdy podejmują one takie działania lub dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tych działań lub transakcji, gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji. Skoro, jak stwierdzono powyżej, działalność w zakresie usług transportu miejskiego może być zarówno prowadzona przez podmioty z sektora publicznego, jak i przez podmioty komercyjne, to wykluczenie Miasta z kategorii podatników, tylko ze względu na jego status, stanowiłoby, w ocenie Miasta, naruszenie konkurencyjności, o którym mowa w art. 13 Dyrektywy VAT. Usługi świadczone przez jednostkę samorządu terytorialnego byłyby w takim przypadku tańsze o kwotę podatku VAT, który musiałby być naliczany przez podmiot komercyjny.

Ponadto, zgodnie z akapitem trzecim art. 13 Dyrektywy VAT, w każdych okolicznościach podmioty prawa publicznego są uważane za podatników w związku z czynnościami określonymi w załączniku I, chyba że niewielka skala tych działań sprawia, że mogą być one pominięte.

Załącznik I zawiera wykaz czynności, dla których świadczeniodawca będący podmiotem sektora publicznego zawsze uznawany jest za podatnika VAT. Wśród usług wymienionych w Załączniku I do Dyrektywy VAT znajdują się: (1) usługi telekomunikacyjne, (2) dostawa wody, gazu, energii elektrycznej i energii cieplnej, (3) transport towarów, (4) świadczenie usług przez porty morskie porty lotnicze, (5) przewóz osób, (6) dostawa nowych towarów wytworzonych na sprzedaż, (7) transakcje dotyczące produktów rolnych dokonywane przez rolne agencje skupu interwencyjnego zgodnie z rozporządzeniami w sprawie wspólnej organizacji rynku w odniesieniu do tych produktów, (8) organizacja targów i wystaw o charakterze komercyjnym, (9) magazynowanie, (10) działalność komercyjnych agencji reklamowych, (11) działalność biur podróży, (12) prowadzenie stołówek pracowniczych, bufetów, kantin i innych podobnych instytucji, (13) działalność stacji radiowych i telewizyjnych, o ile nie są one zwolnione na mocy art. 132 ust. 1 lit. q).

Czynności przewozu osób, które stanowią przedmiot działalności gospodarczej Miasta wykonywanej poprzez MZK, powinny być zatem zawsze traktowane jako wykonywane przez podmiot działający w charakterze podatnika VAT, bez względu na to czy usługi wykonywane są odpłatnie czy też nieodpłatnie.

Powyższe znajduje potwierdzenie w wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: "TSUE") z dnia 16 września 2008 r. w sprawie C-288/07 pomiędzy The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs i Isle of Wight Council, wydanym na podstawie przepisów szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliczona podstawa wymiaru podatku (Dz. U. L 145, s. 1; dalej: szósta dyrektywa"). Sprawa ta dotyczyła konsekwencji podatkowych w zakresie VAT działalności prowadzonej przez podmiot prawa publicznego. TSUE podkreślił w ww. wyroku, że nawet jeżeli podmioty wykonują działalność, której dotyczy sprawa w charakterze organów władzy publicznej, to jednak należy je uznać za podatników zgodnie z

art. 4 ust. 5 akapit drugi i trzeci szóstej dyrektywy, jeżeli ich nieopodatkowanie prowadziłyby do znaczącego zakłócenia konkurencji lub jeżeli działalność ta, o ile nie jest ona nieznaczna, została wymieniona w załączniku D do tej dyrektywy (obecnie załączniku I do Dyrektywy VAT). W szczególności, w pkt 35 wyroku TSUE stwierdził:

"Innymi słowy domniemywa się, że nieopodatkowanie pomiotów prawa publicznego podatkiem VAT z tytułu ich działalności prowadzi do zakłóceń konkurencji, chyba że działalność ta jest nieznaczna. W ten sposób z brzmienia art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy jasno wynika, że opodatkowanie tych podmiotów podatkiem VAT wiąże się z wykonywaniem działalności wymienionej w załączniku D tej dyrektywy jako takiej, niezależnie od tego, czy dany podmiot prawa publicznego napotyka na konkurencję na rynku lokalnym, na którym wykonuje tę działalność".

Związek nieodpłatnego świadczenia usług z prowadzoną działalnością gospodarczą
W przedmiotowej sprawie Miasto (poprzez MZK) prowadzi odpłatną działalność gospodarczą polegającą na świadczeniu usług transportu miejskiego, w ramach której świadczy na rzecz wybranej grupy osób darmowe przejazdy. Świadczenia te przyznawane są na podstawie (1) odrębnych przepisów powszechnie obowiązującego prawa, jak i (2) uchwał Rady Miasta. Okoliczność, że MZK nie wykonuje ww. działalności za wynagrodzeniem nie wpływa jednak, w ocenie Miasta, na możliwość zaklasyfikowania tej działalności jako działalności gospodarczej w rozumieniu ww. przepisów ustawy o VAT.

Dla stwierdzenia, czy dana aktywność jest działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT, nie ma żadnego, w ocenie Miasta, znaczenia kryterium dochodowości, o czym wprost stanowi przywołany wcześniej art. 15 ust. 1 ustawy o VAT. Stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie znajduje potwierdzenie w licznych interpretacjach podatkowych.

Przykładowo, jak stwierdził Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 9 grudnia 2015 r., sygn. IPPP1/4512-1034/15-2/EK "Działalność gospodarcza, w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług, nie musi być - co do zasady - prowadzona w celu uzyskania zysku. W ramach działalności gospodarczej podatnik VAT może dążyć do osiągnięcia celów innych niż zarobkowe. Tym samym, podatnikami VAT mogą być również podmioty typu non profit, realizujące np. zadania charytatywne, przy czym opodatkowaniu mogą podlegać jedynie takie czynności wykonywane przez tych podatników, działających w tym charakterze, które są realizowane pod tytułem odpłatnym. Bez znaczenia także dla bycia podatnikiem VAT jest efekt prowadzonej działalności, w szczególności, czy jest to działalność dochodowa czy też przynosząca straty".

Ponadto, bez wpływu na powyższe konkluzje pozostaje w ocenie Wnioskodawcy fakt, że działalność MZK w zakresie świadczenia darmowych przejazdów środkami komunikacji miejskiej wykonywana jest na podstawie odrębnych przepisów.

Jak zostało wspomniane, darmowe przejazdy komunikacją miejską przyznawane są na podstawie (1) odrębnych przepisów prawa jak i (2) uchwał Rady Miasta.

Zdaniem Wnioskodawcy, zapewnienie darmowych przejazdów środkami zbiorowej komunikacji miejskiej zostało na Wnioskodawcę nałożone jako obowiązek wynikający z obowiązujących przepisów prawa. Czynności te powinny być przy tym traktowane jako związane z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy, gdyż świadczone są w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej i służą zgodnemu z przepisami prawa

funkcjonowaniu Wnioskodawcy w tym zakresie.

Należy bowiem zauważyć, że zgodnie z art. 87 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 z późn. zm., dalej jako:

"Konstytucja RP") źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej są: Konstytucja, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia.

Zgodnie natomiast z art. 87 ust. 2 Konstytucji RP źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej są na obszarze działania organów, które je ustanowiły, akty prawa miejscowego. Aktem prawa miejscowego są uchwały Rady Miasta. Należy zatem stwierdzić, że zapewnienie darmowych przejazdów środkami zbiorowej komunikacji miejskiej, jest obowiązkiem Miasta wynikającym z ustaw bądź z aktów prawa miejscowego, czyli źródeł prawa powszechnie obowiązującego. Wnioskodawca jest zatem zobowiązany na ich podstawie do zapewnienia bezpłatnych przejazdów określonym grupom osób. Powyższe nie oznacza jednocześnie, że świadczenia te nie są wykonywane w ramach prowadzonej przez Miasto (poprzez MZK) działalności gospodarczej.

Wnioskodawca w tym miejscu nadmienia, że z uwagi na charakter opisanych wyżej zadań przejawiających się w konieczności zapewnienia mieszkańcom wsparcia w przypadku niedołążności, niepełnosprawności, czy mając na celu wspieranie korzystnych postaw społecznych, nałożonych na Miasto (de facto na MZK) na podstawie (1) przepisów powszechnie obowiązującego prawa, jak i (2) na podstawie uchwał Rady Miasta, czynności takie mogłyby być równie dobrze wykonywane przez prywatnego przedsiębiorcę prowadzącego działalność gospodarczą w zakresie usług transportu miejskiego.

Obowiązujące przepisy prawa obejmowałyby go na takich samych zasadach jak obecnie obejmują MZK. Innymi słowy, gdyby na terenie Miasta usługi w zakresie transportu miejskiego były świadczone przez podmiot prawa handlowego, a nie jednostkę budżetową Miasta, to podmiot ten, niezależnie od jego formy prawnej, byłby zobowiązany do nieodpłatnego świadczenia usług transportu miejskiego w drodze przestrzegania prawa, tak jak obecnie przepisy te musi respektować MZK.

W takiej sytuacji, bezsprzeczne byłoby stwierdzenie, że świadczenie przedmiotowych usług związane jest z prowadzoną przez podmiot komercyjny działalnością gospodarczą, lecz wynika z nałożonych na niego odrębnymi przepisami obowiązków.

Analogiczna sytuacja ma miejsce w przypadku stanowiącym przedmiot wniosku. To, że usługi nieodpłatnego przejazdu komunikacją miejską świadczone są przez jednostkę budżetową Miasta nie powinno mieć wpływu na ocenę konsekwencji świadczonych usług na gruncie przepisów ustawy o VAT.

Powyższe stanowisko znajduje odzwierciedlenie w aktualnych interpretacjach indywidualnych przepisów prawa podatkowego wydawanych w analogicznych stanach faktycznych. Przykładowo, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z dnia 25 lipca 2017 r., sygn. 0114-KDIP4.4012.250.2017.2.EK stwierdził, że:

"Przechodząc zatem do kwestii dotyczącej usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, należy wskazać, że realizowane na podstawie odrębnych ustaw oraz uchwał Rady Miasta usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, mieszczą się w celu prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej, tj. w zakresie zbiorowego transportu lokalnego. Do celów związanych z

działalnością gospodarczą Wnioskodawcy należy zaliczyć realizację obowiązków wynikających z wymienionych we wniosku ustaw oraz uchwał polegających na zapewnieniu bezpłatnych przejazdów pojazdami komunikacji miejskiej na rzecz określonych grup społecznych. Taki bowiem obowiązek na Wnioskodawcę został nałożony przepisami ustaw oraz uchwał, co w żadnym razie nie świadczy o tym, że takie nieodpłatne świadczenie usług przejazdów na rzecz określonych grup społecznych odbywa się poza prowadzoną działalnością gospodarczą. Nieodpłatne przejazdy dla określonych grup społecznych podyktowane uregulowaniami ustaw, uchwał wpisują się więc w ogólną działalność gospodarczą prowadzoną przez Miasto.

Zatem, w przypadku realizowanych ww. usług bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego przesłanka wynikająca z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy nie zostanie spełniona, co wyklucza uznanie tej czynności za odpłatne świadczenie usług w świetle ww. przepisu.

Zatem, usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, realizowane przez ZTM realizowane na rzecz określonych grup społecznych opisanych w stanie faktycznym wykonywane nieodpłatnie nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, z uwagi na niewypełnienie przesłanek zawartych w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy, ponieważ nieodpłatne świadczenie ww. usług będzie się odbywało w związku z prowadzoną przez Miasto działalnością w ramach wykonywanych zadań własnych".

Analogiczne stanowisko zajął:

* Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 3 lutego 2017 r., sygn. IPTPP2.4512.487.2016.3.k.k., w którym zajął następujące stanowisko:

"Ponadto do celów związanych z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy należy zaliczyć realizację obowiązków wynikających z wymienionych w uzupełnieniu do wniosku ustaw, polegających na zapewnieniu bezpłatnych przejazdów pojazdami komunikacji miejskiej na rzecz określonych grup społecznych (np. posłowie i senatorowie, inwalidzi wojenni i wojskowi oraz przewodnicy towarzyszący inwalidzie zaliczonemu do I grupy inwalidzkiej) (podkreślenie Wnioskodawcy). Taki bowiem obowiązek na Wnioskodawcę został nałożony przepisami ustaw, co w żadnym razie nie świadczy o tym, że takie nieodpłatne świadczenie usług przejazdów na rzecz określonych grup społecznych odbywa się poza prowadzoną działalnością gospodarczą. Nieodpłatne przejazdy dla określonych grup społecznych podyktowane uregulowaniami ustaw wpisują się więc w ogólną działalność gospodarczą prowadzoną przez Gminę.

Także w ogólną działalność gospodarczą Gminy wpisują się nieodpłatne przewozy określonych grup społecznych realizowane na podstawie aktów prawa miejscowego (uchwał). Jak wskazał Wnioskodawca celem przyznania przez Gminę w drodze uchwał prawa do bezpłatnego korzystania z przejazdów było promowanie komunikacji miejskiej".

* Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 12 grudnia 2016 r., sygn. ILPP2-2/4512-1-61/16-3/JK, w którym zajął następujące stanowisko:

"Do celów związanych z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy należy zaliczyć również realizację obowiązków wynikających z wymienionych w uzupełnieniu do wniosku ustaw,

polegających na zapewnieniu bezpłatnych przejazdów pojazdami komunikacji miejskiej na rzecz określonej grupy społecznej. Taki bowiem obowiązek na Wnioskodawcę został nałożony przepisami ustaw, co w żadnym razie nie świadczy o tym, że takie nieodpłatne świadczenie usług przejazdów na rzecz określonych grup społecznych odbywa się poza prowadzoną działalnością gospodarczą. Nieodpłatne przejazdy dla określonych grup społecznych podyktowane uregulowaniami ustaw wpisują się więc w ogólną działalność gospodarczą prowadzoną przez Wnioskodawcę.

Zatem również działalność gospodarcza obejmuje nieodpłatne przejazdy wynikające z realizacji obowiązków nałożonych na organizatora publicznego transportu zbiorowego przepisami ustawy o wykonywaniu mandatu posła i senatora oraz ustawy o zaopatrzeniu inwalidów wojennych i wojskowych.

Prowadzoną przez Gminę działalność gospodarczą uzupełnia również dzień wyznaczony jako "Dzień bez samochodu" w ramach Europejskiego Tygodnia Zrównoważonego Transportu. W tym dniu każdemu przysługuje uprawnienie do bezpłatnych przejazdów środkami lokalnego transportu zbiorowego na wszystkich typach linii komunikacyjnych. Jak wskazała bowiem Gmina celem ulgi w ramach "Dnia bez samochodu" jest wprost promocja usługi komunikacji miejskiej, a więc zachęcenie mieszkańców do korzystania z komunikacji miejskiej, co ma sprzyjać zwiększeniu sprzedaży biletów komunikacji miejskiej".

* Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 25 października 2016 r., sygn. IBPP3/4512-449/16-2/SR, który stwierdził, że:

"Zatem zauważyć należy, że przedmiot działalności Wnioskodawcy stanowi przede wszystkim zapewnienie lokalnego transportu zbiorowego. Natomiast nieodpłatne przejazdy dla osób wskazanych w opisie sprawy, stanowi realizację obowiązków nałożonych na organizatora publicznego transportu zbiorowego przepisami ustawy o systemie oświaty, ustawy o wykonywaniu mandatu posła i senatora oraz ustawy o zaopatrzeniu inwalidów wojennych i wojskowych oraz ich rodzin, a także na podstawie uchwały Rady Miasta. Do celów związanych z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy należy więc zaliczyć realizację obowiązków wynikających z przepisów wymienionych ustaw, a także uchwały Rady Miasta, polegających na zapewnieniu bezpłatnych przejazdów pojazdami komunikacji miejskiej na rzecz określonych grup społecznych. Taki bowiem obowiązek na Wnioskodawcę został nałożony przepisami ustaw i uchwały Rady Miasta i w żadnym razie nie świadczy o tym, że takie nieodpłatne świadczenie usług przejazdów na rzecz określonych grup społecznych odbywają się poza prowadzoną działalnością gospodarczą. Nieodpłatne przejazdy dla określonych grup społecznych podyktowane uregulowaniami ustaw oraz aktów prawa miejscowego wpisują się więc w ogólną działalność gospodarczą prowadzoną przez Wnioskodawcę.

W konsekwencji uznać należy, że ww. nieodpłatne działania polegające na umożliwieniu niektórym grupom społecznym korzystania z przejazdów oferowanych przez Wnioskodawcę na preferencyjnych warunkach tj. nieodpłatnie, nie stanowią wyłączonej spoza VAT odrębnej działalności (obok działalności gospodarczej).

W związku z powyższym uznać należy, że nieodpłatna działalność realizowana przez Wnioskodawcę polegająca na umożliwieniu niektórym grupom społecznym korzystania z

przejazdów oferowanych przez Wnioskodawcę na preferencyjnych warunkach, tj. nieodpłatnie, jest ściśle związana z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy i nie mieści się w działalności innej niż działalność gospodarcza".

Ponadto, zdaniem Miasta fakt, iż dla wybranej grupy osób przejazdy są świadczone nieodpłatnie, powinien pozostawać bez wpływu na powyższe konkluzje jeszcze z jednego powodu. Brak jest bowiem podstaw, aby twierdzić, iż w zależności od tego czy za usługi pobierana jest płatność czy nie, raz Miasto działa w charakterze podatnika (w przypadku pobierana opłat), a raz nie (w przypadku darmowych przejazdów). Usługi świadczone na rzecz mieszkańców są jednakowe niezależnie od tego czy dana osoba za nie zapłaciła czy korzysta z uprawnień do darmowych przejazdów. W związku z powyższym, według Wnioskodawcy zasadne jest twierdzenie, że wypełnianie przez niego obowiązków wynikających z obowiązujących przepisów prawa poprzez świadczenie darmowych usług przejazdu środkami komunikacji miejskiej jest związane z prowadzeniem działalności gospodarczej Miasta.

Skoro tak, to ww. czynności wykonywane przez Miasto poprzez MZK należałoby uznać za wykonywane w ramach prowadzonej działalności gospodarczej i tym samym niepodlegające opodatkowaniu VAT. Nie zostaną bowiem spełnione dyspozycje przepisu art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, zgodnie z którym za odpłatne świadczenie usług uznaje się również nieodpłatne świadczenie usług 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, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika (podkreślenie Miasta).

Powyższy przepis należy interpretować w taki sposób, że gdy podatnik świadczy usługi nieodpłatnie, to usługi takie nie będą podlegać opodatkowaniu VAT w sytuacji, w której są one świadczone na cele prowadzonej przez niego działalności gospodarczej.

W przedmiotowym przypadku, usługi darmowego przejazdu środkami komunikacji miejskiej, są w świetle przedstawionych przez Miasto argumentów związane z prowadzoną przez MZK działalnością gospodarczą. W związku z powyższym, nie może być mowy o zastosowaniu w tym przypadku postanowień przepisu art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT i opodatkowaniu VAT tych czynności (usług).

Stanowisko takie było wielokrotnie potwierdzone przez organy podatkowe w wydawanych interpretacjach (dotyczących co prawda innych aspektów prowadzonej działalności gospodarczej jednostek samorządu terytorialnego, np. w zakresie wodociągów i zaopatrzenia w wodę, ale traktujących, w ocenie Miasta, o analogicznych kwestiach), przykładowo w:

* interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 23 lutego 2012 r., sygn. IBPP4/443-1680/11/EJ, w której organ podatkowy stwierdził, że "Wobec powyższego, dla ustalenia czy konkretne nieodpłatne świadczenie usług podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, istotne jest ustalenie celu takiego świadczenia. Jeżeli nieodpłatne świadczenie wpisywało się będzie w cel prowadzonej działalności gospodarczej, wtedy przesłanka uznania takiej nieodpłatnej czynności za odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu nie zostanie spełniona. Stwierdzenie takie uzależnione jednak jest od konkretnych okoliczności jakie w danej sprawie występują. Zatem, aby nieodpłatne

świadczenie uznać za odpłatne świadczenie usług, a tym samym za podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT, musi być ono świadczone na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika. W myśl przytoczonych wyżej przepisów ustawy o samorządzie gminnym zadania własne Wnioskodawcy obejmują między innymi zadania w zakresie wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz. Również takie zadania będzie wykonywał Z., bowiem uchwała o utworzeniu gminnej jednostki budżetowej pod nazwą "Z." określa, że zadaniem statutowym Zakładu jest prowadzenie gospodarki wodno-ściekowej. Wobec powyższego podejmowane w tym zakresie przez podatnika (Gminę) działania polegające na nieodpłatnym przekazaniu Z. powstałego w ramach realizowanego projektu majątku, a także mienia wytworzonego poza projektem, a które nie zostało jeszcze oddane do użytkowania, jak i środków trwałych, które Gmina już wcześniej wykorzystywała do wykonywania usług wodno-kanalizacyjnych mieszczą się w celu prowadzonej przez podatnika (Gminę) działalności gospodarczej. W kontekście powyższego należy uznać, że nieodpłatne przekazanie majątku Gminy (tj. sieci wodno-kanalizacyjnych oraz inwestycji w toku Z. nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług z uwagi na nieodpłatność tej czynności oraz fakt, iż nieodpłatne przekazanie będzie się odbywało w związku z prowadzoną przez Gminę działalnością (wykonywanie zadań publicznych)";

* interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 5 stycznia 2012 r., sygn. ILPP1/443-1300/11-4/BD, w której organ podatkowy stwierdził, że "Nie ma zatem podstaw do opodatkowania usług świadczonych wprawdzie nieodpłatnie, lecz w związku z prowadzonym przez podatnika przedsiębiorstwem. W myśl cytowanych powyżej przepisów o samorządzie gminnym, zadania z zakresu wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, tj. w tym przypadku budowa kanalizacji sanitarnej i wodociągu oraz jej wykorzystanie w celu wykonywania tych zadań, należą do zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego. Oznacza to, że nieodpłatne udostępnienie powyższych budowli w roku 2010 Komunalnemu Zakładowi Budżetowemu, jest czynnością związaną z prowadzeniem przedsiębiorstwa, a tym samym niepodlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT. Zatem przedmiotowe budowle były wykorzystywane do wykonywania czynności niepodlegających opodatkowaniu podatkiem VAT";

* interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 7 marca 2011 r., sygn. ILPP2/443-1968/10-2/MR, w której organ podatkowy wskazał, że "Jak wskazał Wnioskodawca przysługiwało mu prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony podczas nabycia towarów usług, które są związane z zapewnieniem bezpłatnego wstępu na basen uczniom. Mając na uwadze przedstawione wyżej przepisy oraz opis sprawy należy stwierdzić, że bezpłatne zapewnienie przez MOSiR wstępu na basen uczniom, na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług stanowi nieodpłatne świadczenie usług. Jednakże w opisaney sytuacji nie jest spełniony drugi warunek, aby ww. czynność podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, gdyż w związku z wykonaniem przedmiotowych usług wynikających z zadań statutowych występuje związek z prowadzonym przedsiębiorstwem. W związku z powyższym stwierdzić należy, iż

zapewnienie wstępu na basen uczniom jest związane z prowadzonym przedsiębiorstwem, tym samym czynność ta nie może być traktowana jako odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy. W konsekwencji, w przedmiotowej sprawie nie ma zastosowania ww. przepis ustawy, a czynność ta nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług";

* interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 września 2010 r., sygn. ILPP2/443-939/10-3/MN, w której organ podatkowy stwierdził, że "Mając na uwadze fakt, iż sprawy kultury fizycznej i turystyki, w tym terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych, edukacji publicznej oraz szeroko pojętej pomocy społecznej należą do zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego stwierdzić należy, iż nieodpłatne udostępnianie Hali ww. podmiotom jest czynnością związaną z prowadzeniem przedsiębiorstwa. Tym samym nie ma podstaw do opodatkowania ww. czynności (nieodpłatnego udostępniania Hali) podatkiem od towarów i usług. Mając zatem na uwadze powyższą analizę przepisów, stwierdzić należy, że nieodpłatne udostępnianie Hali szkołom i przedszkolom publicznym (najczęściej funkcjonującym w formie jednostek budżetowych), a także innym jednostkom organizacyjnym określonym przez Gminę - nie będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług".

Mając na uwadze powyższe, wskazane w stanie faktycznym nieodpłatne usługi przejazdu dla określonych grup osób, stanowią element działalności gospodarczej Miasta w zakresie świadczonych przez nie usług komunikacji miejskiej.

Konkludując, w ocenie Wnioskodawcy, udostępnienie możliwości korzystania z bezpłatnego przejazdu środkami lokalnego transportu zbiorowego w odniesieniu do grup osób takich jak przedstawione w stanie faktycznym nie podlega opodatkowaniu VAT, z uwagi na to, że wykonując te czynności Miasto świadczy nieodpłatne usługi związane z prowadzoną przez MZK działalnością gospodarczą, które w rozumieniu przepisu art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Stosownie do art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Na podstawie art. 7 ust. 1 tej ustawy, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...).

W świetle art. 8 ust. 1 ustawy, przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, 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 (...).

Z analizy przywołanego art. 8 ust. 1 ustawy wynika, że przez usługę należy rozumieć każde świadczenie na rzecz danego podmiotu. Przy czym, do uznania czynności za usługę konieczne jest istnienie odbiorcy usługi. Tak więc usługą jest tylko takie świadczenie, w przypadku którego istnieje bezpośredni konsument, odbiorca świadczenia odnoszący z niego korzyść. Usługa jest czynnością opodatkowaną - co do zasady - w sytuacji kiedy jest odpłatna. Związek pomiędzy otrzymaną płatnością, a świadczeniem na rzecz

dokonującego płatności musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje w zamian za to świadczenie. Odpłatny to taki, który wymaga zapłacenia, zwrotu kosztów, płatny. Pod pojęciem odpłatności rozumieć należy prawo podmiotu dokonującego dostawy towarów lub świadczącego usługę do żądania od nabywcy towaru, odbiorcy usługi lub osoby trzeciej zapłaty ceny lub ekwiwalentu (np. w postaci świadczenia wzajemnego).

Uwzględniając powyższe stwierdzić należy, że każde świadczenie niebędące dostawą towarów polegające na działaniu, zaniechaniu lub tolerowaniu czyjś zachowania stanowi, co do zasady, usługę w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług. Niemniej jednak muszą być przy tym spełnione następujące warunki:

1. w następstwie zobowiązania, w wykonaniu którego usługa jest świadczona, druga strona (wierzyciel/nabywca) jest bezpośrednim beneficjentem świadczenia,
2. świadczonej usłudze odpowiada świadczenie wzajemne ze strony nabywcy (wynagrodzenie).

Należy podkreślić, że oba ww. warunki powinny być spełnione łącznie, aby świadczenie podlegało, jako usługa, opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Natomiast, jak wynika z art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:

1. 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;
2. nieodpłatne świadczenie usług 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, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Zgodnie z unormowaniami zawartymi w art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, w pewnych, ściśle określonych przypadkach, również nieodpłatne świadczenie usług należy uznać za spełniające definicję odpłatnego świadczenia usług, które na podstawie art. 5 ust. 1 podlega opodatkowaniu ww. podatkiem.

Analizując treść powołanego art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy należy zauważyć, że dla ustalenia, czy konkretne nieodpłatne świadczenie usług podlega opodatkowaniu na mocy tego przepisu istotne jest ustalenie celu takiego świadczenia. Jeżeli nieodpłatne świadczenie wpisywało się będzie w cel prowadzonej działalności gospodarczej, wtedy przesłanka uznania takiej nieodpłatnej czynności za odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu nie

zostanie spełniona. Stwierdzenie takie uzależnione jednak jest od konkretnych okoliczności jakie w danej sprawie występują.

W związku z powyższym należy stwierdzić, że opodatkowaniu podlegają te nieodpłatne usługi, które nie mają związku z prowadzoną działalnością, a więc nie mają wpływu na przyszłe obroty przedsiębiorstwa, jego zyski, wizerunek, odbiór przez kontrahentów.

Nie każda jednak czynność stanowiąca dostawę towarów lub świadczenie usług w rozumieniu art. 5 ustawy podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Aby dana czynność była opodatkowana tym podatkiem musi być wykonana przez podatnika.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy, 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.

W myśl art. 15 ust. 2 ustawy, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Należy nadmienić, że pojęcie podatnika obejmuje swym zakresem podmioty, które dokonują czynności podlegającej opodatkowaniu. Ustawodawca określił wskazane pojęcie na tyle szeroko, by w każdym przypadku profesjonalnej aktywności zawodowej, dokonywania czynności opodatkowanych podmiot mógł zostać uznany za podatnika w zakresie tych czynności. Działalność gospodarcza ma miejsce również wówczas, gdy nie przyniosła ona żadnych widocznych efektów (bez względu na cel lub rezultat takiej działalności).

Charakterystyka ta pozwala na uznanie, że pojęcie podatnika na gruncie podatku od towarów i usług ma wymiar autonomiczny - niezależny od uregulowań innych aktów normatywnych regulujących stosunki prawnopodatkowe.

Ponadto należy zauważyć, że na mocy art. 15 ust. 6 ustawy, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Powyższy zapis jest odzwierciedleniem art. 13 obowiązującej od dnia 1 stycznia 2007 r.

Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz.U.E.L z 11.12.2006, Nr 347, str. 1, z późn. zm.) - zwanej dalej

Dyrektywą 2006/112/WE, zgodnie z którym krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z

działalnością, którą podejmują lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami. Jednakże w przypadku, gdy podejmują one takie działania lub dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tych działań, lub transakcji, gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji.

Jako że jednostki samorządu terytorialnego są wyposażone w osobowość prawną oraz w określonym zakresie wykonują samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy, należy uznać, że spełniają zawartą w tym przepisie definicję podatnika VAT.

Oznacza to, że w zakresie czynności cywilnoprawnych dokonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego, nawet, gdy dotyczą one zadań własnych gmin lub powiatów, podmioty te powinny być uznawane za podatników VAT. Zatem, w przypadku, gdy Gmina wykonuje czynności na podstawie umów cywilnoprawnych, tj. na warunkach i w okolicznościach właściwych również dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą - powinna być traktowana jako podatnik VAT, gdyż w przedmiotowym zakresie działa de facto w sposób analogiczny do tych podmiotów.

Aby określić możliwość zastosowania art. 15 ust. 6 ustawy, który wyłącza organy władzy publicznej (oraz urzędy obsługujące te organy) z definicji podatnika VAT, konieczne jest określenie, czy zadania realizowane przez Gminę są zadaniami, dla których Gmina została powołana w ramach reżimu publicznoprawnego, czy też są to czynności wykonywane na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Powyższe oznacza, że decydującą przesłanką przesądzającą o uznaniu bądź nieuznaniu organu władzy publicznej za podatnika VAT będzie zachowanie się tego organu jako organu władzy publicznej, bądź jako podatnika w stosunku do określonych świadczeń.

Wyłączenie z grona podatników VAT organów władzy publicznej jest możliwe tylko wtedy, gdy wykonują one czynności w ramach przypisanych im specyficznych zadań i funkcji państwowych np. w zakresie administracji, sądownictwa, obrony narodowej. Wówczas wyłączenie z opodatkowania nie prowadzi do naruszenia zasad konkurencji. Organy władzy publicznej są podatnikami VAT jedynie w zakresie czynności, które mają charakter cywilnoprawny, tzn. są realizowane na podstawie umów cywilnoprawnych.

Należy w tym miejscu zaznaczyć, że na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1875) - gmina wykonuje określone ustawami zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność.

Stosownie do art. 6 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym - do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów.

W myśl art. 7 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym - do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty. W szczególności zadania własne obejmują sprawy lokalnego transportu zbiorowego (art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym). Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca jest czynnym podatnikiem VAT. Od dnia 1 stycznia 2017 r. Miasto podjęło rozliczanie podatku VAT wraz ze wszystkimi jednostkami budżetowymi i zakładem budżetowym. Z dniem tym Wnioskodawca wstąpił we wszystkie, przewidziane w przepisach dotyczących podatku od towarów i usług, prawa i obowiązki swoich jednostek budżetowych i zakładu budżetowego. Zgodnie z przyjętym modelem funkcjonowania, wykonywanie wybranych zadań nałożonych przepisami prawa Miasto powierza utworzonym w tym celu jednostkom organizacyjnym (art. 9 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Zadania z zakresu lokalnego transportu zbiorowego, określone w art. 7 ust. 1 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym, realizowane są przez Miejski Zarząd Komunikacji (dalej: "jednostka" lub "MZK") funkcjonujący w formie jednostki budżetowej. Zaznaczyć należy, że zadania te są wykonywane nie tylko w imieniu własnym (Miasta), ale również w imieniu innych gmin, z którymi Wnioskodawca na podstawie art. 7 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym zawarł porozumienia

komunikacyjne. Na ich podstawie Wnioskodawca otrzymuje dotacje od gmin na realizację powierzonych zadań z zakresu publicznego transportu zbiorowego.

MZK działa m.in. na podstawie:

- * Uchwały Rady Miasta z dnia 30 października 2008 r. w sprawie utworzenia jednostki budżetowej pod nazwą Miejski Zarząd Komunikacji,
- * Ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, z późn. zm.),
- * Statutu Miejskiego Zarządu Komunikacji stanowiącego załącznik do Uchwały z dnia 31 marca 2016 r. (dalej: "Statut"),
- * innych przepisów prawa.

Zgodnie z § 2 ust. 1 Statutu MZK jest powołany do pełnienia funkcji organizatora publicznego transportu zbiorowego, w szczególności do: (i) planowania rozwoju publicznego transportu zbiorowego, (ii) organizowania publicznego transportu zbiorowego, (iii) zarządzania publicznym transportem zbiorowym.

Ponadto, do działalności jednostki zalicza się m.in. organizowanie i prowadzenie wszelkich spraw związanych z publicznym transportem zbiorowym. W ramach powierzonych zadań jednostka organizuje i nadzoruje obsługę komunikacji zbiorowej, dystrybuuje sprzedaż biletów komunikacyjnych, utrzymuje przystanki i wiaty przystankowe (konserwacja i naprawy), pobiera opłaty za korzystanie z przystanków, a także prowadzi działalność reklamową na przystankach - Wnioskodawca nadmienia, że od 1 stycznia 2018 r. Gmina rezygnuje z poboru opłat za korzystanie z przystanków.

W ramach wykonywanych zadań Wnioskodawca zawiera z operatorami publicznego transportu zbiorowego umowy o świadczenie usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego. Wnioskodawca rozlicza się z operatorami za pomocą faktur, płacąc im jednocześnie za wykonane wozokilometry. Wnioskodawca jest jednocześnie emitentem i sprzedawcą biletów komunikacyjnych, na podstawie których pasażerowie zawierają z Wnioskodawcą umowy przewozu. Sprzedaż ta jest głównym źródłem dochodów MZK. Jest ona opodatkowana podatkiem VAT według stawki 8%.

Zadania wykonywane w ramach publicznego transportu zbiorowego są zadaniami własnymi Wnioskodawcy wykonywanymi w oparciu o:

- * Ustawę o publicznym transporcie zbiorowym,
- * Zarządzenie Prezydenta Miasta z dnia 27 marca 2015 r. w sprawie "Taryfy przewozu osób i bagażu w komunikacji zbiorowej MZK" zmienionego Zarządzeniem Prezydenta Miasta z dnia 26 maja 2017 r.,
- * Uchwałę Rady Miasta (przepisy porządkowe),
- * akt prawa miejscowego (art. 9 ust. 3 ustawy o publicznym transporcie zbiorowym) przyjęty Uchwałą Rady Miasta (plan zrównoważonego rozwoju publicznego transportu zbiorowego), który określa sieć komunikacyjną po której wykonywane są przewozy.

Obowiązek świadczenia wybranych usług nieodpłatnie wynika z art. 7 ustawy o samorządzie gminny, na podstawie którego Wnioskodawca zobowiązany jest do realizowania szeregu zadań związanych z zaspokajaniem zbiorowych potrzeb wspólnoty, w tym m.in. z zakresu pomocy społecznej, wspierania rodziny i systemu pieczy zastępczej, edukacji publicznej czy polityki prorodzinnej. W ramach realizacji powyższych obowiązków, Wnioskodawca, za

pośrednictwem MZK, udostępnia ściśle określonym grupom osób możliwość bezpłatnego korzystania z transportu miejskiego. Czynności te wykonywane są na podstawie odrębnych przepisów powszechnie obowiązującego prawa, jak i uchwał Rady Miasta.

Do przewozów bezpłatnych na podstawie aktów prawa miejscowego uprawnieni są m.in.:

- * radni samorządu terytorialnego na terenie swojej jednostki samorządowej - na podstawie legitymacji radnego,
- * dzieci do 4 roku życia,
- * dzieci dotknięte inwalidztwem lub niepełnosprawnością uczęszczające do przedszkoli specjalnych i integracyjnych,
- * uczniowie dotknięci inwalidztwem lub niepełnosprawnością do momentu ukończenia szkoły, do której uczęszczają, a także dzieci i młodzież dotknięta inwalidztwem lub niepełnosprawnością nie uczęszczająca do szkoły do 18 roku życia,
- * osoby o znacznym stopniu niepełnosprawności, całkowicie niezdolne do pracy i samodzielnej egzystencji,
- * ociemniaли i niewidomi,
- * osoby powyżej 70 roku życia,
- * dzieci, które nie ukończyły 18-go roku życia - w specjalnie oznakowanym pojeździe na linii wakacyjnej,
- * dzieci i młodzież ucząca się do 21 roku życia lub do 24 roku życia w przypadku osób posiadających orzeczenie o niepełnosprawności lub stopniu niepełnosprawności - pobierająca zasiłek rodzinny z gminy wchodzącej w skład tyskiego porozumienia międzygminnego, na terenie gminy miejsca zamieszkania - na podstawie zaświadczenia o pobieraniu zasiłku rodzinnego wydanego przez właściwy miejscowo miejski lub gminny ośrodek pomocy społecznej,
- * właściciele samochodu w dniu 22 września każdego roku (dzień bez samochodu).

Ponadto, Wnioskodawca zaznacza, że bezpośrednio uprawnienie do bezpłatnych przejazdów przyznają wybranym grupom osób także przepisy powszechnie obowiązującego prawa.

Należą do nich m.in.:

- * posłowie i senatorowie na podstawie legitymacji poselskiej lub senatorskiej (na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy z 9 maja 1996 r. o wykonywaniu mandatu posła i senatora; Dz. U. z 2016 r. poz. 1510, z późn. zm.);
- * inwalidzi wojenni i wojskowi oraz ich przewodnicy na podstawie książeczki inwalidy wojennego (wojskowego) (na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy z 29 maja 1974 r. o zaopatrzeniu inwalidów wojennych i wojskowych oraz ich rodzin, Dz. U. z 2016 r. poz. 871 z późn. zm.);
- * cywilne, niewidome ofiary działań wojennych (na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy z 16 listopada 2006 r. o świadczeniu pieniężnym i uprawnieniach przysługujących cywilnym niewidomym ofiarom działań wojennych, Dz. U. z 2006 r. Nr 249, poz. 1824, z późn. zm.).

Wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą uznania bezpłatnych usług przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego za usługi niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, świadczone w ramach działalności gospodarczej Gminy.

W myśl przytoczonych wyżej przepisów ustawy o samorządzie gminnym zadania własne

Wnioskodawcy obejmują między innymi zadania w zakresie lokalnego transportu zbiorowego. Wnioskodawca poprzez własną jednostkę organizacyjną (MZK) wykonuje działalność w tym zakresie. MZK świadczy głównie czynności odpłatnego transportu osób. Sprzedaż biletów komunikacji miejskiej jest podstawowym źródłem przychodów z działalności gospodarczej wykonywanej przez MZK. Zauważyć należy, że przedmiot działalności Wnioskodawcy stanowi m.in. zapewnienie lokalnego transportu zbiorowego. Wykonywane w tym zakresie czynności, za które pobierane są opłaty z tytułu sprzedaży biletów stanowią niewątpliwie działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy. Wnioskodawca wykonując poprzez swoją jednostkę (MZK) usługi odpłatnego przewozu środkami lokalnego transportu zbiorowego, na podstawie art. 15 ust. 1 działa jak podatnik podatku od towarów i usług, i działalność ta nie korzysta z wyłączenia, o którym mowa w art. 15 ust. 6 ustawy.

Dla ustalenia czy konkretne nieodpłatne świadczenie usług podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, istotne jest ustalenie celu takiego świadczenia. Jeżeli nieodpłatne świadczenie wpisywało się będzie w cel prowadzonej działalności gospodarczej, wtedy przesłanka uznania takiej nieodpłatnej czynności za odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu nie zostanie spełniona. Stwierdzenie takie uzależnione jednak jest od konkretnych okoliczności jakie w danej sprawie występują. Zatem, aby nieodpłatne świadczenie uznać za odpłatne świadczenie usług, a tym samym za podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT, musi być ono świadczone na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika.

Przechodząc zatem do kwestii dotyczącej usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, należy wskazać, że realizowane na podstawie odrębnych ustaw oraz uchwał Rady Miasta usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, mieszczą się w celu prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej, tj. w zakresie zbiorowego transportu lokalnego. Do celów związanych z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy należy zaliczyć realizację obowiązków wynikających z wymienionych we wniosku ustaw oraz uchwał polegających na zapewnieniu bezpłatnych przejazdów pojazdami komunikacji miejskiej na rzecz określonych grup społecznych. Taki bowiem obowiązek na Wnioskodawcę został nałożony przepisami ustaw oraz uchwał, co w żadnym razie nie świadczy o tym, że takie nieodpłatne świadczenie usług przejazdów na rzecz określonych grup społecznych odbywa się poza prowadzoną działalnością gospodarczą. Nieodpłatne przejazdy dla określonych grup społecznych podyktowane uregulowaniami ustaw, uchwał wpisują się więc w ogólną działalność gospodarczą prowadzoną przez Wnioskodawcę. Zatem, w przypadku realizowanych ww. usług bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego przesłanka wynikająca z art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy nie zostanie spełniona, co wyklucza uznanie tej czynności za odpłatne świadczenie usług w świetle ww. przepisu.

Zatem usługi bezpłatnych przewozów środkami lokalnego transportu zbiorowego, realizowane przez Wnioskodawcę na rzecz określonych grup społecznych wykonywane nieodpłatnie, nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, z uwagi na niewypełnienie przesłanek zawartych w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy, ponieważ nieodpłatne świadczenie ww. usług będzie się odbywało w związku z prowadzoną przez Wnioskodawcę

działalnością w ramach wykonywanych zadań własnych.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.

Tut. organ informuje, że wydana interpretacja dotyczy tylko sprawy będącej przedmiotem wniosku (zapytania) Zainteresowanego. Inne kwestie, które nie zostały objęte pytaniem, nie mogą być - zgodnie z art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej - rozpatrzone w wydanej interpretacji.

Zaznacza się także, że zgodnie z art. 14b § 3 ustawy - Ordynacja podatkowa, składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego). Zainteresowany ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego). Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego w opisie sprawy, udzielona odpowiedź traci swą aktualność.

Zgodnie z art. 14na Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2017 r. poz. 1369, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.