

W Y R O K

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 19 czerwca 2008r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach
w składzie następującym:

Przewodniczący	Sędzia WSA Danuta Kuchta
Sędziowie	Sędzia WSA Ewa Rojek (spr.), Asesor WSA Mirosław Surma
Protokolant	Asystent sędziego Agnieszka Banach

po rozpoznaniu w Wydziale I na rozprawie w dniu 29 maja 2008r.
sprawy ze skargi A.M.
na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej
z dnia [...] nr [...]

w przedmiocie podatku od towarów i usług za wrzesień 2006r.

- 1. uchyła zaskarżoną decyzję i poprzedzającą ją decyzję organu pierwszej instancji;**
- 2. określa, że uchylone decyzje nie podlegają wykonaniu w całości;**
- 3. zasądza od Dyrektora Izby Skarbowej na rzecz A.M. kwotę 754 (słownie: siedemset pięćdziesiąt cztery) złote tytułem zwrotu kosztów postępowania.**

Uzasadnienie

Decyzją z dnia [...] nr [...] Dyrektor Izby Skarbowej w K. utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia[...] . nr: [...] określającą A. M. zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług za wrzesień 2006r. w kwocie [...] zł.

W uzasadnieniu decyzji organ podał, że w wyniku przeprowadzonego postępowania kontrolnego dotyczącego prawidłowości rozliczeń dokonywanych w podatku od towarów i usług w okresie 1 września 2006 r. do 31 marca 2007 r. przez A. M. stwierdzono, że we wrześniu 2006 r. podatnik dokonał dostawy towarów na rzecz kontrahenta zagranicznego – A. w Słowacji. Dokonanie tej dostawy dokumentują 2 faktury. Pierwsza z [...] nr. [...] wystawiona na zaliczkę na świetliki dachowe cintralux z poliestru zbrojonego włóknem szklanym na kwotę 2.351 EURO, oraz druga nr [...] z [...].wystawiona na świetliki dachowe cintralux z poliestru zbrojonego włóknem szklanym na kwotę 3.528 EURO. Wartość faktur została wyliczona w PLN, według ogłoszonego przez NBP bieżącego kursu średniego EURO na dzień wystawienia faktury. Faktury zostały ujęte we wrześniu 2006 r., zarówno w deklaracji VAT-7, jak i w informacji podsumowującej VAT-UE za III kwartał 2006 r., jako wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów. Do kontroli poza fakturami VAT, przedłożono także inne dokumenty związane z w/w transakcjami, takie jak: oferta cenowa na wykonanie świetlika dachowego do samodzielnego montażu z dnia 5 września 2006 r., specyfikacja materiałowa do faktury [...]z [...], zamówienie z 7 września 2006 r., protokół odbioru elementów świetlika z firmy C. we W. z 27 września 2006 r., pismo A. M. z 10 maja 2007r. dotyczące osoby odpowiedzialnej za realizację zlecenia ze strony kontrahenta, dowody wpływu środków finansowych na rachunek bankowy podatnika za

wymienione wyżej faktury. Z okazanych dowodów bankowych wynika, że zapłaty za faktury VAT dokonano 18 września 2006 r. i 9 października 2006 r.

W dniu 18 października 2006r. A. M. złożył w Urzędzie Skarbowym w S. zgłoszenie aktualizacyjne VAT-R i informację dotyczącą obowiązku podatkowego w zakresie transakcji wewnątrzspółnotowych VAT-R/UE. W dokumencie VAT-R/UE, jako przewidywaną datę rozpoczęcia dokonywania wewnątrzspółnotowych dostaw i nabyć towarów, podany został dzień 19 października 2006 r. Natomiast potwierdzenie zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT-UE, pod numerem identyfikacyjnym [...], dokonane zostało przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w dniu 27 października 2006 r.

Powołując się na przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług organ wyjaśnił, że podatnicy są zobowiązani zarejestrować się jako podatnicy VAT UE przed dniem dokonania po raz pierwszy, bądź to wewnątrzspółnotowej dostawy bądź wewnątrzspółnotowego nabycia. Ustawodawca nałożył bowiem, na podmioty dokonujące wewnątrzspółnotowych transakcji, obowiązek posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL. A. M. pierwszej dostawy towarów na rzecz słowackiego kontrahenta, dokonał we wrześniu 2006 r. i w tym samym miesiącu rozliczył jako wewnątrzspółnotową dostawę towarów w deklaracji VAT-7 oraz wykazał w informacji podsumowującej VAT-UE za III kwartał 2006 r. Natomiast aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego i złożenia informacji dotyczącej obowiązku podatkowego w zakresie transakcji wewnątrzspółnotowych VAT-R/UE, w którym informuje Naczelnika Urzędu Skarbowego o zamiarze rozpoczęcia dokonywania tych czynności z dniem 19 października 2006 r., dokonał dopiero w dniu 18 października 2006r. Potwierdzenie zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT-UE, pod numerem identyfikacyjnym PL[...] , dokonane zostało przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w dniu 27 października 2006 r. Z tego też powodu, faktury VAT wystawione przez A. M. dla A. nie zawierały kodu PL, o którym mowa w art. 97 ust. 10 ustawy VAT. Podatnik nie był zarejestrowany dla potrzeb dostaw wewnątrzspółnotowych, a tym samym nie został spełniony warunek z art. 13 ust. 6 i art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT. Z literalnego brzmienia przytoczonych

przepisów wynika bowiem wprost, że stawka 0% jest stosowana wówczas, gdy wystąpiła wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów w rozumieniu art. 13 ust. 1 i ust. 6 ustawy VAT, czyli nie wcześniej niż po zgłoszeniu przez podatnika zamiaru dokonania pierwszej wewnątrzwspólnotowej dostawy. Taka sytuacja w przedmiotowej sprawie nie miała miejsca, zatem podatnik nie miał prawa do zastosowania do transakcji stawki podatku VAT 0%.

Organ nie zgodził się ze stanowiskiem strony, która w trakcie postępowania odwoławczego wniosła o uznanie transakcji za opodatkowaną zgodnie z przepisem art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT, tj. w miejscu dostawy towaru wraz z montażem, dokonanej przez podmiot działający na rzecz dostawcy, tj. A. M.. Zdaniem strony, skoro montaż świetlików odbywał się na budowie prowadzonej na Słowacji, transakcja powinna być tam opodatkowana. Organ powołał się przy tym na złożone przez pełnomocnika T.D. – R.U. oświadczenie z dnia 13 lipca 2007 r., zgodnie z którym montaż świetlików dokonywany przez Firmę „T” wchodził w zakres usługi wykonywanej na rzecz firmy ze Słowacji. Ponadto z dokonanego w dniu 29 listopada 2007r. przesłuchania świadka T D wynika, że przewóz świetlików dachowych dokonywany był w ramach kontraktu podpisanego A. w S. , a nie na zlecenie A. M. Montaż świetlików stanowił część kontraktu zawartego ze zleceniodawcą słowackim, dla którego wykonywał również montaż płyt warstwowych wraz z obróbką blacharską.

Ponadto o charakterze świadczonej usługi stanowi także oferta cenowa skierowana do DT, reprezentującego A, K. Wynika z niej, że dokonano dostawy świetlika dachowego do samodzielnego montażu. Odbiór materiałów, zgodnie z informacją znajdującą się na ofercie, nastąpić miał przez firmę kurierską na koszt odbiorcy lub przez nabywcę albo działającego w imieniu nabywcy, z magazynu we W. Powyższe potwierdzają także wyjaśnienia A.G. , który w piśmie z 28 czerwca 2007 r. stwierdził, że firma T. która dokonała przewozu świetlików, bezpośrednio do kontrahenta s., świadczyła usługi budowlano-montażowe na rzecz w/w kontrahenta.

Powyższe okoliczności, w ocenie organu, świadczą o tym, że przedmiotem transakcji zawartej pomiędzy podatnikiem a firmą s. była

dostawa towaru inna, niż ta, o której mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT, gdyż montaż świetlików dachowych nie został dokonany przez dostawcę towaru lub podmiot działający na jego rzecz. Oznacza to, że przedmiotowa dostawa spełnia przesłanki do uznania jej za dostawę krajową opodatkowaną, zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o podatku VAT. W końcowej części decyzji organ zauważył również, że podatnik nie dysponuje fakturą za montaż świetlików.

Na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w K. wniósł A. M., wnosząc o jej uchylenie. Podniósł jedynie, że podtrzymuje stanowisko zawarte w odwołaniu od decyzji organu podatkowego oraz w wyjaśnieniach z dnia 28 czerwca 2007r.

W odpowiedzi na skargę Dyrektor Izby Skarbowej wniósł o jej oddalenie wywodząc jak w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje.

Zgodnie z zasadami wyrażonymi w art.1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r.- Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269 ze zm.) i art. 134 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz.1270 ze zm.), określanej dalej jako ustawa P.p.s.a., Sąd bada zaskarżone orzeczenie pod kątem jego zgodności z obowiązującym prawem i nie jest przy tym związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Wychodząc poza granice skargi stwierdzić należy, że zaskarżona decyzja narusza prawo.

Istotą sprawy jest odpowiedź na pytanie czy wymóg rejestracji po stronie dostawcy jest warunkiem koniecznym do zaistnienia wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, a co za tym idzie zastosowanie stawki 0% w świetle implementujących VI Dyrektywę Rady postanowień ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług.

W pierwszej kolejności należy wyjaśnić, że w transakcjach towarowych pomiędzy kontrahentami z różnych państw członkowskich obowiązuje system

tw. transakcji wewnątrzspółnotowych. Jego istotą jest faktyczne opodatkowanie dostawy towaru w państwie przeznaczenia (do którego towar jest docelowo przemieszczany). Osiągnięciu tego skutku służy potraktowanie tej jednej czynności jako dwóch zdarzeń: jednego w państwie dostawcy, a drugiego - w państwie nabywcy. Dostawa, która ma miejsce na terytorium państwa dostawcy towarów, jest opodatkowana stawką 0%, zaś w państwie nabywcy następuje opodatkowanie tej dostawy wedle stawki podatku tam właściwej. Transakcja w ten sposób opodatkowana ma na celu uniknięcie zakłócania konkurencji powodowanego podwójnym opodatkowaniem lub brakiem opodatkowania. W przypadku transakcji wewnątrzspółnotowych efekt ten został osiągnięty właśnie przez wprowadzenie zasady, że wewnątrzspółnotowa dostawa towarów jest zwolniona z opodatkowania (przy zachowaniu prawa do odliczenia podatku naliczonego związanego z taką dostawą), zaś wewnątrzspółnotowe nabycie towarów jest opodatkowane według stawek właściwych dla dostawy danego towaru w kraju, w którym wewnątrzspółnotowe nabycie towarów ma miejsce. Powyższa charakterystyka transakcji wewnątrzspółnotowych stanowi jednocześnie podstawową regułę interpretacyjną, jaką należy się kierować przy opodatkowaniu tych transakcji. Można ją ująć w następujący sposób: dostawa towaru przemieszczonego do innego państwa członkowskiego, powinna być w kraju dostawy zwolniona z opodatkowania, ponieważ opodatkowana będzie w kraju, w którym kończy się transport tego towaru.

Po drugie wskazać należy, że z dniem przystąpienia do Unii Europejskiej Polska zobowiązała się do respektowania prawa wspólnotowego. Dorobek prawny Unii Europejskiej tzw. *acquis communautaire* to również tzw. prawo niepisane w tym także orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Niezależnie od bezpośredniego skutku jaki wywiera orzeczenie ETS w rozpatrywanej sprawie, jest ono źródłem wykładni wspólnotowego prawa pisanego. Organy państw członkowskich (sądy ale i organy administracji państwowej) zobowiązane są do stosowania tej wykładni w myśl zasady lojalności (art. 10 TWE), która wymaga od nich

m.innymi wykonania zobowiązań wynikających z działań instytucji Wspólnoty do których należy ETS. Właśnie Europejski Trybunał Sprawiedliwości wypracował szereg zasad (poza zasadami traktatowymi) wchodzących w zakres dorobku prawnego Wspólnoty. Najważniejszą z nich jest zasada pierwszeństwa prawa wspólnotowego albowiem przepisy Traktatu nie określają relacji między prawem wewnętrznym państw członkowskich a prawem wspólnotowym. Zasada ta sformułowana została w orzeczeniach w sprawie van Gend en Loos oraz w sprawie Costa. Oznacza, że w przypadku gdy przepisy prawa państwa członkowskiego są sprzeczne z bezpośrednio skutecznymi przepisami prawa wspólnotowego, wówczas sąd lub organ administracji państwa członkowskiego jest obowiązany rozstrzygnąć tą kolizję zgodnie z zasadą pierwszeństwa zdefiniowana przez Trybunał. Zasada ta powtórzona została powtórzona została w wyroku z 9 marca 1978 r. w sprawie Simmenthal. Z wyroku tego wynika nadto, że sprzeczny z przepisami wspólnotowymi przepis prawa wewnętrznego państwa członkowskiego stosowany przez organy danego państwa nie traci mocy obowiązującej, lecz jedynie nie może być stosowany w danej sprawie

W odniesieniu do podatku od wartości dodanej najistotniejszą rolę odgrywa I Dyrektywa Rady z dnia 11.IV.1967r. w sprawie harmonizacji przepisów państwa członkowskich dotyczących podatku obrotowego (Dz.Urz.UE nr. L 71 s. 1301) dalej: I Dyrektywa, oraz VI Dyrektywa Rady 77/388 z dnia 17.V.1977r. w sprawie harmonizacji przepisów państwa członkowskich dotyczących podatków obrotowych, wspólny system podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 145 s.1) dalej VI Dyrektywa, zastąpionych z dniem 1.I.2007r. Dyrektywą 2006/112/WE Rady w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L 347/1).

W świetle powołanej wyżej zasady supremacji prawa wspólnotowego, Sąd miał zatem obowiązek ocenić czy powołane jako podstawa rozstrzygnięcia w zaskarżonej decyzji przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.Nr. 54 poz. 535 ze zm.) zwanej dalej ustawą VAT były zgodne z normami prawa wspólnotowego, a w szczególności z postanowieniami cyt. wyżej dyrektyw oraz wynikającymi z nich zasadami i

celami. Wskazać w tym miejscu należy, że dyrektywy wiążą państwa członkowskie co do określonych w nich celów lub rezultatów. Zasada bezpośredniego działania dyrektywy daje sądowi krajowemu prawo do kwestionowania przepisów prawa krajowego wydanych w ramach implementacji dyrektywy do wewnętrznego porządku prawnego i z drugiej strony możliwość zastosowania bezpośredniego prawa wspólnotowego jeżeli jego przepisy są jasne, precyzyjne i bezwarunkowe.

W rozpoznawanej sprawie Sąd uznał, że zaskarżona decyzja oparta została na przepisach niezgodnych z celami i zasadami określonymi w VI Dyrektywie zastąpionej jak wskazano wyżej Dyrektywą nr. 112.

Najważniejszymi cechami podatku od wartości dodanej są zasada neutralności, powszechności i proporcjonalności. Z zasad tych w szczególności zasady proporcjonalności i neutralności wywodzi się kolejna zasada jednokrotności poboru tego podatku w stosunku do jednej czynności. Zarówno bowiem niepobranie podatku, jak i jego wielokrotne pobranie od tej samej czynności, kłóci się z zasadą proporcjonalności a nadto narusza równość i warunki konkurencji.

Wprowadzony przez VI i przejęty przez 112 Dyrektywę model opodatkowania transakcji towarowych dokonywanych pomiędzy państwami członkowskimi Wspólnoty opiera się na założeniu, że transakcje takie powinny być opodatkowane w państwie przeznaczenia towarów. Obowiązujący od 1993r. system przejściowy wprowadził do VI Dyrektywy pojęcie wewnątrzspółnowowego nabycia towarów, któremu odpowiada wewnątrzspółnotowa dostawa towarów. VI Dyrektywa choć posługiwała się pojęciem wewnątrzspółnotowej dostawy towarów (art. 28c(A)(a) nie definiowała tego pojęcia. Art. 138 ust. 1 Dyrektywy 112 powtórzył w tym zakresie rozwiązanie przyjęte przez VI Dyrektywę. Analiza tychże przepisów pozwala na przyjęcie, że WDT oznacza dostawę towarów z więc musi nastąpić przejście prawa do rozporządzenia towarem jak właściciel a nadto towar musi być transportowany pomiędzy dwoma państwami członkowskimi Wspólnoty, zaś transakcje dokonywane muszą być pomiędzy podatnikami tych państw członkowskich.

Tak zdefiniowana WDT podlega zwolnieniu z VAT o ile zostanie odpowiednio udokumentowana.

Definicję WDT zwolnionej z VAT podał ETS w orzeczeniu C-409 w sprawie Teleks plc i inni. Wskazał w niej, że „Przesłanka ta (wystąpienia WDT zwolnionej z VAT) „związana jest z przekroczeniem granic pomiędzy państwami członkowskimi, jest bowiem elementem konstytutywnym czynności wewnątrzspółnotowej, który odróżnia ją od czynności dokonywanej w obrębie jednego państwa. W konsekwencji uznanie danej dostawy lub nabycia za czynności wewnątrzspółnotowe musi być dokonywane na podstawie elementów obiektywnych, takich jak fizyczne przemieszczenie towarów pomiędzy państwami członkowskimi.(...) wewnątrzspółnotowe nabycie towaru następuje, a zwolnienie od podatku dostawy wewnątrzspółnotowej znajduje zastosowanie tylko wtedy, gdy prawo do rozporządzenia towarem jak właściciel zostało przeniesione na nabywcę i gdy dostawca ustali, że towar ten został wysłany lub przetransportowany do innego państwa członkowskiego oraz, że w wyniku wysyłki lub transportu fizycznie opuścił terytorium państwa członkowskiego dostawcy.”

Tak więc **ze wspólnotowej definicji WDT nie wynika obowiązek rejestracji dostawcy towaru jako podatnika .**

W tym zakresie ustawa VAT z dnia 11.III.2004r. jest niezgodna w z implementowanymi w niej zapisami VI Dyrektywy albowiem wprowadza w art. 13 ust. 6 dodatkowy warunek implikujący wystąpienie WDT tj. uzyskania rejestracji zgodnie z dyspozycją art. 97 ustawy. Aby zatem daną transakcję w myśl tego przepisu można było uznać za wewnątrzspółnotową to dostawca musi zostać zarejestrowany jako podatnik VAT UE. Konsekwencją tak zdefiniowanej WDT jest możliwość podwójnego opodatkowania tej samej czynności wobec braku możliwości zastosowania przez niezarejestrowanego dostawcę towaru stawki 0%, co w rezultacie godzi w zasadę neutralności .

VI Dyrektywa w art. 28(8) i powtarzająca ten zapis w art. 273 Dyrektywa nr.112 upoważnia państwa członkowskie do wprowadzenia warunków formalnych pozwalających na ustalenie czy w danym wypadku doszło do WDT zwolnionej z VAT. Zgodnie z tym zapisem państwa

członkowskie mogą nałożyć inne obowiązki ale tylko w zakresie niezbędnym do zapewnienia prawidłowego poboru VAT i zapobieżenia oszustwom podatkowym, pod warunkiem równego traktowania transakcji krajowych i między państwami członkowskimi przez podatników oraz pod warunkiem, że obowiązki te w wymianie handlowej nie będą prowadzić do powstania formalności związanych z przekraczaniem granic. A zatem wymogi dotyczące formalnych warunków dotyczących prawa do stosowania zwolnienia muszą być zgodne z zasadą proporcjonalności i skuteczności. W tym zakresie wypowiedział się ETS w sprawie C-146/05 Albert Collee (wyrok z dnia 27.IX.2007r). W orzeczeniu tym podkreślił, że jeżeli dostawa spełnia przesłanki do zastosowania zwolnienia dla dostaw wewnątrzspółnotowych, to z tytułu takiej dostawy nie powstaje żaden obowiązek w zakresie podatku VAT. W konsekwencji skoro fakt dokonania WDT był bezsporny, zasada neutralności podatkowej wymaga by zwolnienie od podatku VAT zostało przyznane w razie spełnienia przesłanek merytorycznych, nawet jeśli podatnik pominął pewne wymogi formalne.

Oznacza to w konsekwencji, iż ze zwolnienia z VAT korzysta każda dostawa, która obiektywnie spełnia kryteria określone w art. 138 Dyrektywy 112 a wcześniej art. 28c(A)(a) VI Dyrektywy.

Sprzeczne z tą zasadą są uregulowania polskiej ustawy VAT. W art. 42. 1 stanowi ona, że wewnątrzspółnotowa dostawa towarów podlega opodatkowaniu według stawki podatku 0 %, pod warunkiem że:

- 1) podatnik dokonał dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzspółnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej, i podał ten numer oraz swój numer, o którym mowa w art. 97 ust. 10, na fakturze stwierdzającej dostawę towarów

Żaden bowiem przepis Dyrektywy jak wskazano wyżej nie uzależnia zaistnienia WDT od faktu rejestracji, oraz prawa do stosowania preferencji w stawce podatku od faktu zawarcia na fakturze numeru identyfikacji podatkowej dostawcy. Taki warunek nie wpływa bowiem na zapobieganie

od uchylania się od opodatkowania czy nadużyciu prawa. Wykracza zatem poza cel wprowadzenia przez poszczególne państwa członkowskie warunków stosowania zwolnień z tytułu WDT określany w art. 28c część a VI i art. 138 Dyrektywy 112.

Podnieść należy, że VI Dyrektywa w art. 22 wskazywała jakie elementy winna zawierać faktura dokumentująca transakcje opodatkowane w tym numer identyfikacji podatkowej. Zauważyć jednak trzeba, że przepis ten nie zawiera uregulowań będących przesłankami stosowania innych przepisów, w szczególności zwolnień z tytułu WDT (patrz komentarz ustawa o VAT Zdzisław Modzelewski, Grzegorz Mularczyk wyd. Lewis Nexis W-szawa 2006 komentarz do art. 13 i 42 ustawy).

Skoro zatem zapis art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT jest niezgodny z zapisami Dyrektywy w zakresie wymogu rejestracji dostawcy organ miał obowiązek zastosować wskazane wyżej przepisy Dyrektywy które są sprecyzowane wystarczająco jasno.

W tym zakresie powołać należy wyrok ETS z dnia 8.VI.2006r. C 430/04 Lex nr. 181366, z którego wynika, że podatnik ma prawo powołać się na jednoznaczny i precyzyjny przepis VI Dyrektywy z pominięciem ustawodawstwa wewnętrznego. Uprawnienie to istnieje zawsze gdy pełne stosowanie prawa unijnego nie jest skutecznie zapewnione, to znaczy nie tylko w przypadku braku transpozycji lub nieprawidłowej transpozycji ale także wówczas, gdy przepisy krajowe które transponują tą Dyrektywę nie są stosowane w sposób prowadzący do osiągnięcia rezultatu, któremu ona służy.

Skarga nie jest zasadna o ile zarzuca organowi dokonanie błędnej wykładni art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT oraz naruszenie art. 122 i 124 Ordynacji podatkowej.

Przesłuchanie w charakterze świadka G.D. zeznał, że dokonywał przewozu objętych spornymi fakturami świetlików na zlecenie słowackiego nabywcy w ramach podpisanego z nim kontraktu. W ramach tego samego kontraktu dokonał montażu świetlików u nabywcy. Dowodu tego skarżący skutecznie nie podważył. Oznacza to, że organ prawidłowo dowód ten w kontekście

całokształtu materiału dowodowego (oświadczenie R. E. z dnia 13.VII.07 oraz oferty cenowej skierowanej do słowackiego kontrahenta) ocenił a ocena ta nie wychodzi poza ramy art. 191, 122 i 124 OP.

Dokonywanie czynności instalacyjnych czy montażowych przez nabywcę (we własnym zakresie lub przez zlecenie tego jak w tym przypadku podmiotowi trzeciemu) wyklucza zastosowanie opodatkowania jak dla dostawy towarów z montażem lub instalacją (art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT) co oznacza brak opodatkowania w Polsce. Konsekwencją powyższego jest konieczność uznania takiej dostawy za wewnątrzwspólnotową opodatkowaną preferencyjnie (po spełnieniu innych warunków) o czym mowa w pierwszej części powyższych rozważań.

Reasumując organy podatkowe naruszyły w niniejszej sprawie prawo wywodząc o braku uprawnienia skarżącego do zastosowania stawki 0% z uwagi na brak w momencie wystawienia faktur przez dostawcę rejestracji VAT-R/UE. Prawo skarżącego do zastosowania stawki preferencyjnej 0% nie zależało bowiem od dokonania takiej rejestracji i wykazania przez dostawcę na fakturze tego numeru ale od tego czy faktycznie doszło do wewnątrzwspólnotowej dostawy towaru w rozumieniu wskazanych wyżej przepisów prawa wspólnotowego. W sytuacji gdy organy nie kwestionowały, że dostawa ta spełniała warunki wewnątrzwspólnotowej w rozumieniu przepisów wspólnotowych (art. 28c(A)(a) VI Dyrektywy, 138 Dyrektywy 112) uznanie dostawy za transakcję krajową nie znajdowało oparcia w przepisach prawa materialnego.

Biorąc powyższe pod uwagę Sąd uznał, że zaskarżone decyzje naruszają prawo poprzez błędną wykładnię art. 13 ust. 6, art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT oraz art. 28c (A)(a) VI Dyrektywy w związku z czym na podstawie art. 145 par. 1 pkt 1 lit. a w zw. z art. 134 par. 1 i 135 ustawy z dnia 30.VIII.2002r. o postępowaniu przed sądami administracyjnymi orzekł jak w sentencji.

O wstrzymaniu wykonania decyzji orzeczono na podstawie art. 152 p.p.s.a.

O zwrocie kosztów postępowania obejmujących zwrot opłaty sądowej i koszty zastępstwa procesowego orzeczono w oparciu o art. 200 tejże ustawy.

