

Odszkodowanie za nielegalny pobór energii na gruncie VAT

Przez wiele lat organy podatkowe stały na stanowisku, że nie ma znaczenia, czy do przeniesienia własności energii doszło w sposób legalny, czy też nielegalny. Ważne jest, że zakład energetyczny otrzymał za to wynagrodzenie.



Tomasz Strzałkowski

doradca Podatkowy,
Kancelaria Chalas i Wspólnicy

Jeżeli wynagrodzenie za nielegalny pobór energii zostało z góry określone w taryfie, to stanowi podlegające opodatkowaniu VAT wynagrodzenie za dostawę towarów. Stanowisko to stopniowo zaczęło się zmieniać pod wpływem korzystnych dla podatników rozstrzygnięć Naczelnego Sądu Administracyjnego. Jednak ostatnie interpretacje organów podatkowych świadczą o tym, że spór jeszcze się nie zakończył.

KONSEKWENCJE NIELEGALNEGO POBORU ENERGII

Zgodnie z ustawą z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (Dz. U. z 2012 r. poz. 1059) przez nielegalny pobór energii rozumie się pobieranie paliw lub energii bez zawarcia umowy, z całkowitym albo częściowym pominięciem układu pomiarowo-rozliczeniowego lub poprzez ingerencję w ten układ mającą wpływ na fałszowanie pomiarów dokonywanych przez układ pomiarowo-rozliczeniowy.

W wypadku nielegalnego poboru energii między dostawcą a odbiorcą zawiera się stosunek zobowiązaniowy, który po stronie dostawcy powoduje powstanie roszczenia o wyrównanie szkody. Jeśli dojdzie do ujawnienia zjawiska nielegalnego pobrania energii, to przedsiębiorstwo energetyczne ma do wyboru dwie możliwości: pobranie opłaty w wysokości określonej w taryfach za nielegalnie pobraną energię albo dochodzenie odszkodowania na zasadach ogólnych.

Przedsiębiorstwo pobiera opłaty, jeżeli odbiorca nie kwestionuje żądanej przez przedsiębiorstwo należności. Jeżeli zaś odbiorca kwestionuje należność, to wówczas przedsiębiorstwo energetyczne jest uprawnione do dochodzenia odszkodowania na zasadach ogólnych, co wiąże się z koniecznością wszczęcia postępowania sądowego.

Tryby naprawienia szkody określone w przywołanym wyżej przepisie mają charakter odszkodowawczy, o czym świadczą ich rekompensacyjny charakter, wynikający z poniesionej straty. Różnica między nimi polega jedynie na tym, że ustalenie opłaty na podstawie obowiązującej taryfy umożliwia jej uzyskanie bez konieczności wszczęcia postępowania sądowego.

Potwierdza to uchwała Sądu Najwyższego z dnia 10 grudnia 2009 r. (sygn. akt III CZP 107/09), w której czytamy, że: „opłata za nielegalnie pobraną

energię w rozumieniu prawa energetycznego ma charakter cywilnoprawny i odszkodowawczy za delikt, który w rozumieniu prawa karnego stanowi czyn zabroniony”.

Mimo że obydwie opłaty mają charakter odszkodowawczy, resort finansów przez wiele lat stał na stanowisku, że gdy opłaty za nielegalny pobór są dochodzone w formie odszkodowania, to nie stanowią czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Jeżeli natomiast opłaty zostały z góry określone w taryfie, to stanowią wynagrodzenie za dostawę towarów i podlegają opodatkowaniu VAT.

CZY W WYNIKU KRADZIEŻY DOCHODZI DO DOSTAWY TOWARÓW?

Wykładnia dokonana przez organy podatkowe jakoby w wyniku nielegalnego poboru energii mogło dojść do dostawy towaru jest dokonana z rażącem naruszeniem przepisów ustawy VAT. Zgodnie z art. 7 ust. 1 VAT przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Przeniesienie prawa jest czynnością prawną, do której dochodzi wskutek oświadczenia woli rozporządzającego tym prawem. Do przeniesienia prawa do rozporządzania rzeczą jak właściciel konieczny jest więc ujawniony, uzewnętrzniiony zamiar wywołania skutku prawnego w postaci przeniesienia tego prawa. Tymczasem w wypadku nielegalnego poboru energii nie może być mowy o rozporządzaniu prawem przez dostawcę energii, gdyż nie składa on oświadczenia woli z zamiarem przeniesienia prawa, którym dysponuje. Przeciwnie, zamiarem dostawcy energii jest uniemożliwienie poboru energii w sposób nielegalny i wyrządzający mu szkodę. Skutkiem nielegalnego, czyli dokonanego bez zgody dysponenta, pobierania energii nie jest więc uzyskanie przez sprawcę uprawnienia do rozporządzania towarami jak właściciel, a tym samym tego rodzaju delikt nie może być uznany za zdarzenie powodujące przeniesienie praw pomiędzy poszkodowanym a sprawcą pobierającym nielegalnie energię, gdyż nie wynika ono z kontraktu zawartego pomiędzy stronami, lecz z czynu niedozwolonego (deliktu). Nielegalny pobór energii od początku jest czynnością nieopartą na tytule prawnym, niezależną od dostawcy, przez niego niepożądaną i bezumowną.

Jeśli chodzi o tego rodzaju delikt, to nie można również mówić o wynagrodzeniu z tytułu nielegalnego poboru energii jako świadczeniu wzajemnym.

Za pobieranie energii w sposób nielegalny taryfa przewiduje opłatę ustaloną w sposób zryczałtowany, a więc niezależny od ilości faktycznie pobranej nielegalnie energii. Opłata ta zatem nie stanowi wynagrodzenia, gdyż podobnie jak kara za bezumowne korzystanie z cudzej rzeczy nie stanowi ekwiwalentu za otrzymane świadczenie.

O dostawie towarów i usług za wynagrodzeniem można bowiem mówić jedynie w sytuacji, gdy istnieje ścisły związek pomiędzy wykonywanymi czynnościami i wysokością otrzymanego wynagrodzenia oparty na relacjach cywilnoprawnych pomiędzy podmiotami i wynagrodzenie to może być wyrażone w pieniądzu. Związek, o którym mowa, musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można było powiedzieć, że płatność następuje za to świadczenie.

Kradzież towarów czyni podmiot, który się jej dopuszcza, jedynie ich posiadaczem, a nie właścicielem. Skutkiem kradzieży nie jest uzyskanie przez sprawcę uprawnienia do rozporządzania towarami jak właściciel. Kradzież nie może być zatem uznana za zdarzenie powodujące przeniesienie praw z poszkodowanego na sprawcę. Zatem kradzież sama w sobie nie stanowi zdarzenia podlegającego opodatkowaniu.

W kwestii opodatkowania VAT czynności kradzieży bardzo wyraźnie wypowiedział się ETS w wyroku z dnia 14 lipca 2005 r. w sprawie C-435/03 British American Tobacco International Ltd., Newman Shipping & Agency Company NV, w którym czytamy: „kradzież towarów nie może być traktowana jako dostawa towarów w rozumieniu dyrektywy [...]”.

W przedmiocie uznania nielegalnego poboru energii za czynność niepodlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług ukształtowała się jednolita linia orzecznicza sądów administracyjnych. Korzystne dla podatników stanowisko zajął NSA w wyrokach: z 13 marca 2009 r. (sygn. akt I FSK 127/08), 14 października 2009 r. (sygn. akt I FSK 59/09), 9 grudnia 2009 r. (sygn. akt I FSK 1384/08), 10 grudnia 2009 r. (sygn. akt I FSK 1644/09), 6 stycznia 2010 r. (sygn. akt I FSK 1501/08), 28 maja 2010 r. (sygn. akt I FSK 918/09), 6 czerwca 2010 r. (sygn. akt I FSK 616/10) oraz 16 września 2010 r. (sygn. akt I FSK 1543/09).

PODSUMOWANIE

Reasumując, należy stwierdzić, że nielegalny pobór energii nie jest czynnością, która może zostać zakwalifikowana jako odpłatna dostawa towarów, a zatem jako czynność podlegająca opodatkowaniu. Opłaty za nielegalny pobór energii, niezależnie od trybu, w jakim zostaną dokonane, mają charakter odszkodowania, a nie wynagrodzenia za dokonaną dostawę. Z tego powodu nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT.

Po wielu latach sporów organy podatkowe, pod naporem sądownictwa administracyjnego, zaczęły częściowo zmieniać swoje wcześniejsze stanowisko. Przykładem jest indywidualna interpretacja prawa podatkowego wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie 25 marca 2011 r. (sygn. IPPPI-443-1317/10-2/BS). Niestety zaprezentowane stanowisko wciąż nie jest jednolite. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 26 maja 2014 r. (sygn. IPTPP4/443-182/14-2/OS) potwierdził bowiem coś zupełnie odwrotnego. Można się więc zastanawiać, czy w wydawanych interpretacjach organy podatkowe biorą pod uwagę stanowisko sądów administracyjnych. Wyroki wiążą tylko w indywidualnej sprawie, jednak wnioski z nich płynące powinny być brane pod uwagę przy wykładni przepisów dokonywanej przez organy podatkowe. ■

AUTOMATYKA I ROBOTYKA



UTRZYMANIE RUCHU



EFEKTYWNOŚĆ ENERGETYCZNA



TECHNIKA NAPĘDOWA



ODWIEDŹ NASZĄ STRONĘ:

www.KonferencjeTechniczne.pl