

WOJEWÓDZKI SĄD ADMINISTRACYJNY
W BYDGOSZCZY

INFORMACJA O DZIAŁALNOŚCI
Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego
w Bydgoszczy w roku 2019

Do użytku wewnętrznego

Bydgoszcz, styczeń 2020 rok

SPIS TREŚCI

| | Strona |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| ROZDZIAŁ I ZAGADNIENIA OGÓLNE | |
| 1. Obsada osobowa | 4 |
| 2. Wpływ spraw i wyniki postępowania | 5 |
| ROZDZIAŁ II WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA | |
| 1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych, finansów publicznych i postępowania podatkowego | |
| 1. 1. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych | 9 |
| 1. 2. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku od towarów i usług | 17 |
| 1. 3. Podatek dochodowy od osób prawnych | 28 |
| 1. 4. Podatek od towarów i usług | 33 |
| 1. 5. Odmowa oprocentowania nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych | 38 |
| 2. Sprawy ogólnoadministracyjne | |
| 2. 1. Zameldowanie na pobyt stały | 42 |
| 2. 2. Zwrot zatrzymanego prawa jazdy | 46 |
| 2. 3. Zasiłek rodzinny i dodatek do zasiłku rodzinnego | 49 |
| 2. 4. Wydanie zaświadczenia | 52 |
| 3. Postępowanie sadowoadministracyjne | |
| 3. 1. Przywrócenie terminu do złożenia opinii o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej | 54 |
| ROZDZIAŁ III WYMIERZONE GRZYWNY | 58 |
| ROZDZIAŁ IV POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE | 68 |
| ROZDZIAŁ V PRAWO POMOCY | 69 |
| ROZDZIAŁ VI POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU | |
| 1. Narady | 70 |
| 2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe | 70 |
| 3. Wydział Informacji Sądowej | 71 |
| ROZDZIAŁ VII DANE TELEADRESOWE | 72 |

ROZDZIAŁ VIII TABELE

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2019 r. | 75 |
| 2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw | 76 |
| 3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw | 78 |
| 4. Inne niż wykazane w dziale 1 i 2 sprawy rozpatrywane na podstawie przepisów Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, a w tym między innymi dla wpisywania wniosków o przyznanie prawa pomocy składanych przed wpływieniem skargi | 79 |
| 5. Terminowość załatwiania spraw | 79 |
| 6. Wpływ skarg kasacyjnych | 80 |
| 7. Sprawy zawieszono | 80 |
| 8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów | 81 |

ROZDZIAŁ I

ZAGADNIENIA OGÓLNE

1. Obsada osobowa

Struktura Sądu obejmującego swą właściwością teren województwa kujawsko – pomorskiego opierała się niezmiennie na pracy dwóch wydziałów orzecznich oraz wydziału informacji sądowej.

Prezes Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego Sędzia NSA Zdzisław Pietrasik z dniem 10 stycznia 2020 r. przeszedł w stan spoczynku. Z dniem 11 stycznia 2020 r. Prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego - prof. dr hab. Marek Zirk-Sadowski powołał na stanowisko Prezesa tut. Sądu Sędziego WSA Leszka Tylińskiego - Przewodniczącego Wydziału II. Dalsza treść podrozdziału odnosić się będzie jednakże do stanu obowiązującego na koniec okresu sprawozdawczego tj. 31 grudnia 2019 r.

W Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Bydgoszczy na koniec okresu sprawozdawczego orzekało 18 sędziów i asesor sądowy.

W Wydziale I, który zajmował się sprawami: zobowiązań podatkowych, ubezpieczeń majątkowych, ceł, cen, spraw kapitałowych i bankowości oraz finansów publicznych orzekali: sędzia NSA Zdzisław Pietrasik – Prezes Sądu i Przewodniczący Wydziału I, sędzia WSA Jarosław Szulc – Zastępca Przewodniczącego Wydziału I, sędzia WSA Teresa Liwacz – Przewodnicząca Wydziału Informacji Sądowej, sędzia WSA Halina Adamczewska – Wasilewicz, sędzia WSA dr Leszek Kleczkowski, sędzia WSA Ewa Kruppiak – Świetlicka, sędzia WSA Mirella Łent, sędzia WSA Urszula Wiśniewska, sędzia WSA Tomasz Wójcik.

W Wydziale II, do którego trafiały pozostałe sprawy z zakresu właściwości Sądu orzekali: sędzia WSA Leszek Tyliński – Wiceprezes Sądu i Przewodniczący Wydziału II, sędzia WSA Elżbieta Piechowiak – Zastępca Przewodniczącego Wydziału II, sędzia WSA Jerzy Bortkiewicz, sędzia WSA Joanna Brzezińska, sędzia WSA Joanna Janiszewska-Ziołek, sędzia WSA Anna Klotz, sędzia WSA Renata Owczarzak, sędzia WSA Grzegorz Saniewski, sędzia WSA Jarosław Wichrowski i asesor sądowy Katarzyna Korycka.

Podobnie jak w roku poprzedzającym w Sądzie zatrudnionych było dwóch referendarzy zajmujących stanowiska w poszczególnych wydziałach orzecznich. Referendarze orzekali w sprawach z zakresu prawa pomocy oraz wykonywali inne bieżące czynności zlecone przez Przewodniczących Wydziałów.

2. Wpływ spraw i wyniki postępowania

W 2019 roku odnotowano wpływ 2136 skarg w ramach postępowania sądowoadministracyjnego, z czego 1980 skarg wpisano do repertorium SA. W 122 sprawach przedmiotem była bezczynność organów. W repertorium SO zarejestrowano w tym czasie 34 sprawy.

Najwięcej skarg wniosły osoby fizyczne – 1397 tj. 65 % ogólnej liczby skarg. Osoby prawne i inne jednostki organizacyjne wniosły 591 skarg, tj. 28 % ogólnej liczby skarg. W 40 sprawach skarżącymi były organizacje społeczne. Prokurator jako strona skarżąca wystąpił w 108 sprawach.

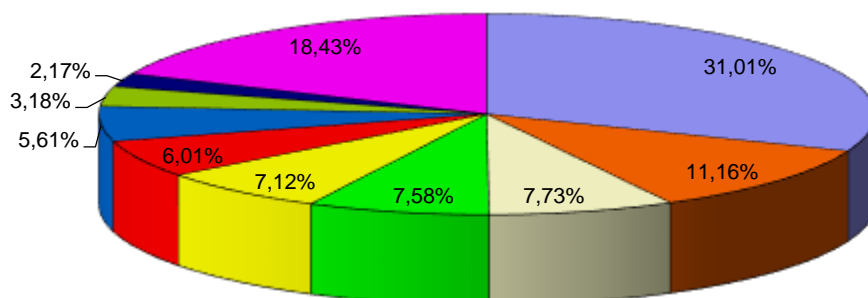
Większość złożonych w 2019 r. skarg na akty i czynności stanowiły skargi z zakresu:

- podatków i innych świadczeń pieniężnych – 614,
- pomocy społecznej – 221,
- środków publicznych – 153,
- subwencji unijnych – 150,
- budownictwa – 141,
- dróg publicznych – 119,
- zagospodarowania przestrzennego – 111.

Biorąc pod uwagę lata poprzednie należy zauważyć, iż ilość skarg w ramach danej kategorii pozostała w zasadzie niezmienna. Nadal przeważały sprawy z zakresu podatków, pomocy społecznej, środków publicznych, subwencji unijnych, budownictwa, przy jednoczesnym wzroście udziału spraw dotyczących dróg publicznych.

Udział procentowy skarg na akty i czynności z danego przedmiotu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg zarejestrowanych w repertorium SA w 2019 roku obrazuje dalszy wykres.

Zakres spraw z danego przedmiotu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do WSA w Bydgoszczy w 2019 r.



- 611 - podatki i inne świadczenia pieniężne
- 602 - pomoc społeczna
- 653 - środki publiczne
- 655 - subwencje unijne
- 601 - budownictwo
- 603 - drogi publiczne
- 615 - zagospodarowanie przestrzenne
- 645 - sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi
- 613 - ochrona środowiska
- pozostałe

W sprawach skarg na bezczynność odnotowano największy wpływ w następujących dziedzinach:

- informacja publiczna i prawo prasowe – 48,
- budownictwo – 12,
- sprawy nie objęte symbolami podstawowymi – 12,
- pomoc społeczna – 10,
- podatki i inne świadczenia pieniężne – 7.

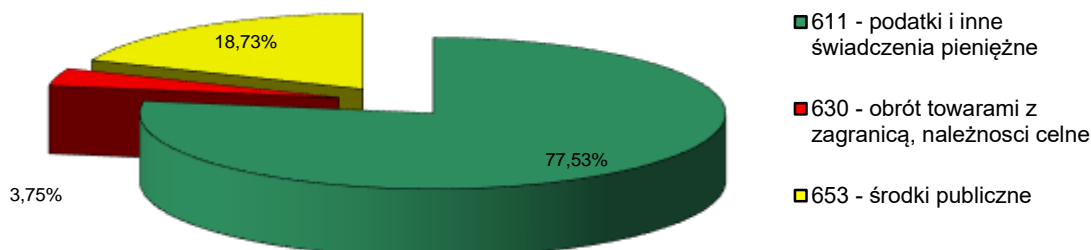
Poziom wpływ skarg na przestrzeni kilku ostatnich lat przedstawia poniższa tabela.

| Rok | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|--------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Wpływ | 3247 | 2997 | 2799 | 2691 | 2749 | 2600 | 2136 |

W 2019 roku w porównaniu do roku poprzedniego wniesiono o 452 mniej skarg SA, podobnie SAB (różnica 8). Dane dotyczące spraw rejestrowanych pod sygnaturami SO, biorąc pod uwagę dane statystyczne z 2019 r. wskazują na spadek wpływu o 4 sprawy.

Do Wydziału I w 2019 r. wpłynęło łącznie 801 spraw (SA i SAB). Na ogólną liczbę składanych skarg składały się: sprawy z zakresu podatków i świadczeń pieniężnych - 621, ceł – 30, środków publicznych – 148. Stosunek procentowy powyższych danych został zilustrowany w poniższym wykresie.

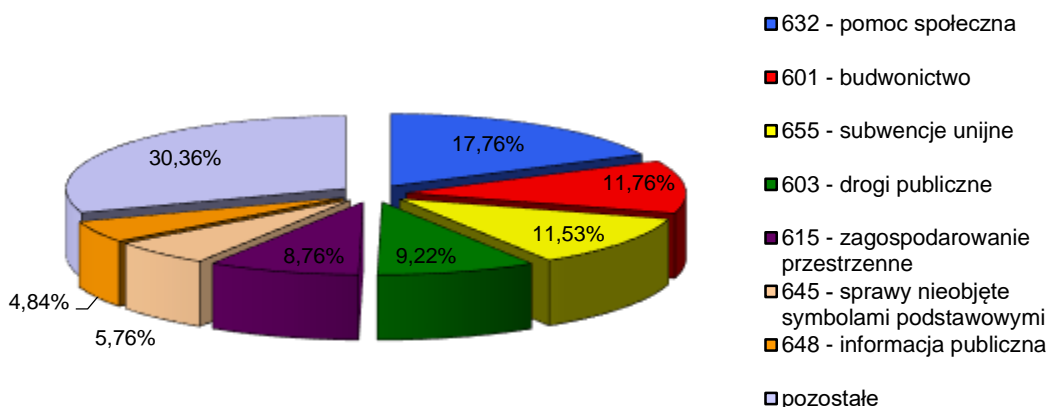
Zakres spraw z danego przedmiotu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do Wydziału I w 2019 r.



W Wydziale II Sądu na ogólną liczbę 1301 złożonych w 2019 roku skarg (SA i SAB) składały się między innymi sprawy z zakresu: pomocy społecznej – 231, budownictwa – 153, subwencji unijnych - 150, dróg i transportu – 120, zagospodarowania przestrzennego – 114, spraw nieobjętych symbolem podstawowym – 75, informacji publicznej – 63, ochrony środowiska – 46.

Udział poszczególnych kategorii spraw w ogólnym wpływie II Wydziału przedstawia poniższy diagram.

Zakres spraw z danego przedmiotu (symbolu) w ogólnym wpływie skarg do Wydziału II w 2019 r.



W roku 2019 załatwionych zostało ogółem 2309 skarg (w roku 2018 – 2707 skarg). Współczynnik sprawności postępowania w 2019 r. wyniósł w przybliżeniu 3,3 (pozostałość – 641, dzielona przez średnie miesięczne załatwienia - około 192).

Na ogólną liczbę załatwień w omawianym okresie, składało się 2160 spraw zarejestrowanych w repertorium SA oraz 112 spraw odnotowanych w repertorium SAB. W tym samym czasie załatwiono 37 spraw SO. Na koniec 2019 r. pozostało do załatwienia 773 skarg SA, 34 spraw SAB oraz 7 sprawy SO.

Szczegółowe dane liczbowe dotyczące załatwienia skarg w 2019 r. zawarto w tabelach (załączonych w Rozdziale VIII opracowania).

W 2019 roku pełnomocnicy organów administracji zgłosili udział w 636 sprawach. Z kolei udział adwokatów jako pełnomocników skarżących i pełnomocników postępowania miał miejsce w 156 sprawach. Radcowie prawni jako pełnomocnicy skarżących i uczestników postępowania wystąpili w 490 sprawach, natomiast doradcy podatkowi reprezentowali skarżących i uczestników postępowania w 101 sprawach. Prokuratorzy zgłosili swój udział w 124 rozstrzygniętych sprawach.

ROZDZIAŁ II

WYBRANE PROBLEMY ORZECZNICTWA

1. Sprawy z zakresu zobowiązań podatkowych

1. 1. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych.

Oddalając skargę w sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 653/19** Sąd rozstrzygnął kwestię, czy w przypadku świadczenia usługi pozycjonowania i obsługi kampanii reklamowych w oparciu o model opisany w stanie faktycznym, wnioskodawca, który nie ponosi ekonomicznego kosztu usługi na rzecz klienta (usługa obciąża wyłącznie klienta ostatecznego poprzez refakturowanie na jego rzecz całego ekonomicznego ciężaru usługi) i dokonuje zamówienia usługi zgodnie z dyspozycją klienta (w ramach ustalonych budżetów reklamowych), obowiązany jest do pobrania podatku u źródła z tytułu świadczenia usługi przez Google, czy też podatek ten powinien opłacić bezpośrednio klient wykorzystujący usługę Google dla swoich celów reklamowych.

Prezentując we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej stan faktyczny, skarżąca podała m.in., że prowadzi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością spółki komandytowej i pozostaje podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, posiadającym polską rezydencję podatkową dla celów opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych. Przedmiotem działalności gospodarczej wnioskodawcy była m.in. działalność reklamowa i marketingu internetowego, w tym:

- 1) Usługi optymalizacji treści i formy serwisów i stron internetowych w celu uzyskania jak najwyższej pozycji tych serwisów i stron internetowych w wynikach organicznych wyszukiwarek internetowych np. google) dla wybranych słów i fraz kluczowych, których operatorem pozostają klienci Wnioskodawcy (dalej również: „pozycjonowanie dla wyszukiwarek internetowych”),
- 2) Usługi prowadzenia kampanii reklamowych GoogleAds i kampanii reklamowych analogicznych do GoogleAds; w ramach usługi Wnioskodawca m.in. zleca, nadzoruje oraz ustala warunki działania kampanii reklamowych w wyszukiwarkach internetowych oraz na stronach internetowych należących do podmiotów trzecich, przygotowuje optymalne treści takich kampanii (dalej również: „obsługa kampanii reklamowej”).

Jednym z działań, jakie mogą wpłynąć na efektywność prowadzonych przez Wnioskodawcę usług własnych, było nabywanie na zlecenie swoich klientów, m.in. usług od Google Ireland Limited (dalej również: usługi AdWords; Google Ireland Limited dalej

określana również jako Google). Podmiot ten nie ma na terytorium Rzeczypospolitej siedziby lub zarządu (spełnia warunki uznania go za podmiot nieposiadający polskiej rezydencji podatkowej).

Nabywane od Google usługi polegają na wyświetlaniu tzw. linków sponsorowanych (informacji o treści ustalonej indywidualnie przez Wnioskodawcę z klientem w ramach obsługiwanych kampanii reklamowych, z możliwością przekierowania (bezpośredniego przeniesienia użytkownika stron internetowych) z wyświetlanych linków na strony internetowe wskazywane przez klienta jako docelowe); linki sponsorowane wyświetlane są w wynikach wyszukiwania w wyszukiwarkach internetowych na stronach internetowych Google i na stronach operatorów innych stron internetowych, współpracujących w ramach programów prowadzonych przez Google. Usługi rozliczane były w dwóch modelach, w których płatności zawsze dokonywane są poprzez konto reklamowe Google, z którego wpłacone wstępnie środki finansowe, pobierane są sukcesywnie, w trakcie postępu realizacji kampanii reklamowych:

1) Klient Wnioskodawcy samodzielnie wpłaca środki pieniężne na założone konto reklamowe Google a Wnioskodawca pozostaje wyłącznie nadzorującym i wykonującym kampanie reklamowe; w tym modelu współpracy do chwili poboru środków pieniężnych z konta reklamowego w związku z bieżącym realizowaniem kampanii (występowaniem przekierowań i kliknięć w linki sponsorowane) środki te pozostają w dyspozycji klienta Wnioskodawcy, tzn. klient może je dopłacić lub wystąpić o ich zwrot. Zawieszenie kampanii powoduje, że środki nie są pobierane. Natomiast rozliczenie z Google następuje wyłącznie co do środków faktycznie wykorzystanych (ostatecznie klient otrzymuje dwie faktury - za usługę Wnioskodawcy oraz za usługi reklamowe - wystawioną przez Google);

2) Konto Google użytkownika (klienta Wnioskodawcy) obsługiwane i zasilane jest środkami pieniężnymi przez Wnioskodawcę. Środki pieniężne na ten cel otrzymywane są:

a) wcześniej przez Wnioskodawcę od klienta w ramach zapłaty za świadczoną na rzecz klienta usługę reklamową (ostatecznie klient otrzymuje jedną usługę - od Wnioskodawcy obejmującą łączną kwotę za obsługę kampanii reklamowej lub usługę pozycjonowania oraz usługę AdWords) lub też —

b) w celu przyspieszenia rozpoczęcia świadczenia usługi, Wnioskodawca przekazuje je na konto X z własnych środków obrotowych.

Ostatecznie w tym modelu (b) Wnioskodawca traktuje usługę realizowaną na rzecz klienta jako kompleksową, złożoną ze świadczenia usługi reklamowej na rzecz swojego klienta, łącznie z którą przenosi na klienta koszty ponoszone z tytułu jego kampanii reklamowych na

rzecz Google Ireland Limited. Nabycia usług AdWords dokonuje Wnioskodawca w takim przypadku we własnym imieniu i na własną rzecz przenosząc następnie na rzecz klienta całkowity ekonomiczny koszt tych usług (bez jakichkolwiek dodatkowych prowizji z tego tytułu). W efekcie Wnioskodawca obciąża finalnego nabywcę całym kosztem usługi zewnętrznej doliczając kwotę do finalnej wartości świadczonej na jego rzecz usługi własnej.

Wnioskodawca rozliczając świadczenie na rzecz klienta wystawia dwie faktury lub fakturę z dwiema osobnymi pozycjami:

1. usługa kampanii Google (w wartości przekazanego budżetu na kampanię AdWords, przy czym rozliczenie na fakturze za AdWords następuje wyłącznie co do środków faktycznie wykorzystanych na rzecz klienta, a ewentualnie niewykorzystane środki podlegają zwrotowi),
2. Obsługa kampanii Google (czyli faktyczna usługa realizowana przez Wnioskodawcę na rzecz klienta). Niezależnie od przyjętego modelu rozliczeń Wnioskodawca nie nalicza dodatkowej prowizji z tytułu świadczenia usługi Google AdWords. Koszt tej usługi ponoszony przez klienta w obu modelach rozliczeń jest taki sam, a opłata za obsługę kampanii Google AdWords płacona przez klienta na rzecz Wnioskodawcy - z tytułu takiego samego rodzaju zamówionych usług reklamy - będzie taka sama. Innymi słowy, opłata za obsługę wynika z własnych świadczeń reklamowych Wnioskodawcy, a nie z tytułu działania usługi zewnętrznej, realizowanej przez Google Ireland Limited.

Zasadnicze, budzące wątpliwości w sprawie kwestie, w kontekście przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, zawierały się w sformułowanych w nim pytaniach. Pierwsze z nich dotyczyło tego, czy w przypadku świadczenia usługi pozycjonowania i obsługi kampanii reklamowych w oparciu o model nr 2 opisany w stanie faktycznym, skarżąca, która nie ponosi ekonomicznego kosztu usługi AdWords na rzecz klienta (usługa obciąża wyłącznie klienta ostatecznego poprzez refakturowanie na jego rzecz całego ekonomicznego ciężaru usługi) i dokonuje zamówienia usługi Google AdWords zgodnie z dyspozycją klienta (w ramach ustalonych budżetów reklamowych), obowiązana jest do pobrania podatku u źródła z tytułu świadczenia usługi AdWords przez Google, czy też podatek ten powinien opłacić bezpośrednio klient wykorzystujący usługę Google AdWords dla swoich celów reklamowych. Kolejne, sformułowane we wniosku pytanie dotyczyło tego, czy w przypadku zastosowania modelu zapłaty, w której konto reklamowe zasilane jest przez klienta lub zgodnie z pełnomocnictwem uzyskanym od klienta przez Wnioskodawcę, Wnioskodawca obowiązany jest do poboru ryczałtowego podatku u źródła w Rzeczypospolitej Polskiej.

Zdaniem skarżącej spółki, w obu przypadkach nie była ona zobowiązana do poboru podatku u źródła. W sytuacji świadczenia usług w oparciu o model, w którym Konto Google

użytkownika (klienta Wnioskodawcy) obsługiwane i zasilane jest środkami pieniężnymi przez Wnioskodawcę, lecz środki pieniężne na ten cel otrzymywane są od klienta, a Wnioskodawca traktuje usługę jako kompleksową (złożoną ze świadczenia usługi obsługi kampanii reklamowej na rzecz swojego klienta, łącznie z którą przenosi na klienta koszty ponoszone z tytułu jego kampanii reklamowych na rzecz X), nie jest obowiązany do pobrania podatku u źródła z tytułu opisanej usługi.

Także w przypadku modelu rozliczeń z rachunku reklamowego zasilanego bezpośrednio przez klienta, skarżąca nie była obowiązana do poboru podatku u źródła. Podobnie w przypadku działania Wnioskodawcy na zasadzie pełnomocnictwa do wykonania ściśle określonej wpłaty środków pieniężnych powierzonych przez klienta nie można uznać, by Wnioskodawca pozostawał wypłacającym i zobowiązanym do poboru podatku u źródła.

Z kolei zdaniem organu, w sytuacji, gdy zapłaty za usługi na rzecz podmiotu zagranicznego dokonuje Wnioskodawca, to on będzie zobowiązany do poboru podatku „u źródła”, bowiem jak wynika z art. 26 ust. 1 u.p.d.o.p, to podmioty które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 są obowiązane jako płatnicy pobierać, w dniu dokonania wypłaty zryczałtowany podatek dochodowy od tych wypłat. Zatem, stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie organ uznał za nieprawidłowe.

Natomiast, w odniesieniu do sytuacji, w której to klient Wnioskodawcy samodzielnie wpłaca środki pieniężne na założone (posiadane przez niego) konto reklamowe u podmiotu X, a Wnioskodawca pozostaje wyłącznie nadzorującym i wykonującym kampanie reklamowe, Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do poboru podatku „u źródła”. W konsekwencji, stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie organ uznał za prawidłowe.

Sąd uwypuklił fakt, że przedmiotem złożonego wniosku i związanej z nim oceny prawnej organu nie była kwestia charakteru i kwalifikacji czynności wykonywanych przez skarżącą Spółkę z wykorzystaniem usług nabywanych od Google, tj. czy ma ona charakter kompleksowy, czy też jak wywodzone jest w skardze, składa się ona z usługi głównej i pomocniczej. Ta kwestia nie była przedmiotem złożonego wniosku, w konsekwencji, nie mogła być przedmiotem wiążących ocen interpretatora. Organ wyrażając pogląd w powyżej przedstawionym zakresie, zasadniczo nawiązał do elementów stanu faktycznego, które skarżąca przedstawiła prezentując stan faktyczny i własne stanowisko w sprawie. Skarżąca w stanie faktycznym sama bowiem wskazała, że: „Ostatecznie w tym modelu (b) Wnioskodawca traktuje usługę realizowaną na rzecz klienta jako kompleksową, złożoną ze świadczenia usługi reklamowej na rzecz swojego klienta, łącznie z którą przenosi na klienta koszty ponoszone z tytułu jego kampanii reklamowych na rzecz Google Ireland

Limited. Nabycia usług AdWords dokonuje Wnioskodawca w takim przypadku we własnym imieniu i na własną rzecz przenosząc następnie na rzecz klienta całkowity ekonomiczny koszt tych usług (..)". Podobnie, prezentując własne stanowisko w sprawie podała, że: „w przypadku świadczenia usług w oparciu o model, w którym Konto Google użytkownika (klienta Wnioskodawcy) obsługiwane i zasilane jest środkami pieniężnymi przez Wnioskodawcę, lecz środki pieniężne na ten cel otrzymywane są od klienta, a Wnioskodawca traktuje usługę jako kompleksową (,,),,,

Sąd jako nietrafny ocenił zarzut naruszenia art. 21 ust. 1 pkt 2a w zw. z art. 26 ust. 1 i 3 u.p.d.o.p. poprzez jego błędne zastosowanie i przyjęcie iż skarżąca nabywa i odsprzedaje od podmiotu trzeciego usługi reklamowe i tym samym błędne przyjęcie, że ustalony w sprawie stan faktyczny odpowiada hipotezie art. 21 ust 1 pkt 2a u.p.d.o.p., podczas gdy nabywane i odsprzedawane usługi to w rzeczywistości usługa zakupu i odsprzedaży towaru i w związku z powyższym, skarżąca nie jest obowiązana pobierać zryczałtowanego podatku dochodowego od dokonywanych wypłat na gruncie art. 26 ust. 1 i 3 u.p.d.o.p.

Podkreślono, że także w tym wypadku przedmiotem wniosku, zadanych pytań i oceny prawnej organu nie była kwestia charakteru i kwalifikacji czynności, określonych przez stronę jako „pozycjonowanie dla wyszukiwarek internetowych” i „obsługa kampanii reklamowej”, tj. czy mają one charakter usługi reklamowej, czy też należy kwalifikować je jako nabycie towaru. Przeciwnie, skarżąca we wniosku wyraźnie podała, że przedmiotem jej działalności gospodarczej jest m.in. działalność reklamowa i marketingu internetowego, w tym:

- 1) Usługi optymalizacji treści i formy serwisów i stron internetowych w celu uzyskania jak najwyższej pozycji tych serwisów i stron internetowych w wynikach organicznych wyszukiwarek internetowych dla wybranych słów i fraz kluczowych, których operatorem pozostają klienci Wnioskodawcy („pozycjonowanie dla wyszukiwarek internetowych"),
- 2) Usługi prowadzenia kampanii reklamowych A i kampanii reklamowych analogicznych do A; w ramach usługi Wnioskodawca m.in. zleca, nadzoruje oraz ustala warunki działania kampanii reklamowych w wyszukiwarkach internetowych oraz na stronach internetowych należących do podmiotów trzecich, przygotowuje optymalne treści takich kampanii („obsługa kampanii reklamowej").

Dalej skarżąca podała również, że: Nabywane od X usługi polegają na wyświetlaniu tzw. linków sponsorowanych (.....) oraz, że „Usługi rozliczane są w dwóch modelach, w których płatności zawsze dokonywane są poprzez konto reklamowe X, z którego wpłacone wstępnie środki finansowe, pobierane są sukcesywnie, w trakcie postępu realizacji kampanii reklamowych (...)"

Zatem skarżąca wyraźnie nakreśliła rodzaj i charakter czynności, polegających na świadczeniu i nabywaniu usług, a nie towarów i w tym nakreślonym kontekście zadała pytania dotyczące nie tego, „czy istnieje obowiązek”, ale „kto” jest podmiotem zobowiązanym do poboru podatku „u źródła”. Zatem to tej kwestii dotyczył złożony wniosek i sformułowane w nim pytania, do których organ prawidłowo ustosunkował się w wydanej interpretacji indywidualnej.

Sąd zwrócił uwagę, że w myśl art. 3 ust. 2 u.p.d.o.p. podatnicy, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów, które osiągają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Stosownie natomiast do art. 21 ust. 1 pkt 2a u.p.d.o.p. podatek dochodowy z tytułu uzyskanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, przychodów z odsetek, z praw autorskich lub praw pokrewnych, z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego, za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how), (...) ustala się w wysokości 20% przychodów.

Przepis ten należy stosować z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska (art. 21 ust. 2 u.p.d.o.p.

Z kolei zgodnie z art. 26 ust. 1 u.p.d.o.p. osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne będące przedsiębiorcami, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym obowiązującym u wypłacającego te należności łącznie kwoty 2 000 000 zł na rzecz tego samego podatnika, są obowiązane jako płatnicy pobierać, z zastrzeżeniem ust. 2, 2b i 2d, w dniu dokonania wypłaty zryczałtowany podatek dochodowy od tych wypłat, z uwzględnieniem odliczeń przewidzianych w art. 22 ust. 1a-1e. Zastosowanie stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobranie podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania siedziby podatnika dla celów podatkowych uzyskaniem od podatnika certyfikatem rezydencji. Przy weryfikacji warunków zastosowania stawki podatku innej niż określona w art. 21 ust. 1 lub art. 22 ust. 1, zwolnienia lub warunków niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, płatnik jest obowiązany do dochowania należytej staranności. Przy ocenie dochowania

należytej staranności uwzględnia się charakter oraz skalę działalności prowadzonej przez płatnika.

W świetle podanych regulacji, płatnikami zobowiązanymi do poboru zryczałtowanego podatku dochodowego są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne będące przedsiębiorcami, dokonujący wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1 u.p.d.o.p. Obowiązek ten realizuje się w dniu dokonania wypłaty należności podmiotom, o których mowa w art. 3 ust. 2 u.p.d.o.p.

Z perspektywy tak skonkretyzowanych obowiązków związanych z poborem podatku istotne było zatem, kto faktycznie (fizycznie) dokonuje wypłaty należności, a nie np. kto jest ostatecznym beneficjentem usług świadczonych przez podmioty wymienione w art. 3 ust. 2 u.p.d.o.p., czy też, kto ostatecznie ponosi ekonomiczne koszty realizacji świadczeń wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 2a u.p.d.o.p. Wykładnia językowa jest nie tylko punktem wyjścia dla wszelkiej wykładni, ale także - w szczególności w odniesieniu do przepisów prawa podatkowego - określa jej granice w ramach możliwego sensu słów zawartych w tekście prawnym (por. wyrok NSA z dnia 24 lipca 2004 r., sygn. akt I SA/Gd 1979/99; uchwała NSA z dnia 20 marca 2000 r., sygn. akt FPS 14/99). Skoro żadnych innych warunków – poza tym, że płatnikiem podatku jest „dokonujący wypłaty należności” - przepis art. 26 ust. 1 u.p.d.o.p. nie zawiera, zatem wywodzenie innych, dodatkowych przesłanek w procesie jego wykładni, jest nieuprawnione.

Z opisu stanu faktycznego wynikało, że jednym z działań, jakie mogą wpłynąć na efektywność prowadzonych przez Wnioskodawcę usług własnych, jest nabywanie na zlecenie swoich klientów, m.in. usług od Google. Usługi rozliczane są w dwóch modelach, w których płatności zawsze dokonywane są poprzez konto reklamowe Google, z którego wpłacone wstępnie środki finansowe, pobierane są sukcesywnie, w trakcie postępu realizacji kampanii reklamowych. W pierwszym przypadku, klient Wnioskodawcy samodzielnie wpłaca środki pieniężne na założone konto reklamowe Google, a Wnioskodawca pozostaje wyłącznie nadzorującym i wykonującym kampanie reklamowe. W drugim przypadku, konto Google użytkownika (klienta Wnioskodawcy) obsługiwane i zasilane jest środkami pieniężnymi przez Wnioskodawcę. Środki pieniężne na ten cel otrzymywane są wcześniej przez Wnioskodawcę od klienta w ramach zapłaty za świadczoną na rzecz klienta usługę reklamową bądź, w celu przyspieszenia rozpoczęcia świadczenia usługi, Wnioskodawca przekazuje je na konto Google z własnych środków obrotowych.

Należało zatem podkreślić, że tylko te, wymienione w opisie stanu faktycznego elementy determinowały zadane pytania i wyłącznie w odniesieniu do zagadnień składających się na opis stanu faktycznego sprawy, mogły koncentrować się oceny prawne i stanowisko organu, zawarte w wydanej interpretacji indywidualnej.

W istocie rzeczy, kluczowe zagadnienie w tej sprawie sprowadzało się do oceny, który z podmiotów gospodarczych tj. wnioskodawca, czy klient wnioskodawcy jest zobowiązany do poboru podatku „u źródła” zgodnie z art. 26 ust. 1 u.p.d.o.p., z tytułu nabywanych od Google usług.

W ocenie składu orzekającego nie ulegało wątpliwości i ta kwestia nie była sporna, że w sytuacji, gdy Klient Wnioskodawcy samodzielnie wpłaca środki pieniężne na konto reklamowe Google, a Wnioskodawca pozostaje wyłącznie nadzorującym i wykonującym kampanie reklamowe, zobowiązanym do poboru zryczałtowanego podatku dochodowego nie jest wnioskodawca, lecz jego klient.

Natomiast, w sytuacji gdy konto Google obsługiwane i zasilane jest środkami pieniężnymi przez Wnioskodawcę, on też jest zobowiązany do poboru tego podatku. I to zarówno, w sytuacji gdy środki na ten cel pochodzą z własnych środków obrotowych Wnioskodawcy, jak również, gdy otrzymał je od klienta w ramach zapłaty, za świadczoną na jego rzecz usługę reklamową. W obu przypadkach Wnioskodawca jest ich faktycznym i prawnym dysponentem.

W rezultacie, w tak nakreślonym stanie faktycznym sprawy, organ prawidłowo przyjął, że dokonywanie przez Wnioskodawcę wpłat na konto Google, stanowi wypłatę należności, o której mowa w przepisie art. 26 ust. 1 u.p.d.o.p., skutkującą obowiązkiem poboru zryczałtowanego podatku dochodowego.

Pewne niejasności w ocenie Sądu, wynikały z użytego w pytaniu drugim sformułowania „lub zgodnie z pełnomocnictwem uzyskanym od klienta przez Wnioskodawcę”. Analogiczne uwagi dotyczą stanowiska skarżącej, zawierającego się w zdaniu „Podobnie w przypadku działania Wnioskodawcy na zasadzie pełnomocnictwa do wykonania ściśle określonej wpłaty środków pieniężnych powierzonych przez klienta nie można uznać, by Wnioskodawca pozostawał wypłacającym i zobowiązanym do poboru podatku u źródła”. Tymczasem, w opisie stanu faktycznego brak jest jakichkolwiek wskazań dotyczących takiej formuły dokonywania wpłat na konto Google. W stanie faktycznym podano bowiem, że w przypadku zasilania konta Google przez Wnioskodawcę, środki pochodzą z jego własnych środków obrotowych lub zostały otrzymane w ramach zapłaty za świadczoną usługę reklamową.

Jak wcześniej wskazano, tylko te, wymienione w opisie elementy stanu faktycznego, mogły być brane pod uwagę przez organ wydający interpretację. Wobec tego, w tak nakreślonym stanie faktycznym, okoliczność udzielenia przez klienta pełnomocnictwa do zasilenia konta Google przez Wnioskodawcę nie mogła mieć wpływu na przedstawione w interpretacji oceny prawne, a konkluzja organu, iż w sytuacji gdy wypłaty należności na rzecz Google dokonuje skarżąca spółka, ona też jest zobowiązana do poboru zryczałtowanego podatku dochodowego „u źródła” – była prawidłowa.

1. 2. Interpretacja indywidualna w zakresie podatku od towarów i usług.

W sprawie skargi na interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o sygn. akt **I SA/Bd 217/19** przedmiotem sprawy było ustalenie prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego, w sytuacji wykonywania usług w ramach konsorcjum, jako partner konsorcjum, powołanego do świadczenia kompleksowej usługi na rzecz podmiotów leczniczych.

Zasadnicza kwestia sporna w sprawie, w kontekście przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego, zawierała się w sformułowanym w nim pytaniu, czy Spółka miała prawo do odliczenia w całości podatku VAT naliczonego od zakupu towarów i usług związanych z czynnościami opodatkowanymi i z czynnościami pozostającymi poza zakresem opodatkowania VAT (udokumentowanymi notami księgowymi).

Zdaniem wnioskodawcy, w przypadku zakupu towarów i usług związanych zarówno z czynnościami opodatkowanymi VAT, jak i czynnościami niepodlegającymi ustawie o VAT, miała prawo do odliczenia podatku VAT od tych zakupów w całości. Zdaniem Spółki, nie znajdzie w tym miejscu zastosowania proporcja z art. 90 ust. 3 ustawy o VAT ani proporcja z art. 86 ust. 2a ustawy o VAT. Zdaniem skarżącej, skoro w opisanej sytuacji nie wystąpi, obok sprzedaży opodatkowanej sprzedaż zwolniona, proporcja z art. 90 ust. 3 nie znajdzie zastosowania. Spółka nie będzie także zobowiązana do stosowania proporcji z art. 86 ust. 2a ustawy o VAT, ponieważ nabywanie towarów i usług służących świadczeniu usług sterylizacji i prania, niezależnie od tego, czy będzie powodowało wystąpienie sprzedaży opodatkowanej czy sprzedaży pozostającej poza zakresem VAT, służy do celów wykonywanej przez Spółkę działalności gospodarczej.

Zdaniem natomiast organu, okoliczności sprawy wskazywały, że Spółka nie będzie wykonywała czynności zwolnionych od podatku, wobec czego słusznie uznała, że dokonując obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu nie będzie musiała stosować proporcji określonej w art. 90 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług. Organ nie zgodził

się jednak, że skarżąca nie będzie zobowiązana do zastosowania przepisów art. 86 ust. 2a i następne tej ustawy. Stwierdził, że interpretacja została wydana na podstawie przedstawionego we wniosku oraz jego uzupełnieniu zdarzenia przyszłego, z którego wynika m.in., że czynności wykonywane przez Spółkę jako członka konsorcjum nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Wobec tego, w przypadku, gdy nie będzie miała możliwości przyporządkowania poniesionych wydatków do działalności opodatkowanej i niepodlegającej opodatkowaniu, w celu ustalenia kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu, będzie zobowiązana do obliczenia podatku naliczonego przypisanego do działalności gospodarczej zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, na podstawie art. 86 ust. 2a i następne ustawy o podatku od towarów i usług. Organ uznał, że pomimo stwierdzenia Spółki, iż „Nabywanie towarów i usług służących świadczeniu usług sterylizacji i prania, niezależnie od tego, czy będzie powodowało wystąpienie sprzedaży opodatkowanej czy sprzedaży pozostającej poza zakresem VAT, z całą pewnością służy do celów wykonywanej przez Spółkę działalności gospodarczej (...)”, Spółka nie wykazała, że czynności pozostające poza zakresem ustawy o podatku od towarów i usług przyczynią się w sposób bezpośredni lub pośredni do zwiększenia sprzedaży opodatkowanej. Wobec tego - w ocenie organu - należy je uznać za działalność inną niż działalność gospodarcza.

W kontekście spornego zagadnienia, w pierwszej kolejności Sąd wskazał, że zgodnie z przepisem art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124. Kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług (art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a u.p.t.u.). Powołane przepisy stanowią implementację art. 167 oraz art. 168 Dyrektywy 2006/112. Zgodnie z art. 167 powołanej Dyrektywy prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny. Natomiast przepis art. 168 stanowi, że jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia wymienionych w przepisie kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić. Z kolei art. 173 ust. 1 Dyrektywy stanowi, że w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych przez podatnika zarówno do dokonywania transakcji dających prawo do odliczenia, o których mowa w art. 168, 169 i 170, jak i transakcji nie dających prawa do

odliczenia, odliczenie będzie dotyczyło tylko takiej części VAT, która proporcjonalnie przypada na kwotę tych pierwszych transakcji.

Regułą wynikającą z podanych regulacji jest, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy odliczenia dokonuje zarejestrowany, czynny podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, tzn. takich, których następstwem jest wystąpienie podatku należnego (powstanie zobowiązania podatkowego). Odliczyć zatem można podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi podatnika. Natomiast, wyłączona jest możliwość dokonywania odliczeń podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku lub niepodlegających opodatkowaniu VAT.

Ponieważ prawo do odliczenia podatku realizuje się poprzez obniżenie kwoty podatku należnego o podatek naliczony, wobec tego, ustawodawca w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT posługuje się pojęciem czynności opodatkowanych, a nie pojęciem działalności gospodarczej podatnika. Odwołuje się zatem do tych czynności podatnika, które generują podatek należny, uzyskiwany wraz z zapłatą za świadczone usługi czy dostawy towarów. Czynność opodatkowana występuje wtedy, gdy podlega ona opodatkowaniu stosownie do art. 5 ustawy o VAT oraz jest dokonywana przez podmiot działający w charakterze podatnika VAT. Czynności opodatkowane, jak już była o tym mowa, to takie, które generują podatek należny. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) wielokrotnie akcentował, że zasada neutralności podatkowej znajduje odzwierciedlenie w systemie odliczeń, którego celem jest całkowite uwolnienie przedsiębiorcy z obciążenia VAT należnym lub uiszczonym w ramach wszelkiej prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system VAT zapewnia, by wszelka działalność gospodarcza, bez względu na jej cel czy rezultaty, pod warunkiem że co do zasady podlega ona sama opodatkowaniu VAT, była opodatkowana w sposób całkowicie neutralny (v. wyroki TSUE z 14 lutego 1985 r. w sprawie D.A. Rompelman i E.A. Rompelman-Van Deelen, 268/83, pkt 19; z dnia 3 marca 2005 r. I/S. Fini H, pkt 25 dostępne na stronie internetowej curia.europa.eu).

Związek wydatków z czynnościami opodatkowanymi nie jest pojęciem prawnie zdefiniowanym. TSUE w wyroku z 8 czerwca 2000 r. w sprawie Midland Bank, C-98/98, pkt 25 stwierdził, że nie jest możliwe określenie w sposób precyzyjny charakteru związku, jaki powinien zachodzić między transakcją na wcześniejszym a transakcją na późniejszym

etapie obrotu, bowiem różnorodność transakcji handlowych i gospodarczych, uniemożliwia określenie we właściwy sposób, w każdym wypadku, stosunku, jaki musi istnieć między transakcjami by powstało prawo do odliczenia naliczonego VAT. Miarodajne dla oceny istnienia tego związku, powinno być uwzględnienie wszelkich okoliczności, w jakich przebiegały rozpatrywane transakcje, by uwzględnić tylko te spośród nich, które były w sposób obiektywny związane z opodatkowaną działalnością podatnika (v. wyrok TSUE z 8 czerwca 2000 r. w sprawie Midland Bank, C-98/98, pkt 25, dostępne j.w.).

Mając na uwadze przedstawioną analizę prawną Sąd uwypuklił, że w złożonym wniosku, którego treścią organ był związany, skarżąca w sposób jednoznaczny wskazała, że będzie wykonywała wskazane usługi w ramach konsorcjum, jako Partner konsorcjum powołanego do świadczenia kompleksowej usługi sterylizacji przedmiotów niezbędnych do operacji i zabiegów medycznych, w tym narzędzi medycznych i/lub prania odzieży i pościeli, na rzecz podmiotów leczniczych. Za wykonanie usług w ramach konsorcjum Spółka otrzymywać będzie od Lidera konsorcjum należną mu według umowy konsorcjum część przychodów konsorcjum na podstawie noty księgowej. Oprócz tego, nie będzie otrzymywała od Lidera konsorcjum innych środków pieniężnych. Spółka, nie będzie wystawiała faktur VAT, a obowiązek ten ciążyć będzie jedynie na Liderze konsorcjum. Czynnościami opodatkowanymi podatkiem od towarów i usług będą jednie usługi sterylizacji i prania realizowane przez Spółkę poza umową konsorcjum (samodzielnie). W okresie od zawarcia umowy konsorcjum, Spółka będzie wykonywała opisane we wniosku czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, tj. realizowane w ramach umowy konsorcjum.

Sąd podkreślił, że umowy konsorcjum należą do tzw. umów nienazwanych, zawierane są w celu realizacji wspólnego przedsięwzięcia, dla odniesienia wspólnych korzyści. Uczestnicy są związani ustaleniami umownymi, które, zgodnie z zasadą swobody umów wyrażoną w art. 353⁽¹⁾ kodeksu cywilnego mogą dotyczyć różnych kwestii np. zasad reprezentacji, sposobu rozliczeń przedsięwzięcia, podziału robót, udziału w zyskach i stratach, itp.

Ze względu na elementy zorganizowania, konsorcjum może mieć charakter zbliżony np. do spółki cywilnej, może być również oparty na dominującej roli Lidera konsorcjum. Dopuszczalne jest również zawarcie w umowie konsorcjalnej innej formuły stopnia zorganizowania podziału czynności i obowiązków partnerów konsorcjum.

W tym kontekście, w zakresie istotnym dla sprawy, dotyczącym samego funkcjonowania konsorcjum i związanej z tym sfery opodatkowania VAT, opis zdarzenia przyszłego zawarty we wniosku nie był zbyt precyzyjny i wyczerpujący.

Wobec tego, z perspektywy przedstawionych okoliczności zdarzenia przyszłego oraz sformułowanego we wniosku pytania Sąd przyjął, że wymienione czynności skarżąca będzie wykonywała w ramach konsorcjum. Za ich wykonanie otrzymywać będzie od Lidera konsorcjum, należną według umowy część przychodów konsorcjum na podstawie noty księgowej. Spółka, nie będzie wystawiała faktur VAT, a obowiązek ten ciążyć będzie na Liderze konsorcjum. Czynnościami opodatkowanymi podatkiem od towarów i usług będą jedynie usługi sterylizacji i prania realizowane przez Spółkę poza umową konsorcjum (samodzielnie), a w okresie od zawarcia umowy konsorcjum, Spółka będzie wykonywała opisane we wniosku czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

W ocenie Sądu, ocena spornego zagadnienia musiała mieć charakter kompleksowy i obejmować całość dotyczących go regulacji oraz zasad z nich wynikających. Cytowany już art. 168 Dyrektywy 2006/112 stanowi, że jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia wymienionych w przepisie kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić. Natomiast z art. 86 ust. 1 wynika, że tylko w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Z kolei art. 15 ust. 1 ustawy o VAT stanowi, że 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. Natomiast, 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.

W kontekście podanych przepisów, jak już wcześniej wskazano, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy odliczenia dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, tzn. takich, których następstwem jest wystąpienie podatku należnego (powstanie

zobowiązania podatkowego). Odliczeniu podlega podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi podatnika. Natomiast, wyłączona jest możliwość dokonywania odliczeń podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli, jak w rozważanej sprawie, w przypadku ich wykorzystywania do czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT.

Z tej perspektywy, należało również ocenić regulację zawartą w przepisie art. 86 ust. 2a ustawy o VAT. Stanowi on, że w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 - w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej "sposobem określenia proporcji". Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Wprowadzenie tej regulacji i kolejnych zawartych w ust. 2b-2h, miało na celu pełniejsze dostosowanie przepisów ustawy o VAT do prawa unijnego oraz wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (v. wyroki TSUE w sprawie BLC Baumarkt C-511/10 oraz w sprawie Securenta C-437/06). Wobec tego, sformułowanie „do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza”, nie może oznaczać, że sam fakt prowadzenia działalności gospodarczej i wykonywania w jej ramach określonych czynności, powoduje, że w każdym przypadku dokonanie pełnego odliczenia podatku naliczonego będzie uprawnione. Takie podejście przeczyłoby wspomnianej już zasadzie, wynikającej chociażby z art. 168 Dyrektywy 2006/112, że jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia wymienionych w przepisie kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić. Tymczasem, we wniosku skarżąca sama podała, że w okresie od zawarcia umowy konsorcjum, Spółka będzie wykonywała opisane we wniosku czynności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, a zatem takie, w których nie wystąpi zarówno podatek należny jak i naliczony. Trybunał Sprawiedliwości w wyroku z dnia 28 listopada 2013 r., C-319/12, MDDP, zwrócił uwagę na ścisłe powiązanie podatku naliczonego i należnego wskazując w pkt 43, iż "według logiki

systemu wprowadzonego dyrektywą VAT, odliczenie podatku naliczonego związane jest z poborem podatku należnego".

Zdaniem składu orzekającego, w ramach określonych transakcji, nie można było mówić o prawie do odliczenia podatku naliczonego, bez obowiązku odpowiedniego wykazania i rozliczenia, odpowiadającego mu podatku należnego. Akceptacja stanowiska skarżącej, skutkowałaby nierealnością elementów rozliczenia VAT, naruszałaby również systemową konstrukcję tego podatku, dla którego, prawidłowe jego rozliczenie wymaga wykazania zarówno podatku należnego jak i naliczonego.

W tym kontekście nie była zdaniem Sądu adekwatna argumentacja skargi, że wykorzystywanie towarów i usług w związku z wykonywaniem czynności opodatkowanych może mieć także charakter nie tylko bezpośredni, ale też pośredni, co potwierdzają wyroki Trybunału Sprawiedliwości UE, w tym wyrok TSUE w sprawie Investrand. Ta kwestia nie była bowiem zagadnieniem spornym w sprawie, nie miała również wpływu na zajęte przez organ kluczowe stanowisko w zakresie spornego zagadnienia oraz towarzyszącą mu argumentację prawną. Co więcej, w interpretacji organ stwierdził, iż „Spółka nie wykazała, że czynności pozostające poza zakresem ustawy o podatku od towarów i usług przyczynią się w sposób bezpośredni lub pośredni do zwiększenia sprzedaży opodatkowanej. Wobec tego - w ocenie organu - należy je uznać za działalność inną niż działalność gospodarcza”. Także w odpowiedzi na skargę organ wskazał, że „skoro sama skarżąca stwierdziła, że zakupy, których będzie dokonywała, będą związane m.in. z czynnościami pozostającymi poza zakresem opodatkowania podatkiem od towarów i usług, i jednocześnie nie wykazała istnienia choćby pośredniego związku tej części przedmiotowych zakupów ze sprzedażą opodatkowaną (np. poprzez znalezienie nowych rynków zbytu, czy uwzględnienie kosztów tych zakupów w cenie usług świadczonych w ramach działalności gospodarczej), to – w ocenie tut. organu – w zaskarżonej interpretacji nie miał podstaw uznania – jak tego chciała skarżąca – że przedmiotowe zakupy będą służyły do celów wykonywanej przez nią działalności gospodarczej”.

Poza wszystkim, organ dopuszczał zatem możliwość także pośredniego wpływu podejmowanych czynności, w tym dokonywanych nabyć, na sferę opodatkowania VAT.

Wobec tego, skoro jak podała skarżąca we wniosku, Spółka nie będzie w stanie jednoznacznie przypisać kosztów zarówno bezpośrednich jak i pośrednich do czynności opodatkowanych i czynności pozostających poza zakresem opodatkowania VAT, tj. za które będzie otrzymywała od Lidera konsorcjum należną część przychodów konsorcjum, to słusznie przyjął organ, że ustalenie kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu będzie

wymagało zastosowania regulacji art. 86 ust. 2a i następnych ustawy o podatku od towarów i usług.

Z tych przyczyn, Sąd uznał za niezasadne podniesione w skardze zarzuty naruszenia prawa materialnego tj. błędną wykładnię art. 15 ust. 2, art. 86 ust. 1 i ust. 2a ustawy o VAT oraz niewłaściwą ocenę co do zastosowania art. 86 ust. 2a i art. 88 ustawy VAT. W zakresie ostatniego z wymienionych przepisów tj. art. 88 ustawy o VAT należało również podnieść, że organ nie wyrażał stanowiska co do możliwości jego zastosowania do przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego, a jedynie w sposób ogólny nakreślił, w jakiej sytuacji podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego. Zawierało się to w stwierdzeniu organu, iż „ustawodawca zapewnił podatnikowi prawo do odliczenia podatku naliczonego w całości lub w części, pod warunkiem spełnienia przez niego zarówno przesłanek pozytywnych, wynikających z art. 86 ust. 1 ustawy oraz niezrealizowania przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy. Przepis ten określa listę wyjątków, które pozbawiają podatnika prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego”. Stwierdzenie to, nawiązujące do przepisu art. 88 ustawy o VAT, nie miało żadnego wpływu na ostateczne stanowisko organu, stanowiące odpowiedź na sformułowane we wniosku pytanie.

Orzeczenie jest prawomocne.

- W sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 314/19** zasadnicza kwestia sporna koncentrowała się wokół zagadnienia, czy otrzymana przez wnioskodawcę cena sprzedaży praw i obowiązków wynikających z umowy przedwstępnej będzie zwolniona z podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 u.p.t.u. przy założeniu, że definitywna umowa sprzedaży tej nieruchomości korzystałaby z tego zwolnienia. Komplementarnym zagadnieniem była również kwestia, czy otrzymana przez wnioskodawcę cena sprzedaży praw i obowiązków z umowy deweloperskiej będzie opodatkowana stawką 8% VAT, przy założeniu, że definitywna umowa sprzedaży tej nieruchomości korzystałaby z tej stawki.

W ocenie skarżącej, transakcję zbycia praw i obowiązków z umowy przedwstępnej lub deweloperskiej, należało na gruncie podatku od towarów i usług traktować tak samo jako dostawę nieruchomości, której te umowy dotyczą. Innymi słowy, sprzedaż praw i obowiązków z umowy przedwstępnej lub deweloperskiej, będzie opodatkowana na takich samych zasadach (zwolnienie lub stawka podatku), jak finalna dostawa nieruchomości objętych tymi umowami.

Natomiast zdaniem interpretatora, przeniesienie praw i obowiązków wynikających z umowy przedwstępnej, jak również z umowy deweloperskiej, na rzecz innego podmiotu będzie świadczeniem, za które cedent otrzyma ustalone przez strony wynagrodzenie. Pomiędzy wnioskodawcą a nabywcą zaistnieje bowiem więź o charakterze zobowiązaniowym, która na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług stanowić będzie świadczenie usług za wynagrodzeniem, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy. Wnioskodawca podejmie określone działania, za które otrzyma wynagrodzenie. Z kolei nabywca stanie się beneficjentem tej czynności — będzie bezpośrednim jej konsumentem, odbiorcą świadczenia odnoszącym korzyść o charakterze majątkowym.

W konsekwencji, przeniesienie przez wnioskodawcę na nabywcę praw i obowiązków z umowy przedwstępnej, jak również z umowy deweloperskiej, w wyniku zawarcia umowy cesji stanowić będzie świadczenie usługi, która podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, stosownie do art. 41 ust. 1 ustawy, stawką podstawową, wynoszącą 23%.

Zdaniem składu orzekającego, w zaistniałym sporze stanowisko organu nie było prawidłowe.

Zasadą wynikającą z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług jest, iż przedmiotem opodatkowania może być odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług. Przez dostawę towarów, o której mowa w wymienionym przepisie rozumie się zasadniczo przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (art. 7 ust. 1 u.p.t.u.). Natomiast przez świadczenie usług rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów (art. 8 ust. 1 u.p.t.u.). Swego rodzaju uniwersalizm definicji usługi zakłada, że obejmuje ona wszystkie te transakcje wykonywane w ramach działalności gospodarczej, które nie stanowią dostawy towarów.

W kontekście istoty sporu oraz argumentacji organu nawiązującej do cywilistycznej regulacji cesji (przelewu) wierzytelności, w następstwie której dotychczasowy wierzyciel (cedent) przenosi wierzytelność ze swojego majątku do majątku osoby trzeciej (cesjonariusza) należało wstępnie wskazać, że skutkiem cesji jest zasadniczo podmiotowe przekształcenie stosunku zobowiązaniowego. W miejsce dotychczasowego wierzyciela (zbywcy wierzytelności) wchodzi bowiem inny podmiot (cesjonariusz), niezwiązany istniejącym dotychczas węzłem obligacyjnym. Natomiast pozycja dłużnika oraz samo świadczenie w następstwie cesji nie ulega zmianie, dłużnik jest bowiem nadal zobowiązany spełnić to samo świadczenie, tylko na rzecz innego podmiotu (cesjonariusza).

Co również istotne, a na co zwraca się uwagę w orzecznictwie TSUE i sądownoadministracyjnym, oceny skutków podatkowych zdarzenia gospodarczego na gruncie podatku od towarów i usług, który jest podatkiem zharmonizowanym, należy oceniać według kryteriów ekonomicznych, przy zastosowaniu wykładni celowościowej (np. wyrok ETS w sprawie C-185/01).

Skład orzekający podzielił zasadnicze tezy zawarte w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 marca 2017r., sygn. akt I FSK 1406/15, iż na gruncie podatku od towarów i usług użytym w przepisach normujących ten podatek terminom należy przypisywać zasadniczo autonomiczne znaczenie, swoiste dla tego podatku, a tym samym oderwane od ich rozumienia cywilistycznego w ujęciu prawodawstwa krajowego. Wynika to, z harmonizacji tego podatku na terytorium Unii Europejskiej, czego konsekwencją jest konieczność jednolitego rozumienia pojęć VAT na całym obszarze państw członkowskich, co wymaga – przy ich definiowaniu – szerszego uwzględniania kryteriów ekonomicznych, jako bardziej uniwersalnych, przy jednoczesnym wykorzystywaniu cywilistycznego unormowania danego terminu w prawie krajowym, jedynie w zakresie w jakim nie będzie ono pozostawało w sprzeczności dla ustalenia zakresu i znaczenia tego pojęcia z uwzględnieniem jego kontekstu oraz celu, jakiemu służy uregulowanie dyrektywy (ustawy), w którym zostało użyte. Zatem przy interpretacji pojęć użytych w ustawie o podatku od towarów i usług decydujące znaczenie ma walor i skutki ekonomiczne danej czynności opodatkowanej a nie jego definicja w krajowym prawie cywilnym, które w każdym państwie członkowskim jest inne.

Z kolei, w uchwale z dnia 8 stycznia 2007 r., sygn. akt I FPS 1/06 Naczelny Sąd Administracyjny trafnie zwrócił uwagę, że definicja dostawy towaru, zawarta w art. 7 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, w sposób celowy oderwana została od pojęcia przeniesienia własności w cywilistycznym tego słowa znaczeniu. W piśmiennictwie zwraca się uwagę, że art. 5 (1) VI Dyrektywy Rady, stanowiący, iż "dostawa towarów" oznacza przeniesienie prawa do dysponowania rzeczą jak właściciel (odpowiednikiem tej regulacji na gruncie ustawy o VAT jest wprowadzenie do wyliczenia zawarte w art. 7 ust. 1), należy rozumieć szeroko, analizując przy klasyfikacji danego zdarzenia gospodarczego ekonomiczną istotę transakcji, a nie jej charakter prawny. Trafna jest również konstatacja nawiązująca do orzeczeń TSUE, iż Cel VI Dyrektywy mógłby zostać zagrożony, gdyby stwierdzenie dostawy towaru, która jest jedną z trzech czynności opodatkowanych, zależało od spełnienia warunków, które zmieniają się w zależności od prawa cywilnego danego państwa członkowskiego (v. wyroki z dnia 21 kwietnia 2005 r. w sprawie C – 25/03, z dnia

4 października 1995 r. w sprawie C – 291/92 Armbrecht, Rec. str. I-2775, pkt 13 i 14, z dnia 6 lutego 2003 r. w sprawie C – 185/01 Auto Lease Holland, Rec. str. I-1317, pkt 32 i 33)

Przedstawiona argumentacja odniesiona do istoty rozpoznawanej sprawy pozwalała zdaniem Sądu na stwierdzenie, że o sposobie opodatkowania cesji praw i obowiązków wynikających z zawartej umowy przedwstępnej i deweloperskiej, decydować powinno kryterium ekonomiczne i celowościowe, a nie formalna, cywilistyczna sfera zawieranych transakcji. Dokonując zatem prawnopodatkowej kwalifikacji czynności opisanych we wniosku o interpretację należy mieć na uwadze, że zarówno umowa przedwstępna, a także deweloperska, cesja uprawnień z tych umów oraz umowa przyrzeczona zmierzały do jednego celu ekonomicznego w postaci dostawy lokali mieszkalnych. We wniosku wskazano bowiem, że cesja dotyczyć będzie praw i obowiązków z umowy przedwstępnej sprzedaży lokalu mieszkalnego w budynku wielorodzinnym mieszkalnym (wskazanym w PKOB pod numerem 1122) używanego od ponad 2 lat, gdzie sprzedawcą nieruchomości jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej (umowa przyrzeczona sprzedaży będzie opodatkowana PCC w stawce 2%) oraz praw i obowiązków z umowy deweloperskiej, której przedmiotem jest budowa i sprzedaż lokalu mieszkalnego położonego w budynku wielorodzinnym mieszkalnym, który na dzień zawarcia umowy cesji będzie w trakcie budowy lub tuż po ukończeniu, gdzie sprzedawcą nieruchomości jest deweloper, będący czynnym podatnikiem VAT, a powierzchnia lokalu nie przekroczy 150m² (umowa przyrzeczona sprzedaży będzie opodatkowana VAT w stawce 8%).

Wprawdzie zarówno w przypadku umowy przedwstępnej jak i cesji praw i obowiązków wynikających z tej umowy nie dochodzi do ostatecznego rozporządzenia towarem, jeśli jednak czynność przewidziana w umowie przedwstępnej ma być zakwalifikowana jako dostawa, to również cesja praw i obowiązków wynikających z umowy przedwstępnej powinna być kwalifikowana w ten sam sposób. Niczym nieuzasadnione jest, by stawka podatku np. od zaliczek dotycząca czynności objętych umową przedwstępną była inna niż stawka podatku od czynności przeniesienia praw wynikających z umowy przedwstępnej na osobę trzecią. Cesji uprawnień z tytułu umowy przedwstępnej czy deweloperskiej nie można dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług odrywać od pozostałych czynności, które poprzedzają bądź dopełniają transakcje zbycia lokali mieszkalnych. Skoro w rezultacie zawarcia umowy przedwstępnej, a w dalszej kolejności cesji praw i obowiązków z niej wynikających ma dojść do dostawy lokali, nieracjonalne jest traktowanie jednej z czynności jaka wystąpiła przed tą dostawą, w rozważanym przypadku cesji praw i obowiązków, jako usługi. Niezmiennie bowiem, w efekcie końcowym chodzi

o dostawę lokali mieszkalnych, którą to czynność poprzedzała umowa przedwstępna a następnie cesja wynikających z niej uprawnień i obowiązków. Innymi słowy, umowa przedwstępna i deweloperska oraz cesja uprawnień z tych umów zmierzały do tożsamego celu ekonomicznego, jakim była dostawa lokali mieszkalnych.

Ostatecznie rację miała zatem skarżąca, że transakcje zbycia praw i obowiązków z umowy przedwstępnej lub deweloperskiej, należy na gruncie podatku od towarów i usług traktować tak samo jako dostawę nieruchomości, której te umowy dotyczą, co oznacza, że będą one opodatkowane na takich samych zasadach (zwolnienie lub obniżona stawka podatku), jak finalna dostawa nieruchomości objętych tymi umowami. Oznaczało to, że stanowisko organu, iż przeniesienie przez wnioskodawcę na nabywcę praw i obowiązków z umowy przedwstępnej, jak również z umowy deweloperskiej, w wyniku zawarcia umowy cesji stanowić będzie świadczenie usługi, która podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, stosownie do art. 41 ust. 1 ustawy, stawką podstawową, wynoszącą 23% należało uznać za nieprawidłowe, naruszające wskazane w skardze przepisy prawa materialnego.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

1. 3. Podatek dochodowy od osób prawnych.

Spór w sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 57/19** sprowadzał się do rozstrzygnięcia czy skarżąca zaniżyła przychód i dochód w związku z niewykazaniem przychodu stanowiącego nominalną wartość udziałów w spółce kapitałowej z o.o. objętych w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część.

Zgodnie z przepisem art. 12 ust. 1 pkt 7 u.p.d.o.p. przychodami, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14 jest nominalna wartość udziałów (akcji) w spółce kapitałowej albo wkładów w spółdzielni objętych w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część; przepisy art. 14 ust. 1-3 stosuje się odpowiednio. Według definicji legalnej, zawartej w przepisie art. 4a ust. 4 u.p.d.o.p., zorganizowana część przedsiębiorstwa to organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania. Zakwalifikowanie danego zespołu składników materialnych i niematerialnych jako zorganizowanej części przedsiębiorstwa możliwe jest jedynie, gdy spełnione są wszystkie przesłanki określone w powołanym przepisie. Zorganizowana część przedsiębiorstwa musi zatem stanowić całość

pod względem organizacyjnym i funkcjonalnym, co oznacza, że istotne jest ustalenie, czy przenoszony majątek stanowi na tyle zorganizowany zespół składników materialnych i niematerialnych (w tym kompleks praw, obowiązków i rzeczy), iż zdolny jest do realizacji zadań gospodarczych przypisywanych przedsiębiorstwu. Kolejnym warunkiem jest wydzielenie tego zespołu w istniejącym przedsiębiorstwie. Wydzielenie to ma zachodzić na trzech płaszczyznach: organizacyjnej, finansowej i funkcjonalnej (przeznaczenie do realizacji określonych zadań gospodarczych). Rozważając kwestię wyodrębnienia organizacyjnego należy mieć między innymi na uwadze, czy zorganizowana część przedsiębiorstwa występuje w strukturze podatnika w sposób, który pozwoli samodzielnie realizować określone zadania gospodarcze. Wyodrębnienie finansowe oznacza natomiast możliwość prawidłowego przyporządkowania do tej zorganizowanej części przychodów i kosztów oraz należności i zobowiązań. Wymagane jest również, aby zorganizowana część przedsiębiorstwa mogła stanowić potencjalnie niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące zadania gospodarcze, których realizacji służy w istniejącym przedsiębiorstwie. Natomiast wyodrębnienie funkcjonalne należy rozumieć jako przeznaczenie do realizacji określonych zadań gospodarczych. Zorganizowana część przedsiębiorstwa musi stanowić funkcjonalnie odrębną całość - obejmować elementy niezbędne do samodzielnego prowadzenia działań gospodarczych, którym służy w strukturze przedsiębiorstwa. Aby zatem część mienia przedsiębiorstwa mogła być uznana za jego zorganizowaną część, musi ona - obiektywnie oceniając - posiadać potencjalną zdolność do funkcjonowania na rynku jako samodzielny podmiot gospodarczy. Składniki majątkowe materialne i niematerialne wchodzące w skład zorganizowanej części przedsiębiorstwa muszą zatem umożliwić podjęcie działalności gospodarczej w ramach odrębnego samodzielnego przedsiębiorstwa. Brak zaistnienia którejkolwiek z omawianych powyżej przesłanek, wyklucza uznanie zespołu składników majątkowych przedsiębiorstwa za jego zorganizowaną część w rozumieniu art. 4a pkt 4 u.p.d.o.p. Wydaje się być przy tym oczywiste, że za immanentną cechę samodzielności należy uznać wyodrębnienie organizacyjne i finansowe.

Sąd w obecnym składzie stwierdził, że powyższe rozumienie wskazanych wyżej przepisów znalazło pełne odzwierciedlenie w procesie decyzyjnym organów podatkowych, stąd zarzuty skargi w żadnej mierze nie mogły podważyć jego prawidłowości.

Zdaniem Sądu organy podatkowe, wykazały ponad wszelką wątpliwość, że Oddział będący wkładem niepieniężnym spółki akcyjnej w spółce z o. o. nie wypełniał wyżej omówionej definicji zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Tym samym, zasadnie przypisano skarżącej przychód w wysokości nominalnej wartości udziałów w spółce

kapitałowej objętych w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część. Nie ulegało wątpliwości, że w świetle przepisów regulujących postępowanie dowodowe na organach podatkowych ciąży obowiązek zgromadzenia materiału dowodowego stanowiącego podstawę ustaleń faktycznych w danej sprawie (art. 122 w zw. z art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej). Zgodnie z tymi przepisami, w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy. Organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy oraz ocenić na jego podstawie, czy dana okoliczność została udowodniona. Dowody powinny zostać zebrane i ocenione bezstronnie, a ich analiza i ocena winna być dokonana w całości i wzajemnym powiązaniu. Proces decyzyjny organów podatkowych w niniejszej sprawie spełniał te wymogi. Organy oceniły całość zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. Przeanalizowano szczegółowo treść poszczególnych dokumentów związanych z wniesieniem przez spółki akcyjnej aportu do spółki z o. o., a także składane przez Skarżącą w toku kontroli celno-skarbowej oraz postępowania podatkowego wyjaśnienia. Całość analizy została przedstawiona w uzasadnieniu zaskarżonej decyzji, wskazano na podstawie jakich dokumentów, jakich zapisów poszczególnych umów, uchwał i innych dowodów wyciągnięto wnioski zawarte w konkluzji decyzji.

W przedmiotowej sprawie nie stwierdzono funkcjonalnego i organizacyjnego wyodrębnienia składników materialnych i niematerialnych na kształt przedsiębiorstwa, o czym świadczy m.in. konieczność opierania się na „usługach” zewnętrznych w zakresie istotnych aktywności, jakie wynikają z funkcji gospodarczych przypisywanych Oddziałowi. W hipotetycznej sytuacji zbycia składników Oddziału na rzecz podmiotu nie objętego „wsparciem” spółki akcyjnej lub podmiotów świadczących dla niej lub dla Grupy, posiadanie kompetencji do wykonywania deklarowanych funkcji byłoby uzależnione od umiejętności samego nabywcy w tym względzie lub zakupienia przez niego usług - zawarcia nowych umów. Nie byłoby więc skutkiem kompletności nabywanej substancji.

Zgodnie § 5 ust. 1 Statutu Oddziału, Oddział miał prowadzić działalność gospodarczą natomiast zgodnie z § 9 Statutu, zadania miał realizować samodzielnie lub zlecać ich realizację podmiotom trzecim. Nie stwierdzono jednak, by Oddział wykonywał zadania samodzielnie lub zlecał je podmiotom trzecim. W szczególności, zadania w zakresie zarządzania znakami towarowymi wykonywała na zlecenie spółki akcyjnej inna spółka i ponosiła za to odpowiedzialność (w rozmiarach opisanych w umowie). Niczego nie zmieniło w tym względzie utworzenie Oddziału.

Organ pierwszej instancji i organ odwoławczy – w sytuacji gdy przedłożone dokumenty były jednoznaczne i nie budziły wątpliwości, zaś Spółka w toku kontroli celno-skarbowej oraz postępowania podatkowego nie wskazywała na inne dokumenty – nie mógł wzywać o składanie w tym zakresie przez Spółkę wyjaśnień oraz innych dokumentów.

Sąd uznał za stosowne aby podkreślić, że organ odwoławczy nie kwestionował tego, że spółka akcyjna powierzyła innym zewnętrznym firmom wykonywanie części swoich zadań. Stwierdzono jedynie po przeanalizowaniu treści przedłożonych przez Skarżącą umów, iż nie wynikało z nich, ażeby wyodrębnione zadania były wykonywane przez inne firmy na rzecz Oddziału, który jak wynika z § 9 jego Statutu, zadania miał realizować samodzielnie lub zlecać ich realizację podmiotom trzecim. Z przedstawionych dokumentów wynikało, że spółka akcyjna część ze swoich umów przyporządkowała w sposób formalny do Oddziału, poprzez wskazanie ich w treści podjętych uchwał i umowie wniesienia zorganizowanej części przedsiębiorstwa jako wkładu niepieniężnego do Spółki zawartej pomiędzy spółką akcyjną a spółką z o. o. Z faktu tego nie można jednak wywieść, iż Oddział zajmował się obsługą tych umów i ich rozliczeniami. Z dokumentów wynikało, iż zajmowała się tym nadal spółka akcyjna.

Jak wskazuje organ odwoławczy w przedstawionych w toku kontroli i postępowania dokumentach nie było umów, których zapisy świadczyłyby, że związane są z działalnością Oddziału. Nie stwierdzono, ażeby zadania przyporządkowane Oddziałowi były wykonywane przez wskazane przez Spółkę podmioty bezpośrednio na rzecz Oddziału lub w związku z organizacyjnymi działaniami samego Oddziału.

Końcowo Sąd wskazał, iż okolicznością potwierdzającą ocenę, że nie przeniesiono na Oddział aktywów pozwalających na samodzielne wykonywanie funkcji, która była jedynym uzasadnieniem dla istnienia zorganizowanej części przedsiębiorstwa, był widoczny brak powodów do koncentracji wykonywania zadań zarządzania znakiem towarowym w Oddziale. W skardze pełnomocnik wskazał, że w sytuacji, w której główny ośrodek funkcjonowania Spółki i całej Grupy znajduje się miejscowości, miejsce wykonywania zadań gospodarczych naturalnie ciążyło ku temu centrum - tu zlokalizowane były struktury i osoby, które miały bądź mogły mieć związek z działalnością Oddziału (dział prawny, dział finansowy, dział księgowy, dział należności, itp.).

W sprawie organ rozważał kryteria wynikające z art. 4a pkt 4 u.p.d.o.p, nie negował utworzenia przez Skarżącą zorganizowanej części przedsiębiorstwa w podniesionym przez pełnomocnika aspekcie ilościowym. Podkreślono, że w tak krótkim czasie funkcjonowania Oddziału nie dokonano jego odpowiedniego wyodrębnienia. Krótki okres funkcjonowania

Oddziału budził wątpliwości, bowiem Skarżąca argumentowała, że przygotowywała się do wyodrębnienia działalności w zakresie gospodarczego wykorzystania znaku towarowego przez długi czas, natomiast sam Oddział, który miał się tym zajmować funkcjonował tylko przez okres miesiąca i pięciu dni, a po tym okresie został wniesiony aportem do kolejnej Spółki zależnej z Grupy.

Samo wyodrębnienie struktury na podstawie uchwał Zarządu i powołania Oddziału Spółki, który został zarejestrowany w KRS nie oznacza, że określona masa majątkowa składająca się z zespołu składników materialnych i niematerialnych oraz zobowiązań została już wyodrębniona organizacyjnie w strukturze przedsiębiorstwa i została utworzona zorganizowana część przedsiębiorstwa. Można uznać, że zostały spełnione przez Spółkę wymogi formalne, które nie sankcjonowały jednak utworzenia nowej samodzielnej struktury. Nie można bowiem przyjąć, że samo zapisanie w dokumentach, że spółka akcyjna utworzyła zorganizowaną część przedsiębiorstwa było wystarczające do przyjęcia, że taka struktura faktycznie została utworzona. Organ odwoławczy miał prawo do weryfikacji, czy faktycznie doszło do utworzenia w Spółce zorganizowanej części przedsiębiorstwa, w kontekście przepisów art. 4a pkt 4 oraz art. 12 ust. 1 pkt 7 u.p.d.o.p.

W ocenie tut. Sądu dokonana przez organ podatkowy ocena materiału dowodowego, w zakresie ustalenia braku po stronie Oddziału cech mogących świadczyć o jego samodzielności w realizacji zadań gospodarczych, nie budziła zastrzeżeń. W postępowaniu tym przyjęto jako obowiązującą zasadę swobodnej oceny dowodów (art. 191 O.p.). W myśl tej zasady organy podatkowe nie są skrupowane regułami dotyczącymi wartości poszczególnych dowodów, orzekają na podstawie własnego przekonania, popartego zasadami wiedzy i doświadczenia życiowego. Nakłada ona też na organy obowiązek oceny wszystkich zebranych w sprawie dowodów, każdego z nich z osobna i we wzajemnym ich związku. W niniejszej sprawie ocena ta, mieściła się w granicach wyznaczonych przez przepis art.191 O.p. Skarżąca w skardze nie dostarczyła argumentów podważających prawidłowość tej oceny. Po pierwsze, za w pełni uprawnioną i racjonalną należy w tym względzie przyjąć konstatację, że skoro Oddział nie dysponował własnym zapleczem osobowym, to nie można mówić o jego samodzielności, czy też niezależności decyzyjnej w ramach całego przedsiębiorstwa. Jedyną osobą, która miała pracować w tym Oddziale i być jednocześnie jego kierownikiem, nie miała możliwości wykonania zadań należących do zakresu działalności jednostki. Ponadto nie miała ich w zakresie swoich obowiązków. Już sam ten fakt zaprzecza istnieniu możliwości samodzielnego realizowania zadań gospodarczych przez tenże Oddział. Po drugie, pomimo posiadania przez Oddział własnego rachunku bankowego jednostka ta nie dysponowała

samodzielnie środkami pieniężnymi z tytułu transakcji, których przedmiotem był znak towarowy, rachunek ten nie był wykorzystywany na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

W ocenie tut. Sądu organy prawidłowo przyjęły, że Oddział nie posiadał cech pozwalających na potwierdzenie jego samodzielności w realizowaniu zadań w obrocie gospodarczym. Oceny tej nie podważały wybiórczo eksponowane przez skarżącą wnioski formułowane w kontekście pojedynczych okoliczności sprawy, czy też fakt następczej samodzielnej działalności spółki z o. o. Decydujące znaczenie dla oceny tejże samodzielności mają bowiem wszystkie ocenione we wzajemnym powiązaniu okoliczności całego przedsięwzięcia wyodrębnienia danej jednostki organizacyjnej przedsiębiorstwa występujące na moment dokonywania aportu.

Odnosząc się natomiast do naruszenia art. 199a § 1, w zw. z art. 194 § 1 i z art. 120 O.p. wskazać należy, że zgodnie z art. 199a § 1 organ podatkowy dokonując ustalenia treści czynności prawnej, uwzględnia zgodny zamiar stron i cel czynności, a nie tylko dosłowne brzmienie oświadczeń woli złożonych przez strony czynności. Przepis art. 199a § 1 O.p. ma zastosowanie do wszelkich czynności prawnych, natomiast nie odnosi się on do innych niż czynności prawne form zachowania tj. do czynności faktycznych. Do oceny „treści czynności faktycznych” wystarczającą podstawę prawną zawiera art. 191 O.p. Organy podatkowe mają prawo do oceny skutków transakcji handlowych w aspekcie podatkowym na podstawie przepisów art. 191, art. 122, i art. 187 § 1 O.p. Przepis art. 199a § 1 O.p. odnosi się wyłącznie do kwestii ustaleń w zakresie prawa lub stosunku prawnego, nie dotyczy zaś ustaleń w zakresie faktów lub stanu faktycznego (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 23 marca 2017 r. sygn. akt I SA/Po 1261/16). W przedmiotowej sprawie organ odwoławczy dokonał ustaleń w zakresie faktów i stanu faktycznego i na tej podstawie uznał, że będące przedmiotem wkładu niepieniężnego składniki spółki akcyjnej nie stanowiły zorganizowanej części przedsiębiorstwa.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

1. 4. Podatek od towarów i usług.

W sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 389/19** przedmiotem rozważań Sądu było zagadnienie, czy na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, do opisanych w zaskarżonej decyzji czynności mógł mieć zastosowanie przepis art. 58 ustawy oraz czy działania spółek powiązanych miały na celu obejście przepisów prawa podatkowego, rozumianego jako nadużycie prawa w celu osiągnięcia korzyści sprzecznych z prawem.

W przedmiotowej sprawie Sąd przyjął, iż Wojewódzki Sąd Administracyjny wydał w 2018 r. wyrok w sprawie podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące od czerwca do grudnia 2012 r., który stał się prawomocny i wiązał stosownie do art. 153 p.p.s.a. Stwierdził, iż kontrolowana decyzja naruszała prawo, aczkolwiek nie wszystkie podniesione w skardze zarzuty zasługiwały na uwzględnienie.

W odniesieniu do transakcji udokumentowanych fakturami, co do których pozbawiono skarżącą prawa do odliczenia podatku naliczonego, Sąd objął swą oceną nabycia pojemników i palet na podstawie faktur wystawionych w marcu 2012r., dzierżawę maszyn, usługi najmu samochodów, osprzętu technicznego oraz wyposażenia, co skutkowało zastosowaniem art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011r., nr 177, poz. 1054 ze zm.), dalej: „u.p.t.u.”. Przyznał rację organom, iż osiągnięta przez spółkę korzyść w postaci zawyżenia podatku naliczonego była efektem takiego ułożenia stosunków i relacji z kontrahentami, że miało to charakter sztuczny, nieprzystający do realiów ekonomicznych.

W tak ukształtowanych ramach prawnych, obecnie w kwestii pozbawienia prawa do obniżenia podatku z powyższych faktur, rola Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego sprowadzała się do kontroli tego czy organy podatkowe nie wykroczyły poza stan faktyczny oceniany w 2018r. i Sąd doszedł do przekonania, że decyzja zapadła w niezmienionym stanie faktycznym sprawy.

W wyroku z 2018 r. Sąd wytknął, że powołując się na koncepcję nadużycia prawa organ odwoławczy przywołał art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c u.p.t.u., który reguluje inną sytuację.

Jak wynikało z treści obecnie kontrolowanej decyzji w odpowiedzi na zalecenia Sądu z 2018 r. organ ponownie podzielił stanowisko organu pierwszej instancji, że ukształtowanie stosunków cywilnoprawnych spowodowało wyprowadzenie majątku trwałego i obrotowego w celu uzyskania korzyści podatkowej. Podzielił stanowisko, że spółki dokonały sprzedaży nieruchomości działając w warunkach powiązań osobowych oraz kapitałowych. Skarżąca przeniosła na rzecz innego podmiotu nieruchomości w celu zabezpieczenia wierzytelności o zwrot kapitału pożyczek. W rezultacie poprzez ułożenie stosunków cywilnoprawnych ten podmiot nabył towary zaliczane do środków trwałych za zaniżoną ich wartość rynkową. Jak podsumował organ celem takiego działania było uzyskanie korzyści podatkowej w postaci nabycia nieruchomości za wartość niższą od ceny rynkowej oraz wygenerowanie u skarżącej straty z tytułu zbycia nieruchomości. Zdaniem organu akt notarialny oraz umowa najmu samochodów zostały sporządzone dla potrzeb ułożenia stosunków cywilnoprawnych pomiędzy spółką a skarżącą, w celu nabycia nieruchomości bez fizycznego przepływu

środków pieniężnych. Celem transakcji przewłaszczenia było wyprowadzenie majątku skarżącej bez dokonania fizycznej zapłaty.

Mając na uwadze stanowisko zawarte w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z 2018 r., organ odwoławczy uchylił decyzję organu pierwszej instancji w części określającej kwotę podatku podlegającą wpłacie na podstawie art. 108 ust. 1 u.p.t.u. z tytułu wystawionych faktur VAT w miesiącu październiku 2012 r. i umorzył postępowanie w tym zakresie.

W celu rozliczenia podatku od towarów i usług za miesiące: październik, listopad i grudzień 2012r. organ odwoławczy uchylił także decyzję organu pierwszej instancji za te okresy rozliczeniowe i dokonał rozliczenia uwzględniając zarówno podatek należny z tytułu sprzedaży nieruchomości, jak również podatek naliczony wynikający z opłat notarialnych, co przedstawiono w uzasadnieniu niniejszej decyzji.

Przywołał art. 86 ust. 1 u.p.t.u. i uznał, iż skarżącej przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur VAT wystawionych przez kancelarię notarialną dokumentujących opłaty notarialne.

W końcu organ podkreślił, iż nałożony obowiązek nie uległ w ostatecznym rozrachunku zwiększeniu, zmieniała się tylko podstawa prawna jego nałożenia. I zaznaczył, iż w przypadku sprzedaży nieruchomości nastąpiło nadużycie prawa, co doprowadziło do korzyści majątkowej w postaci otrzymania zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Mając na uwadze, iż transakcje sprzedaży nieruchomości zostały udokumentowane aktami notarialnymi i jak wskazał Sąd w myśl art. 194 § 1 O.p. stanowią dowód tego, co w nich urzędowo stwierdzono, organ uznał, iż w przypadku tych transakcji nie zachodzą przesłanki do zastosowania art. 108 ust. 1 u.p.t.u.

W przypadku sprzedaży samochodów i maszyn stanowiących środki trwałe nabyte od organ uznał za nieracjonalną sprzedaż środków trwałych przez skarżącą w sierpniu i wrześniu 2012 r. i następnie ich wynajęcie od spółki na podstawie umowy dzierżawy i sprzedaż środków trwałych i natychmiastowy ich zwrotny wynajem spółce, od której je kupiono potraktował jako czynności mające na celu obejście przepisów prawa podatkowego. Za nieracjonalne uznano zawieranie umowy najmu w miesiącu maju 2012 r. Zdaniem organu odwoławczego w normalnych warunkach rynkowych spółki nie zawarłyby tak niekorzystnej gospodarczo umowy, której celem byłoby doprowadzenie do przejęcia nieruchomości. Powołano się przy tym na decyzję dyrektora urzędu kontroli skarbowej wystawioną dla skarżącej, z której miałyby wynikać, iż zawarte transakcje sprzedaży środków trwałych były czynnościami nieważnymi, niepowodującymi żadnych skutków prawnych. Organ uznał,

że skoro transakcje nabycia ruchomości były podatkowo nieważne, to również odpłatne zbycie było czynnością podatkowo nieważną.

Organ uznał, że opisane ukształtowanie stosunków cywilnoprawnych spowodowało wyprowadzenie majątku obrotowego ze spółki powiązanej skarżącej w celu uzyskania korzyści podatkowej. Chodziło o wyprowadzenie majątku skarżącej bez poniesienia kosztu zapłaty. Przywołano przy tym art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c u.p.t.u.

Ostatecznie w zaskarżonej decyzji stwierdzono, iż w badanym okresie skarżąca wprowadziła do obrotu prawno faktury, które nie dokumentowały rzeczywistych zdarzeń gospodarczych, a dotyczyły sprzedaży samochodów i maszyn stanowiących środki trwałe. Przywołano art. 108 ust. 1 u.p.t.u. W konsekwencji organ uznał, iż transakcje skarżącej w zakresie sprzedaży samochodów i maszyn stanowiących środki trwałe nie podlegają opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 i art. 7 ust. 1 u.p.t.u.

Obecnie zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego powyższe stanowisko nie wypełnia oceny wyrażonej w wyroku z 2018 r.

Sąd uznał, że organ nieprawidłowo stwierdził, iż Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 2018 r. nie zakwestionował zastosowania art. 108 ust. 1 u.p.t.u. w zakresie transakcji sprzedaży samochodów i maszyn. W wyroku z 2018 r. WSA wyraźnie wytknął nierozróżnienie w decyzji faktycznego istnienia transakcji od ich nieistnienia, które kwalifikuje możliwość zastosowania art. 108 ust. 1 u.p.t.u. Z treści obecnie kontrolowanej decyzji wynika, iż w przypadku sprzedaży nieruchomości zdaniem organu nastąpiło nadużycie prawa. W decyzji wyjaśniono, iż celem dokonanych czynności cywilnoprawnych nabycia i wynajmu/wydzierżawienia ruchomości oraz zawartej umowy przewłaszczenia nieruchomości nie był obrót handlowy, zgodny z istotą działalności gospodarczej, lecz chęć uzyskania korzyści kosztem budżetu.

Zatem w zaskarżonej decyzji przyjęto nadużycie prawa zarówno po stronie nabywców jak i skarżącej. Jest to istotne, bo jak wskazano w wyroku z 2018 r. transakcje, odnośnie do których stwierdzono nadużycie prawa powinny zostać zrekonstruowane w taki sposób, by została odtworzona sytuacja, która istniałaby, gdyby transakcja stanowiąca nadużycie prawa nie została dokonana. Tymczasem organ wskazuje, że po stronie skarżącej powstało nadużycie prawa (choć nie wskazuje ostatecznie jakie nadużycie prawa w VAT), ale nie rekonstruuje transakcji, jedynie zamienia podstawę prawną opodatkowania z dotychczasowej, tj. art. 108 ust. 1 u.p.t.u. Nie wskazuje przy tym jaką podstawę prawa zastosował. Jeśliby przyjąć, że jest to wskazywany dalej art. 5 ust. 1 pkt 1 i art. 7 ust. 1 u.p.t.u., to z pewnością nie jest prawidłowym zastosowanie założenie, że są to podstawy dowolnie

zamienne. Chcąc przyjąć art. 5 ust. 1 pkt 1 i art. 7 ust. 1 u.p.t.u. jako podstawę prawną określenia wysokości zobowiązania podatkowego bez rekonstrukcji transakcji należałoby uznać, że transakcje te nie były obciążone nadużyciem prawa po stronie skarżącej, co stoi w sprzeczności z wyraźnym stwierdzeniem, jakie znalazło się w decyzji, że takie nadużycie wystąpiło. Wobec powyższego w ocenie WSA wątpliwości, na jakie wskazał Sąd w wyroku z 2018 r. nadal pozostały.

Braki pełnego uzasadnienia decyzji były widoczne także w zestawieniu ze stwierdzeniem organu dotyczącym sprzedaży samochodów i maszyn stanowiących środki trwałe. Z jednej strony za nieracjonalną uznano sprzedaż środków trwałych przez skarżącą w sierpniu i wrześniu 2012 r., z drugiej za czynność podatkowo nieważną. Pomijając to, że organ nie wyjaśnia co należy rozumieć pod pojęciem czynności „podatkowo nieważnej”, to nie wiadomo ostatecznie czy organ uznaje te transakcje za mające miejsce czy też nie. Sprzeczność polega na tym, iż uznając, że ukształtowanie stosunków cywilnoprawnych spowodowało wyprowadzenie majątku obrotowego z majątku skarżącej w celu uzyskania korzyści podatkowej, organ wykazuje, że były to transakcje rzeczywiste, choć takie przy których stwierdzono nadużycie prawa. W takim wypadku należałoby zastosować art. 5 ust. 1 pkt 1 i art. 7 ust. 1 u.p.t.u. a nie art. 108 ust. 1 u.p.t.u., jak uczyniono. Co więcej opodatkowanie mogłoby nastąpić w stosunku do transakcji po jej zrekonstruowaniu, o jakim mowa w wyroku Sądu z 2018 r.

W zaskarżonej decyzji organ niekonsekwentnie z jednej strony wyjaśnił pojęcie nadużycia prawa i konieczność przededefiniowania transakcji, gdy z drugiej podziela stanowisko organu pierwszej instancji, że skarżąca w badanym okresie wprowadziła do obrotu prawnego faktury, które nie dokumentowały istniejących zdarzeń gospodarczych. Z jednej strony organ uznaje, że kwoty wykazane w wystawionych fakturach przez skarżącą jako podatek, nie są faktycznym podatkiem należnym Skarbowi Państwa, lecz kwotami „podszywającymi” się pod ten podatek, w celu wyłudzenia ich przez nabywcę towaru, z drugiej stosując art. 108 ust. 1 u.p.t.u. transakcje uznaje za nieistniejące. Zatem nadal nie wiadomo jak ocenił transakcje. Czy są i należy je zrekonstruować, czy ich nie ma, a to dopiero stanowi podstawę do zastosowania art. 108 ust. 1 u.p.t.u. Stwierdzenie, jakie znalazło się w decyzji, że samo wystawienie faktury nie dokumentuje rzeczywistego obrotu i faktura, która nie dokumentuje rzeczywistej sprzedaży jest prawnie bezskuteczna, co oznacza, że nie może wywoływać żadnych skutków podatkowych zarówno u wystawcy jak i nabywcy, czyni niezrozumiałym stwierdzenie w decyzji o konieczności przededefiniowania transakcji.

Zestawienie wyrażonej przez organ oceny sprzedaży nieruchomości z oceną sprzedaży rzeczy ruchomych prowadzi do wniosku, że dla organu podatkowego to istnienie aktu notarialnego ma jedyny istotny wpływ na ocenę stanu faktycznego w kierunku ustalenia czy dostawa miała miejsce. Jednakże ani ustawodawca, ani WSA w wyroku z 2018 r., nie wskazują, że forma aktu notarialnego jest przesądzająca dla uznania transakcji za istniejącą. Dla prawidłowego opodatkowania czynności podatkiem VAT istotnym jest to, czy zostały faktycznie dokonane. Przyjmując, że nadużycie prawa wystąpiło zarówno w przypadku czynności udokumentowanych aktami notarialnymi jak i tymi nie udokumentowanymi, w obu przypadkach organ uznaje, iż czynności miały miejsce. W takim wypadku błędem było zastosowanie art. 108 ust. 1 u.p.t.u.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku 2018 r. wskazał, iż koncepcja nadużycia prawa znajduje zastosowanie w sytuacji, gdy transakcje dokonane w ramach zawartych umów mają charakter rzeczywisty, aczkolwiek organ rekonstruuje alternatywny do zaistniałego stan faktyczny i w nawiązaniu do niego ustala konsekwencje podatkowe. Tymczasem organ wskazując, że w obu przypadkach ma do czynienia z transakcjami obciążonymi zarzutem nadużycia prawa albo sprzecznie z koncepcją nadużycia prawa nie dokonuje rekonstrukcji (sprzedaż nieruchomości) albo nieadekwatnie do jego treści stosuje art. 108 ust. 1 u.p.t.u. (sprzedaż rzeczy ruchomych). Zatem w pierwszym jak i drugim przypadku pozostaje w sprzeczności z wyrokiem z 2018 r.

Co więcej, wbrew wskazaniom zawartym w wyroku z 2018 r. nie dostrzega możliwości stosowania art. 88 ust. 3 pkt 4 lit. c u.p.t.u. i przywołując ten przepis w odniesieniu do podatku należnego ponawia błąd wykazany w wyroku z 2018 r.

Zatem sprawa wraca do ponownego rozpatrzenia, gdyż tylko jasne wyrażenie stanowiska w decyzji podatkowej pozwoli na kontrolę jego poprawności. WSA wskazał, że organ musi mieć na względzie, że czynienie podatnikowi zarzutu działania w nadużyciu prawa podatkowego musi być wyrażone w sposób szczególnie precyzyjny, gdyż może pociągać za sobą dalsze konsekwencje w postaci choćby wiarygodności podatnika na rynku, czy możliwości powołania się na decyzję w stosunku do rozliczeń podatkowych jego kontrahentów.

1. 5. Odmowa oprocentowania nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Istota sporu w sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 356/19** sprowadzała się do odpowiedzi na pytania, czy w przedmiotowej sprawie należne jest oprocentowanie od nadpłaty w sytuacji, gdy WSA w Bydgoszczy wyrokiem z 2018 r. uchylił decyzję organu odwoławczego oraz

decyzję organu pierwszej instancji i umorzył postępowanie na skutek przedawnienia zobowiązania podatkowego. W konsekwencji spór koncentrował się wokół zagadnienia czy przysługuje oprocentowanie z tytułu nadpłaty, czy nadpłata powinna być oprocentowana od chwili wpłacenia przez Podatników kwoty zobowiązania podatkowego (tj. od dnia wpłaty do dnia zwrotu nadpłaty), czy też oprocentowanie w ogóle się nie należy, ponieważ organ zachował termin zwrotu nadpłaty i nie przyczynił się do uchylecia decyzji.

Dyrektor izby administracji skarbowej odmawiając wypłaty oprocentowania powołał się w szczególności na treść art. 77 § 1 pkt 3 O.p. oraz art. 107 i art. 139 § 2 P.p.s.a. wskazując, że w niniejszej sprawie nadpłata podlegała zwrotowi w ciągu 30 dni od dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego, ze stwierdzeniem jego prawomocności. Co do oprocentowania powołując się na art. 78 § 3 pkt 1 O.p. stwierdził, że organy podatkowe nie przyczyniły się do powstania przesłanki uchylecia decyzji, bowiem wyrok uchylający decyzję organu odwoławczego i organu pierwszej instancji oraz umarzający postępowanie w sprawie był wynikiem przedawnienia zobowiązania podatkowego. Z kolei Strona skarżąca podnosi, że organ nie dochował terminu z art. 77 § 1 pkt 3 O.p., bowiem nie można liczyć terminu 30-dniowego od doręczenia odpisu prawomocnego wyroku, lecz od jego wydania, ewentualnie od uprawomocnienia się, a ponadto organy przyczyniły się do uchylecia decyzji.

Zdaniem tut. Sądu nadpłata powstała w momencie uiszczenia podatku w wysokości wyższej niż należna. Zgodnie bowiem z art. 73 § 1 pkt 1 O.p. nadpłata powstaje, z zastrzeżeniem § 2, z dniem zapłaty przez podatnika podatku nienależnego lub w wysokości większej od należnej. Zastrzeżenie wynikające z § 2 w rozpoznanej sprawie nie ma zastosowania. Przyjmuje się, że w przypadku instytucji nadpłaty w prawie podatkowym zasadą jest jej oprocentowanie, obejmujące cały okres, w którym nienależnie wpłacone (pobrane) kwoty pozostawały w dyspozycji organu podatkowego. Skoro bowiem doszło do spełnienia przez podatnika nienależnego świadczenia publicznoprawnego, podmiot ten powinien uzyskać rekompensatę za nieuzasadnione ponoszenie ciężarów fiskalnych sprowadzających się do czasowego pozbawienia prawa do dysponowania własnymi środkami finansowymi (wyrok NSA z 8 maja 2018r., II FSK 2713/17, dostępny podobnie jak pozostałe orzeczenia sądów administracyjnych powołane w niniejszym uzasadnieniu na stronie: www.orzecznictwo.nsa.gov.pl).

Przepis art. 77 O.p. stanowi o terminie zwrotu nadpłaty podatku, a więc o czynności wtórnej względem powstania nadpłaty. Okoliczność, że ustawodawca dostrzega, że nadpłata może być spowodowana wskutek różnych zdarzeń i dookreśla termin zwrotu nadpłaconego

podatku właśnie do tych różnych zdarzeń nie oznacza, iż nadpłata powstała w innym terminie aniżeli określony w art. 73 O.p. Potwierdza to w sposób pośredni także art. 72 O.p., który w § 1 pkt 1 definiuje nadpłatę jako kwotę nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku. Zatem nadpłata związana jest z nadpłaconym podatkiem, a nie z czynnością procesową, w wyniku której nadpłata została ujawniona. Jest rzeczą oczywistą, że termin zwrotu nadpłaty, jak i inne terminy związane z rozliczeniem nadpłaty muszą być liczone od daty ujawnienia nadpłaty. Nie zmienia to jednak faktu, że nadpłata powstaje z dniem uiszczenia podatku nienależnego lub w wysokości wyższej od należnej.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt przedmiotowej sprawy należało stwierdzić, że nadpłata powstała w dacie wpłaty podatku przez Skarżących, przed zmianą przepisów Ordynacji podatkowej obowiązującej od 1 stycznia 2016 r.

Kolejne zatem zagadnienie wymagające rozważania zdaniem Sądu wiązało się z kwestią, które przepisy w sprawie mają zastosowanie do nadpłaty powstałej w 2013 r., tj. czy obowiązujące do końca 2015 r., czy od 1 stycznia 2016 r. Zagadnienie to było przedmiotem rozważań m.in. w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 18 maja 2017 r. sygn. akt I SA/Gl 9/17, które to stanowisko tut. Sąd podzielił i posłużył się argumentacją w nim zawartą.

Podać należało, że zgodnie z art. 77 § 1 O.p. - według stanu obowiązującego w dacie wpłaty i do 31 grudnia 2015 r. - nadpłata podlega zwrotowi w terminie: 1) 30 dni od dnia wydania decyzji o zmianie, uchyleniu lub stwierdzeniu nieważności decyzji: a) ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego, b) określającej wysokość zobowiązania podatkowego, c) o odpowiedzialności podatkowej płatnika lub inkasenta, d) o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej lub spadkobiercy, z zastrzeżeniem § 3; 2) 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę lub określającej wysokość nadpłaty; 3) 14 dni od dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego, ze stwierdzeniem jego prawomocności, uchylającego decyzję organu podatkowego pierwszej instancji lub stwierdzającego jej nieważność, z zastrzeżeniem § 3; 4) 30 dni od dnia złożenia wniosku, o którym mowa w art. 74; 5) 3 miesiące od dnia złożenia zeznania lub deklaracji, o których mowa w art. 73 § 2 pkt 1-3, z zastrzeżeniem § 2; 6) 2 miesiące od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze: a) skorygowanym zeznaniem (deklaracją) - w przypadkach, o których mowa w art. 75 § 3, b) skorygowanym zeznaniem (deklaracją) i z umową spółki aktualną na dzień rozwiązania spółki - w przypadku, o którym mowa w art. 75 § 3a - lecz nie wcześniej niż w terminie 3 miesiące od dnia złożenia zeznania lub deklaracji, o których mowa w art. 73 § 2; 7) 30 dni od dnia złożenia deklaracji, o której mowa

w art. 73 § 2. Natomiast art. 78 § 3 pkt 1 O.p. w okresie do 31 grudnia 2015r. stanowił, że oprocentowanie przysługuje w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 1 lit. a-d, z zastrzeżeniem pkt 2, oraz w przypadku, o którym mowa w art. 77 § 1 pkt 3 - od dnia powstania nadpłaty.

Stan prawny zmienił się mocą ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015r. poz. 1649). Na podstawie art. 1 pkt 69 lit. a) nowe brzmienie otrzymał pkt 1 i 3 art. 77 § 1 oraz dodano do tego przepisu pkt 4a, zaś na podstawie art. 1 pkt 71 lit. b) tiret drugie uchylono art. 78 § 3 pkt 2 O.p., a art. 78 § 3 pkt 1 O.p. otrzymał nowe brzmienie. Zgodnie z art. 31 wymienionej ustawy nowelizującej weszła ona w życie z dniem 1 stycznia 2016r. (z wyjątkiem przepisów nie dotyczących przedmiotu badanej sprawy).

W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2016 r. przepisy Ordynacji podatkowej brzmią:

- art. 77 § 1 pkt 3 – nadpłata podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji o zmianie, uchyleniu albo stwierdzeniu nieważności decyzji - jeżeli w związku z uchyleniem albo stwierdzeniem nieważności decyzji nie wystąpi obowiązek wydania nowej decyzji,
- art. 78 § 3 pkt 1 – oprocentowanie przysługuje w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 1 i 3 - od dnia powstania nadpłaty, a jeżeli organ podatkowy nie przyczynił się do powstania przesłanki zmiany lub uchylenia decyzji, a nadpłata nie została zwrócona w terminie - od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji.

Skład orzekający prezentował stanowisko, że przepisy regulujące zwrot nadpłaty mają charakter materialnoprawny. Zaliczyć do nich należy także przepisy określające moment powstania, warunki oraz termin końcowy okresu przysługującego oprocentowania nadpłaty. W sytuacji, gdy ustawodawca dokonując zmiany przepisów o charakterze materialnoprawnym, jednocześnie nie zamieszcza przepisów przejściowych, wówczas zastosowanie znajdują przepisy w brzmieniu obowiązującym w czasie, w którym powstały zdarzenia kształtujące określone stosunki prawne. Z taką sytuacją mamy do czynienia w niniejszej sprawie. Stan prawny zmienił się z dniem 1 stycznia 2016 r., jednocześnie ustawodawca dokonując tej zmiany nie zawarł przepisów przejściowych, w związku z tym zarówno powstanie obowiązku podatkowego jak i uprawnienie do zwrotu nadpłaty wraz z należnym oprocentowaniem oceniać należy na podstawie stanu prawnego istniejącego w momencie powstania tych zdarzeń, tj. w momencie uiszczenia podatku w wysokości wyższej niż należna.

Stanowisko takie znalazło potwierdzenie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 listopada 2011 r. sygn. akt II FSK 833/10, w którym wyjaśniono, że: „przepisy dotyczące oprocentowania nadpłat są przepisami prawa materialnego. Regulują bowiem uprawnienie strony do uzyskania poza nadpłatą także dodatkowego świadczenia, stanowiącego swoistą rekompensatę za dysponowanie przez państwo kwotą nienależnie lub w zawyżonej wysokości zapłaconego podatku. Trafnie w związku z tym wskazano w zaskarżonym wyroku, że dla oceny, czy i za jaki okres należy się oprocentowanie, stosować należy przepisy obowiązujące w dacie powstania nadpłaty, jeżeli przepis przejściowy nie stanowi inaczej.”

Jeżeli zatem ustawa nowelizująca przepisy Ordynacji podatkowej nie zawiera przepisu intertemporalnego dotyczącego stosowania nowej regulacji, to zastosowanie znajdą przepisy obowiązujące w dacie powstania nadpłaty. Stanowisko takie zawarto także w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego oz. w Katowicach z 17 lipca 1997 r. sygn. akt I SA/Ka 986/97 i z dnia 9 października 2014 r. sygn. akt II FSK 2698/12 oraz Wojewódzkich Sądów Administracyjnych m.in. w Warszawie z 19 lutego 2007 r. sygn. akt III SA/Wa 3791/06, a także w Gliwicach: z 31 stycznia 2017 r., I SA/Gl 984/16 i z 21 kwietnia 2017 r., I SA/Gl 104/47.

Mając na uwadze powyższe rozważania Sąd stwierdził, że w niniejszej sprawie nadpłata powstała w dacie zapłaty podatku nienależnego, a ponieważ zdarzenie to miało miejsce przed 1 stycznia 2016 r., to sposób rozliczenia tej nadpłaty, w tym także naliczenie odsetek, powinno być dokonane w oparciu o stan prawny obowiązujący przed 1 stycznia 2016 r. Skoro zaś organ podatkowy błędnie uczynił to na podstawie przepisów obowiązujących po 1 stycznia 2016r., to nie jest możliwa ocena zarzutów skargi co do braku przesłanek oprocentowania nadpłaty stwierdzonej na rzecz Strony skarżącej. Stwierdzenie, że spór zaistniały w rozpoznawanej sprawie powinien być rozstrzygnięty w oparciu o przepisy Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym przed 1 stycznia 2016 r., czyni zbędnym odnoszenie się do zarzutów naruszenia art. 77 i art. 78 tej ustawy w brzmieniu obowiązującym po 1 stycznia 2016 r.

Orzeczenie jest prawomocne.

2. Sprawy ogólnoadministracyjne

2.1. Zameldowanie na pobyt stały.

Istotą sprawy **II SA/Bd 664/19** była kwestia czy w przypadku uczestniczki postępowania zaistniały podstawy do zameldowania jej na pobyt stały. Zgodnie z art. 25 ust. 1

ustawy o ewidencji ludności pobytem stałym jest zamieszkanie w określonej miejscowości pod oznaczonym adresem z zamiarem stałego przebywania. Wyrażona w przytoczonej normie definicja pobytu stałego zakłada istnienie dwóch obligatoryjnych elementów, tj.

- faktu zamieszkiwania w określonej miejscowości pod oznaczonym adresem (element zewnętrzny - corpus);
- zamiaru stałego tam przebywania (element wewnętrzny - animus manendi).

W sprawie bezspornym był fakt zamieszkiwania uczestniczki postępowania pod wskazanym adresem (element zewnętrzny). Okoliczność tę potwierdził zgromadzony w sprawie materiał dowodowy, w szczególności zeznania świadków, oględziny lokalu oraz oświadczenia uczestniczki postępowania. Co istotne okoliczności tej nie kwestionowała w sprawie także strona skarżąca. Niemniej, aby można było w świetle art. 25 ust. 1 uel dokonać zameldowania na pobyt stały muszą zostać spełnione oba ww. elementy łącznie. Nie jest bowiem wystarczające samo zamieszkiwanie w sensie fizycznym pod oznaczonym adresem, ale bez zamiaru stałego przebywania, ani też sam zamiar stałego pobytu w danej miejscowości nie połączony z przebywaniem w tej miejscowości. Koniecznym zatem dla zameldowania na pobyt stały w przedmiotowym lokalu było także istnienie zamiaru stałego przebywania uczestniczki postępowania w spornym lokalu.

Odnosnie właśnie tej ostatniej przesłanki, tj. kwestii istnienia zamiaru pobytu stałego, zaistniał spór w sprawie pomiędzy stronami, gdyż strona skarżąca zakwestionowała możliwość stwierdzenia istnienia takiego zamiaru w sytuacji, gdy tytuł prawny do lokalu (w sprawie umowa najmu lokalu) uprawnia jedynie do przebywania w nim przez czas określony oraz gdy okoliczności pobytu w lokalu i jego charakter wskazują na możliwość pobytu w nim jedynie przez czas określony.

Ze wskazanym stanowiskiem strony skarżącej Sąd się nie zgodził. Podkreślono, że zamiar stałego przebywania w określonej miejscowości pod oznaczonym adresem należy ustalać na podstawie całokształtu okoliczności sprawy oraz zachowania danej osoby zainteresowanej. Niewątpliwie przy ustaleniu zamiaru nie można poprzestać jedynie na oświadczeniu zainteresowanej osoby, ponieważ sam zamiar stałego pobytu w danej miejscowości pod oznaczonym adresem nie stanowi o pobycie stałym, lecz musi być połączony z przebywaniem w danej miejscowości, i to z takim przebywaniem, które ma cechy założenia tam ośrodka swoich interesów osobistych i majątkowych. Z akt sprawy bezpośrednio wynikało, że wskazany lokal stanowił jedyne centrum życiowe uczestniczki postępowania, w którym skoncentrowane były jej sprawy życiowe, osobiste i majątkowe oraz w którym zaspokajała ona swoje potrzeby bytowe, nocuje i spędza czas. Co ważne

uczestniczka postępowania mieszkała w tym lokalu od 13 lat, wyrażając jednoznaczną wolę przebywania w nim na stałe.

W tych okolicznościach odmowa uznania przez dysponenta lokalu prawa i obowiązku uczestniczki zameldowania w nim na pobyt stały z uwagi na czasowość umowy najmu lokalu nie znalazła zdaniem Sądu uzasadnienia. W szczególności nie był trafny pogląd, że sama okoliczność zawarcia umowy najmu na czas określony stanowi o tym, że pobyt najemcy w lokalu ma charakter wyłącznie czasowy. Taki uproszczony wniosek nie wynika z przepisów ustawy o ewidencji ludności.

Kwestia czy uczestniczka postępowania posiadała uprawnienie do przebywania w lokalu w rozumieniu art. 25 ust. 1 uel powinna być oceniona w oparciu o przepisy ustawy o ewidencji ludności, a one nie ograniczają tytułów prawnych do lokalu, z których wywodzić się mogą uprawnienia do przebywania w lokalu (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 lipca 1998 r., sygn. akt V SA 1540/97 - dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>), a w szczególności nie różnicują one wymagań związanych z tytułem prawnym do lokalu, jakie winny być spełnione dla uzyskania określonego meldunku - stałego czy czasowego.

W tym kontekście Sąd podkreślił, że przepis art. 28 ust. 4 stanowi, że zameldowanie na pobyt stały lub czasowy służy wyłącznie celom ewidencyjnym i ma na celu potwierdzenie faktu pobytu osoby w miejscu, w którym się zameldowała. Z przytoczonego przepisu wprost wynika, że ewidencja ludności służy zbieraniu informacji w zakresie danych o miejscu zamieszkania i pobytu osób, a więc rejestracji stanu faktycznego, a nie prawnego. Ewidencja ludności nie jest formą kontroli nad legalnością zamieszkania i pobytu oraz nie przesądza o jakichkolwiek uprawnieniach do lokalu. Instytucja zameldowania ma zatem wyłącznie charakter rejestracyjny. Do zameldowania nie jest nawet wymagana zgoda właściciela lokalu lub osoby dysponującej tytułem prawnym. W przypadku bowiem braku potwierdzenia przez te podmioty pobytu danej osoby w lokalu, o którym mowa w art. 28 ust. 2 uel (stanowiącego środek dowodowy stanowiący o istnieniu faktu a nie uprawnienia) czy braku możliwości okazania przy rejestracji dokumentu potwierdzającego tytuł prawny do lokalu (co miało miejsce w sprawie), właściwy organ nie dokonuje meldunku w trybie czynności materialno-technicznej, lecz tak jak w przedmiotowej sprawie przeprowadza postępowanie wyjaśniające, rozstrzygając w sprawie zameldowania w drodze decyzji administracyjnej (art. 31 uel).

W świetle poczynionych uwag, brak jest zatem podstaw w zapisach ustawy o ewidencji ludności do utożsamiania charakteru pobytu w danym lokalu (czasowy - stały) z tytułem prawnym do lokalu. Czym innym jest bowiem tytuł prawny do lokalu, a czym

innym rejestracja przebywania w nim. Ustawa o ewidencji ludności nie uzależnia i nie warunkuje możliwości meldunku na pobyt stały od tego czy podmiot zainteresowany posiada tytuł prawny do lokalu uprawniający do przebywania w nim przez czas nieokreślony. Zameldowanie na pobyt stały nie uprawnia z kolei do mieszkania w nim „na zawsze”. Brak jest więc podstaw do utożsamienia rejestracji w lokalu z tytułem prawnym do lokalu.

Stanowisko strony skarżącej, że tytuł prawny determinuje bezwarunkowo rodzaj meldunku (stały – czasowy) znajdowałoby uzasadnienie gdyby meldunek służył rejestracji stanu prawnego, a nie faktycznego (faktu pobytu osoby w danym miejscu). Tak jednak - jak wykazano - nie jest. Tym samym nie można było w sprawie skutecznie podważać zamiaru stałego pobytu w spornym lokalu uczestniczki postępowania, tym iż podstawę pobytu jej w tym lokalu stanowi umowa najmu zawarta na czas określony. Również eksponowana przez stronę skarżącą czasowość możliwości pobytu w przedmiotowym lokalu z uwagi na jego charakter (hotel pracowniczy, przeznaczony w pierwszej kolejności dla pracowników skarżącej) pozostawała w ewidentnej sprzeczności z okolicznościami faktycznymi przedmiotowej sprawy, tj. faktem iż uczestniczka postępowania przebywała w tym lokalu, i to za zgodą podmiotu dysponującego tytułem prawnym do lokalu - trwale i nieprzerwanie od 13 lat.

Sąd podkreślił, że we właściwości organu meldunkowego nie mieści weryfikowanie statusu lokalu i czy nadaje się on do pobytu ludzi (wystarczającym jest ustalenie, że obiekt odpowiada warunkom dla pobytu ludzi ze swej istoty), a także że strona skarżąca nie zakwestionowała podnoszonej w sprawie przez uczestniczkę okoliczności, że w budynku położonym na nieruchomości przekazanej w bezpłatne użytkowanie stronie skarżącej mieszkańcy dawnych mieszkań zakładowych posiadają stały meldunek.

W tych okolicznościach przedmiotowej sprawy, biorąc pod uwagę, że przepisy ustawy o ewidencji ludności, nie zawierają żadnych zakazów odnośnie możliwości meldowania na pobyt stały w lokalu, do którego uprawnienie przyznano na czas określony (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 stycznia 2008 r., sygn. akt IV SA/Wa 2210/07 - dostępny na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>), podnoszone przez skarżącą argumenty dotyczące zawarcia umowy najmu na czas określony oraz charakteru i okoliczności pobytu w spornym lokalu, mające wykluczać możliwość stwierdzenia po stronie uczestniczki postępowania istnienia zamiaru stałego przebywania w lokalu, nie mogły zostać uznane za skuteczne.

Zdaniem Sądu zamiar pobytu stałego uczestniczki postępowania w spornym lokalu potwierdzała wyrażona przez nią wola stałego przebywania w lokalu połączona z faktem,

iż miejsce stanowiło jej centrum życiowe, w którym długotrwale i w sposób ciągły zamieszkuje. Zamiar ten potwierdzała dodatkowo okoliczność permanentnego występowania przez uczestniczkę o przedłużenie jej pobytu w lokalu. Jednocześnie, co należało podkreślić, nie można było czynić uczestniczce postępowania zarzutu dotychczasowego meldunku w spornym lokalu na pobyt czasowy, w sytuacji gdy tylko na taki pobyt godził się podmiot dysponujący tytułem prawnym do lokalu. Niemniej, nie budził wątpliwości Sądu, że taki rodzaj meldunku stanowił w istocie, w okolicznościach sprawy, o fikcji meldunkowej. Dlatego też rację miał organ odwoławczy, że w sprawie należało zlikwidować błędnie przez lata stosowaną w tym przypadku praktykę wielokrotnego przedłużania zameldowania na pobyt czasowy, celem zastąpienia jej prawidłowym zameldowaniem uczestniczki postępowania na pobyt stały.

Skoro więc zebrany w sprawie materiał dowodowy wskazywał, że uczestniczka postępowania mieszka od wielu lat w spornym lokalu, czego strona skarżąca nie kwestionuje, a miejsce to stanowi ośrodek jej interesów osobistych i majątkowych, i skoro jak wykazano mieszka ona w tym lokalu z zamiarem stałego przebywania, to tym samym stwierdzić należy, że w sprawie zostały spełnione obydwie przesłanki z art. 25 ust. 1 uew, których kumulatywne spełnienie się warunkuje zameldowanie na pobyt stały.

Orzeczenie nie jest prawomocne.

2. 2. Zwrot zatrzymanego prawa jazdy.

Podstawą prawną poddanej kontroli Sądu zaskarżonej decyzji w sprawie o sygn. akt **II SA/Bd 478/19** były przepisy ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (w skrócie „u.k.p.”), a w szczególności art. 12 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 pkt 1.

Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 2 u.k.p. prawo jazdy nie może być wydane osobie w stosunku do której został orzeczony prawomocnym wyrokiem sądu zakaz prowadzenia pojazdów mechanicznych – w okresie i zakresie obowiązywania tego zakazu. Z kolei, w myśl art. 12 ust. 2 pkt 2 przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się także wobec osoby ubiegającej się o wydanie lub zwrot zatrzymanego prawa jazdy, a także o przywrócenie uprawnienia w zakresie prawa jazdy kategorii B1 lub B – w okresie obowiązywania zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych obejmującego uprawnienie w zakresie prawa jazdy kategorii AM, A1, A2 lub A.

Z treści przytoczonego wyżej przepisu wynika, że prawo jazdy nie może być zwrócone w zakresie prawa jazdy kategorii B1 lub B (art. 12 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 pkt 1)

w okresie obowiązywania zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych obejmującego uprawnienie w zakresie prawa jazdy kategorii AM, A1, A2 lub A.

W stanie faktycznym niniejszej sprawy zastosowanie miał więc cytowany powyżej art. 12 ust. 2 pkt 1 u.k.p., albowiem skarżący domaga się „zwrotu” i „wydania” prawa jazdy kategorii B, a jak wynika z akt sprawy wobec niego wyrokiem sądu rejonowego orzeczony został środek karny w postaci zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych kategorii A dożywotnio.

Wobec jednoznacznej treści przepisów, stwierdzić należało, iż z woli ustawodawcy okoliczność wyłączająca możliwość wydania prawa jazdy, określona w art. 12 ust. 1 pkt 2 u.k.p., w zakresie kategorii prawa jazdy wynikająca z treści prawomocnego wyroku karnego, odnosi się także do innych kategorii uprawnień w zakresie prawa jazdy, aniżeli objęte orzecznym przez sąd zakazem. Z brzmienia art. 12 ust. 2 pkt 1 u.k.p. wynika także, że prawo jazdy owej innej kategorii nie może być ani wydane, ani zwrócone. Brzmienie powyższych przepisów w ocenie Sądu nie pozostawia jakichkolwiek wątpliwości, użyte w nich sformułowania pozwalają na proste ich rozumienie – stąd wykładnia językowa jest już wystarczająca dla odczytania zawartych w nich norm.

Skarżący w złożonej skardze w istocie przekonywał o niekonstytucyjności art. 12 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 pkt 1 jako naruszających autonomię sądu karnego co do prawa ograniczenia zakazu do określonego rodzaju pojazdów, a także jako wprowadzenia dodatkowej dolegliwości za czyn osądzony prawomocnie, poprzez rozciągnięcie zakazu prowadzenia pojazdów na kategorie nie objęte wyrokiem karnym.

W tym względzie Sąd - tak jak NSA w wyroku z 30 stycznia 2019 r. (sygn. I OSK 2834/17, publ. CBOSA) – zauważył, że w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego ukształtowane zostało stanowisko, w myśl którego treść art. 12 ust. 2 nie prowadzi do nieuprawnionego rozszerzenia zakazu orzeczonego prawomocnym wyrokiem sądowym, albowiem skutek zdarzenia prawnego, jakim jest skazanie prawomocnym wyrokiem, w którym orzeczono wobec danej osoby zakaz prowadzenia pojazdów mechanicznych w zakresie danej kategorii, może być rozciągnięty na inne jej uprawnienia do prowadzenia pojazdów, przy czym skutki te dotyczą zarówno ubiegającego się o wydanie prawa jazdy określonej kategorii, jak i dysponującego już takim dokumentem. Sam jednak fakt skazania osoby i orzeczenie wobec niej środka karnego może wywoływać różne, niezależne od siebie skutki prawne na gruncie innych niż prawo karne gałęzi prawa. Przepis art. 12 ust. 2 u.k.p. nie pozostawia wątpliwości, że wolą ustawodawcy było wywołanie w tym wypadku dodatkowej, niezależnej od sankcji karnej, sankcji administracyjnej, poprzez uniemożliwienie osobie

z orzecznym zakazem prowadzenia pojazdów podstawowych kategorii, odzyskania dokumentu umożliwiającego kierowanie pojazdami innych kategorii i to nawet wówczas, gdy sąd karny nie pozbawił skazanego uprawnień do kierowania nimi.

Za taką interpretacją, jak i zastosowaniem w sprawie wymienionych przepisów przemawia bowiem nie tylko rygoryzm przepisów i zasad ruchu drogowego, które służą zapewnieniu bezpieczeństwa wszystkim uczestnikom ruchu drogowego, ale służy to ochronie wartości nadrzędnych, takich jak życie i zdrowie ludzkie. Za takim rozumieniem kwestionowanych przepisów przemawia także art. 31 ust. 3 Konstytucji RP, dopuszczający ustanowienie w ustawie ograniczeń w zakresie korzystania z konstytucyjnych wolności i praw w sytuacji, gdy są konieczne w demokratycznym państwie dla jego bezpieczeństwa lub porządku publicznego, bądź dla ochrony środowiska, zdrowia i moralności publicznej, albo wolności i praw innych osób. Bez systemu sankcjonowania działań godzących w tę wartość, jej ochrona nie byłaby możliwa

Powyższe stanowisko znalazło zastosowanie także w niniejszej sprawie.

W ślad za NSA Sąd stwierdził, że organ działający na podstawie wskazanych wyżej przepisów nie ingeruje w prawomocny wyrok sądu karnego. Przeciwnie, to właśnie prawomocny wyrok sądu karnego, orzekający zakaz prowadzenia pojazdów danej kategorii, leży u podstaw możliwości zastosowania przez organ art. 12 ust. 2 u.k.p. Zastosowanie tego przepisu opiera się na zupełnie innych przesłankach, gdyż chodzi tu nie o sankcję, lecz o ochronę bezpieczeństwa w ruchu drogowym. Decyzja organu administracji konkretyzuje jedynie obowiązujące (również wobec skarżącego) zakazy, wynikające z przepisów ustawy o kierujących pojazdami, które to dolegliwości są jedynie dalszym skutkiem orzeczonego wobec strony przez sąd karny środka karnego.

Sąd nie podzielił stanowiska wyrażanego w literaturze oraz niektórych wyrokach wojewódzkich sądów administracyjnych, że orzeczenie organu administracji publicznej niejako rozszerza zakres dolegliwości wynikających z zastosowanego środka karnego przez sąd powszechny. Możliwe jest ograniczenie w zakresie korzystania z prawa jazdy kategorii nie objętej zakresem orzeczonego zakazu w drodze regulacji ustawowej. W takim przypadku nie dochodzi do rozszerzenia sankcji karnej, lecz z uzasadnionym względami prewencyjnymi rozstrzygnięciem w sferze administracyjnoprawnej o niemożności wykonywania posiadanych przez jednostkę uprawnień w zakresie prowadzenia pojazdów. (por. wyrok ww. wyrok NSA z 30 stycznia 2019 r.).

Orzeczenie nie jest prawomocne.

2. 3. Zasiłek rodzinny i dodatek do zasiłku rodzinnego.

Istotną dla rozpoznania przedmiotowej sprawy sygn. akt **II SA/Bd 1262/18** była ocena, czy orzekające w sprawie organy prawidłowo uznały, że osobie sprawującej bieżącą pieczę na dziećmi nie przysługuje zasiłek rodzinny oraz dodatki do tego zasiłku.

Materialnoprawną podstawę orzekania w niniejszej sprawie stanowiły przepisy ustawy dnia 28 listopada 2003 roku świadczeniach rodzinnych (Dz.U. z 2017 r., poz. 1952, dalej jako u.ś.r.). Ustawa ta określa warunki nabywania prawa do świadczeń rodzinnych oraz zasady ich przyznawania i wypłacania (art. 1 ust. 1). Świadczeniami rodzinnymi w świetle ustawy są m.in. zasiłek rodzinny oraz dodatki do zasiłku rodzinnego (art. 2 pkt 1 ustawy). Zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy prawo do zasiłku rodzinnego i dodatków do tego zasiłku przysługuje: 1) rodzicom, jednemu z rodziców albo opiekunowi prawnemu dziecka; 2) opiekunowi faktycznemu dziecka; 3) osobie uczącej się. Do zasiłku rodzinnego, omawiana ustawa w przepisie art. 8 przewiduje między innymi: dodatek z tytułu samotnego wychowania dziecka (pkt 3a), wychowywania dziecka w rodzinie wielodzietnej (pkt 4a), rozpoczęcia roku szkolnego (pkt 6). Przy czym możliwość przyznania dodatków do zasiłku rodzinnego uzależniona jest od uprzedniego przyznania samego zasiłku.

Zasiłek rodzinny ma na celu częściowe pokrycie wydatków na utrzymanie dziecka. Charakter i cel tego świadczenia winny mieć nadrzędne znaczenie przy ustalaniu praw do niego. Świadczenie to służy zaspokojeniu potrzeb dziecka, dbałości o jego dobro i ochronę. Skierowane jest zaś do podmiotów, które opiekę nad dzieckiem sprawują.

Sąd zauważył, że co do zasady bieżącą pieczę nad osobą dziecka sprawują rodzice. Zasadę tę statuuje art. 96 ust. 1 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2017 r. poz. 682 zwany dalej "k.r.o."), zgodnie z którym rodzice wychowują dziecko pozostające pod ich władzą rodzicielską i kierują nim. Obowiązani są troszczyć się o fizyczny i duchowy rozwój dziecka i przygotować je należycie do pracy dla dobra społeczeństwa odpowiednio do jego uzdolnień.

W realiach niniejszej sprawy zasada ta nie miała niestety zastosowania. Jak wynikało bowiem z postanowienia sądu rejonowego władza rodzicielska rodziców nad małoletnim synem została ograniczona. Ponadto wskazanym wyżej postanowieniem sąd powierzył bieżącą pieczę nad małoletnim jego babci.

Ustawa o świadczeniach rodzinnych wśród podmiotów uprawnionych do ubiegania się o zasiłek rodzinny nie uwzględniła osoby faktycznie opiekującej się dzieckiem z mocy orzeczenia sądu. Ograniczyła krąg opiekunów faktycznych do osób, które wystąpiły z wnioskiem do sądu rodzinnego o przysposobienie dziecka (art. 3 pkt 14 u.ś.r.). Tym samym

pozbawiła opiekuna dziecka, nad którym jest sprawowana piecza bieżąca, możliwości uzyskania przynajmniej częściowego pokrycia wydatków na jego utrzymanie.

W orzecznictwie sądowoadministracyjnym pojawiły się poglądy, które Sąd w składzie orzekającym w tej sprawie podzielił, że przepisy ustawy o świadczeniach rodzinnych w sposób nierówny i niedostateczny chronią prawa dzieci i ich rzeczywistych opiekunów, co nie powinno mieć miejsca w państwie prawa (por. wyroki WSA w Łodzi: z 16 października 2018 r. sygn.akt II SA/Łd 532/18, z 14 września 2017 r. sygn.akt II SA/Łd 566/17 i II SA/Łd 567/17, z 20 grudnia 2012 r. sygn.akt II SA/Łd 703/12, wyroki WSA w Krakowie: z 9 listopada 2017 r. sygn.akt III SA/Kr 1140/17 i z 16 stycznia 2019r. sygn. akt III SA/Kr 1212/18, wyroki WSA w Warszawie: z 29 grudnia 2016r. sygn. akt VIII SA/Wa 833/16 i z 22 lutego 2018r. sygn.akt VIII SA/Wa 705/17, wyroki WSA w Gliwicach: z 4 kwietnia 2014 r. sygn.akt IV SA/Gl 695/13 i z 20 grudnia 2017r. sygn. akt IV SA/Gl 966/17, wyrok WSAS w Rzeszowie 15 listopada 2018r. sygn.akt II SA/Rz 769/18, wszystkie dostępne na <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

Wobec powyższego Sąd stanął na stanowisku, że w celu zagwarantowania należytej ochrony interesów opiekuna dziecka należy dokonać prokonstytucyjnej wykładni art. 4 ust. 2 w zw. z art. 3 pkt 14 ustawy o świadczeniach rodzinnych. Niezgodne z konstytucyjną zasadą równości byłoby zawężenie grupy osób legitymowanych do otrzymania tych świadczeń wyłącznie do osób, które faktycznie opiekują się dzieckiem, jedynie pod warunkiem, że wystąpiły do sądu opiekuńczego o przysposobienie dziecka.

Art. 72 ust. 1 zdanie pierwsze i ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej stanowią, że Rzeczpospolita Polska zapewnia ochronę praw dziecka. Dziecko pozbawione opieki rodzicielskiej ma prawo do opieki i pomocy władz publicznych. Ustawa zasadnicza nie ogranicza się więc do zapewnienia dziecku ochrony, ale wprowadza też prawo do żądania od organów władzy publicznej opieki i pomocy. Pomoc władz publicznych jest szczególnie niezbędna w przypadku dziecka pozbawionego opieki rodzicielskiej, stąd art. 72 ust. 2 nakłada na władze tego rodzaju obowiązek (patrz: W. Skrzydło, Komentarz do art. 72 Konstytucji RP, LEX).

Zgodnie natomiast z art. 20 Konwencji o Prawach Dziecka, przyjętej przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 20 listopada 1989r., a ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską dnia 30 kwietnia 1991 r. (Dz. U. z 1991, nr 120, poz. 526), dziecko pozbawione czasowo lub na stałe swego środowiska rodzinnego lub gdy ze względu na swoje dobro nie może pozostawać w tym środowisku, będzie miało prawo do specjalnej ochrony i pomocy ze strony państwa. Regulacja ta oznacza, że uchwalone przez Sejm i Senat

ustawy muszą być z nią zgodne. Ratyfikowana umowa międzynarodowa, po jej ogłoszeniu w Dzienniku Ustaw stanowi część krajowego porządku prawnego i jest bezpośrednio stosowana, chyba że jej stosowanie jest uzależnione od wydania ustawy (art. 9 i art. 91 ust. 1 Konstytucji RP). We wszystkich działaniach dotyczących dzieci, podejmowanych przez publiczne lub prywatne instytucje opieki społecznej, sądy, władze administracyjne lub ciała ustawodawcze, sprawą nadrzędną powinno być jak najlepsze zabezpieczenie interesów dziecka (art. 3 ust. 1 Konwencji).

Osoba odpowiedzialna za utrzymanie dziecka, której Państwo powierzyło pieczę nad jego wychowaniem i rozwojem, ma zatem prawo skutecznego domagania się od tegoż Państwa pomocy w sprawowaniu tej opieki, w tym również pomocy materialnej, a więc przynajmniej częściowego pokrycia kosztów utrzymania dziecka, jeżeli dochód rodziny uprawnia do jej otrzymania.

W przedmiotowej sprawie małoletni postanowieniem sądu rejonowego został powierzony pieczy swojej babci, której jednakże organy orzekające w sprawie odmówiły wnioskowanego świadczenia. Pozbawienie dziecka dostępności do świadczenia wychowawczego stanowi istotne naruszenie praw, wynikających wprost z Konstytucji RP i Konwencji o Prawach Dziecka. Państwo ma bowiem obowiązek uznawać prawo każdego dziecka do poziomu życia odpowiadającego jego rozwojowi fizycznemu, psychicznemu, duchowemu, moralnemu i społecznemu. Osoby odpowiedzialne za dziecko ponoszą główną odpowiedzialność za zabezpieczenie (w ramach swych możliwości, także finansowych) warunków życia niezbędnych do rozwoju dziecka. Natomiast Państwo, zgodnie z warunkami krajowymi oraz odpowiednio do swych środków, ma obowiązek podejmować właściwe kroki dla wspomaganie rodziców lub innych osób odpowiedzialnych za dziecko w realizacji tego prawa oraz udzielać, w razie potrzeby, pomocy materialnej oraz innych programów pomocy (...) - art. 27 Konwencji.

Uwzględniając powyższe uregulowania Konstytucji RP i Konwencji o Prawach Dziecka, za nieuzasadnioną należy uznać taką wykładnię przepisów, w tym art. 4 ust. 2 w zw. z art. 3 pkt 14 ustawy o świadczeniach rodzinnych, której rezultatem jest ograniczenie dostępności osób odpowiedzialnych za utrzymanie dziecka do świadczenia rodzinnego, mającego na celu częściowe pokrycie wydatków związanych z utrzymaniem dziecka, również w sytuacji, gdy władza rodzicielska rodziców jest ograniczona, bądź też kiedy zostali jej pozbawieni. Powierzenie przez Państwo bieżącej pieczy nad dzieckiem oznacza podjęcie w ramach tej opieki obowiązków w zakresie wychowania dziecka, zapewnienia mu bezpieczeństwa, zdrowia, wyżywienia, szkoły, utrzymania (a więc również dochodzenia

należnych dziecku świadczeń, w tym zasiłku rodzinnego), czyli wszystkiego tego, co łączy się z faktycznym, codziennym sprawowaniem bieżącej opieki na dzieckiem.

Sąd w składzie orzekającym w niniejszej sprawie, uwzględniając skargę, przyjął zatem jako materialnoprawny wzorzec kontroli legalności zaskarżonego aktu administracyjnego przepisy Konstytucji RP (art. 72 ust. 1 zdanie pierwsze i ust. 2) oraz Konwencji o Prawach Dziecka (art. 3 ust. 1, art. 20 i art. 27) i uznał, że unormowania te muszą być brane pod uwagę w procesie interpretacji przepisów ustawy o świadczeniach rodzinnych. Ograniczenia w dostępności do tego świadczenia na podstawie tej ustawy dla osoby sprawującej pieczę bieżącą nad dzieckiem na mocy prawomocnego orzeczenia sądu rodzinnego godzą bowiem w interes osoby dziecka, chroniony ustawą zasadniczą i umową międzynarodową, co pozwala na wywiedzenie owego uprawnienia z postanowień Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej i Konwencji o Prawach Dziecka.

Zdaniem Sądu, zaprezentowana zatem przez organy w tej sprawie literalna wykładnia art. 4 ust. 2 w zw. z art. 3 ust. 14 ustawy o świadczeniach rodzinnych w zakresie, w jakim uznaje za opiekuna faktycznego dziecka tylko osobę faktycznie się nim opiekującą i która wystąpiła do sądu rodzinnego z wnioskiem o przysposobienie dziecka nie uwzględnia norm konstytucyjnych jak i Konwencji o Prawach Dziecka. Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 18 maja 2004 r., sygn. akt SK 38/03, podkreślił, że "Realizacja gwarancji konstytucyjnych powinna przejawiać się - na gruncie istniejącego stanu normatywnego zakładającego przez określony czas obowiązywanie niekonstytucyjnego przepisu - w rezygnacji z tego zakresu jego stosowania, który naruszałby prawa pokrzywdzonego, i w konsekwencji wybór takiego środka proceduralnego, który pozwoli najlepiej na osiągnięcie efektu najbliższego nakazowi wykładni i stosowania prawa w zgodzie z Konstytucją."

Orzeczenie jest prawomocne.

2. 4. Wydanie zaświadczenia.

W realiach rozpoznawanej sprawy o sygn, akt **II SA/Bd 729/19**, skarżący powoływał się na art. 17 ust. 3 ustawy z 5 lipca 2018 r. o ułatwieniach w przygotowaniu i realizacji inwestycji mieszkaniowych oraz inwestycji towarzyszących (Dz. U. z 2018 r., poz. 1496) jako na przepis zawierający normę obligującą organ do wydania mu zaświadczenia żądanej treści.

W przepisie art. 19 ww. ustawy wskazano, że standardy, o których mowa w art. 17 ust. 2, 4, 6 i 7 obowiązują, o ile gmina nie określi w drodze uchwały lokalnych standardów urbanistycznych w zakresie parametrów określonych w ust. 2.

W oparciu o wskazany wyżej przepis art. 19 omawianej ustawy Rada Miasta Bydgoszczy podjęła uchwałę z dnia 19 grudnia 2018 r., nr V/31/18 w sprawie określenia lokalnych standardów urbanistycznych dla inwestycji mieszkaniowych na terenie miasta Bydgoszczy (Dz. Urz. Woj. Kuj.-Pom. z 2018 r., poz. 6849). Zgodnie z § 2 ust. 1 tejże uchwały inwestycję mieszkaniową lokalizuje się w odległości nie większej niż:

- 1) 250 m od przystanku komunikacyjnego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 2016);
- 2) 750 m od szkoły podstawowej, która jest w stanie przyjąć nowych uczniów w liczbie dzieci stanowiącej nie mniej niż 10% planowanej liczby mieszkańców inwestycji mieszkaniowej;
- 3) 750 m od przedszkola, które jest w stanie zapewnić wychowanie przedszkolne dzieciom w liczbie stanowiącej nie mniej niż 5 % planowanej liczby mieszkańców inwestycji mieszkaniowej.

Planowana przez skarżącego inwestycja, w związku z realizacją inwestycji miała mieć powierzchnię 2.187,6 m², co w świetle treści art. 17 ust. 9 wskazującego na sposób ustalania planowanej liczby mieszkańców oznaczało, że liczba przyszłych mieszkańców budynku wynosiła 78,12. W związku z czym przedszkole położone w odległości nie większej niż 750 m od planowanej inwestycji, powinno być w stanie zapewnić wychowanie przedszkole 4 dzieciom.

Jak wynika z ustaleń organu, w wymaganej odległości od przedmiotowej inwestycji znajdują się dwa przedszkola, które poinformowały o tym, że odpowiednio: jedno z nich na wskazany dzień nie dysponuje wolnym miejscem, drugie dysponuje 3 wolnymi miejscami. W oparciu o powyższe informacje organy zgodnie uznały, że nie istnieją podstawy do wydania wnioskowanego zaświadczenia.

Odnosząc się do powyższego stanowiska organów Sąd stwierdził, że dokonały one błędnej wykładni przepisów art. 17 ust. 2 pkt 2b cyt. ustawy, jak i § 2 ust. 1 pkt 3 cyt. wyżej uchwały, przyjmując, że ustawodawca (a za nim uchwałodawca) wymaga od inwestora uzyskania zaświadczenia, z którego wynikałoby, że w momencie wydawania zaświadczenia, a więc przed przystąpieniem do realizacji inwestycji, w przedszkolu znajdującym się w wymaganej odległości są wolne miejsca dla ściśle określonej liczby dzieci. Takie rozumienie wskazanych przepisów jest sprzeczne z celem wprowadzenia omawianych regulacji i zamiast ułatwiać realizację inwestycji może przyczynić się do ich blokowania.

Jak wynikało z uzasadnienia projektu ustawy o ułatwieniach w przygotowywaniu i realizacji inwestycji mieszkaniowych, określając w ustawie standardy, jakim muszą odpowiadać inwestycje mieszkaniowe, aby dla ich realizacji znalazły zastosowanie omawiane

regulacje, prawodawca dążył do zapewnienia głównym mieszkańcom tworzonego nowego zasobu mieszkaniowego – tj. rodzinom pełnym, m.in. dostępu do placówek oświatowych, w tym przedszkoli. Owo zabezpieczenie dostępu polegać ma na tym, że inwestycja musi być realizowana w określonej odległości maksymalnej od przedszkola, które będzie w przyszłości w stanie zapewnić wychowanie przedszkolne dzieciom, które zamieszkają w planowanym budynku mieszkalnym.

Ustawodawca używając w omawianym przepisie sformułowania „przedszkole, które jest w stanie zapewnić wychowanie przedszkolne” miał na myśli przyszłe, potencjalne możliwości placówki przedszkolnej, nie zaś dysponowanie w momencie wystawiania zaświadczenia określoną liczbą wolnych miejsc. To, czy w przedszkolu są w danym momencie wolne miejsca nie jest bowiem istotne z punktu widzenia celu, jakim jest zapewnienie miejsc w przedszkolu dla rodzin, które w przyszłości zamieszkają w planowanym budynku mieszkalnym. Należy mieć na uwadze, że w przedszkolach jest ciągła rotacja dzieci. To, czy dziecko będzie miało od razu zapewnione miejsce w przedszkolu zależy od tego, czy rodzina dziecka będzie spełniać określone kryteria (przedszkola publiczne) lub kiedy wystąpi się z wnioskiem o przyjęcie do przedszkola. Brak w danym momencie wolnego miejsca w przedszkolu dla dziecka nie oznacza, że za kilka dni czy tygodni nie będzie takiego miejsca.

Dodać należy, że domaganie się od inwestora uzyskania zaświadczenia o tym, że przed rozpoczęciem inwestycji są wolne miejsca w przedszkolach w sytuacji, gdy liczba dzieci chodzących do tego typu placówek ciągle się zmienia, prowadziłaby do absurdalnych sytuacji, w których uzyskanie przedmiotowego zaświadczenia zależałoby od przypadku – tj. od tego, czy w odpowiednim momencie złożony zostanie wniosek i czy przedszkole w odpowiednim momencie poinformuje o wolnej liczbie miejsc, a także czy organ nie uzna, że istnieje potrzeba ponownego zwrócenia się do dyrekcji przedszkola (co miało miejsce w niniejszej sprawie).

Orzeczenie jest prawomocne.

3. Postępowanie sądowoadministracyjne

3. 1. Przywrócenie terminu do złożenia opinii o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej.

Zdaniem Sądu wniosek o przywrócenie terminu do złożenia opinii o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej w sprawie o sygn. akt **I SA/Bd 919/17** nie zasługiwał na uwzględnienie.

Analiza jego treści wskazywała na dwa powody, w których pełnomocnik upatrywał usprawiedliwienia przekroczenia terminu. Po pierwsze, była to kwestia dotycząca terminowości innej opinii złożonej w sprawie. Po drugie, prawo do sądu skarżącego reprezentowanego przez pełnomocnika powołanego z urzędu.

W tym zakresie Sąd wskazał, że zgodnie z art. 177 § 3 p.p.s.a., w razie ustanowienia w ramach prawa pomocy adwokata, radcy prawnego, doradcy podatkowego lub rzecznika patentowego po wydaniu orzeczenia, na wniosek złożony przez stronę, której doręcza się odpis orzeczenia z uzasadnieniem sporządzonym z urzędu, albo przez stronę, która zgłosiła wniosek o sporządzenie uzasadnienia orzeczenia, termin do wniesienia skargi kasacyjnej biegnie od dnia zawiadomienia pełnomocnika o jego wyznaczeniu, jednak nie wcześniej niż od dnia doręczenia stronie odpisu orzeczenia z uzasadnieniem. Stosownie do art. 177 § 4 p.p.s.a., jeżeli pełnomocnik wyznaczony na podstawie art. 253 § 2 nie stwierdza podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej, składa w sądzie, w terminie do wniesienia skargi kasacyjnej, sporządzoną przez siebie opinię w tym przedmiocie wraz z odpisem dla strony, dla której został ustanowiony. Sąd doręcza odpis opinii stronie. Termin do wniesienia skargi kasacyjnej przez stronę biegnie od dnia doręczenia odpisu opinii, o czym sąd poucza stronę, dokonując doręczenia. Natomiast § 5 art. 177 p.p.s.a. stanowi, że przepisu § 4 zdanie trzecie nie stosuje się, jeżeli sąd stwierdzi, że opinia nie została sporządzona z zachowaniem zasad należytej staranności. W takim przypadku sąd zawiadamia o tym właściwą okręgową radę adwokacką, radę okręgowej izby radców prawnych, Krajową Radę Doradców Podatkowych lub Krajową Radę Rzeczników Patentowych, która wyznacza innego pełnomocnika.

Na gruncie powołanych przepisów w piśmiennictwie podnosi się, że w omawianym przypadku, na skutek postanowienia sądu stwierdzającego, że opinia nie została sporządzona z zachowaniem zasad należytej staranności, opinia taka traci rację bytu. Zostaje wyeliminowana z obrotu prawnego (zob. komentarz do art. 177 p.p.s.a. w: Dauter Bogusław, Kabat Andrzej, Niezgódka-Medek Małgorzata, Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz, wyd. VII, WKP 2018). Rodzi to ten skutek, że do innego pełnomocnika wyznaczonego dla strony przez odpowiedni samorząd zawodowy zastosowanie na nowo mają przepisy art. 177 § 3-5 p.p.s.a.

Sąd nie zgodził się z pełnomocnikiem skarżącego, że stwierdzony przez niego brak wyjaśnienia kwestii terminowości złożenia wcześniejszej opinii przez innego adwokata ma jakiegokolwiek znaczenie w niniejszej sprawie. Pełnomocnik w złożonym piśmie przewodnim do opinii bezpodstawnie odnosi się do opinii adwokata, która na mocy postanowienia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy została wyeliminowana z obrotu

prawnego. Niezrozumiałe jest zatem stanowisko pełnomocnika, który wywodzi, że w niniejszej sprawie nie wiadomo, czy kolejny pełnomocnik winien sporządzać ponowną opinię albo skargę.

Z akt sprawy, wynika jednoznacznie, że Sąd, a następnie dziekan okręgowej rady adwokackiej zastosowali wskazane wyżej przepisy art. 177 § 4-5 p.p.s.a., do czego również zobowiązany był pełnomocnik, który powinien był w terminie do wniesienia skargi kasacyjnej złożyć skargę kasacyjną albo własną opinię o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej.

Przechodząc do złożonego przez pełnomocnika wniosku o przywrócenie terminu do złożenia opinii o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej Sąd wskazał, że zgodnie z art. 86 § 1 p.p.s.a., jeżeli strona nie dokonała w terminie czynności w postępowaniu sądowym bez swojej winy, sąd na jej wniosek postanowi przywrócenie terminu. W piśmie tym należy uprawdopodobnić okoliczności wskazujące na brak winy w uchybieniu terminu, o czym stanowi art. 87 § 2 p.p.s.a. Brak winy po stronie podmiotu dokonującego lub zamierzającego dokonać określonej czynności procesowej stanowi konieczną, a jednocześnie podstawową przesłankę przywrócenia terminu. Zatem wniosek o przywrócenie terminu powinien zawierać uzasadnienie, w którym strona uprawdopodobni brak winy w przekroczeniu terminu. Jednocześnie, stosownie do treści art. 87 § 1 p.p.s.a., pismo z wnioskiem o przywrócenie terminu wnosi się do Sądu, w którym czynność miała być dokonana, w ciągu siedmiu dni od czasu ustania przyczyny uchybienia terminu. Równocześnie z wnioskiem, strona powinna dokonać czynności, której nie dokonała w terminie, o czym mówi art. 87 § 4 p.p.s.a.

Data, od której należy liczyć termin do wniesienia wniosku o przywrócenie terminu, jest także data uzyskania przez zainteresowaną osobę wiadomości o zdarzeniu powodującym rozpoczęcie biegu terminu. Jeśli strona nie wiedziała o uchybieniu terminu, to termin do złożenia prośby o jego przywrócenie liczy się od daty uzyskania wiadomości o tym, że odwołanie zostało złożone z uchybieniem terminu. Jeżeli na podstawie okoliczności sprawy nie da się jednoznacznie ustalić, czy termin określony w art. 87 § 1 p.p.s.a. został zachowany, należy rozpoznać wniosek o przywrócenie terminu merytorycznie (zob. komentarz do art. 87 w: R.Hauser, M.Wierzbowski (red.), Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz. Wyd. 4, Warszawa 2017).

W przedmiotowej sprawie pełnomocnik skarżącego składając wniosek o przywrócenie terminu do złożenia opinii o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej przyznał, że nie dokonał w terminie tej czynności, co jednak w jego ocenie nastąpiło bez jego winy. Uzasadniając wniosek pełnomocnik wskazał na nietypową sytuację w sprawie oraz nie

wyjaśnienie do dnia dzisiejszego wszystkich okoliczności dotyczących wcześniejszej opinii adwokata, w tym czy nowy pełnomocnik winien sporządzić ponowną opinię.

Sąd przyjął, że pełnomocnik został ustanowiony w grudniu 2018 r.. Opinię zaś złożył w kwietniu 2019 r. Jednocześnie przyznał, że przekroczył termin do jej złożenia. Zatem zgodnie z logiką i doświadczeniem życiowym należało uznać, że opinia prawna w zakresie braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej do NSA została złożona z przekroczeniem terminu, o jakim mowa w art. 177 § 1 i 4 p.p.s.a.

Odnosząc się do podnoszonych przez pełnomocnika okoliczności Sąd stwierdził, że pełnomocnik nie wykazał braku winy w uchybieniu terminu, a wskazane przez niego przyczyny nie usprawiedliwiały jego uchybienia. Zgodnie z art. 177 § 3-5 p.p.s.a., nowa opinia o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej powinna zostać złożona w terminie przewidzianym dla tego środka zaskarżenia, liczonym od dnia zawiadomienia pełnomocnika o wyznaczeniu. Nie ma istotnego znaczenia okoliczność wyjaśnienia sprawy poprawności złożenia poprzedniej opinii.

Brak winy w przekroczeniu terminu na złożenie opinii, o jakiej mowa w art. 177 § 4 p.p.s.a. powinien być oceniany według wszelkich okoliczności występujących w sprawie z tym założeniem, że inne są zasady ponoszenia odpowiedzialności przez skarżącego w przypadku działania pełnomocnika z wyboru, niż działania pełnomocnika z urzędu, za którego co do zasady odpowiada Państwo. Niemniej, do przywrócenia terminu nie jest wystarczająca ochrona prawa skarżącego do sądu. W takim wypadku zawsze działania pełnomocnika z urzędu byłyby wolne od konsekwencji przekroczenia terminu. Takie stanowisko wymagałoby wyraźnego zapisu prawa.

W konsekwencji, rozpatrując złożony przez pełnomocnika wniosek wraz z jego argumentacją Sąd uznał, że pełnomocnik nie uprawdopodobnił, iż niedokonanie w terminie złożenia opinii o braku podstaw do wniesienia skargi kasacyjnej nastąpiło bez jego winy.

ROZDZIAŁ III

WYMIERZONE GRZYWNY

Wpływ i załatwienia wniosków o wymierzenie grzywny obrazuje poniższa tabela zawierająca dane odnoszące się do 2019 r.

| Rodzaj grzywny/sumy pieniężnej | Wpływ wniosków/skarg o wymierzenie grzywny/wniosków o przyznanie sumy pieniężnej | ZAŁATWIONO | | | | | | | | |
|-----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|--------------------|----------|----------------------------|--------------------------------------------------------|----------|-----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| | | Ogółem (wymierzenia, oddalenia, inne) | Wymierzono grzywnę | | | Suma pieniężna przyznana od organu na rzecz skarżącego | | | Oddalono wniosek/ skargę o wymierzenie grzywny/wniosek o przyznanie sumy pieniężnej | W inny sposób |
| | | | na wniosek | z urzędu | łącznie wymierzone grzywny | na wniosek | z urzędu | łącznie wymierzone sumy pieniężne | | |
| grzywna z art. 55 § 1 p.p.s.a. | 22 | 24 | 9 | | 8200 zł | | | | | 15 |
| grzywna z art. 64c § 6 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| grzywna z art. 112 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| grzywna z art. 145a § 2 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| grzywna z art. 145a § 3 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| grzywna z art. 149 § 2 p.p.s.a. | 20 | 26 | 1 | 6 | 7000 zł | | | | 8 | 11 |
| grzywna z art. 151a § 1 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| grzywna z art. 154 § 1 p.p.s.a. | 2 | 2 | | | | | | | 1 | 1 |
| grzywna z art. 155 § 3 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| suma pieniężna z art. 145a § 3 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |
| suma pieniężna z art. 149 § 2 p.p.s.a. | 24 | 23 | | | | 6 | | 15000 zł | 7 | 10 |
| suma pieniężna z art. 154 § 7 p.p.s.a. | | | | | | | | | | |

Działając na podstawie art. 55 § 1 w związku z art.154 § 6 P.p.s.a. Sąd orzekł o wymierzeniu grzywien następującym organom:

- w kwocie 1200 zł rektorowi szkoły wyższej – II SO/Bd 24/18,
- w kwocie 1000 zł wójtowi gminy – II SO/Bd 1/19,
- w kwocie 1000 zł komendantowi straży miejskiej – II SO/Bd 5/19,
- w kwocie 300 zł dyrektorowi szkoły podstawowej – II SO/Bd 7/19,
- w kwocie 500 zł radzie miasta – II SO/Bd 12/19,
- w kwocie 2000 zł dyrektorowi centrum obsługi spółki – I SO/Bd 14/19,
- w kwocie 1000 zł spółce z o. o. – II SO/Bd 14/19,
- w kwocie 200 zł radzie lekarskiej – II SO/Bd 15/19,
- w kwocie 1000 zł spółce z o. o. – II SO 30/18 (*postanowieniem NSA z dnia 5 czerwca 2019 r. sygn. akt I OZ 467/19 uchylono powyższe postanowienie, postanowieniem WSA w Bydgoszczy z dnia 30 lipca 2019 r. sygn. akt II SO/Bd 10/19 odmówiono wymierzenia grzywny*).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy uwzględniając skargi na beczynność lub przewlekłość postępowania wymierzył organom grzywny w następujących sprawach:

- **Wyrokiem Sądu z dnia 22 maja 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 121/18 wymierzono powiatowemu inspektorowi nadzoru budowlanego grzywnę w kwocie 1.500 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się przewlekłego prowadzenia postępowania, które miało miejsce z rażącym naruszeniem prawa**

Orzeczenie jest prawomocne.

Przedmiotem niniejszej sprawy była skarga na przewlekłe prowadzenie postępowania administracyjnego w przedmiocie wydania decyzji i nałożenia obowiązku na właściciela nieruchomości, dotyczącego podjęcia działań zmierzających do zabezpieczenia wspólnej ściany w związku z zagrożeniem pożarowym i negatywnymi zjawiskami atmosferycznymi, przez powiatowego inspektora nadzoru budowlanego .

W rozpatrywanej sprawie organ nadzoru budowlanego zawiadomił strony o wszczęciu postępowania administracyjnego w sprawie „nieodpowiedniego stanu technicznego budynku”. Zakres postępowania ograniczony został zatem do jednej z przesłanek wskazanych w przepisie art. 66 ust. 1 p.b (do przesłanki określonej w art. 66 ust. 1 pkt 4 p.b.) i w tej sytuacji organ zobligowany był do ustalenia czy budynek objęty kontrolą znajduje się w nieodpowiednim stanie technicznym. Działania organu powinny koncentrować

się więc wyłącznie na ocenie technicznej kontrolowanego budynku. Tymczasem analiza czynności procesowych podejmowanych przez organ - a wynikających z przedstawionych Sądowi akt sprawy - wskazywała, że po wszczęciu postępowania i przeprowadzeniu czynności kontrolnych PINB praktycznie pozostawał w bezczynności procesowej. Inne działania podejmowane w sprawie przez organ koncentrowały się bowiem na pozyskaniu od właścicieli nieruchomości dokumentów w postaci protokołów z kontroli okresowych budynku oraz ksiąg obiektu, a także na zgromadzeniu materiału dowodowego w postaci informacji o wydaniu w przeszłości ewentualnych zaświadczeń o samodzielności lokalu, czy też zgłaszaniu przez właścicieli nieruchomości zmian sposobu użytkowania poszczególnych lokali. Czynności podejmowane w tym zakresie, w ocenie Sądu, nie tylko nie zmierzały do zakończenia postępowania ale wykraczały poza przedmiot postępowania określony w zawiadomieniu. Okolicznością usprawiedliwiającą przedłużanie terminu załatwienia sprawy nie mogła być zatem (jak to wskazuje się w odpowiedzi na skargę) konieczność „dokonania kontroli w zakresie przestrzegania rozdziału 6 ustawy Prawo budowlane” (tj. przestrzegania obowiązku: poddawania budynku okresowej kontroli – art. 62 ust. 1 p.b., prowadzenia księgi obiektu – art. 64 p.b.).

O rażącem charakterze stwierdzonej przewlekłości w działaniach skarżonego organu świadczył brak rzetelnej informacji i pouczeń wynikających z art. 36 k.p.a. Jak wskazano, postępowanie w sprawie zostało wszczęte w 2017 r., zatem w myśl art. 35 § 2 k.p.a. rozstrzygnięcie winno było zapaść w terminie miesiąca bądź dwóch, w przypadku skomplikowanego charakteru sprawy. Przy czym, jak stanowią przepisy, możliwe też było rozpoznanie sprawy w innym terminie, pod warunkiem jednak, że organ prowadzący postępowanie zawiadomi strony o niezakończonym w terminie sprawie podając przyczyny zwłoki i wskaże nowy termin załatwienia sprawy, pouczając o prawie do wniesienia ponaglenia. Analiza akt niniejszej sprawy potwierdziła, że na żadnym etapie przewlekłe prowadzonego postępowania, pomimo wielokrotnego przekroczenia terminów ustawowych, organ nie wywiązał się z obowiązku określonego w art. 36 k.p.a. Co ważniejsze organ zlekceważył ponadto rozstrzygnięcie organu II instancji, który postanowieniem wydanym w wyniku rozpatrzenia ponaglenia wyznaczył miesięczny termin do załatwienia sprawy. W ocenie Sądu także działania organu w toku postępowania wskazywały na rażący brak rzetelności i sprawności z jego strony.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 13 sierpnia 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 21/19 wymierzono spółce z o. o. grzywnę w kwocie 1.000 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się beczynności, która miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa**

Orzeczenie jest prawomocne.

W niniejszej sprawie, skarga wraz z odpowiedzią Spółki i aktami wpłynęła do Sądu po upływie niemal 4 lat od dnia wniesienia skargi do Spółki – jako podmiotu zobowiązanego do udostępnienia informacji publicznej. Jak wyjaśnił na rozprawie pełnomocnik Spółki, sytuacja ta została spowodowana co najmniej wadliwą organizacją w Spółce, skoro kierowana do sądu administracyjnego skarga na beczynność spółki zalegała w jej archiwach, wbrew obowiązkowi niezwłocznego przekazania jej sądowi, a po kilku latach dopiero przypadkowe odnalezienie akt sprawy przy okazji kompletowania dokumentacji na potrzeby innego postępowania sądowego (co przyznał pełnomocnik zobowiązanej spółki na rozprawie) spowodowało nadanie sprawie skarżącej prawidłowego biegu.

Uznać należało za swoisty unik w obliczu niewątpliwej niefrasobliwości organu w sprawie skarżącej, która to niefrasobliwość miała wyraźny wpływ nie tylko na realizację prawa skarżącej do dostępu do informacji publicznej, ale przede wszystkim na sposób realizacji przez nią prawa do ochrony sądowoadministracyjnej w zakresie dostępu do tej informacji. Zaakceptowanie stanowiska, że skarga na beczynność zobowiązanej spółki, przekazana sądowi po niemal czterech latach od jej wniesienia, była niezasadna z tego względu, że pismo odmawiające udostępnienia informacji publicznej w spornej części było jednak decyzją administracyjną.

Skoro zatem zobowiązana spółka nie podjęła w przewidzianym przepisami u.d.i.p. terminie odpowiedniego rozstrzygnięcia w sprawie z wniosku skarżącej z 2014 r. o udostępnienie informacji publicznej, tj. spełniając żądanie części wniosku nie odmówiła udostępnienia jej pozostałej części w formie decyzji administracyjnej zgodnie z art. 16 ust. 1 u.d.i.p., stwierdzić należało, że zobowiązana pozostaje nadal w beczynności.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 10 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 39/19 wymierzono wojewodzie grzywnę w kwocie 1.000 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się beczynności, która miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa**

Orzeczenie jest prawomocne.

Strona skarżąca wniosła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy skargę na beczynność i przewlekłe prowadzenie postępowania przez wojewodę w sprawie

dotyczącej rozpatrzenia wniosku zgłoszonego w trybie ustawy z dnia 8 lipca 2005 r. o realizacji prawa do rekompensaty z tytułu pozostawienia nieruchomości poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

Jak wynika z akt sprawy, wyrokiem z 2018 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie uchylił decyzję Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji utrzymującą w mocy decyzję wojewody o odmowie potwierdzenia prawa do rekompensaty z tytułu pozostawienia nieruchomości poza obecnymi granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Akta sprawy wraz z odpisem prawomocnego wyroku wpłynęły do wojewody w 2018 r. Zatem jest to data początkowa, od której należało weryfikować terminowość i szybkość działania organu administracji w niniejszej sprawie. Od tego dnia organ zobowiązany był bowiem do podejmowania działań zmierzających do rozpoznania i rozpatrzenia sprawy zgodnie z terminami wskazanymi w przepisach procedury administracyjnej, a zwłaszcza w art. 35 § 1, 2 i 3 k.p.a.

W kontekście powyższych uwag, oceniając zasadność przedmiotowej skargi Sąd wskazał, iż po dacie doręczenia organowi pierwszej instancji wyroku WSA w Warszawie wraz z aktami sprawy, organ do dnia złożenia skargi na bezczynność t.j. maja 2019 r. nie podjął żadnego rozstrzygnięcia merytorycznego bądź procesowego, które zmierzałoby do załatwienia sprawy. Jedyne działanie organu ograniczyło się tylko do sporządzania odpowiedzi na zażalenie skarżącej na niezałatwienie sprawy w terminie

- **Wyrokiem Sądu z dnia 19 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 42/19 wymierzono powiatowemu inspektorowi nadzoru budowlanego grzywnę w wysokości 500 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się bezczynności i przewlekłości, które miały miejsce z rażącym naruszeniem prawa. Przyznano od organu na rzecz skarżącego sumę pieniężną w kwocie 1000 złotych.**
- **Wyrokiem Sądu z dnia 24 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 43/19 wymierzono powiatowemu inspektorowi nadzoru budowlanego grzywnę w wysokości 500 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się bezczynności i przewlekłości, które miały miejsce z rażącym naruszeniem prawa. Przyznano od organu na rzecz skarżącego sumę pieniężną w kwocie 1000 złotych.**
- **Wyrokiem Sądu z dnia 19 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 44/19 wymierzono powiatowemu inspektorowi nadzoru budowlanego grzywnę**

w wysokości 500 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się beczynności i przewlekłości, które miały miejsce z rażącym naruszeniem prawa. Przyznano od organu na rzecz skarżącego sumę pieniężną w kwocie 1000 złotych.

Orzeczenia nie są prawomocne.

W uzasadnieniu skargi skarżący podniósł, że organ w 2016 r. zawiadomił strony, w tym skarżącego, o wszczęciu postępowania w sprawie rozbudowy garażu, budowy wiaty, budowy budynku gospodarczego bez wymaganej zgody organu architektoniczno-budowlanego. Jak wskazał, od tego czasu organ nie załatwił sprawy ani nie poinformował skarżącego o przyczynach zwłoki i nie wskazał nowego terminu. Skarżący podniósł, że pismem z dnia kwietnia 2019 r., złożył zażalenie, zarzucając beczynność organowi, przy czym pomimo jego wniesienia organ nie załatwił sprawy ani nie poinformował o terminie jej załatwienia.

Sąd uznał, że organ naruszył art. 35 § 3 K.p.a., albowiem przekroczył ustawowy termin na załatwienie sprawy. Wszczęcie postępowania nastąpiło 2016 r. i do chwili orzekania przez Sąd nie zostało ono zakończone ostatecznym rozstrzygnięciem. W ocenie Sądu okres ponad trzech i pół roku stanowił znaczną zwłokę w załatwieniu sprawy, zwłaszcza, że z akt nie wynikało, by sprawa ewentualnej samowoli budowlanej na przedmiotowej nieruchomości była sprawą szczególnie skomplikowaną, a ustalenie stanu faktycznego pozwalającego na jej rozstrzygnięcie szczególnie utrudnione. Przeciwnie, z dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego wynikało, że zarówno strony postępowania, jak i organ zaangażowany w sprawę, aktywnie brały udział w postępowaniu, udzielając wyjaśnień i dostarczając materiałów żądanych przez organ prowadzący postępowanie. Wytknąć należało organowi, że w toku prowadzonego postępowania, ani razu nie poinformował stron o przyczynach zwłoki i o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy, czym rażąco naruszył art. 36 § 1 K.p.a.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 30 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 10/19 wymierzono powiatowemu inspektorowi nadzoru budowlanego grzywnę w kwocie 2.000 zł oraz stwierdzono, że organ dopuścił się beczynności, która miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa;**

Orzeczenie nie jest prawomocne.

Strona wniosła skargę na beczynność oraz przewlekłość postępowania prowadzonego przez powiatowego inspektora nadzoru budowlanego w związku z decyzją, w której organ nałożył na skarżącą obowiązek doprowadzenia do stanu zgodnego z projektem budowlanym.

Skarżąca podniosła, iż od tej pory, czyli przez 17 lat, organ sztucznie przedłużał postępowanie naprawcze oraz nie dopełniał obowiązku wykonania kontroli wraz z porównaniem swoich ustaleń z projektem budowlanym, co jest podstawowym obowiązkiem nadzoru budowlanego. Poprzez niedopełnienie obowiązku przez PINB, polegające na braku odniesienia stanu faktycznego na budowie do projektu budowlanego, oraz przewlekłe postępowanie, skarżąca od wielu lat nie może użytkować swojego budynku.

Sąd podkreślił, że nie może stanowić usprawiedliwienia dla organu składanie przez strony postępowania licznych pism i wniosków, czy też inicjowanie przez nie postępowań nadzwyczajnych. Strona nie może ponosić ujemnych konsekwencji błędów w funkcjonowaniu i organizacji urzędu administracji państwowej. Nie stanowi wytłumaczenia przewlekłego postępowania fakt wydania przez organy błędnych rozstrzygnięć, które dopiero po upływie kilku lat zostały wyeliminowane z obiegu. Obywatel ma prawo do szybkiego załatwienia sprawy i błędy organu nie mogą go obarczać.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 18 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 26/19 stwierdzono, że wojewoda dopuścił się przewlekłości postępowania w rozpoznaniu wniosku w przedmiocie ustalenia prawa do świadczenia wychowawczego, stwierdzono, że przewlekłość postępowania miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa i przyznano od organu sumę pieniężną w wysokości 1000 złotych.**
- **Wyrokiem Sądu z dnia 18 września 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 27/19 stwierdzono, że wojewoda dopuścił się przewlekłości postępowania w rozpoznaniu wniosku w przedmiocie ustalenia prawa do świadczenia wychowawczego, stwierdzono, że przewlekłość postępowania miała miejsce z rażącym naruszeniem prawa i przyznano od organu sumę pieniężną w wysokości 1000 złotych.**

Orzeczenia nie są prawomocne.

Zdaniem Sądu oceny przewlekłego prowadzenia postępowania przez organ w przedmiotowej sprawie dokonać należało od złożenia wniosku przez skarżącą, skoro jak przyznał organ akta spraw z wniosków skarżącej o świadczenie wychowawcze i zasiłki rodzinne były mu dostępne od połowy stycznia 2018 r. Od złożenia więc wniosku przez skarżącą do dnia 1 kwietnia 2019 r., kiedy to organ przekazał sprawę innemu wojewodzie, jako organowi właściwemu, nie podjęto jakichkolwiek czynności procesowych, ani faktycznych. Nastąpiła więc siedmiomiesięczna przewlekłość postępowania, w trakcie której

organ był zobowiązany na podstawie art. 23 a ust. 3 ustawy o świadczeniach rodzinnych, do ustalenia, czy w przekazanej mu przez marszałka województwa sprawie mają zastosowanie przepisy o koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego i w zależności od podjętego stanowiska był następnie zobowiązany do podjęcia rozstrzygnięcia w sposób określony w przepisach art. 23 a ust. 5 – 7 ww. ustawy. Wskutek zaniechania organu, skarżąca przez ponad rok była pozbawiona uzyskania rozstrzygnięcia w zakresie dochodzonego przez nią świadczenia na dziecko. Sytuacja taka nie znalazła usprawiedliwienia okolicznościami wskazanymi przez organ w odpowiedzi na skargę.

- **Wyrokiem Sądu z dnia 17 grudnia 2019 r. w sprawie II SAB/Bd 66/19 stwierdzono, że starosta przewlekłe prowadził postępowanie w sprawie wniosku skarżących, stwierdzono, że przewlekłe prowadzenie postępowania miało miejsca z rażącym naruszeniem prawa oraz przyznano od organu na rzecz skarżących sumę pieniężną w wysokości 10000 złotych.**

W powyższej sprawie wniesiono skargę na przewlekłe prowadzenie postępowania administracyjnego przez starostę w przedmiocie wydania decyzji odszkodowawczej za szkody wyrządzone na nieruchomości skarżących, w wyniku dokonania czynności związanych z budową gazociągu „Jamał - Europa Zachodnia”.

Analiza akt sprawy postępowania, co do którego skarżący postawili zarzut przewlekłego jego prowadzenia, nie wzbudziła wątpliwości Sądu, że zarzut ten jest ze wszech miar zasadny. Przy czym co w sprawie istotne, z uwagi na niewydanie w sprawie decyzji kończącej merytorycznie postępowanie, które trwa niemal 20 lat (wniosek o wszczęcie postępowania datowany jest na 2000 r.), ocena ta dokonywana była na moment wyrokowania przez Sąd.

Co istotne, w toku kontrolowanego postępowania spór skarżących oraz starosty co do przewłoki organu zawisł przed Europejskim Trybunałem Praw Człowieka w Strasburgu, który wyrokiem z 2010 r., sygn. akt 32594/03 (publ. LEX), stwierdził naruszenie powołanego wyżej art. 6 ust. 1 Konwencji i uznał za zasadną wniesioną przez skarżących skargę. Trybunał stwierdził, że mimo wynikających ze stanu faktycznego sprawy trudności w powołaniu rzeczoznawcy majątkowego gotowego sporządzić operat szacunkowy poniesione przez skarżących szkody na ich nieruchomości w zw. z realizacją decyzji z 1998 r., postępowanie o ustalenie odszkodowania nie dotyczy sprawy na tyle skomplikowanej, by uzasadnić dało się niemal dziesięcioletni (stan na dzień orzekania Trybunału) okres prowadzenia tego

postępowania. Sprawa ta nie wymagała ponadto, w ocenie Trybunału, nadzwyczajnego zaangażowania po stronie organu. Jak wskazał, nawet biorąc pod uwagę dostrzegalne przeszkody, jakie napotkał organ prowadzący postępowanie, taki okres znacznie wykracza poza kategorię „rozsądnego terminu” rozpoznania sprawy.

Stanowisko wyrażone w powyższym orzeczeniu nie tylko nie straciło aktualności w kontekście rozpoznawanej w niniejszym postępowaniu skargi, ale umocniło się z racji na to, że będące przedmiotem oceny Trybunału postępowanie nadal nie zostało zakończone.

Analiza akt sprawy potwierdziła, że w toku wieloletniego postępowania wystąpiła okoliczność niezależna od organu - trudności z wyznaczeniem kolejnych biegłych specjalistów gotowych sporządzić wymaganą w postępowaniu opinię - i jako taka nie może obciążać organu odpowiedzialnością za nierozstrzygnięcie sprawy w terminie. Sąd dostrzegł jednak, że po pierwsze w wielu przypadkach odstępy czasowe pomiędzy poszczególnymi czynnościami wykraczały poza kategorię niezbędnego i rozsądnego czasu na ich dokonanie. Po drugie – w sprawie zaistniały przypadki, że nieskuteczne (nieprowadzące efektywnie do zakończenia postępowania) czynności procesowe dokonywane przez organ były wręcz zbędne.

Zdaniem Sądu należało też wytknąć organowi, że nieuzasadnionymi w realiach kontrolowanego postępowania były każdorazowe zawiadomienia o wyznaczeniu rozpraw administracyjnych, w sytuacji, gdy uprzednie, wielokrotne już rozprawy nie przynosiły zamierzonego skutku ugodowego załatwienia sprawy pomiędzy stronami. Zgodnie z art. 89 § 1 k.p.a. organ administracji publicznej przeprowadza, z urzędu lub na wniosek strony, w toku postępowania rozprawę, w każdym przypadku gdy zapewni to przyspieszenie lub uproszczenie postępowania lub gdy wymaga tego przepis prawa. Przesłanką do przeprowadzenia rozprawy jest zatem uznanie (ocena) organu, że jej przeprowadzenie przyspieszy postępowanie (przesłanka wymogu jej przeprowadzenia przepisem prawa w niniejszej sprawie nie zachodzi). W niniejszej zaś sprawie nie dość, że strony nie wniosowały o przeprowadzenie rozprawy administracyjnej (a więc przypuszczać należy, że zależało im na jej jak najszybszym, gabinetowym załatwieniu), to organ uczynił z tej instytucji stały element prowadzonego postępowania (przeprowadzono osiem w istocie bezwocnych rozpraw).

W ocenie Sądu zasadnym było zasądzenie od organu na rzecz skarżących solidarnie wnioskowanej sumy pieniężnej w wysokości 10.000 zł, co stanowić miało swoistą, słuszną rekompensatę ze środków publicznych za tak znaczny okres oczekiwania na rozstrzygnięcie ich sprawy administracyjnej. W okolicznościach niniejszej sprawy, biorąc pod uwagę czas

trwania postępowania, rodzaj sprawy i jej znaczenie dla skarżących, zastosowanie środka bezpośrednio kompensującego negatywne konsekwencje działalności organu administracji publicznej było w ocenie Sądu właściwsze aniżeli zastosowanie środka dyscyplinującego wobec organu.

ROZDZIAŁ IV

POSTĘPOWANIE MEDIACYJNE I UPROSZCZONE

Postępowanie mediacyjne i uproszczone

W 2019 roku nie odbyło się ani jedno posiedzenie mediacyjne.

WSA w Bydgoszczy podjął rozstrzygnięcia w trybie uproszczonym w następujących kategoriach spraw:

- 1) skargi na postanowienia w przedmiocie stwierdzenia niedopuszczalności odwołania ,
- 2) skarga na decyzję w przedmiocie pozwolenia na budowę,
- 3) skarga na decyzję w przedmiocie wznowienia postępowania dotyczącego przyznania świadczenia pieniężnego z tytułu pracy przymusowej,
- 4) skarga na decyzję w przedmiocie nałożenia określonych obowiązków w celu doprowadzenia obiektu do stanu zgodnego z prawem,
- 5) skarga na postanowienie w przedmiocie wstrzymania wykonania decyzji dotyczącej pozwolenia na budowę,
- 6) skarga na postanowienie w przedmiocie nałożenia obowiązku przedłożenia określonych dokumentów,
- 7) skarga na postanowienie w przedmiocie wydania,
- 8) skarga na decyzję w przedmiocie świadczenia pielęgnacyjnego,
- 9) skargi z zakresu bezczynności w przedmiocie udostępnienia informacji publicznej,
- 10) skargi z zakresu bezczynności w przedmiocie: rozbudowy garażu, budowy wiaty, budowy budynku gospodarczego bez wymaganych zgód organu.

ROZDZIAŁ V

PRAWO POMOCY

Zagadnienia związane z prawem pomocy

W 2019 roku w WSA w Bydgoszczy zarejestrowano łącznie 450 wniosków o przyznanie prawa pomocy, z czego w 276 sprawach zawarto wnioski o zwolnienie od kosztów sądowych, w 29 o ustanowienie pełnomocnika procesowego, a w 145 o zwolnienie od kosztów sądowych i ustanowienie pełnomocnika procesowego.

Wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie w całości w 64 sprawach (15 % załatwień prawa pomocy). Sąd uwzględnił prośbę skarżących przyznając prawo pomocy częściowo w 77 przypadkach, natomiast w 129 sprawach wydano postanowienia o odmowie przyznania prawa pomocy (31 % rozstrzygnięć w przedmiocie prawa pomocy).

| Lp. | Wniosek o przyznanie prawa pomocy w postaci: | Wpłynęło | ZAŁATWIONO | | | | | |
|-----|---------------------------------------------------------------|----------|----------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------|-----------------------------------|------------------------------|---------------|
| | | | Ogółem (kolumny 4-8) | Przyznano prawo pomocy co do całości wniosku | Przyznano prawo pomocy co do części wniosku | Odmówiono przyznania prawa pomocy | Pozostawiono bez rozpoznania | W inny sposób |
| 1 | zwolnienia od kosztów | 276 | 245 | 45 | 26 | 66 | 44 | 64 |
| 2 | ustanowienia pełnomocnika procesowego | 29 | 23 | 3 | 0 | 9 | 7 | 4 |
| 3 | zwolnienia od kosztów i ustanowienia pełnomocnika procesowego | 145 | 148 | 16 | 51 | 54 | 13 | 14 |

ROZDZIAŁ VI

POZAORZECZNICZA DZIAŁALNOŚĆ SĄDU

1. Narady

W ubiegłym roku przeprowadzono cotygodniowe narady wydziałowe, jak również narady wszystkich Sędziów WSA w Bydgoszczy, podczas których omawiano problematykę orzeczniczą oraz poruszono bieżące sprawy organizacyjne tut. Sądu. Wnioski zawarte w protokołach z narad przekazywane były do Biura Orzecznictwa NSA.

Podczas narad poruszane były między innymi następujące zagadnienia:

- problematyka opracowania „Warunki i procedura przejmowania gospodarstw rolnych za rentę i spłaty pieniężne na podstawie ustawy z dnia 29 maja 1974 r. o przekazywaniu gospodarstw rolnych na własność państwa za rentę i spłaty pieniężne”;
- omówienie opracowania „Kara z tytułu nielegalnego użytkowania obiektu budowlanego w orzecznictwie sądów administracyjnych po dniu 1 stycznia 2015 r.”;
- analiza opracowania „Miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego w orzecznictwie sądownoadministracyjnym w latach 2017-2018”;

2. Konferencje, sympozja i seminaria naukowe

W 2019 r. sędziowie uczestniczyli w następujących konferencjach:

- spotkanie konferencyjno-szkoleniowe dotyczące problematyki nowych regulacji prawnych w zakresie uszczelniania poboru podatków dochodowych,
- konferencja „Ocena oddziaływania na środowisko w kontekście zrównoważonego rozwoju inwestycyjnego Polski”,
- spotkanie konferencyjno-szkoleniowe dotyczące problematyki zasad ogólnych postępowania podatkowego w orzecznictwie sądów administracyjnych,
- konferencja „Obywatelski Monitoring Sądów”,
- szkolenie nt. „Metodyka pracy sędziego sądu administracyjnego”.

3. Wydział Informacji Sądowej

Wydział Informacji Sądowej w 2019 r. realizował zadania w zakresie przewidzianym Regulaminem wewnętrznego urzędowania wojewódzkich sądów administracyjnych, jak również powierzone sprawy z zakresu udostępniania przez Sąd informacji publicznych w ramach czego odnotowano:

1. ogólna liczba wniosków – 34,
2. ilość wniosków o wydanie kopii orzeczenia w trybie dostępu do informacji publicznej – 3,
3. ilość wniosków załatwionych poprzez udzielenie informacji, ze wskazaniem liczby spraw dotyczących wydania kopii orzeczenia – 34,
4. ilość wniosków o udzielenie informacji publicznej załatwionych w formie decyzji administracyjnej ze wskazaniem liczby spraw, w których odmówiono udzielenia informacji publicznej (wraz z podstawą prawną odmowy), umorzono postępowanie, a także spraw, w których odmówiono przekazania informacji publicznej w celu ponownego wykorzystywania – 0,
5. ilość wydanych decyzji o warunkach ponownego wykorzystania informacji sektora publicznego lub o wysokości opłat – 0 .

Do Wydziału wpłynęło 41 pism, w ramach petycji, skarg i wniosków. W żadnej ze spraw, nie potwierdziły się formułowane w ramach skarg i wniosków zarzuty dotyczące działalności Sądu.

Wszystkie sprawy, o których mowa w powyższej informacji, załatwiane były niezwłocznie.

Nie odnotowano wpływu petycji rozpoznawanych w trybie ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2014 r., poz. 1195).

Realizując zadania wyznaczone zarządzeniem Prezesa WSA w Bydgoszczy w sprawie realizacji postanowień ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, WIS pośredniczył w 2019 r. w przekazaniu do publikacji w Dzienniku Urzędowym Województwa Kujawsko-Pomorskiego treści 152 orzeczeń tut. Sądu.

ROZDZIAŁ VII

DANE TELEADRESOWE

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy

Jana Kazimierza 5
85-035 Bydgoszcz
tel. centrala: 52 3762419

Prezes Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Sędzia WSA Leszek Tyliński
e-mail: Prezes@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Sekretariat Prezesa:

Julita Petr-Krzyżanowska
tel.: 52 3762414
fax.: 52 3762462
e-mail: sekretariat@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Dyrektor Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy

Krystyna Peplowska
tel.: 52 3762411
fax: 52 3762452
e-mail: administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

I Wydział Orzeczniczy

Przewodniczący Wydziału:

Wiceprezes Sądu Sędzia WSA Jarosław Szulc

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Halina Adamczewska-Wasilewicz

Kierownik Sekretariatu Wydziału I:

Beata Banachowicz
tel.: 52 3762418
fax: 52 3762445
e-mail: wydzial.pierwszy@bydgoszcz.wsa.gov.pl

II Wydział Orzeczniczy

Przewodniczący Wydziału:

Prezes Sądu Sędzia WSA Leszek Tyliński

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Elżbieta Piechowiak

Kierownik Sekretariatu Wydziału II:

Małgorzata Kraus

tel.: 52 3762417

fax: 52 3762473

e-mail: wydzial.drugi@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Wydział Informacji Sądowej

Przewodniczący Wydziału - Rzecznik Prasowy:

Sędzia WSA Teresa Liwacz

tel.: 52 3762403

Zastępca Przewodniczącego Wydziału:

Sędzia WSA Anna Klotz

tel.: 52 3762507

Kierownik Sekretariatu Wydziału Informacji Sądowej:

Miłoslawa Kubis-Greń

tel.: 52 3762421

fax: 52 3762464

e-mail: informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Informacja o sprawach w toku, o właściwości sądu oraz wnioski dotyczące działalności sądu:

tel.: 52 3762406, 3762421

fax: 52 3762464

e-mail: informacja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Informatycy:

tel.: 52 3762420

tel.: 52 3762422

e-mail: informatyk@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Oddział Spraw Ogólnych i Osobowych i Administracyjno - Gospodarczy

Kierownik Oddziału:

Elżbieta Obrębska

tel.: 52 3762408

fax: 52 3762425

e-mail: administracja@bydgoszcz.wsa.gov.pl

Archiwum:

Kierownik Archiwum

Karolina Bonczkowska

tel.: 52 3762490

Oddział Finansowo-Budżetowy

Główny Księgowy:

Beata Knorps

tel.: 52 3762415

fax: 52 3762509

e-mail: ksiegowosc@bydgoszcz.wsa.gov.pl

ROZDZIAŁ VIII TABELE

1. Ruch spraw w WSA w Bydgoszczy w 2019 r.

Sprawy SA

| | Pozostało z poprzedniego okresu | Wpłynęło | Załatwiono | | | | Pozostało na następny okres |
|--------------|---------------------------------|-------------|-------------|--------------|--------------------------|-----------|-----------------------------|
| | | | Łącznie | w tym | | | |
| | | | | na rozprawie | na posiedzeniu niejawnym | zamknięto | |
| I Wydział | 249 | 792 | 848 | 707 | 124 | 17 | 193 |
| II Wydział | 524 | 1188 | 1312 | 1061 | 237 | 14 | 400 |
| RAZEM | 773 | 1980 | 2160 | 1768 | 361 | 31 | 593 |

Sprawy SAB

| | Pozostało z poprzedniego okresu | Wpłynęło | Załatwiono | | | | Pozostało na następny okres |
|--------------|---------------------------------|------------|------------|--------------|--------------------------|-----------|-----------------------------|
| | | | Łącznie | w tym | | | |
| | | | | na rozprawie | na posiedzeniu niejawnym | zamknięto | |
| I Wydział | 2 | 9 | 10 | 10 | 0 | 0 | 1 |
| II Wydział | 32 | 113 | 102 | 58 | 43 | 1 | 43 |
| RAZEM | 34 | 122 | 112 | 68 | 43 | 1 | 44 |

Sprawy SO

| | Pozostało z poprzedniego okresu | Wpłynęło | Załatwiono | | | | Pozostało na następny okres |
|--------------|---------------------------------|-----------|------------|--------------|--------------------------|-----------|-----------------------------|
| | | | Łącznie | w tym | | | |
| | | | | na rozprawie | na posiedzeniu niejawnym | zamknięto | |
| I Wydział | 0 | 15 | 14 | 1 | 13 | 0 | 1 |
| II Wydział | 7 | 19 | 23 | 0 | 22 | 1 | 3 |
| RAZEM | 7 | 34 | 37 | 1 | 35 | 1 | 4 |

| | | | | | | | |
|---------------|------------|-------------|-------------|-------------|------------|-----------|------------|
| Ogółem | 814 | 2136 | 2309 | 1837 | 439 | 33 | 641 |
|---------------|------------|-------------|-------------|-------------|------------|-----------|------------|

2. Wpływ skarg na akty i czynności według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2019

| L. p. | Symbol sprawy | Rodzaje spraw | wpływ | % ogółu wpływu |
|-------|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|----------------|
| 1 | 601 | Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa | 141 | 7,12 |
| 2 | 603 | Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, koleje, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa | 119 | 6,01 |
| 3 | 604 | Działalność gospodarcza, w tym z udziałem podmiotów zagranicznych | 32 | 1,62 |
| 4 | 605 | Ewidencja ludności, dowody tożsamości, akty stanu cywilnego. Imiona i nazwisko, obywatelstwo, paszporty | 20 | 1,01 |
| 5 | 607 | Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi | 17 | 0,86 |
| 6 | 609 | Gospodarka wodna, w tym ochrona wód, budownictwo wodne, melioracje, zaopatrzenie w wodę | 39 | 1,97 |
| 7 | 610 | Sprawy komunalizacji mienia | 1 | 0,05 |
| 8 | 611 | Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych | 614 | 31,01 |
| 9 | 612 | Sprawy geodezji i kartografii | 13 | 0,66 |
| 10 | 613 | Ochrona środowiska i ochrona przyrody | 43 | 2,17 |
| 11 | 614 | Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczorozwojowa i archiwa | 20 | 1,01 |
| 12 | 615 | Sprawy zagospodarowania przestrzennego | 111 | 5,61 |
| 13 | 616 | Rolnictwo i leśnictwo, w tym gospodarowanie nieruchomościami rolnymi i leśnymi, ochrona gruntów rolnych i leśnych, gospodarka łowiecka, rybołówstwo oraz weterynaria, ochrona zwierząt | 30 | 1,51 |
| 14 | 618 | Wywłaszczanie i zwrot nieruchomości | 36 | 1,82 |
| 15 | 619 | Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy | 17 | 0,86 |

| | | | | |
|----|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|
| 16 | 620 | Ochrona zdrowia, w tym sprawy dotyczące chorób zawodowych, zakładów opieki zdrowotnej, uzdrowisk, zawodu lekarza, pielęgniarstwa, położnictwa, aptekarstwa i nadzoru sanitarnego | 25 | 1,26 |
| 17 | 621 | Sprawy mieszkaniowe, w tym dodatki mieszkaniowe | 13 | 0,66 |
| 18 | 624 | Powszechny obowiązek obrony kraju | 2 | 0,10 |
| 19 | 626 | Ustrój samorządu terytorialnego, w tym referendum gminne | 21 | 1,06 |
| 20 | 630 | Obrót towarami z zagranicą, należności celne i ochrona przed nadmiernym przywozem towaru na polski obszar celny | 30 | 1,51 |
| 21 | 632 | Pomoc społeczna | 221 | 11,16 |
| 22 | 633 | Zatrudnienie i sprawy bezrobocia | 22 | 1,11 |
| 23 | 634 | Sprawy kombatanatów, świadczenia z tytułu pracy przymusowej | 5 | 0,25 |
| 24 | 635 | Kultura fizyczna, sport i turystyka | 1 | 0,05 |
| 25 | 645 | Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655 | 63 | 3,18 |
| 26 | 648 | Sprawy z zakresu informacji publicznej i prawa prasowego | 15 | 0,76 |
| 27 | 652 | Sprawy ubezpieczeń zdrowotnych | 6 | 0,30 |
| 28 | 653 | Środki publiczne nie objęte innymi symbolami | 153 | 7,73 |
| 29 | 655 | Subwencje unijne, fundusze strukturalne i regulacja rynków branżowych | 150 | 7,57 |

3. Wpływ skarg na bezczynność organów administracji według rodzajów spraw do WSA w Bydgoszczy w roku 2019

| L. p. | Symbol sprawy | Rodzaje spraw | wpływ | % ogółu wpływu |
|-------|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|----------------|
| 1 | 601 | Budownictwo, nadzór architektoniczno-budowlany i specjalistyczny, ochrona przeciwpożarowa | 12 | 9,84 |
| 2 | 603 | Utrzymanie i ochrona dróg publicznych i innych dróg ogólnodostępnych, ruch na tych drogach, koleje, lotnictwo cywilne, przewozy, żegluga morska i śródlądowa | 1 | 0,82 |
| 3 | 605 | Ewidencja ludności, dowody tożsamości, akty stanu cywilnego, imiona i nazwiska, obywatelstwo, paszporty | 3 | 2,46 |
| 4 | 607 | Gospodarka mieniem państwowym i komunalnym, w tym gospodarka nieruchomościami nierolnymi | 2 | 1,64 |
| 5 | 609 | Gospodarka wodna, w tym ochrona wód, budownictwo wodne, melioracje, zaopatrzenia w wodę | 1 | 0,82 |
| 6 | 611 | Podatki i inne świadczenia pieniężne, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucja tych świadczeń pieniężnych | 7 | 5,74 |
| 7 | 613 | Ochrona środowiska i ochrona przyrody | 3 | 2,46 |
| 8 | 614 | Oświata, szkolnictwo wyższe, nauka, działalność badawczorozwojowa i archiwa | 3 | 2,46 |
| 9 | 615 | Sprawy zagospodarowania przestrzennego | 3 | 2,46 |
| 10 | 616 | Rolnictwo i leśnictwo, w tym gospodarowanie nieruchomościami rolnymi i leśnymi, ochrona gruntów rolnych i leśnych, gospodarka łowiecka, rybołówstwo oraz weterynaria, ochrona zwierząt | 2 | 1,64 |
| 11 | 618 | Wywłaszczanie i zwrot nieruchomości | 5 | 4,10 |
| 12 | 619 | Stosunki pracy i stosunki służbowe, sprawy z zakresu inspekcji pracy | 4 | 3,28 |
| 13 | 632 | Pomoc społeczna | 10 | 8,20 |
| 14 | 645 | Sprawy nieobjęte symbolami podstawowymi 601 - 637 oraz od 646 - 655 | 12 | 9,84 |
| 15 | 648 | Sprawy i zakresu informacji publicznej i prawa prasowego | 48 | 39,34 |
| 16 | 653 | Środki publiczne nie objęte innymi symbolami | 6 | 4,92 |

4. Inne niż wykazane w dziale 1 i 2 sprawy rozpatrywane na podstawie przepisów ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, a w tym między innymi dla wpisywania wniosków o przyznanie prawa pomocy składanych przed wpływieniem skargi

| L.p. | Rodzaj sprawy | Pozostało z poprzedniego okresu | Wpłynęło | Łącznie | ZAŁATWIONO | | | | | Zamknięto | Pozostał o na następny okres | |
|------|---------------|-----------------------------------------------------------------|----------|---------|------------|--------------------|----------------------------------------|--------------------|----------------------------------------|-----------|------------------------------|---------------|
| | | | | | Ogółem | Wyłączono o sędzię | Oddalono wniosek o wyłączenie sędziego | Wymierzono grzywnę | Oddalono wniosek o wymierzenie grzywny | | | W inny sposób |
| | 1 | 2 | 3 | | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | |
| | Ogółem | 7 | 34 | | 37 | 36 | 0 | 0 | | 19 | 7 | |
| 1 | SO | z wniosku o przyznanie prawa pomocy | 3 | 19 | 20 | | | | | | | 2 |
| | | z wniosku o wymierzenie organowi grzywny (art. 55 § 1 p.p.s.a.) | 9 | 10 | 15 | | | 9 | 1 | 12 | | 4 |
| | | z wniosku o wyłączenie sędziego | - | 1 | 1 | 1 | | | | | - | - |
| | | inne | - | 8 | 7 | | | | | 7 | | 1 |

5. Terminowość załatwiania spraw

| L.p. | Rodzaj sprawy | Od daty wpływu sprawy w danym lub poprzednim okresie sprawozdawczym do jej załatwienia upłynął okres | | | | | | | |
|------|---------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|----------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------|---------------------|
| | | razem (3-9) | do 2 miesięcy | powyżej 2 miesięcy do 3 miesięcy | powyżej 3 miesięcy do 4 miesięcy | powyżej 4 miesięcy do 6 miesięcy | powyżej 6 miesięcy do 12 miesięcy | powyżej 12 miesięcy do 24 miesięcy | powyżej 24 miesięcy |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | SA | 2160 | 521 | 646 | 312 | 360 | 278 | 35 | 8 |
| 2 | SAB | 112 | 28 | 37 | 28 | 13 | 6 | 0 | - |

6. Wpływ skarg kasacyjnych

| Lp. | Rodzaj sprawy | Wpłynęło | | Odrzucono skargę kasacyjną | Umorzono postępowanie kasacyjne w trybie art. 178a p.p.s.a. | Uchylono zaskarżony wyrok lub postanowienie i rozpoznano sprawę w trybie art. 179a p.p.s.a. | Przekazano do NSA |
|-----|---------------|----------|--------------------------------------------------------|----------------------------|-------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| | | Razem | w tym od orzeczeń wydanych w trybie art. 179a p.p.s.a. | | | | |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | SA | 612 | 0 | 29 | 0 | 2 | 582 |
| 2 | SAB | 16 | 0 | 1 | 0 | 0 | 15 |
| 3 | SO | - | - | - | - | - | - |

7. Sprawy zawieszono

| | | Ilość spraw, w których postępowanie sądowe zawieszono |
|---|-----|-------------------------------------------------------|
| | 1 | 2 |
| 1 | SA | 24 |
| 2 | SAB | - |
| 3 | SO | - |

8. Wpływ i sposób załatwienia skarg na akty i czynności poszczególnych organów

| Lp. | Nazwa organu | Wpływ | Załatwiono wyrokiem | | % udział skarg uwzględnionych | |
|-----|--------------------------------------------------------------------|-------|---------------------|--------------|-----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| | | | Ogółem | Uwzględniono | w ogóle skarg na akty i czynności danego organu załatwionych wyrokiem | w ogóle spraw załatwionych wyrokiem |
| 1 | Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej | 82 | 77 | 45 | 58% | 2,55% |
| 2 | Główny Inspektor Transportu Drogowego | 14 | 9 | - | - | - |
| 3 | Prezes Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego | 8 | 5 | 5 | 100% | 0,28% |
| 4 | Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych | 23 | 16 | 10 | 62% | 0,57% |
| 5 | Szef Urzędu do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych | 5 | 6 | - | - | - |
| 6 | Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Bydgoszczy | 280 | 234 | 116 | 50% | 6,59% |
| 7 | Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Toruniu | 237 | 208 | 76 | 37% | 4,31% |
| 8 | Samorządowe Kolegium Odwoławcze we Włocławku | 128 | 89 | 26 | 29% | 1,48% |
| 9 | terenowe organy administracji rządowej – woj. kujawsko - pomorskie | 91 | 87 | 27 | 31% | 1,53% |
| 10 | Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy | 474 | 446 | 147 | 33% | 8,35% |
| 11 | inne organy | 478 | 426 | 140 | 33% | 7,95% |