

Styczeń 2009 r.

Przepisy ograniczające prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego są niezgodne z Dyrektywą VAT (2006/112/WE)

Wprowadzenie

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 18 grudnia 2008 r. (sygn. akt III SA/Wa 2337/08), zakwestionował przepisy ustawy o podatku od towarów i usług dotyczące dokonywania częściowego odliczenia podatku VAT strukturą sprzedaży (tzw. współczynnikiem).

W przedmiotowym wyroku Sąd uznał obowiązujące przepisy dotyczące progów procentowych dla częściowego odliczenia podatku naliczonego oraz rocznej korekty podatku naliczonego za niezgodne z postanowieniami art. 176 oraz art. 173 ust. 2 lit. e Dyrektywy VAT (2006/112/WE).

Stan faktyczny

Złożony przez podatnika wniosek o wydanie wiążącej interpretacji podatkowej w zakresie przepisów art. 90 oraz art. 91 ustawy VAT dotyczył uprawnienia do dokonania ostatecznej korekty podatku naliczonego w sytuacji, gdy współczynnik ustalony wstępnie różni się od współczynnika końcowego o mniej niż 2 proc.

Minister Finansów uznał, iż w związku z treścią art. 91 ust. 1 zdanie 2, podatnik nie może dokonać rocznej korekty z zastosowaniem podwyższonego współczynnika, gdyż różnica pomiędzy wstępną proporcją odliczenia a proporcją roczną nie przekracza 2 punktów procentowych.

W konsekwencji, pomimo, iż w przedstawionym stanie faktycznym ostatecznie ustalony współczynnik wyniósł 3 proc. (tzn. był wyższy od współczynnika wstępnego o mniej niż 2 proc., ale przekroczył wymagane przez art. 90 ust. 10 ustawy VAT próg 2 proc.), podatnik został całkowicie pozbawiony możliwości obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

WSA w Warszawie uchylił decyzję uznając, że powołane przez podatnika przepisy są niezgodne z regulacjami unijnymi.

Zakaz odliczenia VAT przy współczynniku niższym niż 2 proc.

Zdaniem Sądu art. 90 ust. 10 pkt 2 ustawy VAT narusza art. 173 ust. 2 pkt e Dyrektywy VAT w zakresie, w jakim pozbawia on możliwości odliczenia podatku VAT podatnika, u którego współczynnik sprzedaży nie przekroczył 2 proc.

Wskazany przepis Dyrektywy umożliwia państwom członkowskim wprowadzenie regulacji, zgodnie z którymi, „w przypadkach gdy VAT, który nie podlega odliczeniu przez podatnika, jest nieznaczącej wartości, będzie uważany za zerowy”. Jednocześnie, prawo wspólnotowe nie przewiduje możliwości wprowadzenia do ustawy analogicznej normy na niekorzyść podatników. W konsekwencji, polski ustawodawca wprowadzając rozliczenie strukturą sprzedaży miał, zdaniem Sądu, prawo wprowadzić próg 98 proc. umożliwiającą

podatnikom całkowite odliczenie podatku VAT naliczonego.

Jednocześnie, nie miał on prawa wprowadzać progu 2 proc., który całkowicie pozbawia podatnika prawa do odliczenia VAT.

Roczna korekta w przypadku zmiany struktury sprzedaży

Zdaniem Sądu, art. 91 ust. 1 zdanie 2 ustawy VAT, wprowadza dalsze ograniczenia w prawie do odliczenia, które nie mają podstaw w Dyrektywie VAT. Zdaniem Sądu, zakaz dokonywania korekty rocznej w sytuacji, gdy ustalana na koniec roku struktura sprzedaży ulegnie zmianie o mniej niż 2 punkty procentowe, zaprzecza zasadzie neutralności VAT.

Praktyczne skutki orzeczenia

Wskazane orzeczenie może istotnie wpłynąć na praktykę rozliczania VAT przez banki, towarzystwa ubezpieczeniowe oraz inne podmioty prowadzące w głównej mierze działalność zwolnioną z VAT, których współczynnik sprzedaży nie przekracza 2 proc. lub zmienia się o mniej niż 2 proc. na przestrzeni roku.

Z uwagi na zakwestionowanie przez WSA w Warszawie przepisów pozbawiających prawa do odliczenia VAT przez podatników, których współczynnik jest na niskim poziomie, jak również zakwestionowanie

dalszego ograniczenia związanego z możliwością dokonywania rocznej korekty kwoty podatku naliczonego, KPMG uważa, że w świetle przepisów Dyrektywy VAT, wszystkie podmioty prowadzące działalność w głównej mierze zwolnioną z VAT, powinny być uprawnione do odliczenia VAT naliczonego wyliczoną strukturą sprzedaży.

Zwracamy równocześnie uwagę, iż zgodnie z dotychczasowym stanowiskiem orzecznictwa, prawo do odliczenia podatku VAT może wpływać na możliwość ujęcia w kosztach uzyskania przychodów nieodliczonego podatku naliczonego.

Nasza pomoc

W związku z powyższym orzeczeniem i ewentualną zmianą metodologii rozliczania VAT, chcielibyśmy zaoferować Państwu nasze usługi w zakresie:

- weryfikacji dotychczasowych oraz przyszłych wyliczeń współczynnika sprzedaży;
- analizy konieczności sporządzenia korekt deklaracji CIT w związku z uzyskaniem prawa do odliczenia VAT;
- badania opłacalności skorzystania z odliczenia VAT w kontekście konieczności sporządzenia korekt deklaracji CIT oraz zapłaty należnych odsetek;
- przygotowania wniosków o wydanie wiążącej interpretacji podatkowej w zakresie CIT i VAT oraz bieżące kontakty z organami podatkowymi;
- przygotowanie wniosków o stwierdzenie nadpłaty w VAT oraz prowadzenie postępowania podatkowego w tym zakresie;
- pomoc w przygotowaniu korekt deklaracji VAT oraz ewentualnych korekt CIT, wraz z niezbędnymi wyjaśnieniami.

Jeśli są Państwo zainteresowani szczegółami dotyczącymi tego zagadnienia, prosimy o kontakt.

Kontakt

Grupa Bankowo-Finansowa Biuro w Warszawie

Grzegorz Jaszczuk

Partner

Tel.: + 48 (22) 528 11 83

Faks: + 48 (22) 528 11 59

gjaszczuk@kpmg.pl

Rafał Burzyński

Senior Manager

Tel.: + 48 (22) 528 12 57

Faks: + 48 (22) 528 11 59

rburzynski@kpmg.pl

Biura KPMG

Biuro w Warszawie

ul. Chłodna 51

00-867 Warszawa

Tel.: +48 (22) 528 11 65-71

Faks: +48 (22) 528 11 59

tax@kpmg.pl

Biuro w Krakowie

al. Armii Krajowej 18

30-150 Kraków

Tel.: +48 (12) 424 94 00

Faks: +48 (12) 424 94 01

tax.krakow@kpmg.pl

Biuro w Poznaniu

ul. Roosevelta 18

60-829 Poznań

Tel.: +48 (61) 845 46 00

Faks: +48 (61) 845 46 01

tax.poznan@kpmg.pl

Biuro we Wrocławiu

ul. Bema 2

50-265 Wrocław

Tel.: +48 (71) 370 49 00

Faks: +48 (71) 370 49 01

tax.wroclaw@kpmg.pl

Biuro w Gdańsku

ul. Piwna 28-31

80-831 Gdańsk

Tel.: +48 (58) 321 96 00

Faks: +48 (58) 321 96 01

tax.gdansk@kpmg.pl

Biuro w Katowicach

ul. Powstańców 43

40-024 Katowice

Tel.: +48 (32) 200 65 05

Faks: +48 (32) 200 65 10

tax.katowice@kpmg.pl

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie dotyczą sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami.

Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi KPMG International, podmiotu prawa szwajcarskiego.

© 2009 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International, podmiotem prawa szwajcarskiego.
Wszelkie prawa zastrzeżone.