



Warszawa, dnia 12 lipca 2019 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

PT4.056.1.2019

Pan
Roman Jacek Arseniuk

Zawiadomienie o sposobie załatwienia petycji

Odpowiadając na petycję z dnia 12 kwietnia 2019 r., w której przedstawione zostały trzy postulaty mające na celu „podjęcie działań, które doprowadzą do zmiany dyrektywy Rady 2006/112/WE” Minister Finansów informuje, co następuje.

I.

Przedstawiona przez Pana propozycja wprowadzenia zmiany brzmienia art. 167 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej jako: „dyrektywa VAT”) poprzez nadanie temu przepisowi następującej treści: *„Prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega obniżeniu staje się wymagalny”* nie zasługuje na uwzględnienie, co wyjaśnia się następująco.

Stanowienie prawa Unii Europejskiej (dalej jako: „UE”) jest procesem złożonym, wielopłaszczyznowym i rozdzielonym pomiędzy liczne unijne instytucje.

Należy zauważyć, że w sprawach podatkowych inicjatywa ustawodawcza przysługuje wyłącznie Komisji Europejskiej (dalej jako: „KE”), co wynika z art. 17 ust. 2 Traktatu o Unii Europejskiej¹.

Dodatkowo wskazać należy, że Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej² (dalej jako: „TFUE”) wymaga jednomyślności w przypadku podejmowania decyzji dotyczących spraw odnoszących się do podatków pośrednich. Stosownie bowiem do art. 113 TFUE *Rada, stanowiąc jednomyślnie zgodnie ze specjalną procedurą prawodawczą i po konsultacji z Parlamentem Europejskim oraz Komitetem Ekonomiczno-Społecznym, uchwała przepisy dotyczące harmonizacji ustawodawstw odnoszących się do podatków obrotowych, akcyzy i innych podatków pośrednich w zakresie, w jakim harmonizacja ta jest niezbędna do zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego oraz uniknięcia zakłóceń konkurencji.*

Z powyższego wynika zatem, że decyzje o harmonizacji ustawodawstw podatkowych państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, akcyzy i innych podatków pośrednich (na podstawie art. 113 TFUE), muszą zapadać jednomyślnie, zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą i po konsultacji z Parlamentem Europejskim i Komitetem Ekonomiczno-Społecznym. Jak bowiem wynika z treści TFUE, państwa członkowskie ustanawiając traktatowe przepisy dotyczące podatków, wyraźnie wyróżniły podatki pośrednie, które podlegają

¹ Wersje Skonsolidowane Traktatu o Unii Europejskiej i Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej Dz. Urz. UE C 202 Z 7.6.2016, s. 1.

² Wersja skonsolidowana Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej Dz.U. C 326 z 26.10.2012, s. 47-390



harmonizacji na podstawie art. 113 TFUE, uznając, że mają one pierwszoplanowe znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego i uniknięcia zakłóceń konkurencji. Taki jednomyślny tryb głosowania w Radzie podyktowany jest faktem, że polityka podatkowa jest istotnym komponentem suwerenności państw członkowskich UE, która wyraża się nie tylko w ich prawie do nakładania podatku, ustalania stawki podatku, lecz także w realizacji ich polityki gospodarczej i społecznej poprzez kształtowanie podstawy opodatkowania. Z powyższych względów opodatkowanie stanowi zatem jeden z niewielu obszarów polityki, w których decyzje podejmuje się w drodze specjalnej procedury ustawodawczej, a w przypadku jakiegokolwiek zmiany treści dyrektywy VAT, zgodę na daną zmianę muszą obligatoryjnie wyrazić wszystkie państwa członkowskie UE.

Mając na uwadze przedstawione wyżej okoliczności należy wskazać, że brak jest możliwości zmiany dyrektywy VAT zgodnie z postulatem przedstawionym w rozpatrywanej petycji.

W ramach uzasadnienia pierwszego postulatu poruszył Pan w szczególności zagadnienie wyboru metody kasowej rozliczeń w VAT, na które Ministerstwo Finansów wyraziło już swoje stanowisko w przekazanej Panu odpowiedzi z dnia 14 marca 2019 r. nr PT3.056.8.2018.LBE.535 na Pańską petycję z dnia 18 grudnia 2018 r.

Ponadto poruszona w przedmiotowej petycji problematyka dotycząca prawa do odliczenia podatku naliczonego jest tożsama z zagadnieniami, które zostały już podniesione przez Pana w petycji z dnia 18 grudnia 2018 r., na którą Ministerstwo Finansów udzieliło Panu odpowiedzi pismem z dnia 14 marca 2019 r. nr PT3.056.8.2018.LBE.535.

Niemniej jednak ustosunkowując się do podniesionej przez Pana kwestii momentu, w którym podatnik nabywa prawo do odliczenia podatku naliczonego, należy zaznaczyć, że przedstawione przez Pana argumenty stoją w sprzeczności z ugruntowanym orzecznictwem TSUE w tym w zakresie, stosownie do którego w sytuacji, gdy podatnik działający w takim charakterze w chwili nabycia towarów lub usług używa tych towarów lub usług na potrzeby dokonywanych przez siebie opodatkowanych transakcji, jest on uprawniony do odliczenia VAT należnego lub zapłaconego z tytułu tych towarów lub usług. Prawo do odliczenia powstaje w chwili, gdy podatek podlegający odliczeniu staje się wymagalny, to znaczy w momencie dostarczenia towaru lub wyświadczenia usługi (np. wyroki w sprawach *C-153/11 Klub*, pkt 36, *C-249/17 Ryanair*, pkt 21).

Prawo do odliczenia stanowi integralną część systemu VAT i co do zasady nie podlega ograniczeniu. Jest ono wykonywane w sposób bezpośredni w stosunku do całego podatku obciążającego czynności powodujące naliczenie podatku (wyrok w sprawie *C-132/16, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, pkt 25). System odliczeń ma bowiem na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru VAT podlegającego zapłacie lub zapłaconego w ramach całej prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system VAT gwarantuje w ten sposób w zakresie ciężaru podatkowego neutralność jakiegokolwiek działalności gospodarczej, niezależnie od jej celu lub rezultatu, pod warunkiem że co do zasady podlega ona sama temu podatkowi.

Zasada neutralności VAT w odniesieniu do obciążenia finansowego przedsiębiorstwa wymaga, by ponoszenie pierwszych kosztów inwestycyjnych na potrzeby i na cele przedsiębiorstwa było uznawane za działalność gospodarczą, i z zasadą tą byłoby sprzeczne, gdyby działania te rozpoczynały się dopiero w chwili, gdy powstaje dochód podlegający opodatkowaniu.

Należy zwrócić również uwagę, że prawo do odliczenia zostaje przyznane podatnikowi nawet w przypadku braku bezpośredniego i ścisłego związku pomiędzy konkretną transakcją powodującą naliczenie podatku a jedną transakcją objętą podatkiem należnym lub większą liczbą takich transakcji, które dają prawo do odliczenia, gdy koszty omawianych usług należą do kosztów ogólnych podatnika i jako takie stanowią elementy składowe ceny dostarczanych przez niego towarów lub świadczonych przez niego usług. Koszty takie zachowują bowiem bezpośredni i ścisły związek z całą działalnością gospodarczą podatnika (wyrok w sprawie *C-132/16 Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, pkt 29).

Tym samym realizacja postulatu i uzależnienie odliczenia VAT od wymagalności podatku należnego u podatnika naruszałoby wypracowane dotychczas zasady, jak również utrudniałoby lub w ogóle uniemożliwiłoby odliczenie VAT w szeregu przypadków związanych np. z działalnością inwestycyjną, ponoszonymi przez podatników kosztami ogólnymi lub szeroko rozumianym zamiarem prowadzenia działalności gospodarczej.

II.

Odnosząc się do drugiego postulatu dotyczącego „*zastąpienia innymi słowami wyrazu neutralność występującego w kilku motywach i art. 8 dyrektywy 2006/112/WE*” należy wskazać, że również ten postulat nie zasługuje na uwzględnienie z następujących powodów.

Motywy dyrektywy nie stanowią stricte normy prawnej. W zdecydowanej większości motywy dyrektywy wyjaśniają przesłanki, którymi kierował się prawodawca unijny wprowadzając określone regulacje. W pewnych przypadkach mogą wyznaczać kierunek interpretacji przepisu bądź określone zasady.

W odniesieniu do zasady neutralności należy wyjaśnić, że w zakresie VAT pojęcie to jest wykorzystywane w różnych znaczeniach co jest również akcentowane w orzecznictwie TSUE (np. wyrok w sprawie *C-174/11 Zimmermann*, pkt 46). TSUE wskazuje, że wspólny system podatku VAT zmierza do zagwarantowania, w zakresie obciążeń podatkowych, neutralności każdej działalności gospodarczej, pod warunkiem że, co do zasady, podlega ona podatkowi VAT, czego wyrazem jest mechanizm odliczenia przewidziany szóstą dyrektywą, który ma na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru podatku VAT należnego lub zapłaconego w ramach jego całej działalności gospodarczej (np. wyrok w sprawie *C-174/08 NCC Construction Danmark*, pkt 27). W innym kontekście zasada neutralności jest przywoływana jako sprzeciwiająca się temu, aby towary lub usługi podobne, które są zatem konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia podatku VAT (np. wyrok w sprawach połączonych *C-259/10 i C-260/10 Rank Group*, pkt 32).

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że dla systemu VAT nie ma zatem znaczenia literalny zapis w motywach dyrektywy określonych pojęć, gdyż w każdym przypadku dyrektywa jest implementowana w taki sposób, aby zrealizować cel określony w tym akcie prawnym, a nie dokonać literalnego przeniesienia przepisów tego aktu prawnego do prawodawstwa krajowego.

III.

W świetle przedstawionych powyżej argumentów, nie zasługuje na uwzględnienie również trzeci postulat podniesiony w petycji dotyczący dokonania poprawnego przetłumaczenia przepisów dyrektywy VAT z języka angielskiego na język polski a następnie rzetelnej transpozycji tej dyrektywy do prawa polskiego.

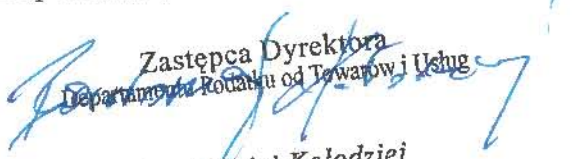
Przepisy dotyczące podatku od wartości dodanej w całości objęte są prawem Unii Europejskiej, a Polska jako jej członek zobowiązana jest do przestrzegania *acquis communautaire*. W odniesieniu do podatku VAT oznacza to przestrzeganie postanowień przede wszystkim dyrektywy VAT oraz orzecznictwa TSUE dotyczącego podatku od wartości dodanej. Należy również zaznaczyć, że państwa członkowskie nie posiadają swobody kreowania własnych rozwiązań w tym przedmiocie, lecz muszą ściśle uwzględniać zakres regulacji unijnych. Jednocześnie należy wskazać, że dyrektywy unijne wiążą dane państwo członkowskie co do rezultatu, co w efekcie oznacza, że nie ma konieczności i uzasadnienia do kopiowania ich treści do przepisów krajowych. Zatem przełożenie literalnie zapisów dyrektywy 2006/112/WE w przepisach krajowych nie zapewniłoby jednolitego traktowania w państwach członkowskich zasad z niej wynikających.

Uzasadniając powyższe należy również zwrócić uwagę na fakt, że jedną z podstawowych zasad obowiązujących w UE jest wielojęzyczność. Zasadniczo wszystkie akty prawne są tworzone w językach urzędowych, przy czym każdy tekst jest traktowany jako jednakowo autentyczny. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem TSUE przepisy prawa UE należy interpretować i stosować w sposób jednolity w świetle wersji sporządzonych we wszystkich językach urzędowych UE. W przypadku rozbieżności pomiędzy różnymi wersjami językowymi tekstu prawa Unii dany przepis należy interpretować z uwzględnieniem ogólnej systematyki i celu uregulowania, którego stanowi on część.

Zgodnie z art. 288 TFUE dyrektywa wiąże każde państwo członkowskie do którego została skierowana, przy czym wybór form oraz środków implementacji należy do każdego z państw członkowskich. Innymi słowy państwo członkowskie zobowiązane jest zrealizować cel określony w dyrektywie, a nie dokonywać literalnego przeniesienia przepisów dyrektywy do prawodawstwa krajowego. Tym samym, nawet gdyby występowały ewentualne różnice w literalnym brzmieniu określonych pojęć, w tym związane z ich tłumaczeniem, to nie będą one miały przełożenia na niewłaściwą wykładnię przepisów dyrektywy i nie będą prowadziły do różnic systemowych oraz podważenia podstawowych zasad podatku VAT.

Reasumując należy stwierdzić, że w świetle przedstawionej powyżej argumentacji, postulaty podniesione przez Pana w petycji, nie zasługują na uwzględnienie.

Z upoważnienia Ministra Finansów

Zastępca Dyrektora
Departamentu Rozładu od Towarów i Usług

Bartłomiej Kołodziej

Klauzula Informacyjna Ministra Finansów dotycząca przetwarzania danych osobowych znajduje się na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod adresem:
<https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/klauzula-informacyjna-ministra-finansow>