



Warszawa, dnia 27 września 2018 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

PT3.056.6.2018.PRJ.339

Odpowiadając na petycję z dnia 30 czerwca 2018 r. Minister Finansów informuje, co następuje.

Przepisy dotyczące podatku od wartości dodanej w całości objęte są zakresem prawa Unii Europejskiej, a Polska jako członek Unii Europejskiej zobowiązana jest do przestrzegania *acquis communautaire*. W odniesieniu do podatku od towarów i usług oznacza to przestrzeganie postanowień przede wszystkim dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.) – dalej „dyrektywa 2006/112/WE” oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej dotyczącego podatku od wartości dodanej.

Objęcie prawa krajowego w zakresie podatku od wartości dodanej obowiązkiem harmonizacji z prawem unijnym powoduje, iż państwa członkowskie nie posiadają swobody kreowania własnych rozwiązań w tym przedmiocie, lecz muszą ściśle uwzględniać zakres regulacji unijnych. W konsekwencji polskie przepisy dotyczące podatku od towarów i usług muszą być zgodne z unijnymi przepisami prawa dotyczącymi podatków obrotowych. Dotyczy to m.in. minimalnego poziomu stawek podatkowych (podstawowych i preferencyjnych), przedmiotowego zakresu zastosowania stawek obniżonych, jak i przedmiotowego zakresu stosowania zwolnień od podatku. W rezultacie polski ustawodawca nie jest uprawniony do dowolnego kształtowania wysokości stawek podatkowych w odniesieniu do poszczególnych czynności opodatkowanych.

Zgodnie z dyrektywą 2006/112/WE dostawa towarów i świadczenie usług podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT są, co do zasady, opodatkowane według stawki podstawowej, natomiast państwa członkowskie mogą stosować jedną lub dwie stawki obniżone (art. 98 ust. 1). Stawki obniżone określane są jako procent podstawy opodatkowania, który nie może być niższy niż 5% (art. 99 ust. 1). Swoboda państw członkowskich w analizowanym zakresie doznaje jednak zasadniczego ograniczenia z uwagi na treść przepisu art. 98 ust. 2 dyrektywy 2006/112/WE, zgodnie z którym stawki obniżone mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie są określone w załączniku III do dyrektywy.

Wskazany wykaz towarów i usług, do których można zastosować stawki obniżone, o których mowa w art. 98 dyrektywy 2006/112/WE, nie obejmuje wyrobów z kategorii rękodziela ludowego, co w konsekwencji oznacza, że nie ma możliwości obniżenia stawki podatku na VAT na wyroby rękodziela ludowego.

Odnosząc się do poruszonej w petycji kwestii odliczenia zryczałtowanego zwrotu podatku wynikającego z faktur VAT RR należy wskazać, że system ryczałtowy dla rolników ma na celu ułatwienie im prowadzenia działalności poprzez odciążenie ich od obowiązków spoczywających na podatnikach (obowiązki ewidencyjne i sprawozdawcze), jednocześnie jego celem jest zrekompensowanie podatku uiszczanego przy zakupie środków do produkcji rolnej (którego – korzystając ze zwolnienia od podatku – rolnicy nie mogą odliczyć).

Należy zauważyć, że ustawodawca – na podstawie przepisów dyrektywy 2006/112/WE – ma prawo do ustanowienia szczególnych wymogów związanych ze stosowaniem tego systemu. Stąd też do przepisów ustawy o VAT został wprowadzony obowiązek – jako warunek odliczenia przez nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych (podatnika VAT) zryczałtowanej kwoty zwrotu – zapłacenie rolnikowi ryczałtowemu należności za nabywane towary lub usługi w ciągu 14 dni na jego rachunek bankowy (lub w innych wskazanych w ustawie formach) – chyba, że z zawartej pomiędzy tymi podmiotami umowy wynika dłuższy termin płatności.

Należy jednak zauważyć, że w procedowanym obecnie przez Ministerstwo Finansów projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw proponuje się usunięcie z art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT warunku uregulowania należności rolnikowi ryczałtowemu w terminie czternastodniowym.

Jak bowiem wynika z uzasadnienia projektu ustawy (projekt z dnia 6 września 2018 r. – zamieszczony w BIP RCL¹):

„Art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT w dotychczasowym swoim brzmieniu wymienia – jako warunek odliczenia przez nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych (podatnika VAT) zryczałtowanej kwoty zwrotu – zapłacenie rolnikowi ryczałtowemu należności za nabywane towary lub usługi w ciągu 14 dni na jego rachunek bankowy – chyba, że z zawartej pomiędzy tymi podmiotami umowy wynika dłuższy termin płatności.

Odmowa prawa do odliczenia ww. kwoty zryczałtowanego zwrotu wynikającej z wystawionej faktury VAT RR w przypadku przekroczenia terminu płatności jest kwestionowana przez sądy administracyjne. Uwzględniając zatem orzecznictwo sądowe (vide wyroki NSA: z 9 maja 2013 r. sygn. akt I FSK 709/12, z 2 marca 2016 r. sygn. akt I FSK 2014/14, z 3 czerwca 2016 r. sygn. akt I FSK 2054/14) za utrwalony należy uznać pogląd, że art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT nie powinien pozbawiać podatnika dokonującego spóźnionej zapłaty należności za nabyte produkty rolne lub usługi rolnicze, obejmującej zryczałtowany zwrot podatku, prawa do odzyskania kwoty tego zwrotu.

Zasadne jest zatem usunięcie z art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT warunku dokonania zapłaty za nabyte produkty rolne lub usługi rolnicze w ciągu 14 dni od dnia zakupu.”

Odnosząc się natomiast do propozycji wprowadzenia regulacji, zgodnie z którą prawo do odliczenia podatku uzależnione byłoby od zapłacenia za towar lub usługę należy wskazać, że prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług jest podstawowym i fundamentalnym prawem podatnika, wynikającym z konstrukcji podatku od towarów i usług jako podatku od wartości dodanej i nie powinno być ograniczane w sposób nieuzasadniony. W świetle dyrektywy 2006/112/WE prawo do odliczenia podatku przysługuje, jeżeli towary i usługi są wykorzystywane na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika (art. 168 dyrektywy). Prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny (art. 167 dyrektywy). Dla realizacji tego prawa przez podatnika

¹ <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12308701/katalog/12493590#12493590>

konieczne jest posiadanie faktury (art. 178 lit. a dyrektywy). Zasady te znajdują odzwierciedlenie w art. 86 ustawy o VAT.

Art. 86 ust. 10 ustawy o VAT stanowi, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy (prawo do odliczenia powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę – art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT). Co do zasady zatem, aby powstało prawo do odliczenia VAT, u wystawcy faktury podatek VAT musi być wymagalny, co oznacza, że powstał obowiązek podatkowy z tytułu czynności podlegających opodatkowaniu tym podatkiem.

Wprowadzenie postulowanej generalnej regulacji, zgodnie z którą obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego można dokonać nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym dokonana zostanie zapłata za dostarczony towar lub usługę, jest niemożliwe do zrealizowania, ponieważ byłoby to niezgodne z prawem unijnym.

Końcowo należy nadmienić, że w zakresie zgłoszonych w petycji postulatów dotyczących powołania Funduszu Gwarancyjnego dla mikro i małych przedsiębiorstw w przypadku niewpłacenia należności takiemu przedsiębiorcy przez nabywcę oraz wprowadzenia ustawowego 30 dniowego terminu płatności dla mikro i małych przedsiębiorstw, petycja została przekazana do Ministerstwa Przedsiębiorczości i Technologii celem rozpatrzenia w tym zakresie zgodnie z właściwością, o czym został Pan poinformowany pismem z dnia 20 sierpnia 2018 r.

Z upoważnienia Ministra Finansów
Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług

Wojciech Śliż
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

