



Warszawa, dnia 27 czerwca 2018 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA**  
**MINISTER FINANSÓW**

PT3.056.4.2018. .197

**Zawiadomienie o sposobie załatwienia petycji**

Odpowiadając na petycję z dnia 15 maja 2018 r. dotyczącą stosowania przez muzea odliczenia VAT z zastosowaniem prewspółczynnika, uprzejmie informuję, co następuje.

W powyższej petycji wskazuje na zmienioną praktykę Krajowej Administracji Skarbowej nakazującą stosowanie przez wszystkie muzea odliczenia VAT z zastosowaniem prewspółczynnika, w tym uznającą, że organizacja nieodpłatnych wydarzeń takich jak „Noc Muzeów” czy inne wydarzenia promujące działalność muzeów, nawet jeśli podczas trwania tych wydarzeń prowadzona jest sprzedaż opodatkowana, powoduje obowiązek obliczenia podatku VAT z zastosowaniem prewspółczynnika. W wystąpieniu podniosła, że zastosowanie prewspółczynnika przez muzea spowoduje negatywne konsekwencje finansowe dla tych instytucji kultury. Biorąc powyższe pod uwagę, postuluje podjęcie inicjatywy ustawodawczej albo wydanie przez Ministra Finansów interpretacji ogólnej wskazującej, w jakich sytuacjach muzea nie są zobligowane do stosowania prewspółczynnika.

Na wstępie pragnę podkreślić, że w pełni doceniam znaczenie i wagę realizowanych przez muzea działań, w szczególności w zakresie organizacji przedsięwzięć związanych z obchodami rocznicy 100-lecia odzyskania przez Polskę Niepodległości.

Uprzejmie informuję, że regulacje wprowadzające tzw. prewspółczynnik (art. 86 ust. 2a – 2h ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, zwanej dalej „ustawą o VAT”) weszły w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. Zgodnie z obowiązującymi od dnia 1 stycznia 2016 r. przepisami w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, 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” (tzw. „prewspółczynnik”). Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć. Sposób określenia zakresu wykorzystywania



nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, dla określonych podatników, w tym samorządowych i państwowych instytucji kultury, został wskazany w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (Dz. U. z 2015 r. poz. 2193). Jednostki te mogą wybrać inną metodę, jeżeli będzie dla nich bardziej reprezentatywna.

Wejście w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. regulacji dotyczących prewspółczynnika miało na celu dostosowanie przepisów o podatku od towarów i usług do prawa unijnego, w tym orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, które musi być respektowane przez państwa członkowskie. W świetle zasad unijnych, nie jest możliwe odliczenie podatku naliczonego związanego z działalnością inną niż działalność gospodarcza w rozumieniu przepisów o VAT.

Uprzejmie informuję, że obowiązek stosowania prewspółczynnika dotyczy grupy podatników, którzy poza działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT wykonują również działalność nieobjętą VAT (np. jako organ władzy publicznej czy wykonują nieodpłatną działalność statutową) i nie jest możliwe bezpośrednio przyporządkowanie podatku naliczonego do każdego z tych typów działalności. Jednocześnie w przypadku wykonywania przez podatnika obok działalności gospodarczej również czynności nieodpłatnych, punktem wyjścia powinna być ocena, czy czynności te należy uznać za odrębny obok działalności gospodarczej przedmiot działalności podatnika, czy też czynności te towarzyszą działalności gospodarczej. W przypadku stwierdzenia, że czynności nieodpłatne stanowią odrębny, obok działalności gospodarczej, przedmiot działalności podatnika, wówczas, w celu odliczenia podatku naliczonego, jeżeli nie będzie możliwe przypisanie go w całości do działalności gospodarczej, będzie on musiał stosować prewspółczynnik.

Ocena, czy dane nieodpłatne przedsięwzięcie realizowane przez podatnika (np. muzeum czy inną instytucję kultury) implikuje stosowanie prewspółczynnika wymaga jednakże każdorazowo zbadania okoliczności faktycznych występujących w indywidualnej sprawie w oparciu o przesłanki obiektywne, przy uwzględnieniu specyfiki działalności danej jednostki. Dlatego też w przypadku powstania wątpliwości dotyczących stosowania prewspółczynnika przez daną instytucję kultury organizującą bezpłatne wydarzenia, zasadne jest wystąpienie z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.

W swoim wystąpieniu *Prof. dr hab. sędzia Szymon Szlachetka* zaakcentowała rangę wydarzeń nieodpłatnych typu Noc Muzeów w promocji działalności tych instytucji kultury (de facto promocji dziedzictwa kulturowego). Uprzejmie informuję, że w pełni dostrzegam rolę imprez typu Noc Muzeów w promowaniu działalności muzeów. Należy jednak mieć na uwadze, że *gros* działalności muzeów jest objęte szczególnym reżimem i jako takie nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT – chodzi o działalność statutową, która obejmuje m.in. gromadzenie i trwałą ochronę dóbr naturalnego i kulturalnego dziedzictwa ludzkości o charakterze materialnym i niematerialnym, upowszechnianie podstawowych wartości historii, nauki i kultury polskiej oraz światowej, kształtowanie wrażliwości poznawczej i estetycznej. To właśnie nieodpłatna działalność statutowa (wykonywana równocześnie z działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT) leży u podstaw kwalifikowania muzeów (i innych instytucji kultury) jako zobowiązanych do stosowania regulacji w zakresie prewspółczynnika.

Wystąpienie tych przesłanek sprawia, że cel promocyjno-marketingowy realizowanych przez muzea wydarzeń nieodpłatnych (np. Noc Muzeów) może służyć całej, szeroko pojętej działalności takich instytucji – promocji (popularyzowaniu) zarówno ogólnej działalności statutowej muzeów, polegającej na upowszechnianiu kultury w szerokim tego pojęcia znaczeniu, do której muzea jako

instytucje kultury zostały powołane (w związku z którą nie działają one jako podatnicy podatku VAT), jak również działalności gospodarczej w rozumieniu podatku VAT (poprzez np. poszerzenie grona osób odwiedzających, które skorzystają ostatecznie z odpłatnych usług świadczonych przez muzea). W przypadku braku możliwości przyporządkowania wydatków poniesionych na organizację imprez nieodpłatnych (np. Nocy Muzeów) w całości do czynności opodatkowanych VAT-em w ramach działalności gospodarczej, muzeum – jak każdy inny podatnik tego podatku w takiej sytuacji - powinno stosować prewspółczynnik<sup>1</sup>.

Odnosząc się w świetle powyższego do postulatu dotyczącego podjęcia inicjatywy ustawodawczej zmieniającej zaprezentowane podejście dotyczące stosowania prewspółczynnika w związku z wydarzeniami nieodpłatnymi promującymi działalność muzeów, należy zwrócić uwagę, że obecne regulacje są zharmonizowane z prawem unijnym. Tym samym nie jest możliwa zmiana przepisów w powyższym zakresie.

Z powyższych względów nie jest również możliwe uwzględnienie postulatu .

dotyczącego wydania interpretacji ogólnej, która rozwiązałaby problemy działalności muzeów, przy czym z załączonej korespondencji wynika, że nastąpiłoby to w przypadku *de facto* całkowitego zanegowania możliwości stosowania przez te instytucje prewspółczynnika (nie ma możliwości wydania interpretacji ogólnej w takim kształcie, gdyż prowadziłoby to do naruszenia prawa unijnego).

W związku natomiast z podniesieniem w petycji kwestii zmienionej praktyki Krajowej Informacji Skarbowej (w tym rozbieżności interpretacji indywidualnych wydawanych na przestrzeni 2016 r. i 2017 r.) uprzejmie informuję, że wystąpienie . zostało przekazane odpowiednim służbom Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Należy bowiem wskazać, że Szef Krajowej Administracji Skarbowej może z urzędu zmienić wydaną interpretację indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Z uprawnienia wymienionego w art. 14e § 1 Ordynacji podatkowej Szef Krajowej Administracji Skarbowej może korzystać wyłącznie z urzędu. Istnieje jednak możliwość sygnalizowania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej potrzeby podjęcia tego rodzaju inicjatywy. Sygnały takie mogą płynąć z różnych źródeł, np. od wnioskodawców lub ich organizacji, od organów podatkowych i organów kontroli skarbowej, od mediów itd. Przyjęte rozwiązanie ma na celu zapewnienie jednolitości i prawidłowości wydawanych interpretacji indywidualnych, przy czym uprawnia Szefa Krajowej Administracji Skarbowej do samodzielnej oceny istnienia podstaw do dokonania zmiany interpretacji indywidualnej.

Należy jednak pamiętać, że interpretacje indywidualne są formą wyrażenia stanowiska przez organ uprawniony do ich wydania, jak należy interpretować oraz stosować przepisy prawa podatkowego w indywidualnej sprawie, w okolicznościach faktycznych, w których znajduje się lub może się znaleźć osoba występująca o interpretację. Postępowanie w sprawie wydania pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego charakteryzuje się w szczególności tym, iż organ podatkowy rozpatruje sprawę tylko i wyłącznie w ramach stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę oraz wyrażoną przez niego ocenę prawną (stanowisko podatnika). Organ podatkowy nie przeprowadza w tego rodzaju sprawach postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności podanych we wniosku. W stosunku do tych tylko okoliczności wyraża następnie swoje stanowisko, które musi być jednak

---

<sup>1</sup> W świetle przepisów ustawy o VAT odliczenie podatku naliczonego jest możliwe wyłącznie w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT-em w ramach działalności gospodarczej.

ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę. Biorąc pod uwagę, że interpretacje indywidualne są wydawane wyłącznie w oparciu o przedstawiony przez wnioskodawcę opis sprawy, w przypadku podania we wniosku opisu stanu faktycznego niezgodnego z rzeczywistością, interpretacja nie wywołuje skutków w postaci ochrony, o której mowa w art. 14k-14n ustawy Ordynacja podatkowa.

Z upoważnienia Ministra Finansów  
Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług

Wojciech Śliż  
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/