



Prawo do zwrotu VAT dla zagranicznego podatnika a rejestracja grupowa – wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 lipca 2011 r., I FSK 426/11

- 1. Zaświadczenie zagranicznego podatnika o zarejestrowaniu dla potrzeb podatku od wartości dodanej wystawione na grupę podatkową przez państwo członkowskie, w którym taka rejestracja jest dopuszczalna i które wskazuje dany podmiot jako zarejestrowany w ramach tej grupy dla potrzeb tego podatku oraz wskazuje przedmiot działalności, jest zaświadczeniem o którym mowa w § 5 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 kwietnia 2004 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom¹⁾ – dalej rozporządzenie.**
- 2. Żądanie przez organy podatkowe w toku postępowania o zwrot VAT dla podatników zagranicznych przedstawienia zaświadczenia o indywidualnej rejestracji dla potrzeb podatku od wartości dodanej w kraju siedziby w przypadku, w którym w danym państwie członkowskim jest on zarejestrowany jako podatnik w ramach grupy podatkowej, jest bezzasadne i nie znajduje oparcia w przepisach rozporządzenia, jak też przepisach prawa europejskiego.**

Firma zagraniczna wystąpiła do polskich organów podatkowych o zwrot VAT za rok 2006 w trybie przewidzianym w art. 89 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²⁾ oraz przepisami rozporządzenia. W toku postępowania organ podatkowy wezwał spółkę do przedstawienia zaświadczenia wskazującego, że podmiot uprawniony do zwrotu podatku jest zarejestrowany dla potrzeb podatku od wartości dodanej w kraju swojej siedziby. Spółka wyjaśniła, iż przedstawiła wraz z wnioskiem o zwrot VAT zaświadczenie o rejestracji dla potrzeb podatku od wartości dodanej zagranicznej grupy podatkowej, w skład której wchodziła Spółka. Spółka wyjaśniła, że nie posiada ona odrębnego numeru rejestracyjnego dla potrzeb podatku od wartości dodanej w kraju swojej siedziby, a tym samym nie jest możliwe uzyskanie przez nią zaświadczenia wskazującego ją jako odrębnego podatnika tego podatku. Zdaniem Spółki przedstawione zaświadczenie zagranicznej grupy podatkowej spełnia wymogi wskazane w przepisach rozporządzenia, a więc jej wniosek o zwrot VAT należy uznać za kompletny. Organ podatkowy pierwszej instancji nie zgodził się z taką interpretacją i wydał decyzję, w której odmówił spółce zwrotu VAT. Jako przyczynę takiego rozstrzygnięcia w uzasadnieniu decyzji wskazano brak przedstawienia stosownego, wymaganego

przepisami rozporządzenia, zaświadczenia spółki o jej zarejestrowaniu dla potrzeb podatku od wartości dodanej. Decyzja ta została utrzymana w mocy przez organ drugiej instancji – dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie – na tej samej podstawie.

Wyrokiem z dnia 18 listopada 2010 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie uchylił wskazane wyżej decyzje, potwierdzając prawidłowość argumentacji Spółki. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie nie zgodził się z takim stanowiskiem i wniósł skargę kasacyjną do NSA, zarzucając wyrokowi WSA (poza zarzutami proceduralnymi, które są nieistotne z punktu widzenia dalszego postępowania NSA oraz treści jego wyroku) błędną interpretację przepisów rozporządzenia poprzez uznanie, iż zagraniczne zaświadczenie grupowe stanowi zaświadczenie, o którym mowa w § 5 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia. W ocenie dyrektora takim zaświadczeniem może być wyłącznie zaświadczenie indywidualne, gdyż zarówno przepisy rozporządzenia, jak i ósmej dyrektywy Rady z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju (79/1072/EWG)³⁾ – dalej ósma dyrektywa, nie wskazują, iż możliwe w tym przypadku jest posłużenie się zaświadczeniem wystawionym dla grupy podatkowej.

1) Dz. U. Nr 89, poz. 851 z późn. zm.

2) Tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.

3) Dz. Urz. UE L 331 z 27.12.1979 r., s. 11.



Naczelny Sąd Administracyjny nie podzielił poglądu organów podatkowych i oddalił skargę kasacyjną jako bezzasadną. Po pierwsze, NSA wskazał, że zarówno przepisy rozporządzenia, w tym załącznik nr 2 zawierający wzór zaświadczenia, jak i ósmej dyrektywy i załącznika B nie zawierają żadnych szczególnych postanowień, które dotyczyłyby grup podatkowych. Tym samym nie jest zasadne twierdzenie dyrektora Izby Skarbowej, że przepisy te wskazują wyłącznie na zaświadczenie indywidualne jako dopuszczalne w postępowaniu o zwrot VAT dla podatników zagranicznych. W ocenie NSA z treści wskazanych wyżej przepisów wynika, iż przepisy te ustanawiają jedynie minimalny wymóg treści takiego zaświadczenia, który obejmuje dane dotyczące nazwy i adresu organu wystawiającego zaświadczenie, nazwy i adresu firmy, rodzaju prowadzonej działalności i stwierdzenie, że podmiot ten jest podatnikiem podatku od wartości dodanej zarejestrowanym pod określonym numerem.

Ponadto NSA zwrócił uwagę na istotę regulacji dotyczących grup podatkowych w podatku od wartości dodanej na gruncie zarówno obecnie obowiązujących, jak i wcześniejszych przepisów prawa europejskiego⁴⁾. W ocenie NSA jednoznacznie z nich wynika, że państwo, które zdecyduje się dopuścić w swoim systemie podatku od wartości dodanej możliwość funkcjonowania grup

podatkowych jako podatników tego podatku, jest zobowiązane traktować całą grupę jako jednego podatnika. W rezultacie jest zobowiązane nadać całej grupie jeden numer identyfikacyjny, którym posługują się wszyscy członkowie grupy. Skutkiem tego nie jest możliwe, w świetle tych przepisów, odrębne zarejestrowanie członka takiej grupy podatkowej dla potrzeb podatku od wartości dodanej w tym państwie pod innym numerem, jak też otrzymanie przez niego zaświadczenia indywidualnie wskazującego taki podmiot jako podatnika podatku od wartości dodanej. Podatnikiem jest bowiem grupa, a nie pojedynczy jej członek.

Biorąc powyższe pod uwagę, NSA uznał, że zaświadczenie grupy podatkowej stanowi dokument, o którym mowa w § 5 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia (pod warunkiem, że w swojej treści zawiera wszystkie elementy wskazane w przepisach rozporządzenia), a tym samym bezpodstawne było żądanie organów podatkowych zaświadczenia indywidualnie wskazującego spółkę jako podatnika podatku od wartości dodanej.

Grzegorz Sprawka

Autor jest doradcą podatkowym, prawnikiem w Praktyce Podatkowej Kancelarii Prawnej Domański Zakrzewski Palinka Sp. k., która reprezentowała spółkę w sprawie rozstrzygniętej wyrokiem NSA z dnia 5 lipca 2011 r.

4) Dyrektywa 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 r., s. 1 z późn. zm.) oraz szósta dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz. Urz. UE L 145 z 13.06.1977 r., s. 1 z późn. zm.).

■ ■ ■ I Domański Zakrzewski Palinka

REKLAMA



NOWOŚĆ!

Kasy rejestrujące

Komentarz problemowy



ABC

a Wolters Kluwer business

Agnieszka Derkacz
Aleksandra Sędkowska
Piotr Stanisławiszyn, Alicja Kurowska
Ewa Piechota-Ołoś, Iwona Siergiej

Prezentowana publikacja odpowiada na pytania: czy, kiedy i w jaki sposób poszczególne transakcje powinny zostać zaewidencjonowane za pomocą kasy rejestrującej przez zobligowanych do tego podatników. W książce omówiono katalog zwolnień podmiotowych i przedmiotowych, ulgi na zakup kas rejestrujących, kryteria i warunki techniczne, jakim powinny odpowiadać kasy, a także sankcje podatkowe i karnoskarbowe.

Autorzy wyjaśniają również wiele praktycznych aspektów stosowania kas rejestrujących, m.in.:

- ewidencjonowanie usług medycznych objętych kontraktem z NFZ,
- dokumentowanie bonifikat udzielanych przez aptekę,
- zastosowanie kas rejestrujących w gastronomii oraz przy sprzedaży wysyłkowej,
- dokonywanie korekty sprzedaży zarejestrowanej w kasie rejestrującej.