

ORD-IN

WNIOSK O WYDANIE INTERPRETACJI

Podstawa prawna: Art.14b § 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. 2005 r. Nr 8, poz.60, z późn. zm.)	
A. ORGAN, DO KTÓREGO KIEROWANY JEST WNIOSK ¹⁾ (zaznaczyć właściwy kwadrat): Organ upoważniony przez Ministra Finansów do wydania interpretacji indywidualnej	
4. <input type="checkbox"/> Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy	Organ właściwy dla wnioskodawcy mającego miejsce zamieszkania lub siedzibę w województwie: kujawsko-pomorskim, podlaskim, pomorskim, warmińsko-mazurskim, zachodnio-pomorskim - adres do korespondencji organu: Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Toruniu, ul. Św. Jakuba 20, 87-100 Toruń.
5. <input type="checkbox"/> Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach	Organ właściwy dla wnioskodawcy mającego miejsce zamieszkania lub siedzibę w województwie: małopolskim, opolskim, podkarpackim, śląskim, świętokrzyskim - adres do korespondencji organu: Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku-Białej, ul. Traugutta 2a, 43-300 Bielsko-Biała.
6. <input checked="" type="checkbox"/> Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu	Organ właściwy dla wnioskodawcy mającego miejsce zamieszkania lub siedzibę w województwie: dolnośląskim, lubuskim, wielkopolskim - adres do korespondencji organu: Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.
7. <input type="checkbox"/> Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie	Organ właściwy dla wnioskodawcy mającego miejsce zamieszkania lub siedzibę w województwie: lubelskim, łódzkim, mazowieckim oraz wnioskodawcy, który ma miejsce zamieszkania lub siedzibę poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej - adres do korespondencji organu: Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1 Maja 10, 09-402 Płock.
B. DANE WNIOSKODAWCY * - dotyczy wnioskodawców niebędących osobami fizycznymi ** - dotyczy wnioskodawców będących osobami fizycznymi	
B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE	
8. Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. osoba prawna <input type="checkbox"/> 2. jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej <input type="checkbox"/> 3. osoba fizyczna <input type="checkbox"/> 4. inny	
9. Nazwa pełna * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia ** <div style="text-align: right;">_____ / _____ / _____ (dzień - miesiąc - rok)</div>	
10. Numer identyfikacyjny REGON * / PESEL **	
B.2. STATUS WNIOSKODAWCY	
11. Status (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input checked="" type="checkbox"/> 1. podatnik <input type="checkbox"/> 2. płatnik <input type="checkbox"/> 3. inkasent <input type="checkbox"/> 4. osoba trzecia w rozumieniu art. 110 - 117a Ordynacji podatkowej <input type="checkbox"/> 5. inny	
B.3. ADRES SIEDZIBY * / ADRES ZAMIESZKANIA ** <div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>	
B.4. ADRES DO KORESPONDENCJI Pozycje od 22 do 31 należy wypełnić tylko wówczas, gdy adres do korespondencji jest inny niż adres siedziby/adres zamieszkania. <div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>	
C. ORGANY PODATKOWE WŁAŚCIWE DLA WNIOSKODAWCY ZE WZGLĘDU NA SPRAWĘ BĘDĄCĄ PRZEDMIOTEM INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ	
32. Nazwa i adres organów podatkowych (Naczelnik Urzędu Skarbowego, Naczelnik Urzędu Celnego) <div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>	

1) Wzór wniosku nie ma zastosowania do interpretacji indywidualnych wydawanych stosownie do swojej właściwości przez wójtów, burmistrzów, prezydentów miast, starostów lub prezydentów województw - zgodnie z art.14i § 1 Ordynacji podatkowej.

D. ZAKRES WNIOSKU	
D.1. PRZEDMIOT WNIOSKU	
Rodzaj (zaznaczyć właściwe kwadraty):	
33. <input checked="" type="checkbox"/> zaistniały stan faktyczny	
34. <input type="checkbox"/> zdarzenie przyszłe	
35. Liczba zaistniałych stanów faktycznych	36. Liczba zdarzeń przyszłych
2	0
D.2. RODZAJ SPRAWY	
Dotyczy (zaznaczyć właściwe kwadraty):	
37. <input type="checkbox"/> Podatek dochodowy od osób prawnych	38. <input type="checkbox"/> Podatek dochodowy od osób fizycznych
39. <input checked="" type="checkbox"/> Podatek od towarów i usług	40. <input type="checkbox"/> Podatek akcyzowy
41. <input type="checkbox"/> Podatek od czynności cywilnoprawnych	42. <input type="checkbox"/> Podatek od spadków i darowizn
43. <input type="checkbox"/> Ordynacja podatkowa	44. <input type="checkbox"/> Inne
D.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ	
45. Przepisy prawa podatkowego (należy wskazać oznaczenie przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego bez przytaczania treści przepisów)	
art. 86 ust. 1, 3 - 7a oraz art. 88 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.; dalej: ustawa o VAT).	
E. WYSOKOŚĆ, SPOSÓB UISZCZENIA OPŁATY ORAZ NUMERY KONT BANKOWYCH ²⁾	
46. Kwota opłaty (iloczyn ustawowej opłaty i sumy liczb z poz.35 i 36)	
80 zł	
47. Sposób uiszczenia opłaty (zaznaczyć właściwy kwadrat):	
48. Kserokopia dowodu uiszczenia opłaty (zaznaczyć właściwy kwadrat):	
<input type="checkbox"/> 1. gotówka	<input checked="" type="checkbox"/> 2. na rachunek
<input checked="" type="checkbox"/> 1. dołączona do wniosku	<input type="checkbox"/> 2. zostanie przesłana w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku
49. Numer konta bankowego na który wnoszona jest opłata (zaznaczyć właściwy kwadrat w przypadku zaznaczenia kwadratu nr 2 w poz.47):	
<input type="checkbox"/> Izbą skarbową w Bydgoszczy,	nr konta bankowego 52 1010 1078 0040 6622 3100 0000
<input type="checkbox"/> Izbą skarbową w Katowicach,	nr konta bankowego 68 1010 1212 0010 3622 3100 0000
<input checked="" type="checkbox"/> Izbą skarbową w Poznaniu,	nr konta bankowego 29 1010 1469 0032 6122 3100 0000
<input type="checkbox"/> Izbą skarbową w Warszawie,	nr konta bankowego 31 1010 1010 0166 4922 3100 0000
F. WYCZERPUJĄCE PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH) I PYTANIA (PYTAŃ)	
Jeżeli obszerność stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) lub pytania (pytań) nie pozwala na ich opisanie na formularzu ORD-IN, należy je opisać w załączniku do niniejszego wniosku.	
50. Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)	
Sp. z o.o. (dalej: Spółka) prowadzi działalność usługową podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (dalej: VAT) obejmującą w szczególności:	
<ul style="list-style-type: none"> • doradztwo w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania, • doradztwo w zakresie sprzętu komputerowego, oprogramowania oraz pozostałe usługi związane z informatyką, • wynajem nieruchomości własnych lub dzierżawionych. 	
W związku z prowadzoną działalnością gospodarczą Spółka nabywała na przestrzeni ostatnich lat samochody, które wykorzystywane były / są w ramach działalności opodatkowanej VAT (tj. do wykonywania czynności opodatkowanych VAT). Ponadto, Spółka również użytkowała / użytkuje na podstawie umowy leasingu samochody, które są wykorzystywane w ramach działalności opodatkowanej VAT.	
Wśród wspomnianych samochodów (zarówno o ładowności większej niż 500 kg jak i o ładowności do 500 kg) są takie, które według przepisów art. 86 ust. 3 i ust. 7 ustawy o VAT (zarówno w brzmieniu sprzed, jak i po 22 sierpnia 2005 r.) zostały uznane za pojazdy, których nabycie / użytkowanie uprawnia do odliczenia jedynie części podatku VAT wynikającego z faktury dokumentującej zakup samochodu (odpowiednio części podatku naliczonego wynikającego z faktury dotyczącej raty leasingowej).	

2) W razie nieuiszczenia opłaty w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku, wniosek pozostawia się bez rozpatrzenia, bez uprzedniego wezwania do uiszczenia opłaty (art. 14g § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa).

ORD-IN₍₁₎ 2/4

W konsekwencji, w odniesieniu do omawianych samochodów Spółka w dotychczas składanych deklaracjach VAT-7 dokonywała odliczenia jedynie części podatku VAT naliczonego określonego na fakturach otrzymanych od kontrahentów (odpowiednio 50% nie więcej niż 5.000 zł bądź 60% nie więcej niż 6.000 zł w zależności od momentu dokonywania odliczenia pod rządami odpowiednich przepisów ustawy o VAT). Ponadto, Spółka nie odliczała podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu wykorzystywanych do napędu wskazanych wyżej samochodów.

51. Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego w poz.50

Mając na uwadze przedstawiony powyżej stan faktyczny, w celu wyeliminowania wątpliwości co do zasad odliczania podatku naliczonego na gruncie obowiązujących przepisów o VAT, Spółka pragnie potwierdzić jej rozumienie odpowiednich przepisów ustawy o VAT. W związku z powyższym Spółka wnosi o udzielenie odpowiedzi na poniższe pytania:

1. Czy w świetle przedstawionego stanu faktycznego, Spółka posiada prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie / ratę leasingową przedmiotowych samochodów wykorzystywanych w ramach działalności opodatkowanej VAT?
2. Czy w świetle przedstawionego stanu faktycznego, Spółka posiada prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu wykorzystywanych do napędu przedmiotowych samochodów wykorzystywanych w ramach działalności opodatkowanej VAT?

G. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU

FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Jeżeli obszerność stanowiska wnioskodawcy nie pozwala na jego przedstawienie na formularzu ORD-IN, należy dalszą część tego stanowiska opisać w załączniku do niniejszego wniosku.

52. Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w poz.51

Zdaniem Spółki, ma ona prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie / ratę leasingową wskazanych w stanie faktycznym samochodów wykorzystywanych w ramach działalności opodatkowanej VAT (do wykonywania czynności opodatkowanych) oraz pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu wykorzystywanych do napędu tych samochodów, gdyż przepisy ustawy o VAT (w szczególności przepisy art. 86 ust. 3 – 7a oraz art. 88 ust 1 pkt 3) wprowadzające ograniczenie w stosunku do podstawowego prawa podatnika podatku VAT, tj. prawa do odliczenia całego podatku naliczonego wynikającego z nabycia towarów lub usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych są sprzeczne przepisami wspólnotowymi i w związku z tym, zdaniem Spółki, nie powinny być stosowane.

Jednocześnie, skoro polski ustawodawca nie zdecydował się na utrzymanie w przepisach o VAT ograniczeń obowiązujących do 30 kwietnia 2004 r. dotyczących prawa do odliczenia podatku naliczonego związanego z nabyciem /leasingiem samochodów osobowych oraz podatku naliczonego związanego z paliwem do tych samochodów, pomimo przysługującego mu prawa na podstawie przepisów VI Dyrektywy (wprowadził bowiem nowe ograniczenia, sprzeczne z VI Dyrektywą) w omawianym przypadku jedynym ograniczeniem prawa do odliczenia podatku naliczonego są normy zawarte w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, tj. warunek, iż nabywane towary i usługi powinny być wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

W związku z powyższym oraz z uwagi na fakt, iż polski ustawodawca ustanawiając wspomniane przepisy art. 86 ust. 3 – 7a oraz art. 88 ust 1 pkt 3 ustawy o VAT wprowadzające ograniczenia w stosunku do prawa do odliczenia podatku naliczonego nie zrealizował wytycznych zawartych w ustawodawstwie europejskim, Spółka ma prawo powoływać się bezpośrednio na treść konkretnych artykułów dyrektyw Unii Europejskiej, w szczególności na art. 17 (2) VI Dyrektywy zaimplementowany w polskich przepisach o VAT we wspomnianym powyżej art. 86 ust. 1 ustawy o VAT (VI Dyrektywa została zastąpiona Dyrektywą Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. jednakże powoływane w niniejszym wniosku odniesienia do numerów poszczególnych artykułów odnoszą się do VI Dyrektywy, która obowiązywała w momencie wejścia w życie analizowanych przepisów ustawy o VAT).

Zdaniem Spółki, wskazane powyżej podejście potwierdzają następujące argumenty:

1. Prawo wspólnotowe jako element polskiego systemu prawnego

Spółka pragnie wskazać, iż prawo wspólnotowe jest elementem systemu prawnego każdego państwa członkowskiego Wspólnoty Europejskiej. Jest ono źródłem uprawnień dla podmiotów prawa prywatnego z państw członkowskich. Prawo wspólnotowe ma pierwszeństwo w przypadku sprzeczności z prawem krajowym. Jednym z typów aktów prawa wspólnotowego, stanowiącego przez organy Wspólnoty Europejskiej, są dyrektywy. Na podstawie art. 249 Traktatu o Wspólnocie Europejskiej (dalej: TWE), wiążą one każde państwo członkowskie, do którego są kierowane, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawiają jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków osiągnięcia tego rezultatu. Europejska doktryna prawna wypracowała środki będące odpowiedzią na brak prawidłowej implementacji (lub nieterminową implementację) dyrektyw przez państwa członkowskie. Wynika to z faktu, że brak należytego wprowadzenia zasad określonych w dyrektywach w prawie lokalnym uniemożliwiałby jednostkom (obywatelom lub podmiotom gospodarczym) skorzystanie z ich postanowień.

Zgodnie z orzecznictwem Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (dalej: ETS) aby zapewnić prawidłowe stosowanie prawa europejskiego podmiotom prawa (osobom fizycznym, osobom prawnym oraz jednostkom organizacyjnym nie posiadającym osobowości prawnej) służą dwie kategorie uprawnień.

Po pierwsze, jeżeli dana dyrektywa nie została prawidłowo wdrożona przez dane państwo członkowskie, jej postanowienia mogą być stosowane bezpośrednio, jeżeli nadają podmiotom jednoznacznie określone prawa oraz są jasne, bezwarunkowe i precyzyjne.

H. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH ORD-IN/A

Należy podać liczbę dołączonych załączników ORD-IN/A

53. Do wniosku dołączono załączniki (należy podać liczbę dołączonych załączników ORD-IN/A)

0,5

I. OŚWIADCZENIE I PODPIS WNIOSKODAWCY LUB OSOBY UPOWAŻNIONEJ

Zgodnie z art.233 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. - Kodeks karny (Dz.U. Nr 88, poz.553, z późn. zm.), kto składając zeznanie mające służyć za dowód w postępowaniu sądowym lub innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, zeznaje nieprawdę lub zataja prawdę, podlega karze pozbawienia wolności do lat 3. Oświadczam, że zapoznałem się z treścią art.233 §1 Kodeksu karnego o odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania.

Oświadczam, że elementy stanu faktycznego ot się postępowania podatkowego, kontroli podatku została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub

jo
ie

54. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok) 55.

2, 6, 1 1, 2 0 0 8

J. ADNOTACJE WŁAŚCIWEGO ORG

57. Uwagi właściwego organu

3) W przypadku, gdy z wnioskiem występuje osoba upoważniona należy dołączyć pełnomocnictwo lub inny dokument, z którego wynika prawo do występowania w imieniu wnioskodawcy z wnioskiem o interpretację przepisów prawa podatkowego.

ORD-IN/A

ZAŁĄCZNIK DO WNIOSKU
O WYDANIE INTERPRETACJI

Załącznik do wniosku ORD-IN.

B. DANE WNIOSKODAWCY

* - dotyczy wnioskodawców niebędących osobami fizycznymi

** - dotyczy wnioskodawców będących osobami fizycznymi

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

3. Nazwa pełna * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

(dzień - miesiąc - rok)

4. Numer identyfikacyjny REGON * / PESEL **

B.2. ADRES SIEDZIBY * / ADRES ZAMIESZKANIA **

B.3. ADRES DO KORESPONDENCJI

Poz. od 15 do 24 należy wypełnić tylko wówczas, gdy adres do korespondencji jest inny niż adres siedziby/adres zamieszkania.

17. Powiat

F. WYCZERPUJĄCE PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH) I PYTANIA (PYTAŃ)

25. Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)

1) Należy podać kolejny numer załącznika w ogólnej liczbie składanych załączników ORD-IN/A.

26. Pytanie (pytania) do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego w poz.51 wniosku ORD-IN

G. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

27. Stanowisko wnioskodawcy przyporządkowane do pytania (pytań) przedstawionego w poz.51 wniosku ORD-IN
<p>Po drugie, w doktrynie prawa wspólnotowego wykształciła się zasada interpretacji prawa krajowego w zgodzie z brzmieniem i celem dyrektywy. Podstawą prawną dla tej koncepcji jest zasada wynikająca z art. 10 TWE, zgodnie z którym „państwa Członkowskie podejmą wszelkie właściwe środki ogólne lub szczególne, odpowiednie dla zapewnienia wykonania zobowiązań wynikających z TWE lub z aktów instytucji Wspólnoty. Ułatwiają one Wspólnocie wypełnianie jej zadań. Powstrzymują się one od podejmowania wszelkich środków, które mogłyby narazić na niebezpieczeństwo urzeczywistnienie celów TWE.”</p> <p>Zatem konsekwencją bezpośredniego działania dyrektyw i interpretacji przepisów prawa krajowego w świetle treści i celu danej dyrektywy jest obowiązek organów stosujących prawo do oceny zgodności lokalnych przepisów z regulacjami dyrektyw. Dotyczy to zarówno sądów jak i organów administracyjnych. Potwierdzeniem powyższego jest wyrok C-103/88 Fratelli Costanzo SpA przeciw Gminie Mediolan, gdzie ETS stwierdził, iż w przypadku niezgodności prawa krajowego z przepisem dyrektywy zarówno sądy państwa członkowskiego jak i organy administracji tego państwa mają obowiązek bezpośredniego stosowania przepisów dyrektywy i zaniechania stosowania niezgodnych z nimi przepisów prawa krajowego.</p> <p>Potwierdzają to również polskie sądy administracyjne. Zgodnie bowiem z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Warszawie z dnia 30 maja 2005 r. (sygn. III SA/Wa 492/05) „w przypadku stwierdzenia niezgodności normy prawa krajowego z normą prawa wspólnotowego sąd krajowy zobowiązany jest do niestosowania sprzecznej ze wspólnotowym porządkiem prawnym normy prawa krajowego. Obowiązek ten dotyczy również innych organów państwa członkowskiego, w tym organów administracyjnych. Dokonywanie oceny przepisów prawa krajowego w świetle postanowień prawa wspólnotowego przez organy administracyjne jest ich obowiązkiem, a uchybienie temu obowiązkowi stanowi poważne naruszenie prawa wspólnotowego, traktowane jako działanie sprzeczne z zasadą lojalności wyrażoną w art. 10 TWE i może stanowić przesłankę odpowiedzialności odszkodowawczej państwa”.</p> <p>Konsekwencją powyższego, w razie stwierdzenia niezgodności pomiędzy prawem krajowym a dyrektywą, jest obowiązek zarówno sądów jak i organów administracyjnych zastosowania przepisów dyrektywy lub, o ile to możliwe, dokonania takiej wykładni prawa krajowego, by była ona zgodna z prawem europejskim. Oznacza to, że organy podatkowe nie mogą domagać się od podatnika stosowania przepisu ustawy lub rozporządzenia w brzmieniu sprzecznym z odpowiednimi postanowieniami prawa wspólnotowego. Organ podatkowy ma zatem obowiązek nie stosować danego sprzecznego z dyrektywą przepisu.</p> <p>2. Ograniczenia prawa do odliczenia przewidziane w przepisach wspólnotowych</p> <p>Spółka pragnie podkreślić, iż wspólny system podatku VAT konsekwentnie zapewnia, że każda działalność gospodarcza niezależnie od jej celu i efektu, pod warunkiem, że sama podlega VAT, jest opodatkowana w sposób całkowicie neutralny.</p>

26. Pytanie (pytania) do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego w poz.50 wniosku ORD-IN

G. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

27. Stanowisko wnioskodawcy przyporządkowane do pytania (pytań) przedstawionego w poz.51 wniosku ORD-IN

Orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (dalej: ETS) w pełni potwierdza zasadę, że odliczenie podatku jest fundamentalnym prawem (a nie przywilejem) podatnika wynikającym z zasady neutralności VAT, a związku z tym każdy przypadek jego ograniczenia musi wynikać wprost z przepisów prawa i to wyłącznie tych, które zostały wydane w zgodzie z przepisami dyrektyw.

Należy przy tym wskazać, iż orzecznictwo ETS podkreśla konieczność zapewnienia jednolitego systemu VAT w państwach członkowskich, zwłaszcza w zakresie prawa do odliczenia podatku i wyłączeń oraz ograniczeń tego prawa. Jak stwierdził ETS m. in. w sprawach 268/83 *Rompelman* i C-317/94 *Elida Gibbs Ltd* wszelkie korzystne dla podatnika konsekwencje wynikające z koncepcji neutralności podatku są traktowane w doktrynie wspólnego systemu VAT jako fundamentalne prawo podatnika, a wszelkie ograniczenia tego prawa mogą być dokonywane jedynie we wskazanych w dyrektywach sytuacjach i na mocy specjalnych procedur (np. sprawa C-62/93 *BP Soupergaz*, C-177/99 *Ampafrance S.A.*). Ewentualne wprowadzenie jakichkolwiek ograniczeń w prawie podatnika do odliczenia podatku VAT bez zastosowania (1) tzw. zasady *stand still* (wyrażonej w art. 17 (6) VI Dyrektywy) bądź (2) środka specjalnego należy uznać za niezgodne z przepisami wspólnotowymi.

W rezultacie, każdy przypadek ograniczenia prawa do odliczenia podatku musi wynikać wprost z przepisów i to wyłącznie tych, które zostały wydane w zgodzie z przepisami dyrektyw unijnych. Ograniczenia prawa do odliczenia VAT, jako wyjątek od zasady neutralności, zostały ściśle wskazane przede wszystkim w art. 17 (2) oraz 17 (6) VI Dyrektywy.

Zgodnie z art. 17 (2) VI Dyrektywy „w zakresie w jakim towary i usługi wykorzystywane są do celów transakcji opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku przypadającego do zapłaty: (a) podatku od wartości dodanej należnego lub zapłaconego na terytorium kraju od towarów lub usług dostarczonych lub które mają być dostarczone podatnikowi przez innego podatnika [...]”. Odzwierciedleniem powyższej regulacji jest m.in. art. 86 ust. 1 ustawy o VAT stanowiący, iż „w zakresie w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi [...] przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego [...]”.

Dodatkowo, należy wskazać, iż zgodnie z tzw. klauzulą stałości (*stand still*) wyrażoną w art. 17 (6) VI Dyrektywy „przed upływem nie więcej niż czterech lat od daty wejścia w życie niniejszej Dyrektywy, Rada, działając jednomyślnie na podstawie propozycji Komisji, podejmie decyzję odnośnie rodzaju wydatków, od których nie przysługuje odliczenie podatku od wartości dodanej. W żadnym przypadku odliczenie podatku od wartości dodanej nie przysługuje od wydatków, które nie są wydatkami ściśle związanymi z prowadzoną działalnością gospodarczą, takich jak wydatki na dobra luksusowe, relaks lub rozrywkę. Do czasu wejścia w życie powyższych zasad, Państwa Członkowskie mogą utrzymać [z ang. „may retain” – przyp. Spółki] wszelkie wyłączenia przewidziane [z ang. „provided for” – przyp. Spółki] w prawie krajowym w momencie wejścia w życie niniejszej Dyrektywy”.

ORD-IN/A⁽¹⁾

2/2

26. Pytanie (pytania) do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego w poz.50 wniosku ORD-IN

G. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

27. Stanowisko wnioskodawcy przyporządkowane do pytania (pytań) przedstawionego w poz.51 wniosku ORD-IN

Mając na uwadze powyżej cytowany przepis, należy zwrócić szczególną uwagę, iż w angielskiej wersji VI Dyrektywy jest mowa o możliwości utrzymania wszelkich wyłączeń przewidzianych (tj. faktycznie stosowanych, obowiązujących) w prawie krajowym (przy czym angielskie brzmienie tego przepisu w Dyrektywie zawiera sformułowanie „provided for” rozumiane jako „uwzględnione” nie zaś sformułowanie „anticipated” jako „przewidziane / możliwe do przewidzenia”). Nietrafnym jest zatem, zdaniem Spółki, ewentualne twierdzenie, że ograniczenia w prawie do odliczenia podatku naliczonego związanego z zakupem / ratą leasingową samochodów bądź zakupem paliw do tych samochodów istniały w prawie krajowym w momencie wejścia w życie VI Dyrektywy. Zdaniem Spółki, polski ustawodawca mógł utrzymać jedynie te ograniczenia, które były przewidziane – tj. które były faktycznie stosowane, obowiązujące – w prawie krajowym w momencie wejścia w życie VI Dyrektywy. W przypadku natomiast ograniczeń prawa do odliczenia podatku VAT wprowadzonych ustawą o VAT z dnia 1 maja 2004 r. warunek rzeczywistego stosowania w momencie wejścia w życie VI Dyrektywy nie został spełniony.

Ponadto, zgodnie z literalnym brzmieniem przywołanego powyżej drugiego akapitu art. 17 (6) VI Dyrektywy, Państwa Członkowskie mogły jedynie utrzymać wszelkie wyłączenia przewidziane w prawie krajowym w momencie wejścia w życie niniejszej dyrektywy. Dniem tym w przypadku Polski był 1 maja 2004 r. Polska wprowadziła jednak nowe przepisy, rozszerzające zakres wyłączeń prawa do odliczenia z mocą obowiązującą od 1 maja 2004 r. (a więc z formalnego punktu widzenia równocześnie z wejściem w życie VI Dyrektywy.) Zdaniem Spółki, wprowadzenie ograniczeń w prawie do odliczenia podatku dokladnie w dniu, w którym zaczyna obowiązywać prawo wspólnotowe, stanowi nadużycie uprawnień przyznaných Państwu Członkowskiemu tym przepisem. Przemawia za tym konsekwentna linia wykładni wspomnianego przepisu art. 17 (6) VI Dyrektywy w orzecznictwie ETS. W sprawie C-409/99 Metropól, w par. 48 ETS dokonał następującej wykładni celu powyższej regulacji: „celem tego przepisu jest zezwolenie Państwom Członkowskim, do czasu stworzenia przez Radę wspólnotowego systemu wyłączeń prawa do odliczenia VAT, utrzymania w mocy wszelkich zasad prawa krajowego wyłączających prawo do odliczenia, które były rzeczywiście stosowane przez władze publiczne na dzień wejścia w życie VI Dyrektywy.” Podobne stanowisko zaprezentował Rzecznik Generalny Jacobs w opinii z dnia 13 listopada 1997 r. w sprawie C-43/96 Komisja Europejska przeciwko Republice Francuskiej. W punkcie 21 stwierdza on, że „(...) jak już wyjaśniałem, z tekstu oraz historii legislacyjnej art. 17 (6), jak również z projektów przedkładanych przez Komisję na mocy pierwszego zdania tego przepisu, wyraźnie wynika, że z uwagi na to, iż brak dotychczas wspólnych zasad odliczania VA T od pojazdów osobowych i pasażerskich oraz do czasu przyjęcia takich zasad, Państwa Członkowskie są uprawnione do zachowania wszystkich wyłączeń w tym zakresie, które stosowały w momencie wejścia w życie Szóstej Dyrektywy”. Podobny pogląd podziela Rzecznik Generalny Gelhoed w swojej opinii z dnia 22 lutego 2001 r. w sprawach C345/99 i C-40/00. W punkcie 46 stwierdza on, że „po pierwsze należy wskazać na fakt, iż zakres uprawnień krajowych do skorzystania z drugiego akapitu art. 17 (6) jest ograniczony do przyjęcia zasad krajowych ograniczających prawo do odliczenia VAT co najwyżej w zakresie, w jakim zasady te już istniały w danym Państwie Członkowskim w momencie wejścia w życie dyrektywy.” Należy zauważyć, że w przypadku omawianej zmiany, jak stwierdzono powyżej warunek rzeczywistego stosowania nie był spełniony, ponieważ przedmiotowe przepisy nie były w ogóle stosowane w chwili wejścia w życie dyrektywy (w praktyce omawiane ograniczenia co do odliczenia podatku naliczonego weszły w życie dokładnie w tym samym momencie, co VI Dyrektywa).

ORD-INA(1)

2/2

26. Pytanie (pytania) do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego w poz.50 wniosku ORD-IN

G. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

27. Stanowisko wnioskodawcy przyporządkowane do pytania (pytań) przedstawionego w poz.51 wniosku ORD-IN

Wprowadzając nowe ograniczenia dotyczące odliczenia VAT od zakupu samochodów (ich leasingu) i zakupu paliw do tych samochodów od 1 maja 2004 r. Polska naruszyła przepisy VI Dyrektywy (również dalsze zmiany dotyczące odliczenia VAT od zakupu samochodów (ich leasingu) i zakupu paliw do tych samochodów wprowadzone 22 sierpnia 2005 r., które w dalszym stopniu zmieniły sytuację podatników w omawianym zakresie również nie są zgodne z zasadą *stand still* wyrażoną w art. 17 (6) VI Dyrektywy). Jednocześnie w związku z faktem, iż nie zostały zachowane „dotychczasowe” rzeczywiście stosowane ograniczenia (wynikające z brzmienia przepisów „starej” ustawy o VAT), zdaniem Spółki uzasadniona jest konkluzja, iż począwszy od 1 maja 2004 r. nie obowiązują żadne ograniczenia dotyczące odliczenia VAT od zakupu samochodów (ich leasingu) i zakupu paliw do tych samochodów (poza ogólnymi zasadami związanymi z odliczaniem VAT naliczonego wynikającymi z ustawy o VAT).

Dodatkowo, Spółka pragnie zauważyć, iż konsekwencją klauzuli stałości wyrażonej w art. 17 (6) VI Dyrektywy jest zakaz wprowadzania – po wejściu w życie VI Dyrektywy – nicistniejących wcześniej ograniczeń prawa do odliczenia, z wyjątkiem sytuacji, gdy Państwo członkowskie czyni tak w drodze wprowadzenia środka specjalnego. Omawiane regulacje dotyczące ograniczenia prawa do odliczenia VAT związanego z zakupem / leasingiem samochodów oraz paliw do tych samochodów nie mogą być postrzegane jako regulacje o charakterze środków specjalnych, o których mowa w art. 27 (1) VI Dyrektywy. Artykuł ten przewiduje, iż „*Rada działając jednomyślnie na podstawie propozycji Komisji może upoważnić każde z Państw Członkowskich do wprowadzenia środków specjalnych, stanowiących wyjątek od przepisów niniejszej Dyrektywy, w celu uproszczenia procedury naliczania podatku lub zapobieżenia pewnym rodzajom uchylania się lub unikania opodatkowania*”. Warto zwrócić uwagę, iż przepis ten określa procedurę, która musi zostać wyczerpana, aby taki środek specjalny mógł znaleźć zastosowanie. Jednocześnie, w traktacie akcesyjnym Polska nie zagwarantowała sobie możliwości wprowadzenia tego środka specjalnego.

Mając na uwadze powyższe uwagi dotyczące możliwości stosowania (1) tzw. zasady *stand still* (wyrażonej w art. 17 (6) VI Dyrektywy) oraz (2) środka specjalnego, zdaniem Spółki wynikające z art. 86 ust. 1, 3 - 7a oraz art. 88 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT ograniczenia w prawie do odliczenia podatku naliczonego związanego z nabyciem / leasingiem niektórych samochodów oraz paliw do tych samochodów należy uznać za niezgodne z przepisami wspólnotowymi.

3. Wyroki polskich sądów

Dodatkowo, Spółka pragnie wskazać, iż przepisy dotyczące ograniczenia prawa do odliczenia VAT wynikającego z faktur dokumentujących zakup paliwa uregulowane w art. 88 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT były przedmiotem orzeczeń polskich sądów administracyjnych. W orzeczeniach tych wskazywano już wielokrotnie na niezgodność omawianych przepisów ustawy o VAT z przepisami prawa wspólnotowego.

26. Pytanie (pytania) do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego w poz.50 wniosku ORD-IN

G. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

27. Stanowisko wnioskodawcy przyporządkowane do pytania (pytań) przedstawionego w poz.51 wniosku ORD-IN

Przykładem może być m.in. orzeczenie WSA we Wrocławiu z dnia 4 kwietnia 2007 r. sygn. akt I SA/Wr 1852/06 i z dnia 11 kwietnia 2008 r. sygn. akt I SA/Wr 1892/07, orzeczenie WSA w Warszawie z dnia 11 kwietnia 2008 r. sygn. akt III SA/Wa 263/08, orzeczenie WSA w Bydgoszczy z dnia 27 lutego 2008 r. sygn. akt I SA/Bd 763/07 oraz orzeczenie WSA w Rzeszowie z dnia 13 maja 2008 r. sygn. akt I SA/Rz 284/08.

Na szczególną uwagę zasługuje orzeczenie WSA w Krakowie z dnia 17 maja 2007 r. sygn. akt I SA/Kr 603/06 w którym stwierdzono, iż „przyjęta przez Rzeczpospolitą Polską technika legislacyjna przy implementacji VI Dyrektywy, polegająca na zastąpieniu dotychczasowych ograniczeń w odliczaniu podatku naliczonego ograniczeniami tego samego typu, ale określonymi w oparciu o inne kryteria, co w sposób faktyczny zmniejszyło zakres prawa podatników do odliczania podatku naliczonego w porównaniu do okresu sprzed wejścia w życie VI Dyrektywy, powoduje, że podatnicy mogą powołując się bezpośrednio na art. 17 (2) VI Dyrektywy odliczać podatek naliczony przy zakupach paliwa od środków transportu wykorzystywanych przy opodatkowanej działalności gospodarczej niezależnie od ograniczeń prawa krajowego zawartych w art. 86 ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz niezależnie od granic takich ograniczeń wyznaczonych przez uchylone przepisy art. 25 ust. 1 pkt 3a ustawy z 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym.”

Zdaniem Spółki, pomimo faktu, iż przytoczone powyżej orzeczenia dotyczyły podatku naliczonego przy nabyciu paliw, podobną konkluzję wysnuć można w stosunku do odliczalności podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie / ratę leasingową wszelkich samochodów wykorzystywanych do działalności opodatkowanej.

Mając na uwadze przedstawione powyżej uwagi, Spółka stoi na stanowisku, iż w świetle przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, Spółka posiada prawo do odliczenia:

- pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie / ratę leasingową samochodów wykorzystywanych w ramach działalności opodatkowanej VAT (w tym samochodów, o których mowa w art. 86 ust. 1, 3 - 7a ustawy o VAT);

- pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu wykorzystywanych do napędu wyżej wskazanych samochodów wykorzystywanych w ramach działalności opodatkowanej VAT.