

Tytuł: RZECZPOSPOLITA
Data: 15.02.2010
Autor: JOANNA RUDZKA

ROZLICZENIA I Uprawnienia podatników

Dotacja nie wpływa na prawo do odliczenia VAT

Podatnicy nadal nie wiedzą, jak rozliczać otrzymane dotacje, o czym świadczy ilość wydawanych interpretacji podatkowych

JOANNA RUDZKA

Nie jest np. jasne, jak należy rozumieć sformułowanie dotyczące wpływu dotacji na cenę, od którego ustawa o VAT uzależnia opodatkowanie dotacji w ogóle. Zgodnie bowiem z art. 29 ustawy obrót zwiększa się o otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty o podobnym charakterze mające bezpośredni wpływ na cenę (kwotę należną) towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika. Występują oczywiście sytuacje, w których wątpliwości nie ma, np. gdy celem wypłacającego jest, aby nabywca danego, konkretnego towaru czy usługi zapłacił efektywnie niższą cenę (np. dopłata dla firmy szkoleniowej w kwocie X do każdego organizowanego szkolenia, w efekcie której uczestnicy płacą niższą o kwotę X cenę).

Jak postąpić, gdy związek z ceną jest mniej wyraźny? Można zasadnie argumentować, że każda dotacja musi w pewien sposób wpłynąć na ceny produktów czy usług świadczących przez podatnika. Warto wspomnieć, że uregulowania unijne (dyrektywa 112 VAT) posługują się innym sformułowaniem - mówią o subwencjach związanych bezpośrednio z ceną danej dostawy lub świadczenia.

Nie zawsze jest podatek

Wpływ na cenę musi być bezpośredni. Uregulowania dotyczące dotacji uzupełniają bowiem niejako zasadę ogólną dotyczącą podstawy opodatkowania VAT odnoszącą się do kwoty należnej z tytułu sprzedaży. Chodzi więc o to, aby całość świadczenia wzajemnego, niezależnie od tego, kto dokonuje jego wypłaty, stanowiła podstawę opodatkowania. Jeżeli możemy uznać w konkretnym przypadku, usługodawca, jako świadczenie wzajemne za swoją usługę, otrzymuje od nabywcy usługi część zapłaty, a drugą część finansuje mu podmiot wypłacający dotację - opodatkowaniu musi podlegać cała otrzymana przez usługodawcę kwota. Wszelkie inne przypadki dotacji nie powinny być opodatkowane VAT.

I tak **nie podlega VAT dotacja na zakup środków trwałych, materiałów, dotacja na pokrycie kosztów działalności firmy jako takiej. Nie można się doszukać bezpośredniego wpływu takiego dofinansowania na konkretną dostawę/usługę świadczoną przez beneficjenta.** Analizując konkretny przypadek należy się kierować wypracowaną przez Europejski Trybunał Sprawiedliwości interpretacją pojęcia podstawy opodatkowania VAT jako subiektywnego wynagrodzenia (tego co podatnik otrzymuje w zamian i z tytułu świadczenia usługi/dostawy towarów niezależnie od tego, kto mu to wynagrodzenie wypłaca), jeżeli dotacja jest jego częścią - podlega opodatkowaniu (np. sprawy: Office des produits wallons ASBL, C--184/00 czy Keeping Newcastle Warm Ltd, C -353/00).

Dużo zależy od efektów

W praktyce podatnikom sprawiają problemy dotacje, gdzie efektem jest to, iż nabywca danego towaru czy usługi otrzymuje je nieodpłatnie. Kierować się tu jednak należy dokładnie tą samą zasadą - jeżeli wpływ dotacji na cenę (lub tu jej brak) jest bezpośredni, to podlega ona opodatkowaniu. Jeżeli otrzymana dotacja stanowi niejako zapłatę za świadczenie podatnika, tj. konsekwencją otrzymania dopłaty i jej bezpośrednim celem (przeznaczeniem) jest świadczenie danej usługi (przekazanie towaru)

dla odbiorcy (i odwrotnie podatnik otrzymuje dotację dlatego właśnie, iż wykonał daną usługę lub dostawę) - podlega ona opodatkowaniu. Takie stanowisko wydają się potwierdzać interpretacje, np. Izby Skarbowej w Warszawie z 21 grudnia 2009 r.

Sytuacja się nie zmienia

Kolejny problem dotyczy prawa do odliczenia po stronie beneficjentów dotacji, w szczególności wypłacanych na zakup środka trwałego. Otrzymanie dotacji nie ma żadnego wpływu na prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury dokumentującej dany zakup sfinansowany z dotacji. Oznacza to, że jeżeli podatnikowi, posługując się zasadą ogólną związku zakupu z czynnościami opodatkowanymi, przysługuje prawo do odliczenia bądź nie (bo np. świadczy usługi zwolnione z VAT albo nie jest w ogóle podatnikiem VAT) - otrzymanie przez niego dotacji nic w jego pozycji podatkowej nie zmienia

Można mieć jedynie pewne wątpliwości w przypadku, gdy związek z czynnościami opodatkowanymi jest pośredni. Obrazuje to interpretacja Izby Skarbowej w Warszawie z 23 października 2009 r., gdzie fiskus się zgodził z podatnikiem (będącym operatorem gazowego systemu dystrybucji), że przysługuje mu prawo do odliczenia VAT wykazanego na fakturach związanych z wydatkami na projekt polegający na podnoszeniu kwalifikacji zawodowych uczniów technikum z klasy tzw. gazowniczej (czyli potencjalnych przyszłych, dobrze wykwalifikowanych pracowników podatnika).

Podobnie rzecz ma się w przypadku prawa do odliczenia VAT z tytułu wydatków dotyczących otrzymania dotacji (głównie usług doradczych). **Jeżeli np. inwestycja mająca być sfinansowana w części dotacją związana jest ze sprzedażą opodatkowaną VAT - prawo do odliczenia przysługuje.** Jest to pogląd akceptowany przez organy podatkowe.

Autorka jest doradcą podatkowym w *Kancelarii Ożóg i Wspólnicy*

GPP PRZYPOMINA

Lepiej mieć dokumenty

Przepisy dotyczące VAT nie regulują kwestii dokumentowania otrzymania dotacji.

Zgodnie z ustawą w przypadku nieodpłatnych przekazania, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca, oraz importu usług wystawiane są faktury wewnętrzne. Faktury te są wystawiane także dla udokumentowania zwróconych kwot dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze. Należy więc przyjąć, że podatnicy nie mają obowiązku wystawiania z tego tytułu faktur wewnętrznych. Niemniej jednak Izba Skarbowa w Warszawie w interpretacji z 16 grudnia 2009 r. stwierdziła: „skoro zatem zwrot dofinansowania następuje w oparciu o fakturę wewnętrzną, uznać należy, iż otrzymanie dofinansowania także powinno być udokumentowane fakturą wewnętrzną”.