



MINISTER FINANSÓW

Warszawa 29 kwietnia 2011 r.

PT3/0602/14/167/LBE/11/BMI9-4826

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 2.05.11.  
nr 2279 podpis: Borusewicz

Pan  
Bogdan Borusewicz  
Marszałek Senatu  
Rzeczypospolitej Polskiej

*J. Kubiś*  
SEKRETARZ SENATU  
SALA PRAC SENATU  
wpłynęło dn. 4.05.11.  
nr 4291 podpis: [signature]

*Samuel Pierre Maradeu*

W związku z pismem Pana Marszałka z dnia 5 kwietnia 2011 r. znak: BPS/DSK-043-3560/11, przy którym przesłane zostało oświadczenie Pana Senatora Jana Wyrowińskiego, złożone na 73. posiedzeniu Senatu RP w dniu 31 marca 2011 r., w sprawie propozycji ograniczenia zatorów płatniczych, uprzejmie informuję:

Odnosząc się do przedstawionej propozycji ograniczenia zatorów płatniczych poprzez wprowadzenie kasowego ujęcia kosztów podatkowych z działalności gospodarczej wskazać należy, że zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm.) - ustawa PIT, przychodem z pozarolniczej działalności gospodarczej są kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług (odpowiednio art. 12 ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych - Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654, z późn. zm. - ustawa CIT).

Przepisy te ustanawiają zasadę, w myśl której przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej (ustawa PIT) oraz działalności gospodarczej (ustawa CIT) rozliczane są w oparciu o tzw. metodę memoriałową. W praktyce oznacza to, że co do zasady przychód powstaje już w momencie wydania towaru lub wykonania usługi.

Obowiązujące zasady dotyczące przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (ustawa PIT) i działalności gospodarczej (ustawa CIT) są w bezpośredni sposób powiązane z kosztami ich uzyskania. Memoriałowa metoda ma bowiem zastosowanie także do rozliczania kosztów uzyskania przychodów.

Memoriałowa zasada rozliczania kosztów uzyskania przychodów oznacza, że podatnik będący odbiorcą towaru lub usługi uwzględnia ich wartość w kosztach podatkowych bez względu na fakt zapłaty za ten towar lub tę usługę. Zauważyć także należy, że zasada memoriałowego ujęcia przychodów i kosztów wynika również z przepisów ustawy o rachunkowości.

Wprowadzenie zawartej w oświadczeniu propozycji kasowej metody określania kosztów wymagałoby również określenia przychodów według metody kasowej, co mogłoby

skutkować niepożądanymi konsekwencjami podatkowymi wiążącymi się z obniżeniem wpływów z podatku dochodowego. Przyjęcie takiego rozwiązania spowodowałoby przerzucenie konsekwencji niewywiązywania się wobec siebie kontrahentów z regulacji zobowiązań na budżet państwa.

Należy również zauważyć, że aktualne przepisy ustaw o podatkach dochodowych przewidują, po stronie kosztowej, złagodzenie skutków wynikających z nieotrzymania zapłaty od kontrahentów za dostarczone towary lub wykonane usługi (art. 23 ust. 1 pkt 20 i 21 ustawy PIT oraz art. 16 ust. 1 pkt 25 lit.a i pkt 26a ustawy CIT). Istnieje możliwość zaliczenia do kosztów podatkowych wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, które uprzednio zostały zarachowane do przychodów należnych i których nieściągalność została udokumentowana w sposób określony w ww. ustawach podatkowych. Dotyczy to również odpisów aktualizujących wartość należności w tej części, która uprzednio zaliczona była do przychodów należnych.

Odnosząc się do natomiast do propozycji ograniczenia zatorów płatniczych poprzez wprowadzenie rozwiązań w zakresie zmiany sposobu odliczania podatku VAT, tak aby odbiorca mógł odliczyć podatek naliczony tylko od zapłaconych faktur, a dostawca rozliczyć podatek należny dopiero po otrzymaniu zapłaty od swojego kontrahenta pragnę zauważyć, że wszelkie odstępstwa od ogólnych zasad rozliczania podatku VAT nie mogą prowadzić do niezgodności z przepisami dyrektywy Rady 2006/112/WE 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.). Wprowadzenie jako powszechnej zasady możliwości odliczenia podatku naliczonego w przypadku zapłaty za fakturę i jednocześnie wprowadzenie generalnej zasady, uzależniającej rozliczenie podatku należnego od uregulowania należności przez kontrahenta stoi w sprzeczności z prawem unijnym w tym zakresie.

Wskazać bowiem należy, że zgodnie z art. 63 ww. dyrektywy 2006/112/WE zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny, w momencie dostarczenia towarów lub wykonania usług. Przepisy tej dyrektywy nie przewidują możliwości powszechnego zastosowania rozwiązania, które uzależniałoby określenie momentu powstania obowiązku podatkowego u sprzedawcy od otrzymanej od kontrahenta zapłaty za dostarczony towar lub świadczoną usługę.

W ww. dyrektywie 2006/112/WE brak jest również obligatoryjnej, powszechnej regulacji, która uzależnia u kupującego odliczenie podatku naliczonego od dokonania przez niego zapłaty należności z tej faktury.

Z powyższych względów powszechne zastosowanie proponowanego rozwiązania stanowiłoby naruszenie przepisów Unii Europejskiej.

Natomiast w kwestii poprawy terminowości płatności zobowiązań między kontrahentami uprzejmie wskazuję, iż rozpoznawanie momentu powstania obowiązku podatkowego na podstawie otrzymanych przez podatnika płatności jest możliwe, w drodze odstępstwa zawartego w art. 66 powyższej dyrektywy Rady, jedynie dla określonych transakcji lub dla określonych kategorii podatników.

Rozwiązanie takie przewidują także polskie regulacje w zakresie podatku od towarów i usług. Są to przepisy umożliwiające podatnikom, którzy spełniają określone w art. 2 pkt 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.) kryteria do uznania ich za tzw. małych podatników, rozliczanie podatku od towarów i usług metodą kasową.

Powyższa metoda rozliczeń polega na tym, iż obowiązek podatkowy z tytułu wykonanych czynności powstaje u nich nie z chwilą wydania towaru lub wykonania usługi, lecz z dniem uregulowania całości lub części należności za sprzedane towary lub świadczone usługi, nie później jednak niż 90. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi (art. 21

ww. ustawy o podatku od towarów i usług). Istotą tej metody jest zatem przesunięcie momentu, w jakim zostaje rozpoznany obowiązek podatkowy z tytułu dokonanych przez małego podatnika transakcji, czego konsekwencją jest przesunięcie terminu, w jakim powinien zostać rozliczony od tych transakcji podatek od towarów i usług.

Zauważyć przy tym należy, iż z terminem rozpoznania momentu powstania obowiązku podatkowego u sprzedawcy skorelowany jest termin prawa do odliczenia podatku naliczonego przez nabywcę towarów lub usług dostarczonych przez podatnika rozliczającego się metodą kasową (określony w § 18 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług – Dz. U. Nr 73, poz. 392).

Ponadto uprzejmie informuję, iż w przepisach powyższej ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług funkcjonuje instytucja tzw. ulgi na złe długi (warunki skorzystania z tej ulgi zostały uregulowane w art. 89a ww. ustawy), która umożliwia sprzedawcy podjęcie działań zmierzających do zmniejszenia trudności z zachowaniem płynności finansowej w sytuacji, gdy kupujący nie wywiązuje się z obowiązku zapłaty za otrzymane towary lub świadczenia.

Przedstawiając powyższe, w mojej ocenie, brak jest uzasadnienia do wprowadzenia sygnalizowanych przez Pana Senatora rozwiązań.

2 powołanie  
Z upoważnienia Ministra Finansów  
POSEKRETARZ STANU  
Maciej Grabowski

Do wiadomości:  
Biuro Ministra  
w miejscu  
w Ministerstwie  
Finansów