



**RZECZPOSPOLITA POLSKA**

**MINISTER FINANSÓW**

PT3/812/4/15//CZE/09/185

Warszawa, dnia 13 lutego 2009r.

**DYREKTORZY IZB SKARBOWYCH  
DYREKTORZY URZĘDÓW KONTROLI  
SKARBOWEJ**

wszyscy

W związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich (TSWE) z dnia 22 grudnia 2008r. w sprawie C-414/07 Magoora sp. z o.o. przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej w Krakowie, dotyczącym interpretacji przepisów szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.Urz. WE L 145 z 13.06.1977, str. 1 z późn. zm., Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne rozdz. 9, t. 1, str. 23 z późn. zm.) , w kontekście uregulowań ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.), w zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów samochodowych, działając na podstawie art. 14a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005r., Nr 8, poz. 60, z późn. zm.) – uprzejmie wyjaśniam:

Prawo do odliczenia podatku od towarów i usług z tytułu nabycia paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów samochodowych przysługuje, co do zasady, w przypadku gdy:

- 1) przepisy ustawy o podatku od towarów i usług obowiązujące od dnia 1 maja 2004r. umożliwiają (-ły) odliczenie podatku,
- 2) przepisy ustawy o podatku od towarów i usług obowiązujące od dnia 1 maja 2004r. uniemożliwiają (-ły) odliczenie podatku, ale przepisy o podatku od towarów i usług obowiązujące na dzień 30 kwietnia 2004r. umożliwiały odliczenie podatku, tj. w

przypadku paliwa do używanych przez podatnika pojazdów samochodowych, w odniesieniu do których na podstawie homologacji producenta lub importera dla danego typu pojazdu samochodowego bezspornie wynika, że nie jest to samochód osobowy i dopuszczalna ładowność tego pojazdu wynosi powyżej 500 kg.

Jeżeli zatem, wskutek ograniczeń po dniu 30 kwietnia 2004r. prawa do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów samochodowych, nie przysługiwało podatnikowi prawo do odliczenia (które mu przysługiwało zgodnie z obowiązującymi przepisami o podatku od towarów i usług w dniu 30 kwietnia 2004 r. lub w dniu 1 maja 2004r.), podatnikowi – zgodnie z ww. wyrokiem TSWE – przysługuje prawo do odliczenia podatku (przez dokonanie korekty rozliczenia) bez uwzględnienia tych ograniczeń. Co do zasady ewentualne korekty powinny dotyczyć przypadków wymienionych w pkt 2. Ewentualna korekta rozliczenia uwzględniająca odliczenie podatku z tytułu nabytego paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów samochodowych, o których mowa w pkt 2, uwarunkowana jest posiadaniem przez podatnika dokumentów, z których wynika, iż używany w prowadzonej działalności gospodarczej pojazd samochodowy, za okres za który dokonywana jest korekta nie był samochodem osobowym i dopuszczalna ładowność tego pojazdu wynosi powyżej 500 kg. Jednocześnie należy podkreślić, że podatnika obowiązują pozostałe wymogi w zakresie dokonywania odliczenia podatku, w tym posiadanie oryginałów faktur potwierdzających nabycie paliwa do napędu ww. samochodu.

Ewentualnej korekty rozliczenia podatnik dokonuje poprzez złożenie korekty deklaracji. Ponadto, w przypadku gdy podatek naliczony, który objęty jest korektą, podlegał odliczeniu przy uwzględnieniu art. 90 i 91 ww. ustawy o podatku od towarów i usług, należy mieć również na uwadze dokonanie stosownych zmian w tych odliczeniach. Należy podkreślić, że organy podatkowe badając zasadność składanych w związku z ww. wyrokiem TSWE korekt, są obowiązane w każdym przypadku mieć na uwadze określony stan faktyczny występujący u podatnika.

Jednocześnie podkreślić należy, że podatnicy, którzy spełniają warunki dla dokonania stosownej korekty rozliczenia uwzględniającej odliczenie podatku naliczonego mogą lecz nie mają obowiązku jej dokonywania. Podatnik, który nie dokonał korekty, pozostając tym samym przy rozliczeniach wynikających z obowiązujących przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, ma prawo, jeżeli zaliczył wydatki związane z nieodliczonym podatkiem naliczonym w koszty uzyskania przychodów, do utrzymywania tych wydatków w kosztach uzyskania przychodów.

Ponadto, biorąc pod uwagę postanowienia ww. wyroku oraz mając na uwadze konieczność uniknięcia kosztów postępowania przed sądami administracyjnymi, nie ma podstaw do kwestionowania podatnikom użytkującym pojazdy samochodowe w prowadzonej działalności gospodarczej, do których ma zastosowanie ww. wyrok TSWE, do korzystania z prawa do odliczania na zasadach ogólnych w bieżących rozliczeniach podatku naliczonego z tytułu bieżących zakupów paliwa wykorzystywanego do napędu tych pojazdów.

Mając na uwadze tezy zawarte w ww. wyroku TSWE powyższe wyjaśnienia dotyczą odpowiednio możliwości odliczania, zgodnie z art. 86 ww. ustawy o podatku od towarów i usług, podatku naliczonego z tytułu nabycia lub importu pojazdów samochodowych oraz nabycia usług, zgodnie z umową najmu, dzierżawy, leasingu lub innych umów o podobnym charakterze, których przedmiotem są pojazdy samochodowe. Oznacza to, że prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku przysługuje w odniesieniu do pojazdów samochodowych, w stosunku do których przepisy obowiązujące od dnia 1 maja 2004r. umożliwiały prawo do takiego odliczenia lub w przypadku jeżeli nie umożliwiały, ale prawo takie przysługiwałoby według zasad obowiązujących w dniu 30 kwietnia 2004r., tj. w przypadku pojazdów samochodowych, o których mowa co do zasady w pkt 2 pisma.

W odniesieniu do pojazdów samochodowych, o których mowa powyżej możliwość odliczenia (w drodze korekty – w stosunku do zakupów w poprzednich okresach lub w odniesieniu do bieżących wydatków w bieżących rozliczeniach) dotyczy całej kwoty podatku wynikającej z faktury lub dokumentu celnego, kwoty podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub kwoty podatku należnego od dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca, pod warunkiem posiadania stosownych dokumentów oraz wykorzystywania tego pojazdu wyłącznie do działalności opodatkowanej. Przy ewentualnym dokonywaniu korekt podatnicy są obowiązani uwzględnić wcześniejsze częściowe odliczenie kwoty podatku przysługujące przy nabyciu pojazdów, o których mowa w art. 86 ust. 3 ww. ustawy o podatku od towarów i usług.

Podobnie jak w przypadku odliczenia podatku z tytułu nabywanego paliwa, przy ewentualnych korektach dotyczących podatku od nabytych pojazdów samochodowych należy mieć na uwadze całość przepisów zawartych w ustawie umożliwiających dokonanie odliczenia, w tym przepisy artykułu 90 i 91. W przypadku zatem korekty podatku od nabytych pojazdów, który to podatek podlegał rozliczeniu z uwzględnieniem art. 90 i 91 ustawy o podatku od towarów i usług, należy mieć również na uwadze dokonanie stosownych zmian w tych odliczeniach.

Należy również zaznaczyć, że w przypadku podatników, którzy dokonają korekty odliczenia z tytułu nabycia lub importu pojazdów samochodowych, nie będą już miały zastosowania przepisy art. 86 ust. 3 cyt. ustawy o podatku od towarów i usług, a w konsekwencji do tych podatników dokonujących dostawy ww. pojazdów nie znajdzie zastosowania zwolnienie, o którym mowa w § 13 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1336), a w stanie prawnym przed 1 grudnia 2008r. - § 8 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2004r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 97, poz. 970, z późn. zm.).