

# Przy aporcje nie trzeba korygować podatku naliczonego

**WKŁADY | Firma, która wniosła środki trwałe i towary handlowe do innej spółki, nie musi zwracać naliczonego przy zakupach VAT**

**JAROSŁAW PIĄTEK**

Tak uznał **Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z 13 października 2008 r. (I SA/Wr-703/08)**.

Sprawa dotyczyła spółki, która wniosła do innej firmy wkład niepieniężny obejmujący towary handlowe oraz inwestycje w obcych środkach trwałym. Nie było to przedsiębiorstwo ani jego zorganizowana część. Spółka wykazała aport w deklaracji jako czynność zwolniona, nie korygując podatku naliczonego od jego składników.

**Fiskus: trzeba oddać**

Urząd skarbowy to zakwestionował, twierdząc, że spółka powinna skorygować VAT odliczony przy zakupie towarów i środków trwałych. Powołał się przy tym na art. 91 ust. 7 ustawy o VAT, z którego wynika, że w razie zmiany przeznaczenia nabytego towaru (zn. zakupu na cele dotyczące czynności opodatkowanych), a następnie wykorzystania do czynności zwolnionej np. wniesienia jako aport) należy skorygować odliczony wcześniej podatek.

Izba skarbowa uznała natomiast, że spółka miała obowią-

zek skorygować podatek naliczony od środków trwałych, natomiast nie musiała tego robić przy towarach handlowych. Spółka wniosła skargę do WSA.

**Sąd: to niezgodne z dyrektywą**

Sąd uchylił decyzję fiskusa. Przekonał go argument, że polskie przepisy (ustawa o VAT) rozporządzenie wykonawcze są niezgodne z regulacjami unijnymi, tj. obowiązującą w badanym okresie VI dyrektywą (obecnie dyrektywą 2006/112/WE). Chodziło konkretnie o § 8 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia ministra finansów z 27 kwietnia 2004 r., przewidującego zwolnienie z VAT czynności wniesienia aportu.

Dyrektywa zawiera zamknięty katalog czynności zwolnionych z VAT. Wśród nich nie przewidziano zwolnienia dla aportu, a zatem na gruncie przepisów unijnych czynność taka należy traktować jako opodatkowaną. W konsekwencji spółka nie ma obowiązku korekty podatku naliczonego od towarów wchodzących w skład aportu, skoro czynność ta jest na gruncie prawa wspólnotowego czynnością opodat-

kowaną. Nie występują bowiem okoliczności wymienione w art. 91 ust. 7 ustawy o VAT, który reguluje zasady korekty podatku naliczonego. Fakt, że polski ustawodawca w sposób nieprawidłowy implementował przepisy unijne wprowadzając zwolnienie dla aportu, nie może wpływać negatywnie na sytuację podatnika w zakresie obowiązku korekty VAT naliczonego.

**Wyłączenie albo opodatkowanie**

Na poparcie swojego stanowiska WSA powołał orzeczenia ETS z których wynika, że wprowadzenie przez ustawodawcę krajowego zwolnienia z VAT dla czynności, która nie jest objęta zwolnieniem przewidzianym w VI dyrektywie, narusza jej art. 2. mówiący o zasadzie równości opodatkowania (m.in. wyrok ETS z 7 marca 2002 r. C-169/00, Komisja przeciwko Republice Finlandii; wyrok ETS z 18 stycznia 2001 r. C-150/99, Stockholm Lindopark AB przeciwko państwu szwedzkiemu; wyrok ETS z 26 czerwca 2003 r. C-305/01, Finanzamt GroB-Gettau a MKG-Kraftfahrzeug-Factory GmbH; wyrok ETS z 20 czerwca 2002 r. C-287/00, Komisja przeciwko Republice Federalnej Niemiec).

Zdaniem WSA dyrektywa zawiera jedynie na „przesunięcie” aportu poza system VAT (tucz-

nie neutralnym), a nie na zwolnienie z podatku.

Tak więc przepisy unijne przewidują dla państw członkowskich tylko dwa rozwiązania:

- wyłączenie z opodatkowania VAT (anie zwolnienie) tego typu transakcji z jednoczesnym przejściem praw i obowiązków na odbiorcę aportu,
- bądź w razie nieskorzystania z pierwszej opcji potraktowanie transakcji jako opodatkowanej.

**Fundamentalne prawo do odliczenia**

Wprowadzenie przez polskiego ustawodawcę zwolnienia aportów powoduje negatywne konsekwencje dla podatników. Łączy się bowiem z obowiązkiem skorygowania wcześniej odliczonego podatku naliczonego, przez co firma wnosząca aport musi ponieść jego ekonomiczny ciężar. Narusza to fun-

damentalną dla systemu VAT zasadę neutralności, z której wynika prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Reasumując, sąd odmówił zastosowania przepisu rozporządzenia ministra finansów ustanawiającego zwolnienie z VAT czynności aportu. W konsekwencji uznał, że skoro czynność wniesienia aportu jest opodatkowana, to spółce przysługuje prawo do odliczenia VAT naliczonego związanego z nabyciem towarów (środków trwałych) wniezionych aportem. W ocenie sądu prawo takie wynika bezpośrednio z art. 17 (2) VI dyrektywy.

Podobne stanowisko przedstawił WSA w Warszawie w wyroku z 20 maja 2008 r. (III SA/Wa 364/08), w którym również wskazano na niezgodność polskich przepisów o aportach z unijnymi regulacjami.

*Autor jest doradcą podatkowym*

**➔ W rozporządzeniu nie ma już zwolnienia**

Od 1 grudnia br. polskie przepisy zostały dostosowane do unijnych regulacji. Przede wszystkim w katalogu zwolnionych czynności w rozporządzeniu wykonawczym ministra finansów nie ma już wniesienia aportu. Jednocześnie minister finansów wprowadził opcję, że do 31 marca 2009 r. wnoszenie aportów do spółek prawa handlowego

i cywilnego może korzystać ze zwolnienia z podatku. Ponadto, zgodnie ze zmianami art. 6 pkt 1 ustawy o VAT, nie stosuje się jej do zbycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Te zmiany zbliżają bez wątpienia uormowania krajowe do celów wyznaczonych przez prawo wspólnotowe. ■