



Decyzje w VAT i CIT są ze sobą powiązane

23 czerwca 2014 | Ekspert księgowego

Jeżeli zmianie ulega wysokość należnego VAT, to podlega jej także przychód w podatku dochodowym.

W czerwcu 2009 r. fiskus określił spółce zobowiązanie w VAT. Okazało się, że podatniczka - w wyniku zastosowania błędnej stawki tego podatku - zaniżyła podatek należny. W konsekwencji wykazała przychód podlegający opodatkowaniu CIT w nieprawidłowej wysokości. Na skutek odwołania spółki organ odwoławczy uchylił jednak decyzję określającą wysokość zobowiązania w VAT. Następnie organ pierwszej instancji umorzył postępowanie w tym zakresie. Decyzja dotycząca CIT nie została jednak zaskarżona. Fiskus to wykorzystał i pod koniec 2010 r. wznowił postępowanie kontrolne w zakresie prawidłowości obliczenia i wpłacenia CIT. Ostatecznie sprawa dotycząca tego podatku trafiła na wokandę.

W skardze do sądu administracyjnego spółka podkreślała, że decyzja w przedmiocie podatku dochodowego ma charakter samodzielny i nie jest determinowana decyzją w zakresie VAT. Zmiana ustaleń faktycznych w zakresie wysokości VAT nie może być rozumiana jako zmiana podstawy prawnej rozstrzygnięcia w zakresie podatku dochodowego.

Sąd pierwszej instancji uznał skargę firmy za niezasadną i ją oddalił. Podkreślił, że rozstrzygnięcie w zakresie podatku dochodowego miało za podstawę decyzję w sprawie VAT. A to dlatego, że w wyniku zmiany stawki w VAT zmianie uległa wysokość dochodu podlegającego opodatkowaniu. Taki wniosek wynika z przepisów. Wysokość CIT zależy od wysokości należnego VAT. Przychód w podatku dochodowym pomniejszany jest bowiem o wartość należnego podatku od towarów i usług.

Racji podatniczce nie przyznał też Naczelny Sąd Administracyjny. W ocenie NSA, zważywszy na art. 12 ust. 4 pkt 9 ustawy o CIT, jeżeli zmianie ulega wysokość należnego VAT - a tak się stało w wyniku uchylenia decyzji określającej jego wartość - zmianie ulega przychód. W konsekwencji, skoro przychód spółki zwiększył się na skutek zmniejszenia wysokości należnego VAT, zmianie ulec musiała także podstawa opodatkowania podatkiem dochodowym (art. 7 ust. 1 i 2 ustawy o CIT).

Zdaniem sądu kasacyjnego na wysokość przychodu w rozumieniu ustawy o CIT miało wpływ zarówno wydanie decyzji ustalającej wysokość należnego VAT, jak i jej uchylenie. Sąd nie zgodził się ze skarżącą, że obie decyzji miały samodzielny charakter, zostały wydane w odrębnych postępowaniach i były względem siebie autonomiczne.

Wyrok NSA z 3 czerwca 2014 r. (II FSK 1507/12).

Przemysław Szabat, doradca podatkowy SSW Spaczyński Szczepaniak i Wspólnicy

Istota VAT polega na tym, że pozostaje on neutralny dla przedsiębiorcy - nie ponosi on bowiem jego ciężaru. Dlatego podatek ten w podatku dochodowym nie jest z reguły ani przychodem, ani kosztem uzyskania przychodu.

Od zasady tej istnieje wyjątek - przedsiębiorca ma obowiązek zaliczyć do przychodów zwrócony VAT w przypadku korekty deklaracji VAT, wskutek której otrzymał zwrot podatku naliczonego zaliczonego uprzednio przez niego do kosztów uzyskania przychodów. Przykładem takiego działania jest uwzględnienie przez podatnika odliczenia częściowego w sytuacji, gdy przysługiwało mu prawo do pełnego odliczenia, a następnie wystąpienie do urzędu o zwrot nieodliczonego VAT. Dzięki takiemu mechanizmowi przedsiębiorca nie ma obowiązku korygowania wstecz kosztów uzyskania przychodów.

Największe kontrowersje związane z zaliczeniem VAT do przychodów powoduje sytuacja, gdy przedsiębiorca świadczy usługi na rzecz konsumentów w cenie brutto z zastosowaniem złej stawki VAT (np. sprzedaż biletów do kina ze stawką 23 proc. zamiast 8 proc.), po czym występuje do urzędu o zwrot różnicy pomiędzy stawkami. Z jednej strony podatnik uzyskuje realną korzyść z tytułu zwrotu VAT, jaką jest różnica w cenie biletu wstępu z zastosowaniem różnych stawek, która nie była wcześniej opodatkowana podatkiem dochodowym. Otrzymana w ten sposób kwota może być przychodem przedsiębiorcy związanym z prowadzoną działalnością gospodarczą (wyrok NSA z 5 czerwca 2014 r., II FSK 1586/12). Z drugiej strony zwrot VAT powinien być neutralny podatkowo nawet w przypadku zastosowania złej stawki VAT (interpretacja indywidualna IS w Warszawie z 16 maja 2014 r., IPPB1/415-189/14-2/ES).

Drugie rozwiązanie jest o tyle niebezpieczne, że może stworzyć złą praktykę wśród przedsiębiorców, polegającą na tym, że będą oni stosowali zbyt wysoką stawkę VAT, po czym będą mogli odzyskać różnicę pomiędzy zastosowaną a wymaganą prawem stawką bez obawy, że zostaną obciążeni z tego tytułu podatkiem dochodowym.

Rzeczpospolita

© Wszystkie prawa zastrzeżone