

Grupy VAT – tło europejskie a propozycje w ramach Polskiego Ładu

VAT groups – European background and proposals under the Polish Deal

Jan Sarnowski

LL.M., Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, Pełnomocnik Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej ds. współpracy międzynarodowej w zakresie VAT

Paweł Selera

Doktor nauk prawnych, LL.M., Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług w Ministerstwie Finansów

Celem opracowania jest nakreślenie kluczowych założeń grupy VAT – rozwiązania, które ma być wprowadzone do polskiego porządku prawnego. Grupy VAT są jednym z elementów podatkowych Polskiego Ładu¹ i jako takie wpisują się w całą gamę propozycji i narzędzi nakierowanych na promowanie inwestycji i rozwoju.

Streszczenie

Grupy VAT umożliwiają neutralne rozliczenie transakcji między podmiotami je tworzącymi. Większość państw członkowskich wprowadziło to ułatwienie, a sama Komisja Europejska (KE) uważa je za *win-win* dla biznesu i administracji. Proponowane w ramach Polskiego Ładu tworzenie grup VAT pozwoli na brak opodatkowania transakcji między podmiotami powiązаныmi. W Polsce to rozwiązanie będzie stanowiło istotną zachętę inwestycyjną dla zagranicznych biznesów poszukujących nowych miejsc lokowania swoich inwestycji.

Słowa kluczowe: grupy VAT, wspólna rejestracja VAT, neutralność w ramach grupy, podatek naliczony.

Abstract

VAT groups enable neutral settlement of transactions between their members. Most of the Member States have already introduced this simplification, and the EU Commission defines VAT groups as win-win for business and administration. VAT grouping within the proposed “Polish Deal” will allow, for the first time in Poland since 1993, no taxation of transactions between related entities. The introduction of VAT groups in Poland will be a significant investment incentive for foreign businesses looking for new investment destinations.

Keywords: VAT group, joint VAT registration, VAT group and tax neutrality, input VAT.

1. WPROWADZENIE

Zmiany podatkowe są jednym z kluczowych elementów Polskiego Ładu. W obszarze podatku VAT najważniejszą propozycją jest możliwość tworzenia w Polsce grup VAT, a więc neutralnego rozliczania między członkami takiej grupy. Co istotne, propozycja ta uległa istotnym modyfikacjom względem pierwotnej wersji zaprezentowanej na tzw. prekonsultacjach. Aby spełnić oczekiwania biznesu, już od pierwszego dnia obowiązywania to rozwiązanie będzie dostępne dla wszystkich form prawnych, a nie tylko dla dużych podmiotów tworzących obecnie podatkowe grupy kapitałowe na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych. Ta zmiana pozwala tworzyć grupy VAT także podmiotom z sektora małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP) i będzie stanowiła dodatkowy bodziec stymulacyjny i rozwojowy dla firm w 2022 r.

2. GRUPY VAT W UNII EUROPEJSKIEJ (UE)

Zgodnie z art. 11 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112/WE²: „Po konsultacji z komitetem doradczym ds. podatku od wartości dodanej (zwanym dalej «Komitetem ds. VAT»), każde państwo członkowskie może uznać za jednego podatnika osoby mające siedzibę na terytorium tego samego państwa członkowskiego, które będąc niezależnymi pod względem prawnym, są ściśle powiązane pod względem finansowym, ekonomicznym i organizacyjnym”. Przywołana dyrektywa nie zawiera innych przepisów dotyczących grupowego rozliczenia VAT. Pewne wskazówki w tym zakresie zawierają komunikaty KE, a zakres swobody państw UE jest dookreślany w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE)³.

W zdecydowanej większości państw UE działają już grupy VAT. Obecnie jest to 17 spośród 27 państw UE⁴. Tendencja

jest wzrostowa. Tylko w ciągu ostatnich 3 lat rozwiązanie to zostało wprowadzone w Luksemburgu (od dnia 31 lipca 2018 r.)⁵, na Malcie (od dnia 1 czerwca 2018 r.)⁶ oraz we Włoszech (przepisy weszły w życie z dniem 1 stycznia 2018 r., lecz możliwość utworzenia grup VAT istnieje dopiero od dnia 1 stycznia 2019 r.)⁷. Ewentualność tę rozważają również inne kraje UE, np. Francja, która zapowiedziała wdrożenie tej instytucji i konsultowała regulujące ją przepisy na Komitecie VAT w listopadzie w 2020 r.⁸

Niemcy – pionierzy w dziedzinie grup VAT

Institucja grup VAT (niem. *Organschaft*) została w Niemczech zapoczątkowana w efekcie orzecznictwa Trybunału Finansowego Republiki Weimarskiej (niem. Reichsfinanzhof – RFH) z lat 20. ubiegłego wieku⁹, a następnie wprowadzona do ustawy o podatku obrotowym (niem. Umsatzsteuergesetz) w 1934 r.¹⁰, co pozwalało wówczas unikać kaskady podatkowej wielofazowego podatku obrotowego brutto. W 1968 r., po wejściu w życie konstrukcji podatku od wartości dodanej, utrzymano ideę grup VAT¹¹.

3. GRUPY VAT A WSPÓLNA REJESTRACJA

Od grup VAT należy wyraźnie odróżnić możliwość wspólnej rejestracji (ang. *joint VAT registration*). To rozwiązanie, niekiedy utożsamiane z grupami VAT, pozwala wprawdzie na uproszczenie dokumentacji podatkowej, lecz nie oznacza neutralności obrotów w ramach grupy. Do państw, w których możliwa jest wspólna rejestracja, należą Francja, Hiszpania, Rumunia oraz Włochy¹², gdzie obok konsolidacji dokumentacyjnej (wł. *IVA di gruppo*) funkcjonuje od niedawna system klasycznych grup VAT¹³. Choć warunki formalne dla wspólnej rejestracji oraz dla grup VAT są do siebie mocno zbliżone, nie oznacza to jednak, że podmioty objęte wspólną rejestracją formują grupę VAT. Podstawową różnicą między omawianymi rozwiązaniami jest to, że mimo wspólnej rejestracji transakcje między tymi podmiotami podlegają VAT.

Francja – wspólna rejestracja

We Francji, gdy spółka dominująca posiada powyżej 50% udziałów swoich spółek zależnych, podmioty te mogą dokonać wspólnej rejestracji dla celów VAT. System wspólnej rejestracji jest opcjonalny, ale w przypadku jego wyboru obowiązuje przez 3 lata. Dzięki wspólnej rejestracji łatwiejsze staje się zwłaszcza zarządzanie podatkiem naliczonym powiązanych ze sobą jednostek¹⁴. Transakcje między nimi nie są jednak neutralne – podlegają opodatkowaniu VAT. Pasuje to wspólnej rejestracji na potrzeby VAT jako instytucję pośrednią między indywidualnym opodatkowaniem podatników a grupami VAT, które zapewniają neutralność podatku w obrocie między powiązаныmi podmiotami.

4. GRUPY VAT W POLSCE – WYBRANE KLUCZOWE ASPEKTY

4.1. Utworzenie grupy VAT i kryteria wejścia do niej

Grupę VAT można opisać jako prawną formę współdziałania do celów VAT. Jako szczególny rodzaj podatnika istnieje ona tylko na potrzeby tego podatku. Choć każdy członek

grupy zachowuje swoją formę prawną, to utworzeniu grupy VAT nadaje się nadrzędne znaczenie (na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁵) względem form prawnych przewidzianych np. w prawie cywilnym czy w prawie spółek. Tak więc po przystąpieniu do grupy VAT forma prawna członka grupy traci znaczenie do celów VAT, a członek grupy staje się częścią nowego odrębnego podatnika VAT – grupy VAT.

Według wersji projektu przekazanej do konsultacji publicznych¹⁶ grupę VAT będą mogli utworzyć podatnicy, niezależnie od ich formy prawnej, posiadający siedzibę na terytorium kraju lub nieposiadający siedziby na terytorium kraju w zakresie, w jakim prowadzą działalność gospodarczą na terytorium kraju za pośrednictwem położonego tutaj oddziału.

Nie ma więc zastrzeżenia co do konieczności posiadania osobowości prawnej czy szczególnej formy prawnej jak w przypadku podatkowych grup kapitałowych w podatku dochodowym od osób prawnych. Przez grupę VAT rozumie się grupę podmiotów powiązanych finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie, zarejestrowaną jako podatnik podatku od towarów i usług. Grupę VAT będą mogły zatem utworzyć nie tylko duże podmioty, które dziś mogą się organizować w ramach podatkowych grup kapitałowych, ale także podmioty z sektora MŚP. Takie podejście wychodzi naprzeciw oczekiwaniom biznesu i czyni z grup VAT projekt otwarty i atrakcyjny dla szerokiego grona inwestorów już w 2022 r.

Kolejnym uproszczeniem jest relatywnie niskie kryterium udziałowe pozwalające utworzyć grupę. Jest ono niższe o 25 pkt proc. niż w przypadku podatkowej grupy kapitałowej w podatku dochodowym od osób prawnych. Kryterium udziałowe na poziomie 50% jest zresztą zalecane przez UE, choć niektóre państwa członkowskie ustanawiają znacznie wyższe kryteria¹⁷. Grupa VAT może być także atrakcyjną formułą dla jednostek samorządu terytorialnego i ich spółek komunalnych.

W celu utworzenia grupy VAT podatnicy zawierają w formie pisemnej umowę o jej utworzeniu. Umowa ta zgodnie z projektowanymi regulacjami obejmuje:

- 1) nazwę podatnika z dodatkowym oznaczeniem „grupa VAT” lub „GV”;
- 2) dane identyfikacyjne podatników tworzących grupę VAT oraz dane o wysokości ich kapitału zakładowego;
- 3) wskazanie podmiotu, który będzie przedstawicielem grupy VAT;
- 4) informacje o udziałowcach (akcjonariuszach) i wysokości ich udziału w kapitale zakładowym podmiotów tworzących grupę VAT, posiadających co najmniej 50% udziałów (akcji) tych podmiotów;
- 5) określenie czasu trwania grupy VAT (nie krócej niż 3 lata; ma to stanowić gwarancję stabilności szczególnego podmiotu, jakim jest grupa VAT).

W celu rejestracji grupy VAT jako podatnika przedstawiciel grupy VAT składa zgłoszenie rejestracyjne, wraz z umową o utworzeniu grupy VAT, do właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego. Grupa VAT staje się podatnikiem, gdy spełni przesłanki jej utworzenia i uzyska potwierdzenie tego przez fakt rejestracji grupy VAT. Rejestracja grupy VAT stanowi ostatni i decydujący o nabyciu statusu podatnika etap.

4.2. Neutralność wewnątrz grupy VAT – przykłady korzyści

Grupa VAT to przede wszystkim wymierne korzyści finansowe – rozwiązanie użyteczne zwłaszcza dla podmiotów niemających prawa do odliczenia podatku naliczonego lub wykonujących to prawo w ograniczonym zakresie. Fundamentalny charakter dla funkcjonowania grup VAT ma regulacja przewidująca, że dostawy towarów i świadczenie usług przez podmioty należące do takiej grupy nie stanowią czynności podlegających opodatkowaniu. Oznacza to neutralność podatkową wewnątrz grupy VAT. Wiąże się to z istotnymi korzyściami dla podmiotów wchodzących w skład grupy VAT oraz dla administracji podatkowej.

Dla podatnika w ramach grupy kluczowy jest brak VAT z tytułu obrotów wewnątrz grupy. Dla podmiotów nieodliczających VAT oznacza to brak obowiązku zapłaty VAT, który następnie nie podlega odliczeniu (jest „kosztem”). W konsekwencji brak również obowiązku wystawiania faktur czy dochowywania innych obowiązków podatkowych, jak choćby stosowania mechanizmu podzielonej płatności czy weryfikacji kontrahenta w wykazie podatników. Z punktu widzenia administracji podatkowej to mniej dokumentacji do analizy, m.in. dzięki mniejszej liczbie JPK_VAT zawierających deklarację VAT i ewidencję, brak analizy odliczenia VAT wewnątrz grupy, brak weryfikacji faktur w ramach grupy (wystarczy wystawienie np. noty księgowej).

Przykład 1.

Wariant I. Brak grup VAT: Bank świadczy wyłącznie zwolnione z VAT usługi finansowe na rzecz spółki powiązanej Y. Wsparcie IT dla banku oferuje spółka córka X, za co obciąża bank, uwzględniając stawkę VAT 23%. Podatek VAT płacony w cenie usługi przez bank jest jego „kosztem” – z uwagi na wykonywanie usług wykluczających prawo do odliczenia bank nie odliczy VAT. Traktowany jest de facto jak konsument.

Wariant II. Grupa VAT: Bank ze spółkami X i Y tworzy grupę VAT. Spółka X świadczy usługi w zakresie IT na rzecz banku, lecz nie wystawia z tego tytułu faktur VAT, a w rozliczeniach wewnętrznych obciąża bank kwotą netto. Cena nabycia przez bank usług IT nie obejmuje więc kwoty VAT, której nie może on odliczyć. Z kolei bank nie wystawia faktury na rzecz firmy Y – przestaje bowiem świadczyć usługi wykluczające odliczenie VAT.

Grupa VAT to także łatwiejsze zarządzanie kwotami podatku naliczonego, co niesie za sobą korzyści związane z *cash flow*.

Przykład 2.

Wariant I. Brak grup VAT: Firma X jest podatnikiem wykazującym regularnie nadwyżkę podatku naliczonego nad podatkiem należnym; co miesiąc oczekuje na zwrot VAT z urzędu skarbowego.

Wariant II. Grupa VAT: Firma X tworzy ze swoimi spółkami córkami Y i Z grupę VAT. Spółki Y i Z, zanim przystąpiły do grupy, były klasycznymi „płatnikami VAT” – z uwagi na dużą sprzedaż co miesiąc wpłacały VAT do budżetu państwa.

Grupa VAT to nowy podmiot, który jako całość uwzględnia w swoich rozliczeniach podatek naliczony i podatek należny. Mimo że poziom zakupów spółki X na potrzeby działalności jest zbliżony do tego sprzed przystąpienia do grupy, grupa salduje kwoty podatku naliczonego z tego tytułu w bieżącym rozliczeniu z kwotami podatku należnego grupy jako całości, „wypracowanymi” ekonomicznie przez Y i Z. W efekcie grupa nie czeka na zwrot VAT, a VAT należny do wpłaty jest *per saldo* niższy niż przed utworzeniem grupy, oczywiście przy założeniu, że w ramach grupy VAT należny jest wyższy niż VAT naliczony.

4.3. Podatek naliczony i współczynnik a grupa VAT

4.3.1. Podatek naliczony – okresy przejściowe

Grupa VAT w rozliczeniu za pierwszy okres, w którym funkcjonuje jako „nowy podatnik”, uwzględnia kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, wynikającą z ostatniej deklaracji podatkowej złożonej przez jej członka jako podatnika – sprzed wejścia do grupy VAT. Ponieważ kwota nadwyżki podatku naliczonego nad podatkiem należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy będzie występować w kilku deklaracjach (u podmiotów przed wejściem do grupy, a tworzących obecnie grupę), poszczególne wartości trzeba będzie zsumować w celu ujęcia w deklaracji grupy VAT.

Przykład 3.

Spółka A wykazała do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe 100 000 zł, a spółka B – 50 000 zł. W momencie zawiązania grupy VAT i utraty podmiotowości podatkowej na gruncie VAT przez spółki A i B kwota nadwyżki łącznie zostanie uwzględniona w rozliczeniu nowego podmiotu – grupy VAT.

Z kolei utrata przez grupę VAT statusu podatnika skutkuje obowiązkiem złożenia deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym doszło do utraty tego statusu. Wówczas kwota nadwyżki podatku naliczonego nad podatkiem należnym, wynikająca z ww. deklaracji, podlega zwrotowi na rzecz przedstawiciela grupy VAT lub odliczeniu w rozliczeniu za następny okres rozliczeniowy przedstawiciela grupy VAT. W przypadku gdy przedstawicielem grupy zostałby ustanowiony oddział podmiotu mającego siedzibę poza terytorium kraju (można przyjąć, że w praktyce będzie to niezwykle rzadkie), wówczas powyższy zwrot lub odliczenie nastąpią na rzecz podmiotu mającego siedzibę poza terytorium kraju, a którego część stanowi ten oddział. Należy mieć bowiem na względzie, że oddział, po ustaniu grupy VAT, ponownie będzie traktowany z perspektywy VAT jako całość z podmiotem mającym siedzibę poza terytorium kraju – tak jak to było przed powstaniem grupy VAT. W sytuacji, gdy po utracie bytu przez grupę VAT wystąpiłaby potrzeba skorygowania jej rozliczeń, czynności tej konsekwentnie może dokonać przedstawiciel grupy VAT.

Przykład 4.

W marcu 2023 r. rozwiązaniu ulega grupa VAT. Nadwyżka podatku naliczonego wygenerowana przez grupę VAT w okresie jej funkcjonowania będzie uwzględniana w rozliczeniu

przedstawiciela grupy – w tym przypadku spółki dominującej X. Spółka X, po rozwiązaniu grupy VAT, „odzyskuje” swoją odrębność podatkową na gruncie VAT – ponownie staje się podatnikiem VAT. W zależności od sytuacji – albo spółka dominująca X uwzględni te kwoty jako podatek naliczony i pomniejszy o nie wysokość podatku należnego za dany okres rozliczeniowy, albo kwoty podatku naliczonego wypracowane w okresie funkcjonowania grupy powiększą pulę podatku VAT do zwrotu spółki X.

4.3.2. Proporcja VAT

Projektowane rozwiązania przewidują, że proporcję odliczenia w grupie VAT przyjmuje się odrębnie dla każdego jej członka, przy czym w roku, w którym ta grupa uzyskała status podatnika, proporcję tę przyjmuje się w wartości ustalonej przez członków grupy VAT w momencie jej utworzenia. Nowa proporcja dla poszczególnych członków grupy VAT jest ustalana dopiero po upływie roku, w którym grupa uzyskała status podatnika.

Przykład 5.

W lutym 2023 r. spółki X, Y i Z powołały grupę VAT. Wskaźnik odliczenia (proporcja) przed wejściem do grupy w spółce X wyniósł 26%, w spółce Y – 63%, a w spółce Z – 54%. Wysokość tych proporcji będzie zatem w 2023 r. proporcją na potrzeby grupy VAT. Nowa proporcja dla członków grupy będzie ustalana w roku 2024.

Po zakończeniu każdego roku (pierwszy rok, w którym grupa VAT została utworzona, oraz kolejne lata działania grupy VAT) grupa VAT będzie dokonywać korekty ustalonej proporcji zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

Proporcję odliczenia w grupie VAT przyjmuje się odrębnie dla każdego członka grupy VAT. Oznacza to, że grupa VAT ustala proporcję odrębnie dla każdego z podmiotów ją tworzących. Odpowiednie zastosowanie znajdują w tej sytuacji przepisy w zakresie ustalania proporcji wstępnej, a następnie urealniania tej proporcji po zakończeniu roku.

W projekcie przyjęto założenie, że każdy podmiot należący do grupy VAT działa w jednym sektorze gospodarczym. W efekcie możliwe jest ustalanie proporcji na podstawie obrotu grupy VAT w odniesieniu do poszczególnych jej członków. Takie rozwiązanie znajduje oparcie w art. 173 ust. 2 lit. a i b dyrektywy 2006/112/WE, zgodnie z którym państwa członkowskie mogą zarówno zezwolić podatnikowi na określanie proporcji, według której następuje odliczenie podatku naliczonego, osobno dla każdego sektora jego działalności, jak i zobowiązać podatnika do tego. Warunkiem stosowania takich środków jest postawienie wymogu prowadzenia przez podatnika dla każdego z tych sektorów osobnej księgowości. Jednocześnie dyrektywa 2006/112/WE nie określa, co należy rozumieć przez pojęcie „sektora”, choć jednocześnie nakazuje prowadzić dla każdego z „sektorów” osobną księgowość. Interpretacja tego terminu powinna zatem się odbywać zgodnie z celem wprowadzenia bloku przepisów dotyczących proporcji odliczenia podatku naliczonego. Celem tym jest najbardziej rzetelne odzwierciedlenie wykorzystania zakupionych towarów i usług do transakcji dających prawo do odli-

czenia, a tym samym określenie zakresu przysługujących podatnikowi odliczeń. Biorąc pod uwagę cel ww. przepisów, „sektor” powinien być rozumiany szeroko.

Podobną konstrukcję przyjęto zresztą w przypadku centralizacji jednostek sektora finansów publicznych. Zgodnie z odrębnymi przepisami każda jednostka organizacyjna sektora finansów publicznych jest obowiązana do prowadzenia odrębnej księgowości (rachunkowości), a jej sprawozdania są później „włączane” do sprawozdań rocznych całej jednostki samorządu terytorialnego. Oznacza to, że może być ona uważana dla celów wydziałania podatku VAT do odliczenia za „sektor”.

Mając na uwadze podobną zasadę, uznaje się, że każdy członek grupy VAT stanowiłby odrębny sektor działalności, w którym na potrzeby innych regulacji (np. przepisy o rachunkowości lub przepisy o podatkach dochodowych) prowadzona będzie odrębna księgowość. W związku z tym uzasadnione jest wprowadzenie zasady ustalania współczynnika proporcji dla poszczególnych członków grupy VAT, tak aby jak najrzetelniej odzwierciedlić wykorzystanie zakupionych towarów i usług do transakcji dających prawo do odliczenia.

Przykład 6.

Spółki A, B i C wchodziły w skład grupy VAT. Każdy z jej członków stosuje proporcję odliczenia VAT: spółka A – 26%, spółka B – 63%, spółka C – 54%. Grupa VAT dokonuje zakupu towarów, które ekonomicznie będą służyć tylko do działalności prowadzonej przez spółkę B, przy czym nie ma możliwości ich przyporządkowania wyłącznie do czynności opodatkowanych VAT tego podmiotu. W takim przypadku grupa odliczy VAT od zakupu tych towarów według proporcji stosowanej przez spółkę B, tj. 63%.

Jeżeli grupa VAT będzie ponosiła wydatki na towary lub usługi wykorzystywane do działalności opodatkowanej i zwolnionej z VAT, ale przyporządkowanie tych wydatków do poszczególnych członków grupy nie będzie możliwe, to aby ustalić zakres odliczenia VAT z tytułu tych wydatków, grupa będzie obowiązana do wyznaczenia współczynnika proporcji grupy. Odpowiednie zastosowanie znajdują w tej sytuacji przepisy w zakresie ustalania proporcji wstępnej według prognozy z naczelnikiem urzędu skarbowego oraz następnie urealniania tej proporcji po zakończeniu roku.

Przykład 7.

Grupa VAT nabywa usługi księgowe, z których korzystają wszystkie podmioty ją tworzące. Grupa nie ma możliwości ustalenia stopnia wykorzystania tych usług przez poszczególnych jej członków. Każdy z nich stosuje proporcję odliczenia VAT: spółka X – 26%, spółka Y – 63%, spółka Z – 54%. Dodatkowo grupa VAT ustaliła z naczelnikiem urzędu skarbowego proporcję na poziomie 48% dla tych czynności, których nie da się przyporządkować do poszczególnych jej członków. W takim przypadku grupa odliczy VAT od nabywanych usług księgowych w proporcji dla niej ustalonej, tj. 48%.

5. PODSUMOWANIE

Grupy VAT to nowe rozwiązanie w polskim porządku prawnym. Po raz pierwszy od momentu wprowadzenia w

Polsce podatku od towarów i usług, a więc od 1993 r.¹⁸, obroty między podatnikami tworzącymi grupę VAT będą neutralne. Grupa jako podatnik VAT będzie składała jeden jednolity plik kontrolny. Korzyści finansowe i administracyjne w ramach grupy VAT są oczywiste, dlatego też większość państw UE wprowadziła bądź wprowadza teraz takie rozwiązania. Funkcjonowanie grup VAT w Polsce będzie jednak wymagało uważnych obserwacji, nie tylko w kierunku zmian służących zwiększeniu popularności tej formy rozliczeń wśród podatników i jej atrakcyjności, ale także w kierunku wyzwań związanych z nową formą rozliczeń. Jak każda nowa instytucja, także grupa VAT będzie potrzebowała czasu, by okrzepnąć i rozwinąć na polskim gruncie swój potencjał.

Wdrożenie grup VAT jest ważnym krokiem na drodze do stworzenia komplementarnego i spójnego grupowego (holdingowego) prawa podatkowego w Polsce. Dzięki nim powinna wzrosnąć także atrakcyjność podatkowych grup kapitałowych na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych, bo obecnie do działania w tej formie zniechęca niektóre podmioty brak możliwości jednoczesnego utworzenia grupy VAT. Grupa VAT to wypełnienie istotnej luki na drodze do budowy nowoczesnego systemu VAT, jak również istotny impuls i zachęta do postawienia na Polskę dla zagranicznych biznesów poszukujących nowych miejsc lokowania swoich inwestycji. Opierając się na pozytywnym doświadczeniu, płynącym z wieloletniego funkcjonowania grup VAT w porządku prawnym innych krajów Europy, oczekują oni wdrożenia tego uproszczenia również na gruncie polskim. Pierwszy krok w tym kierunku postawiony zostanie już w styczniu 2022 r.

Przypisy

- Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, nr w wykazie prac legislacyjnych: UD260, <https://legislacja.gov.pl/projekt/12349409/katalog/12805420#12805420>, dostęp: 14.09.2021.
- Dyrektywa 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, s. 1, ze zm., dalej: dyrektywa 2006/112/WE.
- Szerzej na ten temat: J. Sarnowski, P. Selera, *Grupy VAT – nowe narzędzie wspierania inwestycji i rozwoju*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 6.
- Grupy VAT działają w następujących państwach UE: Austria, Belgia, Cypr, Czechy, Dania, Estonia, Finlandia, Irlandia, Holandia, Luksemburg, Łotwa, Malta, Niemcy, Słowacja, Szwecja, Węgry, Włochy. Zob. F. Annacondia, *VAT Options Exercised by the Member States. Commentaries on European VAT Directives*, Amsterdam 2021.
- Loi du 6 août 2018 modifiant et complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, <https://legilux.public.lu/eli/etat/leg/loi/2018/08/06/a671/jo>, dostęp: 14.09.2021.
- Subsidiary Legislation 406.21, Value Added Tax (Registration as a Single Taxable Person) Regulations, <https://legislation.mt/eli/sl/406.21/eng/pdf>, dostęp: 14.09.2021.
- Legge 11 dicembre 2016, n. 232, Gazzetta n. 297 del 21 dicembre 2016, <http://95.110.157.84/gazzettaufficiale.biz/atti/2016/20160297/16G00242.htm>, dostęp: 14.09.2021. Szerzej: G. Melis, L. Giancola, *Italy – Cross-Border VAT Groupings: The Effects of the New Italian Regulation*, „European Taxation” 2018, Vol. 58, No. 8.
- Value Added Tax Committee (Article 398 Of Directive 2006/112/EC). Working Paper No 1005 Final. Minutes. 117th Meeting. 16 November 2020, <https://circabc.europa.eu/ui/group/cb1eaff7-eedd-413d-ab-88-94f761f9773b/library/d87d1d7e-eaf1-4122-9b92-f02202fe32d8/details>, dostęp: 14.09.2021.
- Wyrok RFH z dnia 26 września 1927 r., V A 417/27, RFHE 36, 39.
- Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934, RGBl. I 1934, 942.

- Umsatzsteuergesetz vom 29. Mai 1967, BGBl. 1967 I 545. Szerzej: C. Korn, w: *UStG. Umsatzsteuergesetz. Kommentar*, J. Bunjes (red.), UStG § 2 Rn. 107-109, München 2018.
- Na temat VAT joint registration w tych państwach zob. zwłaszcza: F. Annacondia, dz. cyt.
- M.A. Lanza, M. Zanetti, *European Union/Italy – VAT Grouping in Italy and the Skandia Judgment*, „International VAT Monitor” 2018, Vol. 29, No. 3.
- We Francji zarejestrowane łącznie podmioty muszą składać odrębne deklaracje, a dodatkowo podmiot dominujący składa zbiorcze zestawienie okresowych rozliczeń VAT podmiotów objętych wspólną rejestracją, zob. F. Annacondia, dz. cyt.
- Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm., dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.
- Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, dok. cyt.
- Przykładowo Malta wymaga powiązań na poziomie co najmniej 90%. Zob. F. Annacondia, dz. cyt.
- Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.

Bibliografia

Literatura

- Annacondia F., *VAT Options Exercised by the Member States. Commentaries on European VAT Directives*, Amsterdam 2021.
- Korn C., w: *UStG. Umsatzsteuergesetz. Kommentar*, J. Bunjes (red.), UStG § 2 Rn. 107-109, München 2018.
- Lanza M.A., Zanetti M., *European Union/Italy – VAT Grouping in Italy and the Skandia Judgment*, „International VAT Monitor” 2018, Vol. 29, No. 3.
- Melis G., Giancola L., *Italy – Cross-Border VAT Groupings: The Effects of the New Italian Regulation*, „European Taxation” 2018, Vol. 58, No. 8.
- Sarnowski J., Selera P., *Grupy VAT – nowe narzędzie wspierania inwestycji i rozwoju*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 6.

Źródła internetowe

- Value Added Tax Committee (Article 398 Of Directive 2006/112/EC). Working Paper No 1005 Final. Minutes. 117th Meeting. 16 November 2020, <https://circabc.europa.eu/ui/group/cb1eaff7-eedd-413d-ab-88-94f761f9773b/library/d87d1d7e-eaf1-4122-9b92-f02202fe32d8/details>, dostęp: 14.09.2021.

Akty prawne

- Dyrektywa 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, s. 1, ze zm.
- Legge 11 dicembre 2016, n. 232, Gazzetta n. 297 del 21 dicembre 2016, <http://95.110.157.84/gazzettaufficiale.biz/atti/2016/20160297/16G00242.htm>, dostęp: 14.09.2021.
- Loi du 6 août 2018 modifiant et complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, <https://legilux.public.lu/eli/etat/leg/loi/2018/08/06/a671/jo>, dostęp: 14.09.2021.
- Subsidiary Legislation 406.21, Value Added Tax (Registration as a Single Taxable Person) Regulations; <https://legislation.mt/eli/sl/406.21/eng/pdf>, dostęp: 14.09.2021.
- Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934, RGBl. I 1934, 942.
- Umsatzsteuergesetz vom 29. Mai 1967, BGBl. 1967 I 545.
- Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.

Orzecznictwo

- Wyrok RFH z dnia 26 września 1927 r., V A 417/27, RFHE 36, 39.

Inne źródła

- Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, nr w wykazie prac legislacyjnych: UD260, <https://legislacja.gov.pl/projekt/12349409/katalog/12805420#12805420>, dostęp: 14.09.2021.