

Opodatkowanie żywności typu fast food podatkiem od towarów i usług

VAT on fast food

Maciej Flis

Współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Streszczenie

W artykule omówiono kwestię stosowania rozbieżnych stawek podatku od towarów i usług na żywność typu fast food. Zaprezentowany został problem wynikły z interpretacji podatkowych.

Słowa kluczowe: żywność, stawka, dostawa towaru, świadczenie usługi, interpretacja prawa podatkowego.

Summary

The article presents the problem of applying divergent VAT rates to fast food. The problem resulting from tax rulings is presented.

Key words: food, rate, supply of goods, provision of services, tax ruling.

Problem opodatkowania żywności jest jednym z kluczowych zagadnień systemu podatku od wartości dodanej. W niemal całej Europie obowiązują obniżone stawki na różnego rodzaju artykuły spożywcze, z wyłączeniem napojów zawierających alkohol, na podstawie załącznika III do dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej [1]. Jednocześnie widoczne jest zróżnicowane podejście państw do konstrukcji macryc podatkowych określających stawki na poszczególne artykuły. Wybitnie ciekawym obszarem tego rynku w materii podatku od towarów i usług jest żywność typu fast food.

Na potrzeby artykułu taka żywność zostanie zdefiniowana jako ta serwowana na wynos na stacjach benzynowych (hot dogi) oraz w restauracjach zarówno sieciowych, jak i franczyzowych dużych amerykańskich sieci. Jakkolwiek z omawianym problemem borykają się też mniejsi restauratorzy, to zdecydowanie rozliczenia dużych podmiotów budzą największe emocje, gdyż ewentualne spory dotyczyłyby dziesiątków milionów złotych.

Osią toczącego się sporu w przedmiocie opodatkowania żywności typu fast food jest klasyfikacja czynności opodatkowanej. Rozważane są dwa warianty. Albo uznaje się, że zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług [2, dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”] doszło do dostawy towarów będących gotowymi posiłkami i daniami (PKWiU ex 10.85.1 [3]), albo że doszło do wykonania usług związanych z wyżywieniem (PKWiU 56 [3]). Różnica jest bardzo istotna, gdyż w pierwszym przypadku właściwa będzie stawka 5%, a w drugim – stawka 8%. Jednocześnie należy zauważyć, że spora część zdarzeń wystąpiła w czasie obowiązywania PKWiU z 2008 r. [4], jest to jednak irrelewantne.

Gdyby spór dotyczył zastosowania niewłaściwej stawki przy wykonywaniu czynności opodatkowanych, problem byłby mniej spektakularny, gdyż wtedy mogłoby dojść tylko do wydania decyzji wymiarowej na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa [5, dalej „Ordynacja podatkowa”]. W opisywanym przypadku sekwencja zdarzeń jest jednak znacznie bardziej skomplikowana, gdyż pojawiły się dodatkowe elementy stanu faktycznego. Przedsiębiorstwa dokonujące czynności opodatkowanych masowo występowały o interpretacje indywidualne przepisów na podstawie art. 14b wspomnianej ustawy. Jednym z wymogów ustawowych, aby interpretacja była skuteczna i posiadała odpowiednią moc ochronną względem zainteresowanego, który wnosil o jej wydanie, jest wyczerpujące opisanie stanu faktycznego zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej. W ocenie podmiotów wnioski zawierały takie opisy; właściwe miejscowo organy (wtedy dyrektorzy izb administracji skarbowej) wydawały na tej podstawie interpretacje indywidualne.

W tym miejscu należy zaznaczyć, że bez pogłębionej analizy opisany stan faktyczny wydawał się nie budzić wątpliwości i nie tworzyć podstaw do uchylenia mocy ochronnej interpretacji indywidualnych, lecz podmioty, które wystąpiły z wnioskiem o ich wydanie, wpadły w swoistą pułapkę. W opisywanym stanie faktycznym przyjęły, że dokonują dostawy towarów, organ zaś zmuszony był wydać interpretację na podstawie przedstawionego stanu faktycznego. Podmioty masowo składały wnioski o wydanie interpretacji indywidualnych [zob. np. 6, 7, 8]. Jednocześnie należy zauważyć, że organy podatkowe niekiedy uznawały stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe [9].

Problem stał się na tyle poważny, że Minister Finansów na podstawie art. 14a Ordynacji podatkowej wydał z urzędu

interpretację ogólną prawa podatkowego [10]. Stwierdził w niej, że nie jest możliwe uznawanie za dostawę dań gotowych według PKWiU czynności opodatkowanych wykonywanych przez znaczną część wnioskodawców. „Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że posiłki sprzedawane przez różnego rodzaju placówki gastronomiczne, które są przeznaczone do bezpośredniej konsumpcji, nie mogą korzystać z 5% stawki podatku od towarów i usług na podstawie art. 41 ust. 2a w związku z poz. 28 załącznika nr 10 do ustawy o VAT [tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – przyp. red.], ponieważ nie są klasyfikowane w grupowaniu PKWiU 10.85.1” [10].

Problem stał się również przedmiotem interpelacji poselskich. Należy tutaj przytoczyć interpelację nr 19035 do Ministra Finansów w sprawie opodatkowania sprzedaży gotowych posiłków i dań przez restauracje i pozostałe placówki gastronomiczne [11]. Główną osią interpelacji był niejako zarzut, że organy prowadzą kontrole i wydają decyzje wymiarowe, mimo że wydały uprzednio interpretacje indywidualne. Jednocześnie podkreślono, że w interpretacjach tych nie zakwestionowano tego, jak został opisany stan faktyczny. Czyniono zarzuty wobec wspomnianej interpretacji ogólnej.

W udzielonej odpowiedzi na powyższą interpelację [12] stwierdzono, że ww. interpretacja ogólna była odpowiedzią na praktykę wnioskodawców. „Wydanie przedmiotowej interpretacji było wynikiem sygnałów o składaniu wniosków o wydanie interpretacji indywidualnych, w których wnioskodawcy, zadając pytanie o prawidłowość stosowanej stawki w odniesieniu do wykonywanych czynności, w opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego uznawali, że dokonują sprzedaży dań gotowych zaklasyfikowanych w grupowaniu PKWiU 10.85.1 – gotowe posiłki i dania, podczas gdy istniały przesłanki do stwierdzenia, że wykonywane przez nich czynności powinny być klasyfikowane w grupowaniu PKWiU 56 – usługi związane z wyżywieniem” [12].

Obecnie toczą się postępowania przed sądami administracyjnymi. Jednocześnie część podatników postanowiła stosować nadal uzyskane interpretacje indywidualne. Wiele podmiotów regularnie dostarczających konsumentom dobra konsumpcyjne stanęło przed problemem trwających postępowań oraz rozbieżności w opodatkowaniu, gdyż niektóre sieci restauracji stosują stawkę 5%, a inne 8%. W ostatnim czasie pojawiło się doniesienie medialne, jakoby NSA skierował do TSUE pytania prejudycjalne [13]. W chwili pisania niniejszego artykułu postanowienie NSA w tej sprawie nie było dostępne w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych. Niewątpliwie jednak orzeczenie TSUE mogłoby stworzyć cię szansy na wyjaśnienie sytuacji.

Podsumowując, sprzedawcy żywności typu fast food znaleźli się w bardzo niekomfortowym położeniu. Zaskakujące jest, jak rozpowszechniła się praktyka składania wniosków o interpretacje indywidualne dotyczące tego typu zdarzeń, ujmujących w taki sposób stan faktyczny, że fiskus zdecydował się na kwestionowanie walorów ochronnych interpretacji. Istnieją trzy wytłumaczenia wzajemnie się uzupełniające. Pierwszym jest możliwa próba legalizacji mocno ryzykownej optymalizacji podatkowej w materii podatku od towarów i usług, drugim – niedopatrzenie podmiotów składających wnioski o interpretacje, a trzecim – powielanie praktyki przez franczyzobiorców i innych nieświadomych ryzyka podatników.

Bibliografia:

- [1] Dyrektywa 2006/112/WE Rady 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.
- [2] Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.
- [3] Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), Dz.U. poz. 1676 ze zm.
- [4] Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), Dz.U. Nr 207, poz. 1293 ze zm.
- [5] Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 900.
- [6] Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 4 marca 2013 r., IPTPP2/443-1039/12-4/KW.
- [7] Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 4 marca 2013 r., IPTPP2/443-1038/12-4/JS.
- [8] Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 14 listopada 2014 r., IPTPP4/443-743/14-4/OS.
- [9] Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 7 lutego 2013 r., ITTPP1/443-1388/12/TS.
- [10] Interpretacja ogólna Nr PT1.050.3.2016.156 Ministra Finansów z dnia 24 czerwca 2016 r. w sprawie stosowania właściwej stawki podatku od towarów i usług dla sprzedaży posiłków i dań przez placówki gastronomiczne, Dz. Urz. Ministra Finansów z dnia 1 lipca 2016 r. poz. 51.
- [11] Interpelacja nr 19035 do ministra finansów w sprawie opodatkowania sprzedaży gotowych posiłków i dań przez restauracje i pozostałe placówki gastronomiczne, <http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=6E5E8F34> [dostęp: 19.06.2019].
- [12] Odpowiedź na interpelację nr 19035 z dnia 5 marca 2018 r., PT1.054.11.2018, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klu-cz/658C47F2/%24FILE/i19035-o1.pdf> [dostęp: 25.06.2019].
- [13] M. Szulc, *TSUE posprząta gastronomiczną stajnię Augiasza. Ceny w McDonald's mogą się zmienić*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1416351,mcdonald-s-tsue-gastronomia-vat.html> [dostęp: 19.06.2019].

Artykuł do redakcji wpłynął: 10.06.2019 r.

Zweryfikowaną wersję po recenzji otrzymano: 27.06.2019 r.

Adres autora: maciej.flis@isp-modzelewski.pl