

Sprawa C-488/07

Royal Bank of Scotland Group plc

przeciwko

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Court of Session (Szkocja)]

Szósta dyrektywa VAT – Odliczenie podatku naliczonego – Towary i usługi wykorzystywane zarówno do transakcji podlegających opodatkowaniu, jak i transakcji zwolnionych z podatku – Człciowe odliczenie – Obliczanie – Metody przewidziane w art. 17 ust. 5 akapit trzeci – Obowiązek stosowania zasady zaokręglania z art. 19 ust. 1 akapit drugi

Streszczenie wyroku

Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Odliczenie podatku naliczonego – Towary i usługi wykorzystywane zarówno do transakcji, dla których podatek podlega odliczeniu, jak te transakcji, dla których podatek nie podlega odliczeniu

(dyrektywa Rady 77/388, art. 17 ust. 5 akapit trzeci, art. 19 ust. 1)

Państwa członkowskie nie są zobowiązane do stosowania zasady zaokręglania przewidzianej w art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, w przypadku gdy człci podatku naliczonego podlegającego odliczeniu jest obliczana według jednej ze szczególnych metod wskazanych w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) lub d) tej dyrektywy.

Artykuł 19 ust. 1 szóstej dyrektywy odnosi się tylko do człci podlegającej odliczeniu, o której mowa w art. 17 ust. 5 akapit pierwszy tej dyrektywy, i wprowadza szczególną zasadę obliczania dotyczącą jedynie tej człci. Z powyższego wynika, że jeżeli dany przypadek objęty jest zakresem odstępstwa, jak to przewidziane w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a)–d) szóstej dyrektywy, to stosowanie do niego zasady obliczania człci podlegającej odliczeniu z art. 19 ust. 1 tej dyrektywy jest wykluczone. Zatem jeżeli państwa członkowskie stosują metody obliczania przewidziane w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) lub d) tej dyrektywy, to nie są zobowiązane do stosowania metody zaokręglania, o której mowa w tym przepisie, lecz mogą przyjąć własne metody, pod warunkiem poszanowania zasad leżących u podstaw wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

(por. pkt 22, 25, 29; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (ósma izba)

z dnia 18 grudnia 2008 r. (*)

Szósta dyrektywa VAT – Odliczenie podatku naliczonego – Towary i usługi wykorzystywane zarówno do transakcji podlegających opodatkowaniu, jak i transakcji zwolnionych z podatku – Człciowe odliczenie – Obliczanie – Metody przewidziane w art. 17 ust. 5 akapit trzeci – Obowiązek stosowania zasady zaokręglania z art. 19 ust. 1 akapit drugi

W sprawie C-488/07

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Court of Session (Szkocja) (Zjednoczone Królestwo) postanowieniem z dnia 31 października 2007 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 5 listopada 2007 r., w postępowaniu

Royal Bank of Scotland Group plc

przeciwko

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs,

TRYBUNAŁ (ósma izba),

w składzie: T. von Danwitz (sprawozdawca), prezes izby, E. Juhász i G. Arestis, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Mengozzi,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 8 października 2008 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Royal Bank of Scotland Group plc przez C. Tyre, QC, D. Smalla, advocate,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez Z. Bryanston-Cross oraz S. Ossowskiego, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez I. Huttona, barrister,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez R. Lyala oraz M. Afonso, działających w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 17 ust. 5 akapit trzeci i art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Royal Bank of Scotland Group plc (zwanym dalej „Royal Bank of Scotland”) a Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (zwanymi dalej „Commissioners”), organem właściwym w sprawach poboru podatku od wartości dodanej w Zjednoczonym Królestwie (zwanego dalej „podatkiem VAT”), w przedmiocie zakresu prawa do odliczenia kwoty podatku VAT.

Ramy prawne

Prawo wspólnotowe

3 Zgodnie z motywem dwunastym szóstej dyrektywy: „[...] czynniki podlegające odliczeniu powinna być naliczana w podobny sposób we wszystkich państwach członkowskich”.

4 Artykuł 17 ust. 5 szóstej dyrektywy stanowi:

„W odniesieniu do towarów i usług, które mają być wykorzystane przez podatnika tak w przypadku transakcji określonych w ust. 2 i 3, dla których podatek podlega odliczeniu, jak te transakcje, dla których podatek nie podlega odliczeniu, odliczenie będzie dotyczyło tylko takiej części podatku, jaka przypada na kwotę tych pierwszych transakcji.

Ta część podlegająca odliczeniu zostanie ustalona, zgodnie z art. 19, dla wszystkich transakcji przeprowadzanych przez podatnika.

Jednakże państwa członkowskie mogą:

- a) upoważnić podatnika do określenia proporcjonalnej części każdego obszaru jego działalności, pod warunkiem że dla każdego z tych obszarów będzie prowadzona osobna rachunkowość;
- b) zobowiązać podatnika do stosowania specjalnej stawki podlegającej odliczeniu dla każdego z obszarów jego działalności i do prowadzenia osobnych rozliczeń dla każdego z sektorów;
- c) upoważnić lub zobowiązać podatnika do stosowania odliczenia na podstawie wykorzystania całości lub części towarów i usług;
- d) upoważnić lub zobowiązać podatnika do stosowania odliczenia zgodnie z przewidzianymi zasadami ustanowionymi w ust. 1 [w akapicie pierwszym], w stosunku do wszystkich towarów i usług używanych dla transakcji tam wymienionych;
- e) przewidzieć, że kwota podatku od wartości dodanej, która nie podlega odliczeniu przez podatnika nie jest uwzględniana, jeżeli jest bardzo niska.”

5 Artykuł 19 ust. 1 szóstej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„1. Na czynnik podlegający odliczeniu na podstawie art. 17 ust. 5 akapit pierwszy składa się będzie proporcja mająca [ułamek mający]:

– jako licznik, całkowita kwota, poza podatkiem od wartości dodanej, obrotu w danym roku uzyskanego z transakcji, do których stosuje się odliczenie podatku od wartości dodanej zgodnie z art. 17 ust. 2 i 3,

– jako mianownik, całkowitą kwotę, poza podatkiem od wartości dodanej, obrotu w danym roku uzyskanego z transakcji uwzględnionych w liczniku oraz transakcji, dla których nie przysuguje odliczenie [...]

Człotki podlegające odliczeniu będzie ustalana w stosunku procentowym w skali rocznej oraz zaokrąglona w górę do pełnej kwoty procentowej.”

Prawo krajowe

6 Zgodnie z art. 101 Value Added Tax Regulations 1995 (rozporządzenia z 1995 r. w sprawie podatku od wartości dodanej):

„1. Z zastrzeżeniem art. 102 kwota podatku naliczonego, którą podatnik może odliczyć [...] stanowi kwota, którą można przypisać do czynności podlegających opodatkowaniu zgodnie z niniejszym artykułem.

2. W odniesieniu do każdego okresu rozliczeniowego:

[...]

d) Do czynności podlegających opodatkowaniu można przypisać także człotki podatku naliczonego od towarów lub usług, które są lub mają być przez niego wykorzystane do dokonania czynności zarówno podlegających opodatkowaniu jak i zwolnionych, która pozostaje w takim samym stosunku do całości tego podatku naliczonego, jaki istnieje między wartościami dokonanych przez niego czynności podlegających opodatkowaniu a wartościami wszystkich dokonanych przez niego czynności w tym okresie.

[...]

4. Stosunek obliczony dla celów ust. 2 lit. d) powyżej jest wyrażony w procentach, a jeżeli liczba procent nie jest liczbą całkowitą, jest ona zaokrąglona w górę do kolejnej liczby całkowitej.

[...]”

7 Artykuł 102 ust. 1 rozporządzenia stanowi:

„Z zastrzeżeniem ust. 2 poniżej oraz art. 103, 103A i 103B Commissioners mogą zatwierdzić lub nakazać stosowanie przez podatnika innej metody niż określona w art. 101 [...]”

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

8 Royal Bank of Scotland jest członkiem – przedstawicielem grupy spółek, których głównym przedmiotem działalności jest świadczenie usług bankowych oraz innych usług finansowych. W ramach swej działalności dokonuje on zarówno czynności podlegających opodatkowaniu, jak i czynności zwolnionych. Towary i usługi, których nabywanie wiąże się z zapłatą podatku VAT przez Royal Bank of Scotland wykorzystywane są zarówno na potrzeby czynności podlegających opodatkowaniu, jak i czynności zwolnionych.

9 Z postanowienia odsyłanego wynika, że człotki podatku naliczonego obciążonego Royal Bank of Scotland, która nie może być w całości przypisana ani do czynności opodatkowanych ani do czynności zwolnionych od podatku, określana jest przez strony postępowania przed sądem krajowym jako „rezydualna”.

10 W dniu 31 maja 2002 r. strony postępowania przed sądem krajowym zawarły porozumienie

w sprawie zatwierdzania szczególnych metod czystego zwalniania od podatku, dotyczące rezydualnego naliczonego podatku VAT grupy podatkowej Royal Bank of Scotland. Porozumienie to określa pewne granice, w ramach których możliwe jest uzgodnienie szczególnej metody dotyczącej każdego z obszarów działalności tej spółki. W szczególności porozumienie to przewiduje, że w przypadku, gdy metoda stosowana w określonym obszarze działalności Royal Bank of Scotland wymaga, by zwrot podatku naliczonego opierał się na podstawie obliczonego procentu, procent ten ma być ograniczony w górę do dwóch miejsc po przecinku, a art. 101 ust. 4 rozporządzenia z 1995 r. w sprawie podatku od wartości dodanej nie znajduje zastosowania.

11 Następnie Royal Bank of Scotland uważa, że to ostatnie postanowienie porozumienia z dnia 31 maja 2002 r. jest sprzeczne z art. 17 i 19 szóstej dyrektywy i że z tego powodu nie wywołuje skutków prawnych. Stwierdził on, że dyrektywa ta wymaga ograniczenia w górę do kolejnej liczby całkowitej, a zatem zwrócił się do Commissioners o wyrażenie zgody na dokonywanie obliczania kwoty rezydualnego naliczonego podatku VAT podlegającego odliczeniu w odniesieniu do danego obszaru swojej działalności, w ramach którego dokonywane byłoby ograniczenie w górę do kolejnej liczby całkowitej. Organ ten wydał decyzję odmawiającą stosowania takiej metody. Decyzja ta została zaskarżona przez Royal Bank of Scotland do VAT and Duties Tribunal, który w wyroku z dnia 20 stycznia 2006 r. orzekł, że uzgodniona w porozumieniu metoda szczególna przewidująca ograniczenie do dwóch miejsc po przecinku jest zgodna zarówno z prawem Zjednoczonego Królestwa, jak i z szóstą dyrektywą.

12 Royal Bank of Scotland wniósł apelację od tego wyroku do Court of Session (Scotland). Uznając, że rozstrzygnięcie sporu uzależnione jest od wykładni dyrektywy, sąd ten postanowił zawiesić postępowanie i zwrócił się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1. Czy art. 19 ust. 1 akapit drugi [szóstej dyrektywy] wymaga, by czysty podatek podlegający odliczeniu przez podatnika na podstawie art. 17 ust. 5 [szóstej dyrektywy] był ustalany w stosunku procentowym w skali rocznej oraz ograniczony w górę do pewnej kwoty procentowej, w przypadku gdy:

a) tyczący jest czysty, która została ustalona dla pewnego obszaru działalności podatnika zgodnie z art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a) b) d) b) [tej dyrektywy], lub

b) tyczący jest czysty, która została ustalona na podstawie wykorzystania całości lub części towarów i usług przez podatnika zgodnie z art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. c) [tej dyrektywy], lub

c) tyczący jest czysty, która została ustalona w odniesieniu do wszystkich towarów i usług wykorzystanych przez podatnika dla wszystkich czynności wymienionych w art. 17 ust. 5 akapit pierwszy [szóstej dyrektywy], zgodnie z art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. d) [tej dyrektywy]?

2. Czy art. 19 ust. 1 akapit drugi pozwał państwom członkowskim wymagać, by czysty podatek podlegający odliczeniu przez podatnika na podstawie art. 17 ust. 5 był ograniczony w górę do wartości innej niż kolejna najwyższa liczba całkowita?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

13 Zwracając się z pierwszym pytaniem prejudycjalnym sąd krajowy zmierza do ustalenia, czy państwa członkowskie są zobowiązane do stosowania zasady zakreślania przewidzianej w art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy w przypadku, gdy członek podatku naliczonego podlegający odliczeniu jest obliczana według jednej ze szczególnych metod wskazanych w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) lub d) tej dyrektywy.

14 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem prawo do odliczenia przewidziane w art. 17 i następujących szóstej dyrektywy stanowi integralny członek mechanizmu podatku VAT i co do zasady nie może być ograniczane (zob. wyrok z dnia 6 października 2005 r. w sprawie C-243/03 Komisja przeciwko Francji, Rec. s. I-8411, pkt 28 i przywołane tam orzecznictwo).

15 System odliczenia ma na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciłonek podatku VAT podlegającego zapłacie bądź zapłaconego w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system podatku VAT zapewnia zatem całkowitą neutralność działalności gospodarczej w zakresie obciłonek podatkowych, bez względu na jej cel i rezultaty pod warunkiem, że ona sama podlega co do zasady opodatkowaniu podatkiem VAT (zob. wyrok z dnia 22 lutego 2001 r. w sprawie C-408/98 Abbey National, Rec. s. I-1361, pkt 24 i przywołane tam orzecznictwo).

16 W przypadku gdy towary lub usługi nabyte przez podatnika są wykorzystywane do dokonywania czynności zwolnionych od podatku lub niepodlegających opodatkowaniu podatkiem VAT, nie następuje ani pobór podatku należnego, ani odliczenie podatku naliczonego (zob. wyrok z dnia 14 września 2006 r. w sprawie C-72/05 Wollny, Zb.Orz. s. I-8297, pkt 20).

17 Artykuł 17 ust. 5 szóstej dyrektywy ustanawia system znajdujący zastosowanie do odliczania podatku VAT w przypadku czynności powodujących naliczenie podatku służyjących podatnikowi dla potrzeb „transakcji określonych w ust. 2 i 3, dla których podatek podlega odliczeniu, jak te transakcji, dla których podatek nie podlega odliczeniu”. W takim przypadku, zgodnie z art. 17 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy, odliczenie jest dopuszczalne tylko w odniesieniu do tej członek podatku VAT, która jest proporcjonalna do kwoty czynności podlegających opodatkowaniu (ww. wyrok w sprawie Abbey National, pkt 37, oraz wyrok z dnia 27 września 2001 r. w sprawie C-16/00 Cibo Participations, Rec. s. I-6663, pkt 34).

18 Na mocy art. 17 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy kwota do odliczenia jest obliczana według ustalonej proporcji zgodnie z art. 19 tej dyrektywy.

19 Wspomniany art. 17 ust. 5 akapit trzeci dopuszcza jednak odstępowanie od tej zasady uprawniającego państwa członkowskie do przyjęcia jednej z metod ustalania wysokości odliczenia wymienionych w tym akapicie, to znaczy określenia proporcjonalnej członek odrębnej dla całego obszaru działalności lub odliczenia według wykorzystania wszystkich lub członek towarów i usług dla potrzeb konkretnej działalności, lub te do wprowadzenia wykluczenia prawa do odliczenia po pewnych warunkami.

20 Powyższy przepis nie zawiera żadnej konkretnej odpowiedzi na pytanie, według jakiej metody państwa członkowskie winny określić w ten sposób określoną kwotę do odliczenia.

21 Wbrew temu, co twierdzi Royal Bank of Scotland, zasada zakreślania przewidziana w art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy nie znajduje zastosowania, jeżeli dany przypadek objęty jest szczególnym systemem z art. 17 ust. 5 akapit trzeci tej dyrektywy.

22 Zgodnie z niebudzącym wątpliwości brzmieniem art. 17 ust. 5 i art. 19 ust. 1 szóstej dyrektywy, ten ostatni przepis odnosi się tylko do członek podlegającej odliczeniu, o której mowa w

art. 17 ust. 5 akapit pierwszy i wprowadza szczególną zasadę obliczania dotyczącą jedynie tej części.

23 Ponadto wniosek taki wynika z systematyki omawianych przepisów. Podczas gdy akapit drugi wspomnianego art. 17 ust. 5 przewiduje, że przy obliczaniu kwoty podlegającej odliczeniu zasadą jest stosowanie art. 19, jego akapit trzeci, rozpoczynający się od słowa „jednakże”, upoważnia państwa członkowskie do wprowadzenia większych lub mniejszych odsetków od tej zasady, a nawet do wyłączenia prawa do odliczenia.

24 Wreszcie jest to również zgodne z celami art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) i d) szóstej dyrektywy, którego przedmiotem jest, jak to podnosi Komisja, umożliwienie państwom członkowskim zapewnienia lepszych rezultatów biorąc pod uwagę różnorodny charakter działalności podatników. Dlatego te państwa członkowskie powinny móc stosować dokładniejsze zasady okrąglenia niż wynikające z art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy. Podyktowane względami uproszczenia obliczeń zobowiązanie państw członkowskich do dokonywania okrąglenia zgodnie z tą ostatnią, mniej dokładną metodą byłoby sprzeczne z celami wspomnianych odsetków.

25 Z powyższego wynika, że jeżeli dany przypadek objęty jest zakresem odsetka, to stosowanie do niego zasady obliczania części podlegającej odliczeniu z art. 19 ust. 1 szóstej dyrektywy, jest wykluczone. Zatem jeżeli państwa członkowskie stosują metody obliczania przewidziane w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) lub d), to nie są zobowiązane do stosowania metody okrąglenia, o której mowa w tym przepisie, lecz mogą przyjąć właściwe metody, pod warunkiem poszanowania zasad leżących u podstaw wspólnego systemu podatku VAT (zob. wyrok z dnia 10 lipca 2008 r. w sprawie C-484/06 Koninklijke Ahold, dotychczas nieopublikowany w Zbiorze, pkt 33).

26 Wbrew twierdzeniom Royal Bank of Scotland, powyższe stwierdzenie nie może być w żaden sposób podważone przez powołanie się na cel szóstej dyrektywy podany w jej motywie dwunastym, zgodnie z którym część podlegająca odliczeniu powinna być obliczana w podobny sposób we wszystkich państwach członkowskich. Po pierwsze, motyw ten nie wymaga, by obliczanie części podlegającej odliczeniu dokonywane było w identyczny sposób we wszystkich państwach członkowskich. Po drugie, przewidując możliwość odstępstwa przez państwa członkowskie od metody obliczania z art. 19 ust. 1 na rzecz innych metod, szósta dyrektywa pozwala, by obliczanie części podlegającej odliczeniu dokonywane było w różny sposób w poszczególnych państwach członkowskich.

27 Co więcej, również zasada neutralności podatkowej, która odzwierciedla zasadę równego traktowania, oraz zasada proporcjonalności stoją na przeszkodzie wymaganiu stosowania jednej metody okrąglenia w przypadku wszystkich metod obliczania (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Koninklijke Ahold, pkt 37 i 41).

28 Wreszcie, wbrew twierdzeniom Royal Bank of Scotland, powyższego stwierdzenia nie podważa również wykładnia dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1), ponieważ jej wejście w życie nastąpiło w dniu 1 stycznia 2007 r., czyli po wystąpieniu okoliczności faktycznych sprawy przed sądem krajowym; nie znajduje więc ona zastosowania.

29 W świetle powyższych rozważań na pierwsze pytanie prejudycjalne należy odpowiedzieć, że państwa członkowskie nie są zobowiązane do stosowania zasady zaokręglania przewidzianej w art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy w przypadku, gdy członek podatku naliczonego podlegający odliczeniu jest obliczana według jednej ze szczególnych metod wskazanych w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) lub d) tej dyrektywy.

W przedmiocie pytania drugiego

30 Zwracając się z drugim pytaniem sąd krajowy zmierza do ustalenia, czy art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy pozwala państwom członkowskim wymagać, by członek podatku naliczonego podlegający odliczeniu był zaokręglany w górę do wartości innej niż kolejna najwyższa liczba całkowita w przypadku, gdy członek ta jest obliczana zgodnie z art. 17 ust. 5 tej dyrektywy.

31 Nie ma potrzeby dokonywania interpretacji art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy w tym zakresie, ponieważ państwa członkowskie nie są zobowiązane do stosowania zasady zaokręglania przewidzianej w powyższym przepisie, jeżeli stosują metody obliczania przewidziane w art. 17 ust. 5 akapit trzeci tej dyrektywy.

32 W świetle odpowiedzi na pierwsze pytanie i uwzględniając powyższe uwagi nie ma potrzeby udzielania odpowiedzi na drugie pytanie prejudycjalne.

W przedmiocie kosztów

33 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (ósma izba) orzeka, co następuje:

Państwa członkowskie nie są zobowiązane do stosowania zasady zaokręglania przewidzianej w art. 19 ust. 1 akapit drugi szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku, w przypadku gdy członek podatku naliczonego podlegający odliczeniu jest obliczana według jednej ze szczególnych metod wskazanych w art. 17 ust. 5 akapit trzeci lit. a), b), c) lub d) tej dyrektywy.

Podpisy

* Język postępowania: angielski.