



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Polskie przepisy o tzw. uldze na złe długi niezgodne z regulacjami unijnymi, wyrok TSUE z 15 października 2020 r., sygn. C-335/19 _____ 3

Opłaty licencyjne za prawo do użytkowania oprogramowania klienckiego nie podlegają ograniczeniom wynikającym z art. 15e ust. 1 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 6 października 2020 r., sygn. III SA/WA 626/20 _____ 4

Polskie przepisy o tzw. uldze na złe długi niezgodne z regulacjami unijnymi, wyrok TSUE z 15 października 2020 r., sygn. C-335/19

W rozpatrywanej przed Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej sprawie C-335/19 E. sp. z o.o. sp. k. polska spółka z o.o. prowadząca działalność w zakresie doradztwa podatkowego świadczyła usługi na rzecz polskich podatników VAT, opodatkowane VAT w Polsce. Jeden z kontrahentów spółki w momencie świadczenia przez nią usług na jego rzecz był zarejestrowany jako podatnik VAT i nie był w trakcie postępowania upadłościowego ani w trakcie likwidacji. Przy czym kontrahent ten w okresie 150 dni od upływu terminu zapłaty (tj. w okresie ówczesnie obowiązującym jako okres, po którym można skorzystać z tzw. ulgi na złe długi) został postawiony w stan likwidacji, pozostając jednocześnie zarejestrowanym jako podatnik VAT.

Wierzytelność z tytułu wyświadczonych przez spółkę na rzecz kontrahenta usług nie została uregulowana ani zbyta w jakiegokolwiek formie przed upływem dwuletniego okresu następującego po dacie wystawienia faktury dokumentującej ww. usługi. W związku z powyższym spółka zwróciła się do Ministra Finansów z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej w celu ustalenia, czy pomimo postawienia jej kontrahenta w stan likwidacji po świadczeniu usług mogła ona skorzystać, z uwagi na spełnienie pozostałych przesłanek określonych w art. 89a ustawy o VAT, z obniżenia podstawy opodatkowania i VAT należnego wykazanych na przedmiotowej fakturze.

Ponadto spółka wniosła również o wydanie trzech innych interpretacji podatkowych dotyczących zgodności przesłanek określonych w art. 89a ustawy VAT w różnych okolicznościach faktycznych, w których przepis ten może znaleźć zastosowanie. W wydanych dla spółki interpretacjach Minister Finansów odmówił spółce takiego prawa, uznając, iż dyrektywa VAT upoważnia państwa członkowskie do ustanowienia dodatkowych warunków, na których podatnik może obniżyć VAT z tytułu niezapła-

conych faktur. Z rozstrzygnięciem organu podatkowego spółka się nie zgodziła i zaskarżyła otrzymane interpretacje do sądu administracyjnego, który połączył je w jedną sprawę.

W przedmiotowym wyroku, wydanym w związku z pytaniami przedstawionymi przez Naczelną Sąd Administracyjny, przed którym sprawa ta ostatecznie zawisła, TSUE stwierdził, iż artykuł 90 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie przepisom krajowym, które uzależniają obniżenie podstawy opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) od warunku, by w dniu dostawy towaru lub świadczenia usług, a także w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej mającej na celu skorzystanie z tego obniżenia dłużnik był zarejestrowany jako podatnik VAT i nie był w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, zaś wierzyciel był w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej nadal zarejestrowany jako podatnik VAT.

TSUE zakwestionował zatem zgodność art. 89a ustawy VAT z dyrektywą VAT w zakresie, w jakim uzależnia on prawo podatnika do skorygowania in minus podstawy opodatkowania i VAT należnego z tytułu nieuregulowanych wierzytelności od statusu dłużnika oraz od statusu VAT podatnika (wierzyciela) w określonych momentach, wskazanych w tym przepisie.

Komentarz eksperta

Komentowany wyrok wpisuje się we wcześniejsze orzecznictwo TSUE, zgodnie z którym, jakkolwiek państwa członkowskie mogą wprowadzać warunki, których spełnienie jest konieczne dla skorzystania z ulgi na złe długi, to muszą się one ograniczać do formalności, których celem jest wykazanie, że po zawarciu transakcji wynagrodzenie (jego część) nie zostanie ostatecznie otrzymane. Warunki wykraczające poza ten cel należy zaś uznać za niezgodne z przepisami unijnymi.

Podejście to znalazło odzwierciedlenie np. w wyroku z 8 maja 2019 r. w sprawie C127/18 A-PACK CZ s.r.o., w którym TSUE uznał, że naruszają dyrektywę VAT czeskie regulacje wykluczające skorzystanie z ulgi na złe długi, jeśli dłużnik przestał być podatnikiem VAT. Już z tego wyroku wynikało więc, że polskie przepisy (zawierające analogiczny warunek) są niezgodne z przepisami unijnymi (a sam wyrok TSUE w czeskiej sprawie był już powoływany przez polskie sądy, por. wyrok WSA w Rzeszowie z 3 października 2019 r., sygn. I SA/Rz 358/19).

Wyrok TSUE z 15 października 2020 r. jest więc korzystny dla polskich podatników. Korzystanie z ulgi na złe długi na nowych zasadach (które powinny znaleźć odzwierciedlenie w zmienionych przepisach) będzie bowiem prostsze i, jak można się spodziewać, bardziej powszechne. W związku z tym, warto dokonać przeglądu procedur stosowanych w przypadku braku otrzymania płatności na podstawie wystawionych faktur, również pod kątem korekt rozliczeń za przeszłe okresy.



ANATA GNIEWKIEWICZ
DORADCA PODATKOWY

Opłaty licencyjne za prawo do użytkowania oprogramowania klienckiego nie podlegają ograniczeniom wynikającym z art. 15e ust. 1 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 6 października 2020 r., sygn. III SA/WA 626/20

W przedmiotowej sprawie Spółka, prowadząca działalność polegającą na świadczeniu usług naprawy i likwidacji szkód przenośnego sprzętu elektronicznego, wystąpiła o udzielenie interpretacji mającej na celu ustalenie, czy ponoszone przez nią opłaty licencyjne za prawo do użytkowania oprogramowania klienckiego, na-

bywane od podmiotu powiązanego, będą mogły być zaliczone w całości do kosztów uzyskania przychodów. Spółka zaprezentowała przy tym stanowisko, iż opłaty te stanowią koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane ze świadczeniem usługi (art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT), do których nie ma zastosowania ograniczenie wynikające z art. 15e ust. 1 ustawy CIT.

Dyrektor KIS nie podzielił stanowiska Spółki argumentując, iż koszt, o którym mowa w art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, musi być bezpośrednio związany z wytworzeniem lub nabyciem konkretnie oznaczonych towarów lub świadczeniem konkretnie oznaczonych usług. Natomiast Spółka nie wykazała, że koszty nabyte przez nią licencji inkorporowane są w świadczonych przez Spółkę usługach naprawy i likwidacji szkód przenośnego sprzętu elektronicznego.

WSA nie zgodził się ze stanowiskiem organu wskazując, iż ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku bezspornie wynika, że wskazane licencjonowane programy i aplikacje bezpośrednio służą świadczeniu przez Spółkę usług na rzecz jej klientów. Z perspektywy oceny możliwości zastosowania spornego przepisu nie ma znaczenia, czy dany system operacyjny/aplikacja jest wykorzystywana w ramach transakcji z jednym kontrahentem. Tak wąskie rozumienie tego przepisu prowadziłyby do sytuacji absurdalnej, w której w zasadzie wszystkie usługi o charakterze niematerialnym należałoby wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów w przypadku podmiotów powiązanych.

Komentarz eksperta

Obowiązujące od początku 2018 roku kwotowe ograniczenia w zakresie kosztów podatkowych możliwych do rozpoznania przez podatnika w przypadku usług niematerialnych i praw nabywanych od podmiotów powiązanych nadal budzą liczne


wątpliwości. Jedną z kości niezgody pomiędzy podatnikami i organami podatkowymi jest kwestia rozumienia art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, który umożliwia niestosowanie limitu w przypadku, gdy koszt przedmiotowych usług niematerialnych zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów ma bezpośredni związek z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usługi.

Organy podatkowe konsekwentnie twierdzą, iż bezpośredni związek z towarem lub usługą oznacza, iż wydatek ten powinien wpływać na finalną cenę danego towaru lub usługi, oraz być możliwy do zidentyfikowania, jako czynnik obiektywnie kształtujący cenę danego dobra lub usługi. Z takim stanowiskiem nie sposób się zgodzić.

Warunkiem wyłączenia wydatku z limitowania kosztów jest to, by wydatek ten był bezpośrednio związany z czynnością wytworzenia lub nabycia towaru albo świadczenia usługi, co nie jest równoznaczne z koniecznością ujęcia tego wydatku jako elementu ceny finalnej. Sądy administracyjne stoją w tym zakresie po stronie podatników, wskazując, iż sporny przepis nie może być rozciągany na usługi niematerialne, czy też opłaty licencyjne dotyczące programów, które służą bezpośrednio działalności danego podmiotu (por. wyrok NSA z dnia 23 stycznia 2020 r., sygn. akt II FSK 1750/19).



KATARZYNA ZAPALSKA
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Kwalifikacja na gruncie ustawy VAT odsetek z tytułu wydłużonego terminu płatności w kalkulowanych w cenę wartości towaru lub usługi , wyrok NSA z 6 października 2020 r., sygn. I FSK 66/18	7
Przesłanki uznania wyodrębnionego w trybie podziału spółki przez wydzielenie zespołu składników za ZCP w rozumieniu art. 4a pkt 4 ustawy CIT , wyrok NSA z 6 października 2020 r., sygn. II FSK 1472/18	7
Charakter prawny wymogu uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę , wyrok NSA z 28 września 2020 r., sygn. I FSK 976/20	7
Przepis art. 86 ust. 10b ustawy VAT nie narusza zasady neutralności VAT , wyrok WSA w Warszawie z 9 października 2020 r., sygn. III SA/WA 2881/19	7
Kwestia zwolnienia z opodatkowania (na zasadach ogólnych) dochodów funduszu inwestycyjnego ze sprzedaży lub najmu nieruchomości , wyrok WSA w Warszawie z 9 października 2020 r., sygn. III SA/WA 177/20	8
Przesłanki opodatkowania podatkiem liniowym dochodów wspólnika niemieckiej spółki komandytowej w przypadku powstania zakładu budowlano-montażowego w Polsce , wyrok WSA w Gliwicach z 8 października 2020 r., sygn. I SA/GL 490/20	8
Kwestia opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków przekazania akcji na rzecz syna niemającego miejsca zamieszkania w Polsce , wyrok WSA w Bydgoszczy z 7 października 2020 r., sygn. I SA/BD 375/20	8

Kwalifikacja na gruncie ustawy VAT odsetek z tytułu wydłużonego terminu płatności w kalkulowanych w cenę wartości towaru lub usługi, wyrok NSA z 6 października 2020 r., sygn. I FSK 66/18

W świetle wyroku TSUE z 27 października 1993 r. w sprawie C-281/91 (Muysen De Winters Boun-en Aannemingsbedrijf BV), w analizowanej sprawie nie budzi wątpliwości, iż w wyniku wydłużenia terminu płatności, kontrahenci przez cały czas tego wydłużenia kredytują dłużnika - spółkę. Realizowana za wynagrodzeniem transakcja, w ramach której kontrahenci świadczą na rzecz spółki usługę finansowania zakupu towarów i usług poprzez odroczenie w czasie płatności za zakupione towary i usługi - stanowić będzie odrębną od świadczenia usług/dostawy towarów usługę, która zaliczana jest do usług w zakresie kredytowania, korzystającą ze zwolnienia od podatku VAT na mocy art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT.

Ponoszone odsetki nie stanowią elementu kalkulacyjnego ceny za otrzymany towar (świadczoną usługę). Zatem kwota owych odsetek nie stanowi elementu należności za dostarczony towar (świadczoną usługę) w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy VAT, natomiast stanowić będzie należność za usługę finansową zwolnioną od podatku VAT, na mocy art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT.

Wobec powyższego podatek naliczony wynikający z faktur dokumentujących wynagrodzenie z tytułu dokonywanej na rzecz spółki dostawy towarów lub świadczenia usług, którego elementem kalkulacyjnym są odsetki ustawowe z tytułu wydłużonego terminu płatności wynagrodzenia za okres od 31 dnia do dnia płatności wynagrodzenia, w tej części nie podlega odliczeniu (na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy VAT).

Przesłanki uznania wyodrębnionego w trybie podziału spółki przez wydzielenie zespołu składników za ZCP w rozumieniu art. 4a pkt 4 ustawy CIT, wyrok NSA z 6 października 2020 r., sygn. II FSK 1472/18

Przesłankę, o której mowa w art. 4a pkt 4 ustawy CIT, a mianowicie: „może stanowić niezależne przedsiębiorstwo, samodzielnie realizujące te zadania”, należy rozumieć w ten sposób, że te elementy działalności, realizowane niezależnie i samodzielnie, powinny być spełnione na datę podziału.

Tym samym, w sytuacji kiedy dział operacyjny wyodrębniony ze spółki nie posiada na dzień podziału odpowiednich środków materialnych do produkcji, a liczy, że je nabędzie po podziale - poprzez ich dzierżawę lub najem - w tym również od działu zarządzania majątkiem, to nie spełnia przesłanek definicji ZCP.

Charakter prawny wymogu uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę, wyrok NSA z 28 września 2020 r., sygn. I FSK 976/20

Pomimo, iż w świetle art. 29a ust. 13 i ust. 14 ustawy VAT, warunkiem uwzględnienia faktury korygującej jest uzyskanie potwierdzenia jej otrzymania przez nabywcę towaru to z unormowania takiego nie można wyprowadzać obowiązku mechanicznego rozliczenia i akceptacji każdej faktury korygującej doręczonej kontrahentowi.

Wymóg uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę ma charakter formalny, w tym sensie, że „otwiera” drogę do uwzględnienia wystawionej faktury korygującej, jednak przy założeniu, że jej wystawienie nastąpiło w sposób zgodny z wymogami przewidzianymi w art. 106j ustawy VAT.

Przepis art. 86 ust. 10b ustawy VAT nie narusza zasady neutralności VAT, wyrok WSA w Warszawie z 9 października 2020 r., sygn. III SA/WA 2881/19

W przedstawionym stanie faktycznym spółka nie będzie mogła odliczyć podatku naliczonego z faktur VAT, dotyczących zakupu energii i gazu, w rozliczeniu za okres w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy, w sytuacji gdy faktury dokumentujące dokonanie zakupu w danym okresie rozliczeniowym zostaną przez spółkę otrzymane w kolejnym okresie rozliczeniowym.

Nie można podzielić stanowiska spółki, że w tym przypadku stosowanie art. 86 ust. 10b ustawy VAT narusza zasadę neutralności wyrażoną przez Dyrektywę 112. W stanie faktycznym nie mamy bowiem sytuacji, w której spółka poprzez niespełnienie przesłanek formalnych pozbawiona jest prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego, to prawo zostaje jedynie przesunięte na następny okres rozliczeniowy.

Kwestia zwolnienia z opodatkowania (na zasadach ogólnych) dochodów funduszu inwestycyjnego ze sprzedaży lub najmu nieruchomości, wyrok WSA w Warszawie z 9 października 2020 r., sygn. III SA/WA 177/20

Podstawa opodatkowania podatkiem od przychodów z budynków (art. 24b ust. 9 w zw. z ust. 1 i ust. 3 ustawy CIT) jest tak określona, że jeżeli sumaryczna wartość budynków funduszu (i ewentualnie podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 24b ust. 10 ustawy CIT w odpowiedniej proporcji) nie przekracza 10 mln zł, to wartość tych budynków nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od przychodów z budynków. W konsekwencji, dochody z najmu i sprzedaży tych budynków nie będą wyłączone ze zwolnienia podmiotowo-przedmiotowego z art. 17 ust. 1 pkt 57 ustawy CIT – przepis ten nie będzie miał w tym przypadku zastosowania.

Przesłanki opodatkowania podatkiem liniowym dochodów wspólnika niemieckiej spółki komandytowej w przypadku powstania zakładu budowlano-montażowego w Polsce, wyrok WSA w Gliwicach z 8 października 2020 r., sygn. I SA/GL 490/20

Pojęcie przychodu zawarte w art. 9a ust. 2 ustawy PIT (tj. w przepisach dotyczących możliwości wyboru opodatkowania dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej stawką 19% poprzez złożenie pisemnego oświadczenia do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym został osiągnięty pierwszy przychód z tego tytułu), należy interpretować w bezpośrednim powiązaniu z pojęciem przychodu, o którym mowa w art. 3 ust. 2a ustawy PIT. Z przepisu tego bowiem wynika, że pojęcie przychodu ustawodawca immanentnie związał z obowiązkiem podatkowym - w tym przypadku, z ograniczonym obowiązkiem podatkowym.

W przedstawionym stanie faktycznym obowiązek podatkowy powstaje po 12 miesiącach, bowiem wtedy dochodzi do ukonstytuowania się zakładu. Zatem, jeśli obowiązek podatkowy powstaje w marcu 2020 r., to dopiero w marcu 2020 r.: (I) może powstać zobowiązanie po-

datkowe, (II) można mówić, że wnioskodawca stanie się podatnikiem (III) można mówić, że powstaną elementy konstrukcyjne podatku, wynikające ze zobowiązania podatkowego, czyli przychód.

Zatem, oświadczenie o wyborze formy opodatkowania podatkiem liniowym, o którym mowa w art. 9a ust. 2 ustawy PIT, skoro pierwszy przychód powstaje w marcu 2020 r., a do 20 dnia następnego miesiąca podatnik ma złożyć oświadczenie - podatnik może złożyć do dnia 20 kwietnia 2020 r.

Kwestia opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków przekazania akcji na rzecz syna niemającego miejsca zamieszkania w Polsce, wyrok WSA w Bydgoszczy z 7 października 2020 r., sygn. I SA/BD 375/20

Pojęcia majątku osobistego, które zostało zdefiniowane w art. 30da ust. 3 ustawy PIT, nie można utożsamiać z pojęciem składnika majątku, użytym w art. 30dh ust. 3 pkt 1 ustawy PIT, gdyż te pojęcia mają różne znaczenia. Jeśli chodzi o majątek osobisty - są to składniki niezwiązane z działalnością gospodarczą, obejmujące: ogół praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, udziały w spółce, akcje i inne papiery wartościowe, pochodne instrumenty finansowe oraz tytuły uczestnictwa w funduszach kapitałowych.

Natomiast pojęcie składnika majątkowego wskazuje, co wynika z definicji użytej w ustawie, że jest to składnik związany z działalnością gospodarczą. Różnym zwrotom nie należy nadawać tego samego znaczenia.

Skoro zatem, na podstawie art. 30dh ust. 3 pkt 1 ustawy PIT, opodatkowane jest nieodpłatne przekazanie za granicę innemu podmiotowi składnika majątku, to nie można przyjąć, że temu podatkowi będzie podlegać darowizna na rzecz syna (nierozzydenta) akcji, które nie są związane z prowadzoną przez podatniczkę działalnością gospodarczą, lecz stanowią jej majątek osobisty.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Zasady rozliczania na gruncie VAT transakcji dokonywanych przy użyciu karty paliwowej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.348.2020.2.DP	10
Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od zakupów dokonywanych w Polsce na potrzeby usług wykonywanych poza terytorium kraju. Kwestia opodatkowania VAT przemieszczenia towaru z terenu Polski na terytorium Ukrainy w ramach własnego przedsiębiorstwa , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 września 2020 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.369.2020.1.PJ	10
Ustalenie prawa do odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia działek, które zostało unieważnione przez sąd , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.376.2020.1.JF	11
Usługi polegające na doprowadzeniu przez bank do zawarcia pomiędzy klientem i kontrahentem umowy usług płatniczych nie podlegają zwolnieniu z VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.368.2020.2.MP	12
Kwestia możliwości anulowania faktur. Okres, w którym należy uwzględnić tę czynność w deklaracji , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.394.2020.1.ISK	12

Zasady rozliczania na gruncie VAT transakcji dokonywanych przy użyciu karty paliwowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.348.2020.2.DP

1) Spółka prowadzi działalność gospodarczą polegającą na udostępnianiu klientom pojazdów w ramach umowy leasingu lub najmu. Spółka rozważa udostępnienie klientom kart paliwowych na zasadach opisanych szczegółowo we wniosku. Należy stwierdzić, że czynności wykonywane przez spółkę w związku z kartami paliwowymi nie ograniczą się do ich wydania klientowi, lecz spółka będzie pełniła funkcję aktywnego pośrednika, mającego wpływ na warunki, w jakich dokonywane są transakcje. Tym samym, w ramach opisanego schematu współpracy pomiędzy stronami z wykorzystaniem kart paliwowych, będzie dochodziło do sprzedaży towarów i usług, w tym paliw, przez dostawcę na rzecz spółki, a następnie odsprzedaży tych towarów i usług na rzecz klientów.

W konsekwencji należy uznać, że zarówno transakcje dokonywane między dostawcą a spółką na stacji paliw przy użyciu karty paliwowej, jak i transakcje odsprzedaży dokonywane pomiędzy spółką a klientem na stacji paliw przy użyciu karty paliwowej, stanowiąc będą odpłatną dostawę towarów lub odpłatne świadczenie usług, które w myśl art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 7 ust. 8 oraz art. 8 ust. 2a ustawy VAT, podlegają opodatkowaniu VAT.

2) Towary i usługi nabyte przez spółkę przy użyciu karty paliwowej na stacjach paliw dostawcy, będą odsprzedawane w ramach transakcji dokonywanych pomiędzy spółką a klientem na stacji paliw przy użyciu karty paliwowej i, w związku z tym, stanowiąc będą odpłatną dostawę towarów lub odpłatne świadczenie usług, które w myśl art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT podlegają opodatkowaniu VAT. Zatem, zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy VAT, spółce będzie przysługiwało prawo do pełnego odliczenia podatku VAT naliczonego z faktur zbiorczych wystawionych przez dostawcę na rzecz spółki za towary i usługi nabyte na stacjach paliw przy użyciu karty paliwowej.

3) Jak wynika z opisu sprawy, klientami, tj. odbiorcami towarów i usług, w tym paliw, sprzedawanych przez spółkę na stacjach paliw dostawcy przy użyciu kart paliwowych – będą podmioty prowadzące działalność gospodarczą, a zatem,

zgodnie z definicją zawartą w art. 15 ust. 1 ustawy VAT, podatnicy VAT (ewentualnie podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze). Faktury zbiorcze będą wystawiane do 10. dnia roboczego miesiąca następującego po miesiącu, w którym spółka nabyła i jednocześnie odsprzedała na rzecz klienta paliwo oraz inne towary i usługi z zastosowaniem użytej przez klienta karty paliwowej.

Faktura zbiorcza wystawiona przez spółkę będzie zawierać wszystkie elementy wymagane dla faktury VAT, a wyszczególnione w art. 106e ust. 1 ustawy VAT. Jednocześnie, sam fakt wystawienia faktury zbiorczej, jak i jego sposób może być przedmiotem uzgodnienia pomiędzy podatnikami, gdyż taki sposób fakturowania sprzedaży nie stoi w sprzeczności z ww. przepisem art. 106i ust. 1 ustawy VAT. Oznacza to, że spółka będzie mogła wystawić klientowi fakturę zbiorczą dokumentującą sprzedaż na jego rzecz paliwa, innych towarów i usług ze stawką VAT właściwą dla danego towaru/usługi.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od zakupów dokonywanych w Polsce na potrzeby usług wykonywanych poza terytorium kraju. Kwestia opodatkowania VAT przemieszczenia towaru z terenu Polski na terytorium Ukrainy w ramach własnego przedsiębiorstwa, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 września 2020 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.369.2020.1.PJ

1) Jak wskazano we wniosku, przedstawicielstwo wnioskodawcy na terytorium Ukrainy, z wykorzystaniem przemieszczonego wcześniej towaru należącego do wnioskodawcy, będzie świadczyć usługi budowlano-drogowe na rzecz podmiotu ukraińskiego (podatnika podatku od wartości dodanej na terenie Ukrainy). Przepis art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT wprowadza dwa podstawowe warunki, których łączne spełnienie uprawnia do odliczenia podatku naliczonego od towarów i usług związanych z usługami świadczonymi poza terytorium kraju. W przedmiotowej sprawie powyższe warunki są spełnione. Usługa świadczona przez wnioskodawcę, gdyby była wykonywana na terytorium kraju, byłaby opodatkowana VAT.

Ponadto, wnioskodawca będzie sporządzać dokumenty pozwalające na ustalenie związku pomiędzy zakupami towarów, surowców, materiałów przeznaczonych do świadczenia usług a wykonanymi usługami budowlano-drogowymi,

wobec czego będzie posiadać stosowne dokumenty, z których wynika związek poniesionych wydatków – nabytych towarów i usług – z usługami budowlanymi świadczonymi poza terytorium kraju. Wnioskodawca jest zatem uprawniony do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z dokonywanych w Polsce zakupów asfaltu na potrzeby usług budowlano-drogowych wykonywanych na Ukrainie.

2) W rozpatrywanej sprawie wnioskodawca będzie dokonywać przemieszczenia towaru (asfaltu zakupionego od polskiego podmiotu) z terytorium Polski do swojego przedstawicielstwa (oddziału) z siedzibą na terytorium Ukrainy. W wyniku przedmiotowego przemieszczenia z terenu Polski na teren Ukrainy nie dochodzi do zmiany właściciela towaru, właścicielem zakupionego towaru nadal jest wnioskodawca, który nie będzie zarejestrowany jako podatnik VAT na Ukrainie. Przedstawicielstwo wnioskodawcy na terytorium Ukrainy jest zarejestrowane na terenie Ukrainy jako czynny podatnik VAT oraz ma nadany NIP ukraiński. Wystawcą faktur za wykonane usługi budowlano-drogowe na rzecz podmiotu ukraińskiego będzie wnioskodawca.

W sytuacji będącej przedmiotem pytania wnioskodawcy towar (asfalt) wykorzystywany do świadczonych usług budowlanodrogowych jest ciągle własnością wnioskodawcy. Nie dochodzi więc do przeniesienia prawa do rozporządzania nim jak właściciel w związku z ich przemieszczeniem poza terytorium UE, a więc nie ma miejsca eksport tego towaru i nie występuje czynność opodatkowana podatkiem od towarów i usług. Zatem należy stwierdzić, że przemieszczenie towaru należącego do wnioskodawcy z terenu Polski na terytorium Ukrainy do swojego przedstawicielstwa w ramach własnego przedsiębiorstwa, nie będzie opodatkowane VAT.

Ustalenie prawa do odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia działek, które zostało unieważnione przez sąd, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.376.2020.1.JF

W rozpatrywanej sprawie wnioskodawca w formie aktu notarialnego zawarł umowę sprzedaży działek, otrzymał fakturę dokumentującą sprzedaż ww. działek, odliczył podatek należny w deklaracji VAT-7 za grudzień 2019 r. i otrzymał zwrot w ustawowym terminie. Stwierdzenie przez sąd nieważności umowy sprzedaży spowodowało, że faktura wystawiona

w związku ze sprzedażą przedmiotowych działek przestała dokumentować czynności dokonane, ponieważ sprzedaż stała się nieważna.

Tym samym, ziściła się przesłanka, o której mowa w art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy VAT – faktura dokumentuje czynność, która w okresie rozliczeniowym (grudzień 2019 r.), nie miała miejsca (sprzedaż okazała się nieważna). Jednakże, wnioskodawca w grudniu 2019 r. zapłacił całą cenę z tytułu sprzedaży działek nr 2 i nr 1. W takiej sytuacji miała miejsce przesłanka wynikająca z art. 19a ust. 8 ustawy VAT. Zatem, z chwilą otrzymania całości zapłaty z tytułu sprzedanych działek w odniesieniu do otrzymanej kwoty powstał obowiązek podatkowy. W konsekwencji, w grudniu 2019 r. znalazł zastosowanie art. 86 ust. 10 ustawy VAT.

Tym samym, w okolicznościach stwierdzenia nieważności umowy sprzedaży zawartej aktem notarialnym z dnia 13 grudnia 2019 r., wnioskodawca nie stracił prawa do odliczenia podatku naliczonego z uwagi na to, że powstał obowiązek podatkowy z tytułu otrzymania całości zapłaty z tytułu sprzedaży działek. Natomiast formalną przeszkodą realizacji (zachowania) ww. prawa jest posiadanie faktury dokumentującej ważną czynność - w rozpatrywanej sprawie otrzymanie ww. zaliczki.

Zatem, czynnością gwarantującą zachowanie prawa do odliczenia jest wyeliminowanie przesłanki wynikającej z art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy VAT, poprzez skorygowanie posiadanej faktury dokumentującej sprzedaż działek. Wskazać należy, że ww. korekty może dokonać również wnioskodawca poprzez wystawienie noty korygującej na podstawie art. 106k ust. 1 w zw. z art. 106e ust. 1 pkt 7 ustawy VAT, tj. korekty nazwy czynności powodującej w grudniu 2019 r. powstanie obowiązku podatkowego jaką jest zaliczka, a nie sprzedaż.

W konsekwencji, organ nie zgadza się z wnioskodawcą, że wskutek błędu popełnionego przez notariusza i nieważności aktu notarialnego, doszło do ważnej dostawy na rzecz wnioskodawcy działek nr 1 i 2. Natomiast uiszczenie przez wnioskodawcę zapłaty i otrzymanie faktury w grudniu 2019 r. skutkuje dla wnioskodawcy powstaniem prawa do odliczenia podatku naliczonego. Przy czym należy nadmienić, że w celu prawidłowego udokumentowania wpłaconej należności na poczet nabycia działki 1 i 2 wnioskodawca do otrzymanej faktury powinien wystawić ww. notę korygującą.

Usługi polegające na doprowadzeniu przez bank do zawarcia umowy między klientem i kontrahentem umowy usług płatniczych nie podlegają zwolnieniu z VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.368.2020.2.MP

W związku z nawiązywaną współpracą bank i kontrahent zawierają umowę, określającą zasady wzajemnej współpracy w zakresie pozyskiwania przez bank klientów, w celu nabycia przez nich usług płatniczych, świadczonych przez kontrahenta w ramach prowadzonego systemu. Usługi płatnicze świadczone przez kontrahenta są zwolnione z opodatkowania VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT. Bank zobowiązuje się aktywnie poszukiwać potencjalnych klientów (przez których należy rozumieć podmioty zainteresowane korzystaniem z usług płatniczych świadczonych przez kontrahenta), polecać im usługi płatnicze świadczone przez kontrahenta w sposób zapewniający najwyższą skuteczność sprzedażową - przedstawiając im ofertę, informacje lub materiały marketingowe kontrahenta oraz w przekonujący sposób zachęcając potencjalnych klientów do rejestracji w systemie.

Aby zachęcić potencjalnych klientów do rejestracji w systemie kontrahenta, bank udostępnia potencjalnym klientom unikalny link zawierający kod oferty do formularza rejestracyjnego na stronie internetowej systemu, przy użyciu którego potencjalni klienci dokonują samodzielnej rejestracji lub rejestruje potencjalnego klienta w aplikacji, udostępnionej przez kontrahenta, albo przekazuje kontrahentowi informacje o potencjalnym kliencie. Bank nie reprezentuje kontrahenta w jakimkolwiek zakresie, nie negocjuje warunków umowy.

Działalność banku ogranicza się w istocie jedynie do czynności technicznych i administracyjnych, tj. udostępnienia systemu informacyjnego za pomocą którego klient zostaje przekierowany na stronę kontrahenta, w celu złożenia wniosku o skorzystanie z usług świadczonych przez kontrahenta w ramach prowadzonego systemu. W tej sytuacji należy uznać, iż wykonywane przez bank czynności nie stanowią/nie będą stanowiły usługi pośrednictwa w świadczeniu usług określonych w art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT i tym samym, nie korzystają/nie będą korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT.

Kwestia możliwości anulowania faktur. Okres, w którym należy uwzględnić tę czynność w deklaracji, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.394.2020.1.ISK

Ani przepisy ustawy VAT, ani przepisy rozporządzeń wykonawczych nie regulują kwestii dotyczącej anulowania wystawionych faktur. W praktyce jednak – w drodze wyjątku – jest dopuszczalne anulowanie faktury, sprowadzające się do przekreślenia oryginału i kopii faktury oraz dokonaniu na nich adnotacji uniemożliwiających ich powtórne wykorzystanie. Należy jednak w tym miejscu podkreślić, że anulowanie faktur powinno dotyczyć wyłącznie tych dokumentów rozliczeniowych, które nie zostały wprowadzone przez podatnika do obrotu prawnego. Anulowanie faktury dotyczy tylko tych przypadków, gdy faktura dokumentuje czynność rzeczywiście niedokonaną.

Jak wskazał wnioskodawca, zdarzają się sytuacje, w których dochodzi do wystawienia pomylkowo faktur do transakcji, które w rzeczywistości nie miały miejsca (towary nie zostały dostarczone/nie doszło do wykonania usługi w rozumieniu przepisów o VAT). Kontrahent wnioskodawcy zwraca przesłaną mu fakturę bez jej księgowania. Faktury te nie dokumentują również żadnej zaliczki, która byłaby uiszczona przez kontrahenta na rzecz wnioskodawcy z tytułu przyszłej dostawy towarów lub świadczenia usług.

Skoro w opisaney sytuacji mamy do czynienia z fakturami, które nie zostały wprowadzone do obiegu prawnego (wystawiona faktura wraca do wnioskodawcy i nie jest ujęta w ewidencji kontrahenta) oraz nie dokumentują faktycznie wykonanych zdarzeń gospodarczych w postaci dostawy towaru lub wykonania usługi, to wnioskodawca będzie miał prawo do anulowania takich faktur, poprzez opatrzenie obu egzemplarzy faktury odpowiednią adnotacją o przyczynie i okolicznościach ich anulowania i pozostawieniu ich w dokumentacji podatkowej.

Ponadto należy zaznaczyć, że anulowanie faktury VAT powinno być traktowane w sposób wyjątkowy i wykorzystywane tylko w przypadku zaistnienia takiej konieczności. Tym samym, wnioskodawca powinien dołożyć należytej staranności przy dokumentowaniu zaistniałych

zdarzeń gospodarczych. W kwestii skorygowania przez wnioskodawcę deklaracji należy stwierdzić, że wnioskodawca w celu usunięcia błędu powinien dokonać korekty deklaracji VAT za te miesiące, w których ww. faktury VAT zostały rozliczone, poprzez obniżenie odpowiednio kwoty zadeklarowanej podstawy opodatkowania oraz podatku należnego, na zasadach wskazanych w art. 81 § 1 i 2

oraz z uwzględnieniem art. 75 § 3 Ordynacji podatkowej.

Reasumując, wnioskodawca we wskazanych okolicznościach sprawy jest uprawniony do „anulowania” przedmiotowych faktur oraz ma prawo do złożenia korekty deklaracji VAT-7, za dany okres rozliczeniowy, w którym ujął taką/ takie fakturę/faktury.

KONTAKT



PIOTR KORSZLA
tel. +48 509 802 418
piotr.korszla@ptpodatki.pl



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

ul. Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl