



TOP 10 NAJCHĘTNIEJ CZYTANYCH ARTYKUŁÓW

IV 2022 – III 2023

SPIS TREŚCI

• Usługi ubezpieczeniowe – wykazywać w IFT-2R czy nie?	4
• Samochód do ewidencji środków trwałych po roku od rejestracji? Nie zawsze	8
• Dokumentacja transakcji WDT przez dealera. Wskazówki dla 4 modeli sprzedaży aut	12
• Klient chce zmiany na fakturze – jak nie narobić sobie problemu? 3 przykłady	16
• Alkohol na evencie to brak prawa do odliczenia VAT?	21
• Faktura za energię a ładowanie „demówek” wykorzystywanych w systemie mieszanym – jak prawidłowo rozliczyć VAT?	26
• Sprzedaż na rzecz żołnierza lub dyplomaty. Co potrzebne do stawki 0% VAT?	30
• Sejm uchwalił przepadek aut nietrzeźwych kierowców. Co z pojazdami dealerów?	35
• Faktury wystawione przed dostawą. Sądy przychylne dla podatników	39
• Oklejenie samochodu firmowego a skutki na gruncie VAT i CIT	45

OBSERWUJ NAS



[Gekko Taxens Akademia](#)



[GekkoTaxensAkademia](#)



www.gtakademia.pl



[GekkoTaxensAkademia](#)

Autorzy:



Paweł Jaworski

KONSULTANT



Bartosz Mazur

PARTNER, DORADCA
PODATKOWY



Żaneta Napora

PRAWNIK, ADWOKAT



Marta Szafarowska

PARTNER
ZARZĄDZAJĄCY,
DORADCA PODATKOWY



Mateusz Wrzosek

KONSULTANT

Usługi ubezpieczeniowe – wykazywać w IFT-2R czy nie?

5 kwietnia 2022 / [PIT/CIT](#), [Ubezpieczenia](#)



Kwestia wykazywania nabycia usług ubezpieczeniowych od podmiotów zagranicznych w IFT-2R od lat spędza sen z powiek księgowych ze stacji dealerskich – tym bardziej, że korzystanie z usług podmiotów zagranicznych jest w tym zakresie powszechne. Nie chodzi też o samo wykazywanie tych usług w IFT-2R, ale też ogólnie o obowiązek pozyskiwania certyfikatów rezydencji zagranicznych zakładów ubezpieczeń. Obecnie temat ten może być już jednak uznany za zamknięty.

Problem z kwalifikacją usług ubezpieczeniowych jako usług, w związku z nabyciem których polskie podmioty są zobowiązane pozyskiwać certyfikaty rezydencji, jeśli nabywają takie usługi od podmiotów zagranicznych, wynikał na gruncie art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o CIT. Zgodnie z tym przepisem, podatek dochodowy z tytułu przychodów ze świadczenia usług doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu,

gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze, uzyskanych na terytorium Polski przez nierezydentów, ustala się w wysokości 20% przychodów.

Na podstawie art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, podmioty, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 działają jako płatnicy podatku u źródła i są obowiązane pobrać zryczałtowany podatek w dniu dokonania wypłaty na rzecz podmiotu zagranicznego. Jednocześnie zastosowanie stawki podatku wynikającej z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobranie podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania siedziby podatnika (czyli zagranicznego kontrahenta) uzyskaniem od niego certyfikatem rezydencji.

Jeśli więc uznalibyśmy, że usługi ubezpieczeniowe są świadczeniami o podobnym charakterze do usług gwarancji i poręczeń, to dealer dokonujący wypłat na rzecz podmiotów zagranicznych z tego tytułu, aby móc nie pobrać podatku zryczałtowanego, byłby zobowiązany do pozyskania certyfikatu rezydencji podmiotu zagranicznego, a ponadto, do wykazania wypłaconych kwot w rocznej informacji IFT-2R (składanej na podstawie art. 26 ust. 3 ustawy o CIT). Taką interpretację od lat prezentowały organy podatkowe w wydawanych dla podatników interpretacjach, w których wskazywały, że świadczenie usług ubezpieczeniowych ma charakter podobny do gwarancji, gdyż zakład ubezpieczeń zgodnie z art. 805 § 1 kodeksu cywilnego, zobowiązuje się spełnić określone świadczenie w razie zajścia przewidzianego w umowie wypadku, a ubezpieczający zobowiązuje się zapłacić składkę. Natomiast porównując tę usługę z gwarancją, organy wskazywały na definicję słownikową gwarancji, zgodnie z którą jest to między innymi poręczenie, że coś nastąpi albo, że jest prawdziwe. Na tej podstawie organy uznawały, że usługa ubezpieczenia jest pod względem celowościowym i funkcjonalnym tożsama z usługą gwarancji. Co ciekawe, mimo iż większość wojewódzkich sądów administracyjnych była przeciwnego zdania, uznając, że usług ubezpieczeniowych nie można traktować jako świadczeń o podobnym charakterze do gwarancji i poręczeń, zdarzały się jednak wyroki przeciwnie. Pewnym natomiast było, że w którymś momencie w sprawie wypowie się NSA.

NSA potwierdził, że umowa ubezpieczenia nie jest świadczeniem o podobnym charakterze do gwarancji, a co za tym idzie, dealerzy dokonujący płatności z tego tytułu na rzecz podmiotów zagranicznych nie mają obowiązku

pobierać – jako płatnicy – podatku u źródła. Nie mają również obowiązku pozyskiwania certyfikatów rezydencji zagranicznych zakładów ubezpieczeń. Nie muszą także uwzględniać przedmiotowych usług w informacjach IFT- 2R.



Marta Szafarowska

W wyroku z 17.08.2021 r. (sygn. II FSK 587/21), NSA uciął, jak się wydaje, dalsze dyskusje w tym zakresie. Przede wszystkim NSA stwierdził, że wnioski fiskusa są zbyt daleko idące zarówno na gruncie wykładni językowej, jak i wykładni systemowej. Odnosząc się do związku między gwarancjami i poręczeniami a usługami ubezpieczeniowymi, NSA uznał, że jest on na tyle odległy, że nie uprawnia do stwierdzenia, że są to świadczenia o podobnym charakterze w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 2a) ustawy o CIT.

NSA wskazał również na kwestię, która powinna być elementem rozstrzygającym – a mianowicie na kształt obowiązującego do końca 2021 r. art. 15e ustawy o CIT, na podstawie którego limitowaniu (jako koszt podatkowy) poddane zostały określone usługi niematerialne nabywane od podmiotów powiązanych. Przepis ten odnosił się do *usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze*. Na uwagę zasługuje fakt, iż w odróżnieniu od art. 21, w art. 15e ustawy o CIT usługi ubezpieczeniowe zostały wskazane wprost, obok usług gwarancji i poręczeń, zaś oprócz tego przepis ten obejmował limitem również świadczenia o podobnym charakterze. A skoro tak, to usługi ubezpieczeniowe nie mogą być usługami o podobnym charakterze, są na tyle różne od gwarancji i poręczeń, że uzasadnione było ich odrębne ujęcie w art. 15e. Jak wskazał NSA, wskazana różnica w katalogu świadczeń wymienionych w obu przepisach jest istotna i przemawia za tym, że ubezpieczenie nie jest świadczeniem o charakterze podobnym do gwarancji.

Podsumowując, NSA potwierdził, że umowa ubezpieczenia nie jest świadczeniem o podobnym charakterze do gwarancji w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o CIT, a co za

tym idzie, podmioty dokonujące płatności z tego tytułu na rzecz podmiotów zagranicznych, wskazane w art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, nie mają obowiązku pobierać jako płatnicy podatku u źródła. Co istotne, oznacza to również brak obowiązku pozyskiwania certyfikatów rezydencji zagranicznych zakładów ubezpieczeń bądź agentów czy brokerów ubezpieczeniowych, a także brak obowiązku uwzględniania przedmiotowych usług w informacjach IFT-2R.

Po wydaniu powyższego wyroku NSA orzecznictwo na poziomie WSA wydaje się już ugruntowane, pozytywne dla polskich płatników wyroki dominowały już wcześniej. Przykładowo, w wyroku WSA w Krakowie z 18.02.2022 r. (sygn. I SA/Kr 1627/21), Sąd stwierdził: Umowa, której treść odpowiada „essentialia negotii” umowy ubezpieczenia, nie jest „świadczeniem o podobnym charakterze” do gwarancji w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o CIT. Również WSA we Wrocławiu w wyroku z 26.05.2021 r. (sygn. I SA/Wr 709/20), wskazał, że: Usługi ubezpieczeniowe znajdują się poza katalogiem świadczeń wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o CIT. Podobne konkluzje wynikają z wyroku WSA w Bydgoszczy z 23.03.2021 r. (sygn. I SA/Bd 83/21), wyroku WSA w Warszawie z 24.02.2021 r. (sygn. III SA/Wa 1919/20) i wielu innych.



Autor: Marta Szafarowska

CYKLICZNE, 2-DNIOWE SZKOLENIE PODATKOWE DLA DEALERÓW. WIOSNA 2023

Uwaga! Ceny promocyjne do 20 kwietnia 2023 r.



GDAŃSK - 12.06.2023
WARSZAWA - 14.06.2023
ONLINE - 15-16.06.2023



NOWI
PROWADZĄCY



4 BLOKI TEMATYCZNE
PO 3 GODZINY

Samochód do ewidencji środków trwałych po roku od rejestracji? Nie zawsze

12 kwietnia 2022 / PIT/CIT, Samochody używane



W okresach, gdy dostępność samochodów była większa, a klienci mogli przebierać w oferowanych autach, dealerzy często mierzyli się z ryzykiem konieczności wprowadzenia do ewidencji środków trwałych (i rozpoczęcia dokonywania odpisów amortyzacyjnych) np. samochodów demonstracyjnych, których nie udało im się sprzedać przed upływem roku od daty rejestracji. Interpretacja Dyrektora KIS potwierdza, o jakie czynności dealer powinien zadbać, by przyjęcie do ewidencji środków trwałych nie było konieczne nawet po upływie 12 miesięcy.

Zgodnie z art. 16e ust. 1 podatnicy, którzy wytworzą lub nabędą składniki majątku wymienione w art. 16a ust. 1 i art. 16b ust. 1, czyli m.in. samochody, których wartość przekracza 10 tys. zł, po upływie 12 miesięcy od rozpoczęcia ich używania, powinni zaliczyć je do ewidencji środków trwałych. Przepisy wymagają w takiej sytuacji również rozpoczęcia dokonywania odpisów amortyzacyjnych od takich składników majątku. Dealerzy często zastanawiają się, czy takie działania należy podjąć również wobec posiadanych

samochodów demonstracyjnych, zastępczych i funkcyjnych (służbowych). Dzięki interpretacji Dyrektora KIS z 18.11.2021 r. (sygn. 0111-KDIB1-1.4010.455.2021.1.BS) wiadomo, że takich wymogów nie będzie – o ile dealer z odpowiednim wyprzedzeniem podejmie określone działania.

Zmiana przed upływem roku

Interpretacja została wydana dla jednego z dealerów marek premium. Posiadane przez niego samochody (demo, zastępcze, służbowe) traktowane są jako towary handlowe, które są oferowane klientom. Z uwagi na taki charakter pojazdów dealer nie ujmuje w kosztach w żaden sposób wydatków na ich zakup – są one „zawieszane” na magazynie. Wspomniane samochody mają **kompleksowe ubezpieczenie**, zawierające OC i AC. Jeżeli kupca na dany pojazd nie uda się znaleźć przez 11-12 miesięcy, przed upływem roku od daty jego rejestracji, przestaje on być wykorzystywany przez firmę dealerską i trafia do działu samochodów używanych, który podejmuje działania zmierzające do sprzedaży auta.

W momencie gdy auto trafia do komórki zajmującej się pojazdami używanymi, dealer zawiera dla niego jedynie polisę komisową (na okresy miesięczne), obejmującą wyłącznie ubezpieczenie OC dla samochodów używanych. Po „przemieszczeniu” pojazdu do działu aut używanych jego wykorzystywanie jest ograniczone do jazd testowych z klientami, którzy wyrazili chęć zakupu samochodu. Dealer zadbał również o procedury, które wykluczają możliwość wykorzystywania pojazdów używanych, przeznaczonych do ich odprzedaży, do celów innych niż ich odprzedaż. W tym celu m.in. wprowadzono **regulamin dotyczący samochodów używanych**, który określa sposób przechowywania samochodów, dokumentów i kluczyków, zasady przeprowadzania jazdy próbnej, a także pozostałe sytuacje, w których taki samochód może być wykorzystywany (przeparkowanie na placu i konieczność dokonania typowych czynności eksploatacyjnych, jak mycie czy tankowanie).

Fiskus potwierdza

Wobec tak opisanego stanu faktycznego organ podatkowy stwierdził, że jeżeli samochody należące do dealera jeszcze przed upływem 12 miesięcy od ich rejestracji zostaną przesunięte z magazynu towarów handlowych na magazyn **towarów używanych**, a także że dealer zaprzestanie ich użytkowania i powierzy je do odrębnego działu, gdzie są one oferowane na sprzedaż, to spółka dealerska nie będzie miała obowiązku wprowadzenia ich do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Fiskus zauważył jednak, że w przypadku, gdy po upływie roku takie samochody nadal byłyby używane, po stronie dealera powstałby obowiązek zaliczenia ich do środków trwałych. Sytuację należałoby również traktować jako ujawnienie środka trwałego, o którym mowa w art. 16h ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, który przewiduje, że w przypadku ujawnienia środków trwałych nieobjętych dotychczas ewidencją, należy rozpocząć dokonywanie odpisów amortyzacyjnych – począwszy od kolejnego miesiąca po wprowadzeniu pojazdu do ewidencji środków trwałych.

Jeżeli samochody należące do dealera jeszcze przed upływem 12 miesięcy od ich rejestracji zostaną przesunięte z magazynu towarów handlowych na magazyn towarów używanych, to nie będzie obowiązku wprowadzenia ich do ewidencji środków trwałych. Gdyby jednak po upływie roku takie samochody nadal byłyby używane, po stronie dealera powstałby obowiązek zaliczenia ich do środków trwałych. Sytuację należałoby również traktować jako ujawnienie środka trwałego, co oznacza konieczność rozpoczęcia dokonywania odpisów amortyzacyjnych.



Bartosz Mazur

I tak konsekwencji brak?

Warto jednak również zwrócić uwagę, że w przypadku gdy składnik majątku, np. omawiany samochód, będzie używany powyżej roku, a mimo to nie zostanie zaliczony do środków trwałych, przepisy – a konkretnie art. 16 ust. 1 – nakazują wyłączyć z kosztów uzyskania przychodu wydatki poniesione na jego nabycie (a także wpłacić odsetki liczone od dnia zaliczenia do kosztów wydatków na nabycie składnika majątku do dnia, w którym okres jego używania przekroczył rok). Tymczasem większość dealerów – w tym również ten, który wystąpił z wnioskiem o interpretację – nabywając samochody, mające być wykorzystywane np. do jazd próbnych jedynie przez kilka miesięcy, a potem przeznaczone

do sprzedaży, wydatek na ich zakup zalicza do kosztów dopiero w momencie, gdy zostaną one faktycznie sprzedane. Oznacza to zatem, że nawet jeśli dealer nie wprowadzi do ewidencji środków trwałych samochodu, którego okres użytkowania przekracza 12 miesięcy, nie spotkają go z tego tytułu żadne konsekwencje podatkowe ani finansowe.

Jest jednak jeszcze bardziej istotna kwestia. Uznanie samochodu za środek trwały powodowałoby, że do droższych samochodów miałyby zastosowanie art. 16 ust. 5i ustawy o CIT, który przewiduje, że – w dużym uproszczeniu – maksymalny koszt podatkowy przy zbyciu środka trwałego wynosi 150 000 zł. Z tej perspektywy korzystne podejście zaprezentowane w interpretacji nabiera istotnego znaczenia.



Autor: Bartosz Mazur

CYKLICZNE, 2-DNIOWE SZKOLENIE PODATKOWE DLA DEALERÓW. WIOSNA 2023

Gdańsk

**12.06.2023,
9:00-17:00**

Hotel Scandic
Gdańsk****
ul. Podwale Grodzkie 9

Warszawa

**14.06.2023,
9:00-17:00**

Centrum Konferencyjne
Golden Floor
al. Jerozolimskie 123A

online

1. dzień szkolenia -
15.06.2023

2. dzień szkolenia -
16.06.2023

sesja pytań i odpowiedzi
22.06.2023

ZAPISZ SIĘ

Dokumentacja transakcji WDT przez dealera. Wskazówki dla 4 modeli sprzedaży aut

26 kwietnia 2022 / [Samochody używane, WDT](#)



To, jakich dokumentów będzie potrzebował dealer w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy samochodów, zależy będzie m.in. od tego, w jaki sposób pojazdy zostaną przetransportowane za granicę, a także od tego, czy przedmiotem transakcji będą auta nowe czy używane. We wszystkich przypadkach konieczna będzie faktura dokumentująca sprzedaż samochodów, która w praktyce pełni również rolę specyfikacji. Istotna może okazać się również korespondencja z nabywcą pojazdów, a także pozyskane od niego oświadczenie.

Wątpliwości dealerów związane ze sprzedażą samochodów (nowych lub używanych) za granicę – w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów – wynikają przede wszystkim ze swego rodzaju dwutorowości, wynikającej z równoległego istnienia rozporządzenia wykonawczego do Dyrektywy UE w sprawie VAT oraz przepisów polskiej ustawy o VAT. W praktyce realizacja wszystkich wymogów przewidzianych przez wspomniane rozporządzenie jest w wielu przypadkach niemożliwa. Brak ich spełnienia nie

oznacza jednak, że dealer traci prawo do zastosowania stawki 0% do dokonywanych dostaw wewnątrzwspólnotowych.

Poniżej znajdują się wskazówki w zakresie niezbędnych lub zalecanych dokumentów potrzebnych dla dostaw realizowanych w 4 różnych wariantach: wywozu pojazdu na lorze (przez dealera, który zleca transport przewoźnikowi), wywozu na lorze (należącej do dealera lub nabywcy pojazdu), wewnątrzwspólnotowej dostawy nowych pojazdów (na kołach) oraz wewnątrzwspólnotowej dostawy samochodów używanych (na kołach). Zanim jednak przejdziemy dalej, warto przypomnieć, że w przypadku samochodów używanych z WDT będziemy mieć do czynienia, jeśli nabywca jest zarejestrowanym podatnikiem VAT i dostawa nie jest objęta procedurą VAT marża, zaś w przypadku samochodów nowych – w drodze wyjątku – WDT występuje niezależnie od statusu nabywcy.

1. WDT – wywóz samochodów na lorze (przez dealera, który zleca to przewoźnikowi):

W każdym z rozpatrywanych modeli sprzedaży kluczowy będzie art. 42 ustawy o VAT, który określa zakres dokumentów wymaganych dla zastosowania stawki 0%. Oprócz takich, które dealer posiada w przypadku każdej transakcji, czyli specyfikacji pojazdów oraz faktur dokumentujących ich sprzedaż, kluczowy dla zastosowania wspomnianej stawki będzie dokument przewozowy CMR, który potwierdza odbiór pojazdów za granicą, czyli w miejscu dostawy docelowej (ewentualnie pod adresem pośrednika, który działa w imieniu i na rzecz finalnego klienta z zagranicy). Przy czym w przypadku odbioru pojazdów przez zagranicznego pośrednika organy podatkowe mogą wymagać udowodnienia, że pośrednik ten działa na zlecenie ostatecznego nabywcy (np. przedstawienia stosownych pełnomocnictw).

Dodatkowa dokumentacja, która potwierdza, że samochody trafiły za granicę, to przede wszystkim: korespondencja z odbiorcą końcowym bądź pośrednikiem oraz – wskazane już – ewentualne pełnomocnictwa, które pośrednik z zagranicy uzyskał od swoich zlecających – w imieniu których działa (faktura jest przez dealera wystawiana nie na pośrednika, ale odbiorcę ostatecznego). W celu rozstrzygnięcia jakichkolwiek wątpliwości bądź w przypadku, gdyby brakowało kluczowych dokumentów (np. CMR), sugeruję także pozyskanie skanów dowodów rejestracyjnych, potwierdzających, że pojazdy zostały zarejestrowane poza granicami Polski.

2. WDT – wywóz pojazdów na lorze (należącej do dealera bądź nabywcy z zagranicy)

W takiej sytuacji – oprócz faktur i specyfikacji pojazdów (co w praktyce może być jednym i tym samym) – dealer powinien zadbać o dodatkowy dokument, który określa rodzaj środka transportu, za pomocą którego następuje transport aut za granicę, oraz jego numer rejestracyjny. Powinien on zawierać również: dane dostawcy (dealera) oraz nabywcy oraz adres, na który mają zostać dostarczone auta. Ważne jest również uzyskanie potwierdzenia odbioru pojazdów w miejscu docelowym (lub przez pośrednika). W tym celu niezbędne będzie podpisanie oświadczenia przez podmiot, który dokonuje tego odbioru, i odesłanie go dealerowi.

Warto przypomnieć, że w przypadku samochodów używanych z WDT będziemy mieć do czynienia, jeśli nabywca jest zarejestrowanym podatnikiem VAT i dostawa nie jest objęta procedurą VAT marża, zaś w przypadku samochodów nowych – w drodze wyjątku – WDT występuje niezależnie od statusu nabywcy.



Marta Szafarowska

3. WDT nowych środków transportu – wywóz przez nabywcę bez użycia innego środka transportu (nowy samochód wyjeżdża na własnych kołach)

W tej formule klient z zagranicy (bądź przedstawiciel pośrednika z zagranicy) przyjeżdża do Polski i dokonuje wywozu pojazdu na kołach – albo już na zagranicznych tablicach rejestracyjnych, albo na polskim tymczasowym dowodzie rejestracyjnym. Warto jednak zaznaczyć, że w tym ostatnim przypadku nie jest możliwe uzyskanie zwrotu podatku akcyzowego. Aby zastosować stawkę 0% VAT dla takiej dostawy, dealer – oprócz faktury i specyfikacji – będzie musiał zadbać o tzw. dokument wywozu zawierający dane, które

umożliwią identyfikację dealera (jako dostawcy) oraz nabywcę nowego środka transportu. Oprócz tego powinna zostać w nim wskazana data dostawy pojazdu, a pod dokumentem powinny znaleźć się podpisy – zarówno dostawcy, jak i nabywcy.

W dokumentacji dealera musi znaleźć się oświadczenie nabywcy o wywozie nowego środka transportu poza terytorium Polski w terminie 14 dni od dnia dostawy, a także ślad o pouczeniu nabywcy o skutkach niewywiązania się z tego obowiązku. To bardzo istotne, ponieważ art. 42 ustawy o VAT przewiduje, że w sytuacji gdy nabywca nie wywiąże się z obowiązku wywozu tego samochodu w ciągu 14 dni od dostawy, to na nim, czyli nabywcy, spoczywa obowiązek rozliczenia podatku VAT należnego z tytułu dostawy tego samochodu. Oznacza to, że przekroczenie terminu 14-dniowego wiąże się z ryzykiem nie dla dealera – jako dostawcy – ale właśnie dla nabywcy pojazdu. Z tego względu w tym wyjątkowym przypadku, jakim jest sprzedaż nowych pojazdów, które są wywożone przez nabywcę bez użycia innego środka transportu, dane z wystawionej przez dealera faktury powinny być wysłane do Biura Wymiany Informacji Podatkowych w Koninie.

4. WDT używanego środka transportu – wywóz przez nabywcę bez użycia innego środka transportu (używany samochód wyjeżdża na własnych kołach)

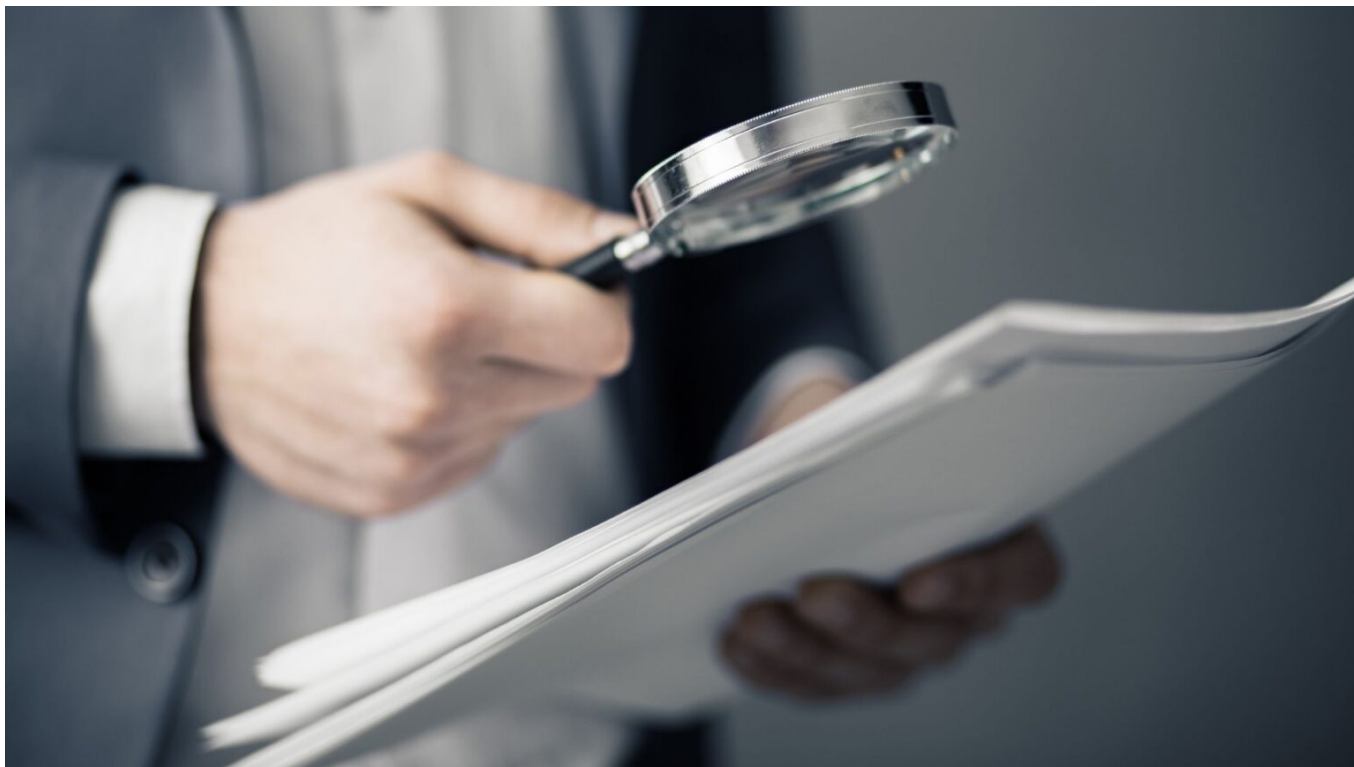
Wśród dealerów coraz częściej zdarzają się przypadki sprzedaży używanych samochodów do klientów firmowych z Unii Europejskiej (a więc podatników VAT zarejestrowanych w innych krajach UE), które również opuszczają plac dealera na własnych kołach. Co ciekawe, w przywoływanym już art. 42 ustawy o VAT brakuje przepisu, który odnosiłby się wprost do takiej sytuacji. W takim przypadku sugeruję dealerom zgromadzenie możliwie największej liczby dokumentów, które mogą służyć potwierdzeniu wywozu towarów za granicę. Z pewnością będzie to faktura sprzedaży samochodu, potwierdzenie otrzymanej płatności i korespondencja z kontrahentem. Wskazane może być także oświadczenie nabywcy, potwierdzające, że towar dojechał na miejsce. Dodatkowym argumentem – rozstrzygającym fakt wywozu auta za granicę – będzie skan zagranicznego dowodu rejestracyjnego.



Autor: Marta Szafarowska

Klient chce zmiany na fakturze – jak nie narobić sobie problemu? 3 przykłady

10 maja 2022 / [Fakturowanie](#), [Fiskalizacja](#), [paragony](#)



Czy w przypadku błędnych danych nabywcy, dealer może „wyzerować” pierwotną fakturę i wystawić nowy dokument z prawidłowymi danymi? Czy brak uwzględnienia NIP-u kupującego i zafiskalizowanie transakcji przekreśla szanse na zmianę typu klienta na dokumencie i znalezienie rozwiązania, które zadowoli kupującego? I kiedy pole manewru – w przypadku potrzeby wprowadzenia tego rodzaju korekt – jest większe: przy sprzedaży usług czy towarów?

Klienci salonu lub serwisu samochodów, korzystając z usług dealera, otrzymają dokument sprzedaży, który to potwierdza – najczęściej fakturę. Stosunkowo często zdarza się jednak, że po jakimś czasie od wizyty klient zgłasza zapotrzebowanie na zmiany na fakturze. Przyczyny są różne. Niekiedy chodzi o zmianę danych nabywcy, kiedy indziej – o naniesienie na dokument numeru NIP. Przepisy dosyć jasno określają zasady postępowania w takich sprawach, tym niemniej rozwiązania wynikające z ustawy nie zawsze zadowolają klientów dealera. Aby mimo to wyjść naprzeciw ich oczekiwaniom, księgowi są proszeni o

poszukanie wyjścia z sytuacji, które zadowoli kupującego. W niektórych przypadkach takie proklienckie działanie może jednak oznaczać ryzyko poważnych konsekwencji po stronie dealera. Poniżej znajdą Państwo moje wskazówki – w zakresie optymalnego postępowania i działań, których należy unikać.

Zmiana danych nabywcy na fakturze za usługi serwisowe (brak NIP-u)

Załóżmy następującą sytuację. Dealer wystawia fakturę za usługi serwisowe, a następnie rejestruje transakcję na kasie fiskalnej. Po pewnym czasie dostaje jednak reklamację dotyczącą błędnych danych nabywcy. Klient żąda ich zmiany – na dane zawierające numer NIP. Czy w takiej sytuacji można skorygować sprzedaż „do zera” (jako przyczynę podając: błędne dane nabywcy) i wystawić nową fakturę, już na działalność gospodarczą?

Niestety takie rozwiązanie byłoby nieprawidłowe. Co prawda dealer zazwyczaj nie wydaje klientowi paragonu, ale – w ocenie organów podatkowych – nic to w tej sytuacji nie zmienia, ponieważ wydawana jest faktura, a transakcja została zaewidencjonowana na kasie fiskalnej. Jeśli na tym etapie wygenerowany paragon nie zawiera NIP-u, to dealer nie ma już możliwości wystawienia faktury, która ten numer by posiadała. Gdyby NIP został jednak naniesiony, to w przypadku identyfikacji takiej sytuacji przez organy podatkowe, całe ryzyko spoczywa na dealerze jako sprzedającym. Sankcja polega na powstaniu dodatkowego zobowiązania podatkowego, które wynosi 100% podatku VAT wykazanego na fakturze, której dotyczy nieprawidłowość, co oznacza konieczność zapłaty podatku VAT od takiej transakcji podwójnie. Dlatego w przypadku nabycia usług przez osobę fizyczną, musi ona jeszcze przed fiskalizacją podjąć decyzję, czy dla potrzeb tego zakupu działa jako osoba prowadząca działalność gospodarczą, czy jako konsument.

Dział księgowości nie powinien w takiej sytuacji ulegać żadnym naciskom czy szantażom, lecz wskazać, że nie jest już możliwe, by skorygować fakturę po wykonaniu usługi i wystawieniu pierwotnego dokumentu, ponieważ został on zaewidencjonowany na kasie fiskalnej bez numeru NIP nabywcy.

Skoro resort finansów przekonuje, że na gruncie KSeF „wyzerowanie” pierwotnie wystawionego dokumentu i wystawienie nowej faktury z poprawnymi danymi nabywcy będzie prawidłowe, to już dziś

podatnicy powinni mieć możliwość przeprowadzenia takiego działania, ponieważ same przepisy w tym obszarze nie ulegają zmianie. Biorąc to pod uwagę, dopuściłabym możliwość „wyzerowania” poprzedniej faktury i dostarczenia klientowi zupełnie nowego dokumentu z poprawnymi danymi – jeżeli nabywca kategorycznie odmawia przyjęcia korekty dotyczącej wyłącznie danych nabywcy.



Marta Szafarowska

Zmiana danych nabywcy na fakturze za samochód lub inne towary (brak NIP-u)

Drugi spośród opisywanych scenariuszy dotyczy sytuacji, w której faktura za samochód (lub inny towar) wystawiana jest na osobę fizyczną, która już po wydaniu przedmiotu transakcji żąda zmiany pierwotnej klasyfikacji i wysyła notę korygującą z podanym numerem NIP. Takiej noty absolutnie nie można akceptować – i na to należy uczulić pozostałych pracowników. Art. 106b ust. 5 ustawy o VAT przewiduje, że w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej potwierdzonej paragonem fiskalnym fakturę na rzecz podatnika [...] wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon potwierdzający dokonanie tej sprzedaży zawiera numer NIP nabywcy. Oznacza to, że jeżeli dealer zafiskalizował sprzedaż, to w przypadku potrzeby wystawienia faktury do takiej transakcji, numer NIP musiałby zostać naniesiony najpóźniej z chwilą fiskalizacji. Jeżeli faktura zostanie wystawiona z naruszeniem zasad opisanych w ust. 5, to art. 106b ust. 6 przewiduje, że organ podatkowy ustala podatnikowi dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze. Całe ryzyko wystawienia faktury do transakcji zafiskalizowanej bez numeru NIP (bądź podpisanie noty korygującej dotyczącej NIP-u klienta) ponownie spoczywa więc po stronie dealera.

W praktyce jedynym wyjściem z tej sytuacji, które mogłoby usatysfakcjonować klienta (a więc będzie finalnie skutkowało wystawieniem faktury na działalność gospodarczą), polega

na przeprowadzeniu zwrotu towaru, skorygowaniu pierwotnego dokumentu „do zera” (z uwagi na zwrot) i ponownej sprzedaży – już z uwzględnieniem NIP-u nabywcy. Należy mieć jednak świadomość, że w przypadku transakcji dotyczącej samochodu – jeśli od momentu wystawienia faktury i fiskalizacji sprzedaży do chwili otrzymania od klienta noty korygującej minęło więcej czasu – klient prawdopodobnie dokona rejestracji pojazdu, co w istotnym stopniu przeszkodzi w przeprowadzeniu zwrotu. W przypadku innych towarów, np. kół lub części zamiennych, dokonanie zwrotu i ponowna sprzedaż może być łatwiejsze.

Zmiana danych nabywcy na fakturze (błędna nazwa nabywcy)

Trzeci z opisywanych problemów dotyczy przypadku, gdy zachodzi potrzeba poprawienia nazwy nabywcy na fakturze – w sytuacji, gdy klient nie chce przyjąć faktury korygującej obejmującej wyłącznie nazwę firmy i domaga się faktury pierwotnej – tyle, że z poprawnymi danymi nabywcy. Dodatkowo pierwotnie wystawiona faktura nie może zostać już anulowana, ponieważ została wprowadzona do obiegu prawnego (choć w przypadku faktur papierowych, gdzie oryginał podlega zwrotowi na rzecz dostawcy, w wydawanych interpretacjach organy akceptują możliwość anulowania takiej zwróconej faktury).

Jeśli faktura korygująca została wystawiona w taki sposób, że w polu „Było” została wskazana nieprawidłowa nazwa firmy, a w polu „Winno być” – prawidłowa, to klient nie powinien odmówić przyjęcia korekty, ponieważ jest to prawidłowa procedura skorygowania takiej faktury.

Jednak na gruncie Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) – jak wynika z zapowiedzi Ministerstwa Finansów – nie będzie dostępnej innej formuły korygowania faktury zawierającej błędy w zakresie danych nabywcy, jak tylko poprzez „wyzerowanie” pierwotnie wystawionego dokumentu i wystawienie nowej faktury z poprawnymi danymi. Skoro resort finansów przekonuje, że na gruncie KSeF będzie to postępowanie prawidłowe, to już dziś podatnicy powinni mieć możliwość przeprowadzenia takiego działania, ponieważ same przepisy w tym obszarze nie ulegają zmianie (przy czym dotychczasowe podejście organów podatkowych – wyrażane w interpretacjach – było inne i wskazywało, że prawidłowe postępowanie w tym przypadku powinno polegać na wystawieniu faktury korygującej wyłącznie na dane nabywcy, a nie na „zerowaniu” pierwotnego dokumentu i wystawianiu nowego).

Jasne pozostaje to, że ograniczenie się w tej sytuacji przez dealera jedynie do wystawienia nowej, lecz identycznej faktury (z poprawnymi danymi klienta) jest niemożliwe – z uwagi na wprowadzenie pierwotnego dokumentu do obiegu prawnego. Biorąc jednak pod uwagę aktualne stanowisko Ministerstwa Finansów, mimo wszystko dopuściłabym możliwość „wyzerowania” poprzedniej faktury i dostarczenia klientowi zupełnie nowego dokumentu z poprawnymi danymi – jeżeli nabywca kategorycznie odmawia przyjęcia korekty dotyczącej wyłącznie danych nabywcy.

Co z pozostałymi przypadkami?

W praktyce dylematów związanych z postępowaniem w obliczu błędów na fakturach jest więcej. Dotyczą one m.in. sytuacji, gdy na dokumentach pojawiają się np. błędne daty wykonania usług czy nieprawidłowe kwoty. Czasami problem wynika z nieodpowiedniego określenia typu nabywcy przy rozliczeniach z ubezpieczycielami. Zdarza się też, że błąd polega na podwójnej fiskalizacji faktury. Niektóre sytuacje powodują, że dealerskie działy księgowości zastanawiają się, czy takie zdarzenia wpływają na prawo do skorygowania VAT należnego (gdy korekta wpływa na jego wysokość), oraz jak wykazywać problematyczne dokumenty w JPK.



Autor: Marta Szafarowska

Alkohol na evencie to brak prawa do odliczenia VAT?

24 maja 2022 / Reklama a reprezentacja, VAT



Szef Krajowej Administracji Skarbowej zakwestionował prawo do odliczenia podatku VAT z faktury dokumentującej nabycie kompleksowej usługi organizacji eventu – w części przypadającej na wydatki związane z nabyciem alkoholu dostępnego dla uczestników wydarzenia. Co ciekawe, stało się to na skutek stwierdzenia przez Szefa KAS nieprawidłowości interpretacji wydanej przez Dyrektora KIS w... 2018 r.

Cała historia sięga końca 2017 r., gdy firma zajmująca się promocją, marketingiem i reklamą produktów leczniczych złożyła wniosek o interpretację w sprawie dwóch rodzajów eventów, które były organizowane z myślą o jej pracownikach (jeden typ wydarzeń) i kontrahentach – przedstawicielach środowiska medycznego, którzy mogli przyczynić się do wzrostu sprzedaży produktów reklamowanych przez wnioskodawcę (drugi typ wydarzeń). Spotkania były organizowane nie bezpośrednio przez tę firmę, która wnioskowała o interpretację, lecz przez wyspecjalizowane w tym kierunku podmioty, od

których wnioskodawca nabywał świadczenia dokumentowane jako kompleksowa usługa organizacji eventów.

Dla Dyrektora KIS nie było problemu

Podczas spotkań dla branży medycznej wnioskodawca reklamował się m.in. poprzez rozdawanie różnego rodzaju ulotek, broszur i drobnych gadżetów. Z kolei podczas wydarzeń z udziałem pracowników wnioskodawca prowadził m.in. działania szkoleniowe, przekazywał informacje o produktach i podsumowywał wyniki pracy. W tym celu nabywane świadczenie obejmowało choćby udostępnienie sali konferencyjnej, niezbędnego sprzętu, wyżywienia i napojów (w tym alkoholowych), miejsc noclegowych, a także organizację zajęć integracyjnych.

Poszczególne świadczenia – jak przekonywał wnioskodawca – nie mają charakteru samoistnego, lecz wchodzą w skład jednej kompleksowej usługi. Tymczasem w przypadku, gdy usługa obejmuje kilka świadczeń, nie powinna być sztucznie dzielona dla celów podatkowych. Firma podkreślała, że w przypadku usługi kompleksowej nie jest zasadne wyłączenie poszczególnych jej elementów i odrębna ich sprzedaż, również z uwagi na to, że obrotem podatnika jest uzgodniona kwota za wykonanie usługi – bez względu na jej części składowe. Wnioskodawca powołał się też m.in. na rozstrzygnięcia Trybunału Sprawiedliwości UE, na podstawie których ocenił, że świadczenie kompleksowe ma miejsce, gdy:

- świadczenie pomocnicze nie stanowi celu samego w sobie, lecz stanowi środek do korzystania na jak najlepszych warunkach z usługi podstawowej,
- poszczególne czynności są ze sobą tak ściśle związane, że ich rozdzielenie miałoby charakter sztuczny,
- nie istnieje możliwość nabywania danego świadczenia od podmiotów zewnętrznych,
- dany element nie jest też przedmiotem odrębnej wyceny czy odrębnego fakturowania.

Zdaniem Szefa KAS podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT wykazanego na fakturach z tytułu zakupu kompleksowej usługi organizacji eventu – z wyłączeniem części dotyczącej wydatków na zakup alkoholu, z uwagi na brak związku (choćby

pośredniego) pomiędzy ich poniesieniem a czynnościami opodatkowanymi wnioskodawcy. Organ nie wskazał, w jaki sposób oszacować tę część wartości kompleksowego świadczenia, na którą przypadają wydatki związane z nabyciem alkoholu. Wydaje się, że należałoby w tym celu posłużyć się kalkulacją kosztów organizacji wydarzenia.



Marta Szafarowska

Na tej podstawie wnioskodawca zapytał, czy od nabytej usługi organizacji eventów będzie mu przysługiwało prawo do odliczenia VAT-u w całości (na zasadach ogólnych). Dyrektor KIS w interpretacji z 13 lutego 2018 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.716.2017.1.KBR) przyznał, że stanowisko jest prawidłowe, czym potwierdził prawo do odliczenia podatku VAT z faktur dokumentujących nabycie usługi kompleksowej, a więc takiej, której składowym elementem było również nabycie napojów alkoholowych.

Szef KAS wyłącza alkohol

Po ponad 4 latach, po zapoznaniu się z aktami sprawy, Szef Krajowej Administracji Skarbowej 11 maja 2022 r. wydał jednak w tej sprawie nową interpretację (sygn. DOP7.8101.157.2020.HEMD) uznając poprzednią za nieprawidłową – w tej części, która dotyczy możliwości odliczenia podatku naliczonego od wydatków poniesionych na zakup alkoholu.

Organ uznał co prawda, że organizacja eventów faktycznie stanowi świadczenie kompleksowe, a poszczególne czynności, wchodzące w jego skład, nie podlegają odrębnej analizie (czy odrębnej sprzedaży), to jednocześnie wskazał, że zakup napojów alkoholowych dla uczestników wydarzenia nie stanowi elementu kompleksowej usługi organizacji takiego spotkania. W ocenie Szefa KAS nie występuje bowiem wystarczający

związek pomiędzy nabyciem alkoholu a celem realizowanego eventu, czyli przekazaniem pracownikom określonej wiedzy oraz wyposażenia ich w umiejętności niezbędne w pracy.

Zdaniem Szefa KAS podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT wykazanego na fakturach z tytułu zakupu kompleksowej usługi organizacji eventu – z wyłączeniem części dotyczącej wydatków na zakup alkoholu, z uwagi na brak związku (choćby pośredniego) pomiędzy ich poniesieniem a czynnościami opodatkowanymi wnioskodawcy.

Organ nie wskazał, w jaki sposób oszacować tę część wartości kompleksowego świadczenia, na którą przypadają wydatki związane z nabyciem alkoholu, tym niemniej wydaje się, że należałoby w tym celu posłużyć się kalkulacją kosztów organizacji wydarzenia, która zazwyczaj zawiera wycenę jego elementów składowych, choć – na co zwracał uwagę wnioskodawca – ma ona znaczenie informacyjne przy ustaleniu ceny świadczenia i nie powinna uzasadniać odrębnego kwalifikowania jego poszczególnych elementów dla celów podatkowych.

Trzeba jednak stwierdzić, że to nowe stanowisko organu podatkowego jest wewnętrznie sprzeczne – skoro dana usługa ma charakter świadczenia kompleksowego, gdzie jego poszczególne elementy stanowią pewną całość (w tym elementy pomocnicze, służące uatrakcyjnieniu z korzystania ze świadczenia głównego), to nie jest zasadne sztuczne dzielenie poszczególnych elementów takiego świadczenia również dla potrzeb odliczenia VAT. Albo dane świadczenie jest świadczeniem kompleksowym, składającym się z szeregu powiązanych ze sobą elementów, albo zestawem odrębnych świadczeń, z których każde może i powinno być oceniane odrębnie.

Brak alkoholu czy sąd?

Dla dealerów, którzy w tym roku zapewne ponownie zintensyfikują – po przerwie związanej z pandemią – swoje działania związane z organizacją różnego rodzaju eventów dla kontrahentów czy pracowników (w tym te realizowane na ich zlecenie przez podmioty zewnętrzne), zmiana interpretacji przez Szefa KAS oznacza, że powinni oni wyeliminować alkohol z takich wydarzeń bądź wybierać te oferty, w których wartość alkoholu jest na jak najniższym poziomie – tak, aby zminimalizować straty podatkowe wynikające z nowego, zaostrzonego kursu organów podatkowych wobec traktowania podatkowego tego rodzaju wydatków.

Można również rozważyć wystąpienie o własną interpretację, która potwierdziłaby prawo do obniżenia podatku należnego o pełną kwotę podatku naliczonego wykazanego na fakturze dokumentującej nabycie kompleksowej usługi organizacji eventu, przy czym biorąc pod uwagę najnowsze stanowisko KAS, uzyskanie takiej decyzji jest mało prawdopodobne. Jednak nawet w przypadku bardziej realnego scenariusza, czyli stwierdzenia przez fiskusa nieprawidłowości takiego działania, pozostaje postępowanie przed sądem administracyjnym, w którym dealer – zważywszy choćby na przywoływane w tekście stanowisko TSUE – nie jest pozbawiony szans.



Autor: Marta Szafarowska

PAKIETY SPECJALNE - ONLINE

Cykliczne, 2-dniowe szkolenie podatkowe dla dealerów. Wiosna 2023

1 OSOBA

639 zł + VAT

2 OSOBY

639 zł + VAT

511 zł + VAT

- 20 %

**2 OSOBY - 639 zł + 511 zł =
1150 zł + VAT**

Ceny specjalne obowiązują do 20.04.2023 r. Szczegóły na: <https://gtszkolenia.pl/czerwiec2023/>
Podane ceny dotyczą pakietu standardowego

Faktura za energię a ładowanie „demówek” wykorzystywanych w systemie mieszanym – jak prawidłowo rozliczyć VAT?

7 czerwca 2022 / Pojazdy elektryczne, VAT



Odliczając 100% podatku VAT z faktur dokumentujących zużycie energii elektrycznej – w przypadku gdy wykorzystywana jest ona również do ładowania pojazdów demonstracyjnych, dla których nie jest prowadzona ewidencja przebiegu – dealer naraża się na zakwestionowanie przez organy podatkowe 50% VAT naliczonego z faktur za prąd. Istnienie takiego ryzyka potwierdza fiskus. Jako rozwiązanie akceptuje on ewidencję zużytej energii prowadzoną przez podatnika. Nie daje jednak wskazówek, w jaki sposób ją przygotowywać i jakie dane powinna zawierać.

Coraz mniej jest już marek na rynku, które nie posiadają w swojej ofercie samochodów w pełni elektrycznych lub chociaż hybryd typu plug-in. Naturalną konsekwencją takiego kształtu portfolio jest konieczność posiadania przez dealerów odpowiednich pojazdów demonstracyjnych – w tym właśnie popularnych „elektryków” i „plug-inów”. Zwykle są one ładowane przy użyciu ładowarek zlokalizowanych na terenie salonu, które najczęściej są

zasilane prądem z lokalnej sieci energetycznej. Na otrzymywanej przez dealera fakturze za prąd, dotyczącej zużycia całego salonu i serwisu, nie ma jednak wyszczególnionej pozycji dotyczącej ładowania, a tym bardziej nie ma informacji na temat tego, jaką część energii zużyto do naładowania konkretnych samochodów, w tym np. użytkowanych w sposób mieszany, a więc takich, w odniesieniu do których naliczony podatek VAT (z tytułu wydatków eksploatacyjnych) podlega odliczeniu jedynie w 50%. Dealerskie działy księgowości zastanawiają się, jak rozliczyć VAT z faktury z tytułu zużycia energii elektrycznej, która w pewnej części dotyczy również prądu zużytego na naładowanie samochodów użytkowanych w systemie mieszanym.

Potrzebna własna ewidencja

Dlaczego to zagadnienie jest tak istotne? Ponieważ od strony formalnej istnieje ryzyko, że w przypadku braku podjęcia przez dealera dodatkowych czynności, organy podatkowe zakwestionują prawo do odliczenia 50% VAT-u od całej wartości faktury za zużycie energii elektrycznej, która jedynie w pewnej części (na pewno mniejszej niż 50%) została wykorzystana do ładowania samochodów użytkowanych w systemie mieszanym. Organy nie będą bowiem w stanie precyzyjnie określić, ile energii zostało przeznaczone do działalności, od której przysługuje odliczenie VAT w wysokości 100%, a ile do tych czynności, od których odliczenie wynosi tylko 50%.

Istnieje interpretacja, w której organ potwierdził, że w stosunku do energii, która zużywana jest do ładowania samochodów wykorzystywanych w systemie mieszanym, przysługuje 50% odliczenie VAT-u. Fiskus odmówił w niej jednak odniesienia się do zastosowanej metodologii szacowania zużycia energii. Podobne były konkluzje innej interpretacji – wydanej dla podatnika, który posiadał wspólny licznik dla gospodarstwa domowego i gospodarstwa rolnego.



Marta Szafarowska

W konsekwencji to dealer powinien podjąć wysiłek, który umożliwi mu prawidłową alokację wartości z faktury do energii zużytej do ładowania aut używanych w sposób mieszany. Jaki sposób będzie prawidłowy? To zależy od konkretnej sytuacji, a także ładowarek, którymi dysponuje dealer. Jeżeli nie wyświetla się na nich, ile energii zostało wykorzystane do naładowania poszczególnych samochodów, sugeruję, by rozpocząć prowadzenie ewidencji ilości energii „załadowanej” podczas poszczególnych cykli ładowania. Po każdym ładowaniu samochodu demonstracyjnego powinien więc zostać sporządzany wpis, dzięki któremu dealer będzie wiedział – choćby szacunkowo – jaka ilość energii została zużyta na to ładowanie. Dzięki temu na koniec miesiąca – po zsumowaniu wszystkich danych z prowadzonej w ten sposób ewidencji – będzie dysponować informacją, za jaką część zużytej energii odpowiadają samochody użytkowane w systemie mieszanym. Dane te będzie można odnieść do wartości z faktury za prąd i zastosować współczynnik, który wskaże, jaka część podatku VAT z faktury może zostać odliczona w 100%, a jaka w 50%.

Metodologia zależy od podatnika

Niewielkie wsparcie dla księgowych w przypadku omawianego zagadnienia może stanowić dotychczasowy dorobek interpretacyjny, który jest bardzo ubogi. Istnieje bodaj jedna interpretacja, w której organ potwierdził, że w stosunku do energii, która zużywana jest do ładowania samochodów wykorzystywanych w systemie mieszanym, przysługuje 50% odliczenie VAT-u. Chodzi o interpretację Dyrektora KIS z 19 lutego 2019 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.720.2018.2.AP). Fiskus odmówił w niej jednak odniesienia się do metodologii szacowania zużycia energii stosowanej przez podatnika. Tymczasem polegała ona właśnie na cyklicznym ustalaniu, jaka ilość energii trafia do poszczególnych typów samochodów, a potem porównywania tego z danymi z faktury i w oparciu o to, stosowania współczynnika odliczenia podatku VAT, który finalnie wynosił pomiędzy 50 a 100% (w przypadku dealerów wynik będzie zapewne bardziej zbliżony do tej wyższej wartości).

Podobne były zresztą konkluzje innej interpretacji – wydanej dla podatnika, który posiadał wspólny licznik dla gospodarstwa domowego i gospodarstwa rolnego. Zapytał on o możliwość odliczenia części VAT z faktur dokumentujących zużycie energii elektrycznej, która w proporcji odpowiada zużyciu związanemu z prowadzeniem gospodarstwa rolnego. W wydanej 19 października 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.319.2021.2.DS) interpretacji Dyrektor KIS potwierdził, że wnioskodawca, który posiada wspólny licznik zużycia energii elektrycznej dla gospodarstwa domowego oraz gospodarstwa rolnego, może z faktur dokumentujących zużycie energii elektrycznej odliczyć część podatku VAT, która w

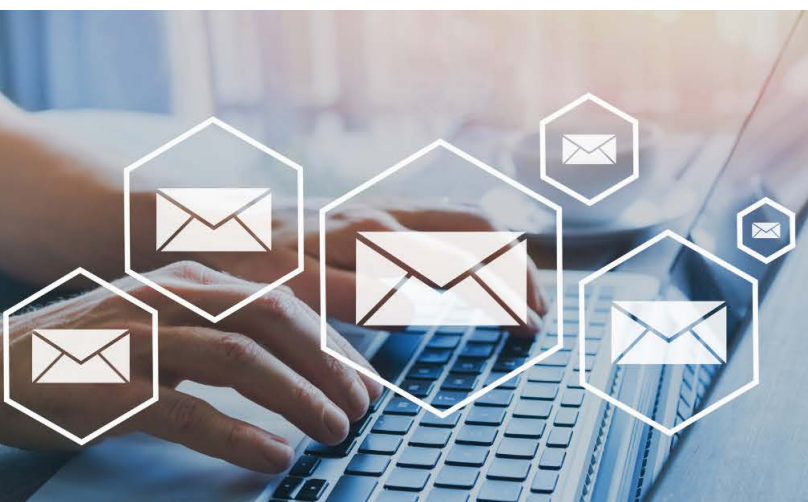
proporcji odpowiada rzeczywistemu zużyciu związanemu z prowadzeniem gospodarstwa rolnego, tj. w takiej części, w jakiej energia elektryczna jest wykorzystywana do czynności opodatkowanych (w ramach gospodarstwa rolnego).

Co jednak istotne, podatnik we wniosku nie opisał metody, według jakiej będzie liczył, jaka część energii została wykorzystana do czynności opodatkowanych, a jaka do celów prywatnych. Wskazał jedynie, że szacunkowa proporcja zużycia prądu to 80:20 (80% gospodarstwo, 20% dom). Co na to fiskus? Wskazał, że ciężar rzetelnego rozdziału wydatków dotyczących wykorzystania energii elektrycznej spoczywa zawsze na podatniku i że tylko ta część podatku, która odpowiada rzeczywistemu zużyciu energii dla celów prowadzonego gospodarstwa, może zostać odliczona. Podkreślono również, że ocena prawidłowości przyjętych przez wnioskodawcę rozwiązań (w tym przypadku – szacunkowa proporcja zużycia prądu) może nastąpić jedynie w drodze postępowania podatkowego przeprowadzonego przez właściwy organ podatkowy. W związku z tym – co podkreślił Dyrektor KIS – wydana interpretacja dotyczy wyłącznie samego istnienia prawa do odliczenia VAT (które fiskus potwierdził), a nie jego wysokości.

Wydaje się więc, że to właśnie jakość i prawidłowość ewidencji zużycia energii na cele związane z ładowaniem samochodów elektrycznych użytkowanych w sposób mieszany zadecyduje o tym, czy organ podatkowy zaakceptuje rozwiązanie przyjęte przez dealera i pozwoli na odliczenie VAT z faktury dokumentującej zużycie energii elektrycznej w większej części, czy też zakwestionuje prawo odliczenia 50% VAT-u od całej wartości takiej faktury.



Autor: Marta Szafarowska



**BEZPŁATNY NEWSLETTER DLA
DEALERSKICH DZIAŁÓW KSIĘGOWOŚCI**

**Najważniejsze zagadnienia branżowe
Co tydzień na Twojej skrzynce**

ZAPISZ SIĘ

Sprzedaż na rzecz żołnierza lub dyplomaty. Co potrzebne do stawki 0% VAT?

16 sierpnia 2022 / [VAT](#), [WDT](#)



W salonach firm dealerskich od czasu do czasu pojawiają się żołnierze, a także przedstawiciele misji dyplomatycznych i urzędów konsularnych. W zależności od tego, do której z powyższych grup należy klient, a także od tego, czy dostarczy on wymagane przez przepisy dokumenty, jak również od tego, czy zakupu dokonuje on do celów prywatnych czy służbowych, dla takiej dostawy towarów będzie można zastosować stawkę 0% VAT.

Zasygnalizowana we wstępie możliwość wynika z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (z uwzględnieniem rozporządzenia zmieniającego Ministra Finansów z 28 czerwca 2022 r.).

Poniżej znajdują informacje na temat dokumentów oraz dodatkowych warunków, jakie musi spełnić dostawa, by można było dla niej zastosować stawkę 0% VAT – w podziale na

poszczególne typy klientów.

Polski żołnierz przebywający za granicą

W przypadku polskich żołnierzy przebywających na placówkach poza granicami Polski kluczowym czynnikiem do zastosowania stawki 0% VAT jest to, by samochód (lub inny towar bądź usługa) był kupowany od dealera z przeznaczeniem na cele służbowe. Na zakres niezbędnej dokumentacji, którą w przypadku takiej sprzedaży musi zgromadzić dealer, składa się:

- wypełnione świadectwo zwolnienia z podatku VAT lub podatku akcyzowego ([można je pobrać, klikając tutaj](#)), **potwierdzone przez właściwe władze: państwa członkowskiego przeznaczenia;**
- zamówienie dotyczące towarów lub usług (wraz z ich specyfikacją), do których odnosi się powyższe świadectwo.

Jeżeli jednak towary lub usługi nabywane przez żołnierza przeznaczone są dla celów służbowych (jak wspomniano powyżej jest to jednocześnie warunek niezbędny do zastosowania stawki 0% VAT), świadectwo zwolnienia nie musi być potwierdzone przez władze państwa członkowskiego przeznaczenia. W takim przypadku oprócz świadectwa i zamówienia dealer będzie musiał za to uzyskać od kupującego kopię pisma wydanego przez właściwe władze państwa członkowskiego przeznaczenia, które będzie potwierdzało, że towar (lub usługa) jest nabywany do celów służbowych i że w związku z tym świadectwo zwolnienia nie musi być potwierdzone przez władze państwowe.

W przypadku gdyby pojawiły się problemy z pozyskaniem od nabywcy kompletu dokumentów, zaś przedmiotem dostawy jest tzw. nowy środek transportu, alternatywną ścieżką sprzedaży samochodu, która również może umożliwić zastosowanie stawki 0% VAT, jest dokonanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (WDT). Jeśli nabywca dysponuje zagranicznym adresem, a kupowany samochód będzie zarejestrowany poza Polską, dealer będzie mógł zastosować stawkę 0% VAT dla takiej dostawy. Wystarczy, że będzie dysponował fakturą, specyfikacją i dokumentem wywozu.

Warto zwrócić uwagę, że na mocy nowelizacji rozporządzenia z 28 czerwca 2022 r. obecne przepisy dotyczące sprzedaży na rzecz sił zbrojnych i ich personelu wskazują wyraźnie, że chodzi o dostawy realizowane na rzecz:

- sił zbrojnych Państwa-Strony Traktatu Północnoatlantyckiego **innego niż państwo członkowskie przeznaczenia** – do celów służbowych tych sił lub towarzyszącego im personelu cywilnego, jeżeli siły te biorą udział we wspólnych działaniach obronnych;
- sił zbrojnych **państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie przeznaczenia** – do celów służbowych tych sił lub towarzyszącego im personelu cywilnego, jeżeli siły te biorą udział w działaniach obronnych prowadzonych w celu realizacji działania Unii Europejskiej w ramach wspólnej polityki bezpieczeństwa i obrony.

Co do zasady więc, siły te muszą stacjonować na terytorium innego państwa niż to, z którego pochodzą. Dodatkowo, w ramach nowelizacji wprowadzono również potwierdzenie w zakresie tego, że powyższe przepisy mają zastosowanie, pod warunkiem, że dostawa towarów lub świadczenie usług są dokonywane z przeznaczeniem do państwa członkowskiego przeznaczenia innego niż Polska. Efektywnie więc sprzedawany samochód musi opuścić Polskę. Wyjątkiem są dostawy samochodów na rzecz sił zbrojnych Stanów Zjednoczonych, przebywających w Polsce.

Co równie istotne, warunkiem do zastosowania stawki 0% VAT dla takiej transakcji – zgodnie z § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 marca 2020 r. – jest posiadanie przez podmiot dokonujący dostawy kompletu opisanej powyżej dokumentacji przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za okres, w którym miała miejsca sprzedaż. Z tego powodu dla własnego bezpieczeństwa dealer powinien pozyskać od nabywcy niezbędne dokumenty jeszcze przed finalizacją transakcji.

Alternatywą WDT

W przypadku gdyby pojawiły się problemy z pozyskaniem od nabywcy kompletu dokumentów, zaś przedmiotem dostawy jest tzw. nowy środek transportu, alternatywną ścieżką sprzedaży samochodu, która również może umożliwić zastosowanie stawki 0% VAT, jest dokonanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (WDT). Jeśli nabywca dysponuje zagranicznym adresem, a kupowany samochód będzie zarejestrowany poza Polską, dealer będzie mógł zastosować stawkę 0% VAT dla takiej dostawy, jeżeli będzie dysponował fakturą i specyfikacją (w praktyce może być to jeden dokument) oraz dokumentem wywozu, zawierającymi dane, które umożliwią identyfikację dealera (jako dostawcy) oraz nabywcę. Oprócz tego powinna zostać w nim wskazana data dostawy pojazdu, a pod dokumentem powinny znaleźć się podpisy – zarówno dostawcy, jak i nabywcy. W dokumentacji dealera musi znaleźć się oświadczenie nabywcy o wywozie nowego środka transportu poza terytorium Polski w terminie 14 dni od dnia dostawy, a także ślad o pouczeniu nabywcy o skutkach niewywiązania się z tego obowiązku. Więcej informacji na ten temat znajduje się w artykule „[Dokumentacja transakcji WDT przez dealera](#)”.

W przypadku braku spełnienia warunków zarówno dla sprzedaży zwolnionej na podstawie przywoływanego wcześniej rozporządzenia Ministra Finansów (de facto sprzedaży ze stawką 0% VAT) lub WDT, taką transakcję należy opodatkować podatkiem VAT w wysokości 23%.

Dyplomaci na misjach poza Polską

W przypadku pracowników misji dyplomatycznych, którzy realizują swoje działania poza terytorium Polski, procedura sprzedaży ze stawką 0% VAT jest niemal identyczna jak w przypadku przedstawicieli sił zbrojnych. Najważniejszą różnicą jest możliwość zastosowania stawki „zero” bez wymogu, by zakup był dokonywany na cele służbowe.

Oznacza to, że również w przypadku sprzedaży samochodu (bądź innego towaru lub usługi) do klienta, którego można zaliczyć do opisywanej grupy, dealer musi posiadać:

- wypełnione świadectwo zwolnienia z podatku VAT lub podatku akcyzowego ([można je pobrać, klikając tutaj](#));
- zamówienie dotyczące towarów lub usług (wraz z ich specyfikacją), do których odnosi się powyższe świadectwo.

Jeśli sprzedaż na rzecz dyplomaty będzie dokonywana z przeznaczeniem na cele służbowe, świadectwo nie będzie musiało zostać potwierdzone przez właściwe władze państwa, na którego terytorium misja dyplomatyczna (lub urząd konsularny) posiada siedzibę lub przedstawicielstwo. Konieczność takiego potwierdzenia pojawi się natomiast w przypadku, gdy zakup będzie dokonywany z przeznaczeniem na cele prywatne dyplomaty.

Analogicznie jak w przypadku sprzedaży na rzecz żołnierza, w przypadku nowych środków transportu alternatywną ścieżką sprzedaży na rzecz polskiego dyplomaty przebywającego poza granicami kraju i posiadającego tam adres zamieszkania może być dokonanie na jego rzecz wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (WDT), które również umożliwi sprzedaż ze stawką 0% VAT.

Podobnie jak w przypadku sprzedaży na rzecz sił zbrojnych brak spełnienia opisanych powyżej warunków (w tym brak niezbędnej dokumentacji) będzie skutkować koniecznością opodatkowania transakcji stawką VAT w wysokości 23%.



Autor: Marta Szafarowska

Sejm uchwalił przepadek aut nietrzeźwych kierowców. Co z pojazdami dealerów?

30 sierpnia 2022 / Prawo



Długo zapowiadana nowelizacja kodeksu karnego została 7 lipca 2022 r. uchwalona przez Sejm. Branżę motoryzacyjną w największym stopniu powinny zainteresować zmiany dotyczące przestępstw drogowych popełnianych w stanie nietrzeźwości lub pod wpływem środka odurzającego. Na ich sprawców może zostać nałożona nowa sankcja, polegająca na przepadku pojazdu lub jego równowartości. Nie będzie ona miała jednak zastosowania w każdej sytuacji.

Dla dealerów najważniejsza zmiana będzie dotyczyć przepadku pojazdu mechanicznego, który sąd będzie miał obowiązek orzec w razie popełnienia przestępstwa w ruchu lądowym (np. spowodowania wypadku komunikacyjnego lub prowadzenia pojazdu mechanicznego w stanie nietrzeźwości bądź pod wpływem środka odurzającego). Nowelizacja przyjęta przez Sejm zakłada, że w przypadku przestępstwa określonego w art. 178a § 1 k.k. (tj. prowadzenia pojazdu mechanicznego w stanie nietrzeźwości), sąd będzie obowiązany orzec przepadek prowadzonego przez sprawcę pojazdu, chyba że zawartość alkoholu w jego

organizmie było niższa niż 1,5 promila we krwi lub 0,75 mg/dm³ w wydychanym powietrzu albo nie prowadziła do takiego stężenia. Niezależnie od stopnia stanu nietrzeźwości (a więc nawet, gdy stężenie alkoholu w organizmie sprawcy było mniejsze niż wskazano powyżej) przypadek pojazdu będzie orzekany w przypadku popełnienia przestępstwa określonego w art. 178a § 4 k.k., tj. prowadzenie pojazdu mechanicznego w stanie nietrzeźwości w warunkach tzw. recydywy.

Od przypadku pojazdu (lub jego równowartości) sprawcę przestępstwa określonego w art. 178a § 1 lub 4 k.k., będzie mogło uchronić zajście wyjątkowego wypadku, uzasadnionego szczególnymi okolicznościami. Możliwość odstąpienia od orzeczenia przypadku nie będzie natomiast przewidziana w przypadku przestępstw określonych w art. 173, 174 i 177 k.k. (tj. spowodowania wypadku lub katastrofy w ruchu lądowym), popełnionych w stanie nietrzeźwości, nawet jeśli stężenie alkoholu w organizmie sprawcy było mniejsze niż 1,5 promila we krwi lub 0,75 mg/dm³ w wydychanym powietrzu.

Równowartość – bez powoływania biegłego

Z perspektywy dealerów równie istotne są przypadki, w których pojazd w czasie popełnienia przestępstwa nie będzie stanowił wyłącznej własności sprawcy, ale właśnie firmy dealerskiej (co dotyczy np. samochodów zastępczych). W takich sytuacjach sąd, zamiast orzekać przypadek pojazdu, będzie zobowiązany do orzeczenia przypadku jego równowartości. W myśl projektowanego art. 44b § 2 k.k., za równowartość pojazdu uznaje się wartość pojazdu określoną w polisie ubezpieczeniowej na rok, w którym popełniono przestępstwo, a w razie braku polisy – średnią wartość rynkową pojazdu odpowiadającego (przy uwzględnieniu marki, modelu, roku produkcji, typu nadwozia, rodzaju napędu i silnika, pojemności lub mocy silnika oraz przybliżonego przebiegu, pojazdowi prowadzonemu przez sprawcę), ustaloną na podstawie dostępnych danych, bez powoływania w tym celu biegłego.

W pierwotnej wersji projektu zaproponowano, by średnia wartość rynkowa pojazdu była ustalana w drodze rozporządzenia przez Ministra Sprawiedliwości w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw transportu, z uwzględnieniem potrzeby wprowadzenia jednolitych i zestandaryzowanych kryteriów pozwalających na oszacowanie średniej wartości rynkowej pojazdu bez przeprowadzania indywidualnej oceny jego stanu technicznego. W wersji ustawy uchwalonej przez Sejm nie przewidziano już takiego rozwiązania, ale zaproponowano art. 44b § 2 k.k., zgodnie z którym w przypadku braku

możliwości ustalenia średniej wartości rynkowej ze względu na szczególne cechy pojazdu, sąd zasięgnie opinii biegłego.

Gdy sprawca będzie prowadził pojazd mechaniczny niestanowiący jego własności, wykonując czynności zawodowe lub służbowe polegające na prowadzeniu pojazdu na rzecz pracodawcy, sąd, zamiast orzekać przepadek pojazdu bądź jego równowartości, będzie miał obowiązek orzec wobec sprawcy nawiązkę w wysokości co najmniej 5 000 zł na rzecz Funduszu Pomocy Pokrzywdzonym oraz Pomocy Postpenitencjarnej.



Żaneta Napora

Jak wynika z uzasadnienia projektu omawianej nowelizacji, przepadek pojazdu mechanicznego lub przepadek jego równowartości nie jest karą i nie musi być dostosowany do dochodów lub sytuacji majątkowej sprawcy (...). Celem tego środka reakcji prawnokarnej jest bowiem utrudnienie sprawcy popełnienia przestępstwa w przyszłości przez pozbawienie go pojazdu mechanicznego, a w przypadku przepadku równowartości przez pozbawienie go środków pieniężnych, które może przeznaczyć na zakup pojazdu.

W uzasadnieniu projektu ustawy wskazano ponadto, że instytucja przepadku pojazdu mechanicznego dopełnia zaostrenie prawa penalnego w odniesieniu do szeregu najpoważniejszych wykroczeń, wprowadzonego ustawą z dnia 2 grudnia 2021 r. o zmianie ustawy – Prawo o ruchu drogowym oraz niektórych innych ustaw (...). Jak uzasadniło Ministerstwo Sprawiedliwości, takie rozwiązania wpływają na znaczny spadek naruszeń prawa, gdyż mają walor odstraszający, czego dowodem są dane KGP (na dzień 1 lutego 2022 r.), które wskazują na wyraźny spadek najpoważniejszych wykroczeń drogowych po wejściu w życie ww. ustawy. Dla przykładu: liczba wykroczeń polegających na przekroczeniu dopuszczalnej prędkości o więcej niż 50 km/h spadła w porównaniu z analogicznym okresem w ubiegłym roku o ponad 50%, a w przypadku nieprawidłowego wyprzedzania – o około 25%.

Co z pracownikami?

Ustawa odnosi się również do sytuacji, gdy sprawca prowadził pojazd mechaniczny niestanowiący jego własności, wykonując czynności zawodowe lub służbowe polegające na prowadzeniu pojazdu na rzecz pracodawcy. Zgodnie z projektowanym art. 44b § 3 k.k. w takiej sytuacji sąd, zamiast orzekać przepadek tego pojazdu bądź jego równowartości, będzie miał obowiązek orzec wobec sprawcy nawiązkę w wysokości co najmniej 5 000 zł na rzecz Funduszu Pomocy Pokrzywdzonym oraz Pomocy Postpenitencjarnej. Zgodnie z art. 48 k.k., maksymalna wysokość nawiązki ma co do zasady wynosić 100 000 zł.

W kontekście regulacji dotyczących kierowców zawodowych, w uzasadnieniu projektu nowelizacji wskazano, że skutki skazania ich za omawiane przestępstwa są szczególnie dolegliwe z uwagi na każdorazowo orzekany za przestępstwo przeciwko bezpieczeństwu w komunikacji popełnione w stanie nietrzeźwości lub pod wpływem środka odurzającego środki karny w postaci wieloletniego zakazu prowadzenia pojazdów, co wyklucza możliwość dalszego wykonywania tego zawodu przez osobę skazaną. (...) W tej sytuacji projektowane odstąpienie od orzekania równowartości prowadzonego pojazdów wobec tej kategorii sprawców należy oceniać w kontekście całokształtu dolegliwości, które poniesie skazany, a nie wyłącznie dolegliwości o charakterze finansowym. Uzasadnia to odstąpienie w takim wypadku od orzekania przepadku równowartości pojazdu i wymierzenie nawiązki. Natomiast przedsiębiorcy – w przypadku orzeczenia zakazu prowadzenia pojazdów mechanicznych – mogą zatrudnić innych kierowców, a więc skazanie za przestępstwo nie będzie aż tak dolegliwe, gdyż co do zasady nie uniemożliwi funkcjonowania przedsiębiorstwa.

Zmiany jeszcze niepewne

Uchwalona przez Sejm ustawa została przekazana do Senatu, który jednak 4 sierpnia zdecydował o jej odrzuceniu, podkreślając w komunikacie wydanym po głosowaniu, że zdaniem większości senatorów nowelizacja w nieuzasadniony sposób zaostrza kary, a zmianami powinna zająć się komisja kodyfikacyjna. Nie przesądza to jednak dalszych losów nowelizacji. Po odrzuceniu jej przez Senat, ustawa ponownie trafiła do Sejmu, który – po uzyskaniu bezwzględnej większości głosów – będzie mógł uchwałę Senatu odrzucić, co będzie równoznaczne z przekazaniem ustawy do podpisu Prezydenta.



Autor: Żaneta Napora

Faktury wystawione przed dostawą. Sądy przychylne dla podatników

28 lutego 2023 / Krajowy System e-Faktur (KSeF), Podatki, VAT



Choć zdaniem organów podatkowych faktury wystawione z naruszeniem terminu wskazanego w art. 106i ust. 7 ustawy o VAT nie uprawniają nabywcy do odliczenia wykazanego na nich podatku VAT, to zdaniem sądów takie prawo nabywcy przysługuje – tyle, że materializuje się ono z chwilą dokonania zapłaty lub dostawy towaru. Najnowszy wyrok NSA w takiej sprawie nie jest jednak jednoznaczny. Mimo że niekorzystna dla podatnika interpretacja została uchylona, Sąd nie mógł dokonać merytorycznej oceny z uwagi na nieprawidłowe sformułowanie argumentacji przez Dyrektora KIS.

Czy faktury wystawione wcześniej niż wynika to z obowiązujących przepisów (aktualnie – 60 dni przed dostawą lub wykonaniem usługi, zaś do końca 2021 r. – 30 dni) nadal mogą być zagrożeniem dla podatników? Pytanie pozostaje aktualne, mimo że niekorzystna interpretacja Dyrektora KIS z 2018 r., który twierdził, że odbiorca faktury wystawionej z naruszeniem ustawowego terminu nie może odliczyć z niej podatku, a wystawca – jeśli w ciągu 30 dni nie dojdzie do dostawy – powinien ją skorygować do „zera” – została uchylona

przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, a decyzję tę podtrzymał Naczelny Sąd Administracyjny. Stanowisko fiskusa w tym zakresie nie zostało jednak jednoznacznie zakwestionowane przez WSA i NSA, a to z powodu nieprawidłowego sformułowania argumentacji przez Dyrektora KIS, co uniemożliwiało sądom dokonanie jej oceny.

Fiskus: to „puste” faktury

Teraz w omawianej sprawie ponownie wypowie się Dyrektor KIS, by Sąd mógł dokonać merytorycznej oceny jego stanowiska. Postawa organu wskazuje, że raczej nie zmieni zdania w zakresie przedwcześnie wystawionych faktur. Wystawcy takich faktur mogą spotkać się z zarzutem, że są one „puste”, tj. że są to faktury, do których odnosi się art. 108 ustawy o VAT. Nabywcy ryzykują więc, że organy skarbowe zakwestionują prawo do odliczenia VAT z takich faktur.

Wniosek o interpretację indywidualną w tej sprawie trafił do Dyrektora KIS w związku z wątpliwościami jednej z firm leasingowych. Działo się to w 2018 r., a więc jeszcze w czasie obowiązywania regulacji, zgodnie z którą wystawienie faktury może nastąpić na 30 dni przed dostawą towaru bądź wykonaniem usługi. Sprawa dotyczyła częstych przy tego rodzaju działalności zdarzeń, gdy od wystawienia faktury minęło więcej niż 30 dni, ale towar z różnych przyczyn nie jest odbierany przez nabywcę. Takie faktury są wystawiane przed powstaniem obowiązku podatkowego w VAT, a podatnik chciał potwierdzić, że będzie przysługiwało mu prawo do odliczenia podatku naliczonego z otrzymanych faktur, jednak nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym u dostawcy powstanie obowiązek podatkowy w zakresie VAT. Podatnik stał na stanowisku, zgodnie z którym zachowa prawo do odliczenia VAT z takich faktur. Wskazywał bowiem, że przepisy ustawy o VAT nie dają podstaw do twierdzenia, że wystawiona przed czasem faktura jest fakturą, która nie dokumentowałaby faktycznej czynności podlegającej opodatkowaniu VAT. Spółka powołała się również na stanowisko TSUE, wskazując, że przedwczesne wystawienie faktury prowadzi jedynie do zaistnienia tzw. błędu formalnego na fakturze (wyrok z 1 marca 2012 r. w sprawie C-280/10, wyrok z 15 września 2016 r. w sprawie C-518/14). Nie powoduje natomiast, że taki dokument będzie bezwzględnie nieważny.

Tego stanowiska nie podzielił Dyrektor KIS. W jego ocenie dostawca przy wystawianiu faktury naruszył art. 106i ust. 7 ustawy o VAT – co spowodowało, że u wystawcy faktury nie powstanie obowiązek podatkowy na podstawie art. 19a ust. 1 ustawy o VAT (w związku z brakiem wykonania czynności opodatkowanej VAT, co jednak nie wyklucza obowiązku zapłaty podatku wynikającego z takiej faktury). Organ wskazał, że po upływie 30 dni od

wystawienia faktury – z uwagi na brak realizacji w tym czasie dostawy – należałoby ją skorygować w zakresie podstawy opodatkowania i kwoty podatku (do „zera”) – w przeciwnym razie wystawca będzie zobowiązany do zapłaty podatku wykazanego na dokumencie w terminie do 25. dnia kolejnego miesiąca po wystawieniu faktury. Niezależnie od tego spółka, która otrzymała fakturę wystawioną z naruszeniem terminu 30-dniowego, zdaniem fiskusa nie była uprawniona do odliczenia wykazanego na niej podatku VAT.

Spółka zaskarżyła niekorzystną interpretację, zarzucając organowi naruszenie szeregu przepisów. WSA w Warszawie przychylił się do stanowiska spółki i w wyroku z 5 kwietnia 2019 r. (sygn. III SA/Wa 1709/18) uchylił decyzję Dyrektora KIS. Sąd nie odniósł się jednak do przedmiotu sprawy. Stwierdził, że przeprowadzana przez niego kontrola aktów lub czynności z zakresu administracji publicznej dokonywana jest pod względem ich zgodności z prawem materialnym i przepisami procesowymi, nie zaś według kryteriów słuszności. Tym samym kontrola ta sprowadza się do zbadania, czy organ podatkowy, wydając interpretację, nie naruszył prawa. Sąd wyjaśnił, że wydana interpretacja jest wadliwa, gdyż stanowisko organu nie zostało wyrażone w prawidłowy sposób. Sąd podzielił stanowisko podatnika co do naruszenia przez organ przepisów postępowania – art. 14c § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej. Uznał też, że jeżeli organ interpretacyjny nie uzasadnił swojego stanowiska w sposób merytorycznie weryfikowalny, to za przedwczesne należy uznać odnoszenie się przez Sąd w sposób wiążący do zarzutów materialnoprawnych skargi. W rezultacie Sąd, uchylając interpretację, odstąpił jednocześnie od wypowiedzania się w sprawie merytorycznie, uznając, że w pierwszej kolejności w sprawie powinien wypowiedzieć się organ. Dopiero w momencie, kiedy uzasadnienie interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS będzie prawidłowe, sąd będzie mógł rozstrzygnąć, czy przedstawione przez niego stanowisko jest prawidłowe.

W przeszłości NSA uznał, że faktura wystawiona z naruszeniem ustawowego terminu (do końca 2021 r. 30-dniowego, aktualnie – 60-dniowego) może zostać uwzględniona jako dokument dający prawo do odliczenia wykazanego w niej podatku. Taka faktura nabiera mocy (zarówno po stronie dostawcy, jak i nabywcy) z chwilą powstania obowiązku podatkowego.

Dyrektor KIS nie zgodził się z wyrokiem WSA w Warszawie i skierował skargę kasacyjną do NSA. Na posiedzeniu niejawnym 3 lutego 2023 r. NSA (w sprawie o sygn. I FSK 1574/19) ją jednak oddalił. Co za tym idzie, w sprawie wypowie się ponownie Dyrektor KIS. Podobnie jak sąd pierwszej instancji, także NSA nie odniósł się do kluczowej kwestii w sprawie, jak również nie stwierdził, że stanowisko organu jest bezpodstawne. W związku z tym istnieje realna ryzyko, że Dyrektor KIS będzie próbował bronić swojego dotychczasowego stanowiska, na co wskazuje fakt złożenia przez niego skargi kasacyjnej.

Sądy korzystnie dla podatników

Podejście prezentowane przez Dyrektora KIS jest jednak trudne do zrozumienia. Tym bardziej, że podobne przypadki były już przedmiotem sporów przed sądami administracyjnymi. W wyroku NSA z 24 czerwca 2010 r., sygn. I FSK 1079/09, Sąd stwierdził, że odliczenie podatku naliczonego z faktury wystawionej na poczet przyszłej zaliczki nie może nastąpić w okresie wcześniejszym niż w tym, w którym doszło do zapłaty. Podobne stanowisko wynika z wyroku NSA z 18 lutego 2011 r., sygn. akt I FSK 298/10.

W obu przypadkach NSA uznał, że ziszczenie się warunku materialnoprawnego, a więc dokonanie dostawy (odbiór towaru przez klienta), który skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego powoduje, że faktura wystawiona z naruszeniem ustawowego terminu (do końca 2021 r. 30-dniowego, aktualnie – 60-dniowego) może zostać uwzględniona jako dokument dający prawo do odliczenia wykazanego w niej podatku. Odliczenia można dokonać najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym został zrealizowany materialny warunek, jakim jest powstanie obowiązku podatkowego z tytułu dostawy towaru (wykonania usługi).

Moc z chwilą dostawy

Podobnie wypowiedział się w jednym z nowszych wyroków WSA w Poznaniu. W nieprawomocnym orzeczeniu z 28 stycznia 2021 r. (sygn. akt I SA/Po 410/20) Sąd stwierdził, że faktura wystawiona w terminie przekraczającym 30 dni, dokumentuje rzeczywiste zdarzenie gospodarcze i nie mają do niej zastosowania przepisy dotyczące

tw. pustej faktury (art. 108 ustawy o VAT). Sąd nie zgodził się również z organem podatkowym, że faktura wystawiona z naruszeniem terminu 30-dniowego – w przypadku stwierdzenia jego przekroczenia – powinna zostać skorygowana (jej korekta będzie konieczna dopiero, gdy transakcja, do której odnosi się faktura pierwotna, w ogóle nie dojdzie do skutku). Faktura wystawiona przedwcześnie (z naruszeniem ustawowego terminu) daje prawo nabywcy do odliczenia VAT naliczonego, ale nie w momencie jej otrzymania, lecz w momencie dokonania zapłaty (zaliczki). Podatnik, który otrzymał taką fakturę, może dokonać odliczenia wynikającego z niej podatku w rozliczaniu za miesiąc uiszczenia takiej zapłaty. W rezultacie, odliczenie podatku wykazanego w takiej fakturze ma charakter niejako prawa zawieszzonego – jego realizacja może nastąpić w okresie rozliczeniowym, w którym dokonana została płatność (płatności).

W tym zakresie wypowiadał się również np. WSA w Warszawie w wyroku z 24 lutego 2012 r. (sygn. akt III SA/Wa 1239/11). Zdaniem Sądu, faktury wystawione wcześniej niż 30 dni przed dostawą lub zapłatą, nie są fakturami „pustymi”. Faktura „pusta” nie dokumentuje bowiem żadnego zdarzenia, natomiast w przypadku, którego dotyczył wyrok, dochodziło wyłącznie do opóźnienia w realizacji świadczenia. Podobne stanowisko przedstawił WSA w Białymstoku w wyroku z 28 grudnia 2022 r. o sygn. akt I SA/Bk 458/22 (wyrok nieprawomocny). Sąd wskazał, że nie jest prawidłowe stwierdzenie, że faktura jest „pusta”, tylko z tego powodu, że została wystawiona przedwcześnie.

Co z 60-dniowym terminem w KSeF?

Mimo zatem, że NSA w najnowszym wyroku nie dokonał merytorycznej oceny stanowiska organu podatkowego, to uchylił jego decyzję, zgodnie z którą przedwcześnie wystawiona faktura, dokumentująca opóźniającą się dostawę, powinna zostać skorygowana przez sprzedającego po upływie ustawowego terminu i nie daje nabywcy prawa do odliczenia wykazanego w niej podatku VAT.

Sądy potwierdzają, że takie faktury – wystawione przed dostawą – nabierają mocy z chwilą powstania obowiązku podatkowego (czyli z chwilą dokonania zapłaty lub dostawy) i analogicznie – po stronie dostawcy – że w przypadku takich dokumentów nie mają zastosowania przepisy o „pustej” fakturze (która sama w sobie kreowałaby obowiązek podatkowy). Są to faktury, które nabierają mocy (zarówno po stronie dostawcy, jak i nabywcy) z chwilą powstania obowiązku podatkowego.

Wydaje się, że fakt ten został uwzględniony również przez Ministerstwo Finansów, które zapowiedziało, że zrezygnuje z kontrowersyjnego pomysłu przewidzianego pierwotnie w projekcie zmian do ustawy o VAT wdrażających obligatoryjny KSeF, by wykluczyć możliwość jakiegokolwiek wystawiania faktur przed powstaniem obowiązku podatkowego.



Autor: Paweł Jaworski

PAKIETY SPECJALNE - STACJONARNE

Cykliczne, 2-dniowe szkolenie podatkowe dla dealerów. Wiosna 2023

1 OSOBA

819 zł + VAT

2 OSOBY

819 zł + VAT

655 zł + VAT

- 20 %

**2 OSOBY - 819 zł + 655 zł =
1474 zł + VAT**

Oklejenie samochodu firmowego a skutki na gruncie VAT i CIT

21 marca 2023 / [Estoński CIT](#), [PIT/CIT](#), [Podatki](#), [VAT](#)



Oklejenie samochodu firmowego to jedna z częściej stosowanych form reklamy przez dealerów. Wątpliwości może budzić kwestia rozliczenia wydatków na aplikację folii na pojazdach, w szczególności tych, które są użytkowane w sposób mieszany i od których odliczane jest 50% kwoty VAT. Samo oklejenie auta nie wpływa natomiast na charakter jego wykorzystania i bez spełnienia dodatkowych warunków określanych przez przepisy nie można go traktować jako wykorzystywanego wyłącznie do działalności gospodarczej, co potwierdza m.in. stanowisko NSA.

Zasygnalizowane we wstępie wątpliwości dotyczą przede wszystkim skutków na gruncie:

- VAT,
- PIT/CIT,
- tzw. Estońskiego CIT.

O ile w przypadku VAT i CIT pytania o rozliczenie wydatków na oklejenie samochodów aktualne są od dłuższego czasu, tak w przypadku systemu estońskiego nasiliły je zmiany przepisów obowiązujące od 1 stycznia 2023 r., które przewidują, że 50% kosztów związanych z samochodami firmowymi użytkowymi przez pracowników uznawanych jest za wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą i podlega opodatkowaniu estońskim CIT.

VAT

Organy podatkowe potwierdzają, że koszt oklejenia samochodu stanowi wydatek związany z działalnością gospodarczą, co oznacza, że w przypadku jego poniesienia możliwe będzie odliczenie VAT. Co więcej, dealerom, którzy zdecydują się na tę formę reklamy, będzie przysługiwać prawo do odliczenia VAT w pełnej kwocie, a to z uwagi na to, że usługa oklejenia samochodu nie jest zaliczana do „wydatków związanych z pojazdami samochodowymi”, ponieważ nie mieści się w dyspozycji przepisu art. 86a ust. 2 ustawy o VAT.

Potwierdza to interpretacja wydana przez Dyrektora IS w Warszawie 16 lutego 2015 r. (sygn. IPPP1/443-1397/14-2/JL). Organ stwierdził w niej, że oklejenie samochodów naklejkami z logo firmy i jej danymi teleadresowymi stanowi ogólny koszt działalności gospodarczej. Ułatwia bowiem prezentowanie informacji o firmie i może pełnić formę reklamy, co ma pośredni związek z opodatkowaną działalnością gospodarczą i uzyskiwaniem obrotu. Dodatkowo fiskus przyznał, że w przypadku kosztów oklejenia nie znajdzie zastosowanie ograniczenie w odliczeniu VAT przewidziane dla wydatków związanych z samochodami wynikające z art. 86a ustawy o VAT. W rezultacie podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia pełnej kwoty VAT naliczonego z faktury za zakup usługi oklejenia.

Organy podatkowe i sądy administracyjne potwierdzają, że oklejenie pojazdu nie zmienia charakteru jego wykorzystania (tj. wyłącznie do celów działalności gospodarczej albo tzw. użytek mieszany), ponieważ nie wpływa na cechy konstrukcyjne. Innymi słowy, oklejenie samochodu nie jest przesłanką do uznania, że samochód jest wykorzystywany wyłącznie w działalności gospodarczej.

PIT/CIT

W kontekście rozliczania opisywanych wydatków na gruncie CIT oraz PIT kluczowe znaczenie ma przepis art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT (i – odpowiednio – art. 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT), zgodnie z którym do kosztów podatkowych nie zalicza się 25% wydatków „z tytułu kosztów używania samochodu osobowego na potrzeby działalności gospodarczej” wykorzystywanego do celów mieszanych.

Analogicznie jak na gruncie przepisów o VAT, koszty reklamy (oklejenia pojazdu) trudno uznać za koszty eksploatacyjne (tj. związane z użytkowaniem samochodu, tak jak np. wydatki na paliwo czy serwis), przez co nie powinny być objęte ograniczeniem w zaliczeniu do kosztów podatkowych. Należy zauważyć, że samochód jest tylko nośnikiem reklamy, zaś jego oklejenie nie wpływa na jego użytkowanie, funkcjonalność czy jakość jazdy. Wydatki na reklamę podlegają zaś zaliczeniu do kosztów podatkowych na zasadach ogólnych, zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o CIT (i – odpowiednio – art. 22 ust. 1 ustawy o PIT).

Estoński CIT

Przepisy dotyczące wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w systemie estońskim są podobne do regulacji obowiązujących w ustawie o VAT – w art. 28m ust. 4a ustawy o CIT, dotyczącym dochodu podlegającego opodatkowaniu ryczałtem, mowa jest o „wydatkach (...) związanych z używaniem samochodów osobowych”. Powoduje to, że usługa oklejenia pojazdu folią reklamową nie stanowi wydatku niezwiązanego z działalnością gospodarczą, a w konsekwencji – nie podlega opodatkowaniu estońskim CIT.

Oklejenie nie zmienia sposobu wykorzystania

Zakup usługi oklejenia nie ma wpływu na charakter wykorzystania pojazdu. Aplikacja folii reklamowej nie sprawi więc, że samochód będzie mógł być uznany za wykorzystywany wyłącznie w działalności gospodarczej, co dawałoby korzyści podatkowe (w VAT i PIT/CIT) także w odniesieniu do innych wydatków, które są ponoszone w związku z takim pojazdem.

Art. 86a ust. 4 ustawy o VAT przewiduje, że wykluczenie użycia pojazdu do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą może wynikać albo ze sposobu wykorzystania

auta przez podatnika (co dodatkowo potwierdza ewidencja przebiegu), albo z konstrukcji samochodu. Tymczasem z interpretacji Dyrektora IS w Poznaniu z 25 stycznia 2017 r. (sygn. 3063-ILPP1-1.4512.156.2016.2.OA) wynika, że dokonanie zmian wyglądu zewnętrznego pojazdu poprzez oznakowanie informacjami dotyczącymi firmy ma charakter zmian wyglądu zewnętrznego o charakterze tymczasowym, które nie ingerują w konstrukcję samochodu (ma on takie same cechy konstrukcyjne zarówno po, jak i przed jego oznakowaniem) i nie powodują zmiany jego zasadniczego przeznaczenia.

Z kolei w orzeczeniu z 5 grudnia 2018 r. (sygn. I FSK 2045/16) NSA stwierdził, że oklejenie auta nie może zapewnić tego, że wyeliminuje ryzyka jego użycia do celów prywatnych i nie zapewni tego, że będzie ono wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej, zaś wpływ zaaplikowania folii na samochód na rozpoznawalność firmy i potencjalne zwiększenie jej przychodów, nie ma w tym zakresie zasadniczego znaczenia. Zewnętrzna zmiana wyglądu pojazdu nie może bowiem zagwarantować tego, że nie zostanie on wykorzystany do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

Oklejenie auta – dwie strony medalu

Zarówno interpretacja, jak i wyrok dotyczą analizy zagadnienia na gruncie ustawy o VAT, ale płynące z nich wnioski mają charakter uniwersalny i mogą zostać przeniesione na grunt ustawy o PIT, a także CIT (w tym – na opodatkowanie w modelu estońskim), co oznacza, że oklejenie samochodu nie tylko nie wpływa na możliwość odliczenia VAT naliczonego od wydatków z nim związanych, ale też nie zwalnia dealera z konieczności stosowania ograniczeń w zaliczaniu do kosztów podatkowych na gruncie ustaw o podatkach dochodowych.

Natomiast fakt, że oklejenie pojazdu nie stanowi „wydatku związanego z pojazdami samochodowymi” w rozumieniu art. 86a ust. 2 ustawy o VAT sprawia, że jego poniesienie pozwala odliczyć 100% VAT z faktury dokumentującej zakup takiej usługi, a także to, że wydatek na oklejenie można w pełnej wysokości zaliczyć do kosztów.



Autor: Mateusz Wrzosek