

VAT W OBROTCIE KRAJOWYM W WYJAŚNIENIACH RESORTOWYCH I ORZECZNICTWIE

I. WIĄŻĄCE INFORMACJE STAWKOWEstr. 3

1. Zajęcia rekreacyjne dla dorosłych str. 4
2. Dostawa oraz montaż blatów kuchennych str. 6
3. Refakturowanie wody w związku z usługą najmu str. 7
4. Parapet z tworzywa sztucznego..... str. 8
5. Przebudowa budynku domu pomocy społecznej str. 9
6. Odbiór odpadów komunalnych..... str. 11
7. Ciastka czekoladowe..... str. 12
8. Dostawa budynku mieszkalnego wraz z infrastrukturą str. 13
9. Sprzedaż oleju jadalnego na cele techniczne str. 14

II. VAT W INTERPRETACJACH INDYWIDUALNYCHstr. 15

1. Odliczanie VAT od samochodów..... str. 15
 - 1.1. Samochód przeznaczony na wynajem..... str. 17
 - 1.2. Pojazd o specjalnym przeznaczeniu str. 18
 - 1.3. Samochody osobowe przeznaczone do odsprzedaży str. 20
2. Procedura VAT marża stosowana do dostawy towarów używanych str. 21
 - 2.1. Używane urządzenia audiowizualne str. 23
 - 2.2. Obuwie sportowe str. 24
 - 2.3. Samochody sprowadzone z kraju UE str. 25
3. Zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas fiskalnych str. 26
 - 3.1. Ładowanie samochodów elektrycznych..... str. 28

3.2. Pakiety medyczne	str.	29
3.3. Usługa wstępu na siłownię	str.	30
3.4. Sprzedaż towaru w urządzeniach samoobsługowych	str.	31
4. Zwolnienie z VAT dotyczące drobnych przedsiębiorców	str.	31
4.1. Świadczenie usług w zakresie psychoterapii oraz mediacji	str.	33
4.2. Sprzedaż ciągnika będącego środkiem trwałym	str.	34
4.3. Stacjonarna dostawa preparatów kosmetycznych i toaletowych.....	str.	35
4.4. Najem prywatny – ustalenie limitu wartości sprzedaży.....	str.	36
5. Forma przechowywania faktur	str.	37
5.1. Archiwizacja faktur a prawo do odliczenia VAT	str.	38
5.2. Zniszczenie faktury przed kontrolą biznesową.....	str.	40
III. VAT W ORZECZNICTWIE.....	str.	42
1. Czynność pozorna a prawo do odliczenia VAT	str.	42
2. Procedura VAT marża przy odsprzedaży usług turystyki.....	str.	45
IV. ODPOWIEDZI MF NA PYTANIA NASZEGO WYDAWNICTWA.....	str.	47
1. Roczna korekta VAT przy stosowaniu prewspółczynnika.....	str.	47
2. Termin rozliczenia przez nabywcę faktury korygującej <i>in minus</i> za energię elektryczną	str.	48
3. Aktualizacja formularza VAT-26 przy sprzedaży samochodu.....	str.	50
4. Sprzedaż prywatnego pojazdu wykorzystywanego w działalności	str.	51

Dla Prenumeratorów GOFINU !



Orzecznictwo dla firm
orzecznictwo.gofin.pl

Baza zawiera
17 908 orzeczeń !

W serwisie internetowym udostępniamy bazę orzeczeń wydawanych przez sądy i inne organy państwa.

Naszą bazę orzecznictwa stale uzupełniamy i aktualizujemy. Wybrane wyroki zawierają również odnośniki do artykułów i porad, których treść zamieszczona została w naszych Czasopismach oraz dzienniku Gazeta Podatkowa.

Baza orzecznictwa dla firm jest zbudowana na potrzeby Głównych Księgowych oraz służb księgowych i kadrowych. Szybki dostęp do poszukiwanego wyroku uzyskasz za pomocą wyszukiwarki lub podziału tematycznego.

Więcej informacji na temat pozostałych **POMOCNIKÓW Księgowego**
na stronie pomocnikiksigowego.gofin.pl

I. WIĄŻĄCE INFORMACJE STAWKOWE

➤ Klasyfikacje stosowane dla celów VAT

Przepisy regulujące stosowanie obniżonych stawek podatkowych oraz zwolnień z podatku VAT, w znacznym stopniu opierają się na klasyfikacjach statystycznych.

Co do zasady, podatnik VAT powinien klasyfikować wykonywane czynności na podstawie:

- unijnej Nomenklatury scalonej CN lub Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych – w odniesieniu do sprzedawanych towarów lub
- Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług z 2015 r. – w zakresie wykonywanych usług.

Aby dokonać prawidłowej klasyfikacji podatnik musi przede wszystkim ustalić, co jest przedmiotem sprzedaży: towar czy usługa.

Ustalenie prawidłowej klasyfikacji jest niezbędne jeśli podatnik:

- 1) ma trudności w ustaleniu właściwej stawki VAT dla danego towaru/usługi lub
- 2) potrzebuje klasyfikacji towaru/usługi m.in. do zastosowania:
 - obowiązkowego MPP (zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT),
 - GTU,
 - zwolnienia podmiotowego (uregulowanego w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT),
 - zwolnienia z obowiązku stosowania kasy fiskalnej (§ 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 2442 ze zm.).

Uwaga



Na stronie internetowej Wydawnictwa www.klasyfikacje.gofin.pl można zapoznać się z klasyfikacjami CN 2023, PKOB oraz PKWiU 2015. W tabelach klasyfikacji CN i PKWiU umieszczono obniżone stawki VAT dla poszczególnych towarów i usług, wskazując przy tym podstawę prawną zastosowania tych stawek.

Korzystając z klasyfikacji należy zapoznać się z uwagami od redakcji zamieszczonymi na początku każdego z działów klasyfikacji, dotyczącymi towarów i usług, wobec których stosuje się obniżoną stawkę VAT bez względu na symbol CN/PKWiU.

➤ Wniosek o wydanie WIS

W przypadku trudności w ustaleniu właściwej stawki VAT dla danego towaru lub usługi podatnik może zwrócić się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie wiążącej informacji stawkowej na druku WIS-W, którego wzór określony jest w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2023 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie wiążącej informacji stawkowej (Dz. U. poz. 1249).

Złożenie wniosku o wydanie WIS nie podlega opłacie. Podatnik jest jednak zobowiązany do poniesienia opłat za badania i analizy w przypadku, gdy rozpatrzenie tego wniosku będzie wymagało przeprowadzenia takich badań i analiz.

Zgodnie z art. 42g ust. 1 WIS wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku o wydanie WIS. Do tego terminu nie wlicza się terminów i okresów, o których mowa w art. 139 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.).

Przedmiotem wniosku o wydanie WIS mogą być:

- 1) towar albo usługa, albo
- 2) towary lub usługi, które w ocenie wnioskodawcy razem składają się na jedną czynność podlegającą opodatkowaniu.

Zgodnie z art. 42a ustawy o VAT WIS zawiera:

- 1) opis towaru albo usługi będących przedmiotem WIS;
- 2) klasyfikację towaru według działu, pozycji, podpozycji lub kodu Nomenklatury scalonej (CN) albo według działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług albo według sekcji, działu, grupy lub klasy Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych albo usługi według działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, niezbędną do:
 - a) określenia stawki podatku właściwej dla towaru albo usługi,
 - b) stosowania przepisów ustawy oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie – w przypadku, o którym mowa w art. 42b ust. 4;
- 3) stawkę podatku właściwą dla towaru albo usługi.

Od 1 lipca 2023 r. WIS wydawana na potrzeby inne niż określenie stawki VAT nie zawiera rozstrzygnięcia w zakresie stawki podatku.

WIS jest wydawana na okres 5 lat i jest ważna od dnia następującego po dniu jej doręczenia.

WIS traci ważność przed upływem ww. okresu z dniem:

- 1) następującym po dniu doręczenia decyzji o zmianie WIS albo decyzji o uchyleniu WIS, albo
- 2) wygaśnięcia na podstawie art. 42h ust. 1

– w zależności od tego, które ze zdarzeń nastąpiło wcześniej.

WIS jest ważna, jeśli w przedmiotowej sprawie nie ma zastosowania zwolnienie podmiotowe lub przedmiotowe od podatku od towarów i usług (art. 42a ustawy). W zakresie wyeliminowania lub zastosowania zwolnienia podatnik może zwrócić się do Dyrektora KIS o interpretację indywidualną.

1. Zajęcia rekreacyjne dla dorosłych

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 1 sierpnia 2023 r., nr 0112-KDSSL2-2.440.185.2023.1.ML)

Data ważności: od 2 sierpnia 2023 r. do 2 sierpnia 2028 r.

„(...) Przedmiot wniosku: usługa – zajęcia rekreacyjne »zumba« dla dorosłych.

Opis usługi: zajęcia »zumby« prowadzone przez instruktora zatrudnionego na umowę zlecenie przez Wnioskodawcę. Zajęcia skierowane są do osób dorosłych o różnicowym poziomie zaawansowania w przedziale wiekowym od (...) do (...) lat. Uczestnicy nie otrzymują żadnych zaświadczeń, certyfikatów ani dyplomów. Osoby korzystające z zajęć uczestniczą w nich w ramach rekreacji. Opłata pobierana od uczestników obejmuje karnet miesięczny oraz wejścia jednorazowe. Usługa świadczona jest (...) wynajmowanej przez Wnioskodawcę w (...).

Rozstrzygnięcie: Pozostałe usługi związane z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu

Stawka podatku od towarów i usług: 8%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ea pkt 2 ustawy oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy i poz. 68 załącznika nr 3 do ustawy

Cel wydania WIS: określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) Wnioskodawca – (...) jest samorządową instytucją kultury i czynnym podatnikiem VAT. Zgodnie ze statutem, realizuje zadania w dziedzinie upowszechniania kultury, sztuki

oraz zachowania dziedzictwa kulturowego oraz w ramach swojej działalności prowadzi zajęcia »zumby« związane z rekreacją.

Pobierane od uczestników zajęć opłaty przeznacza na kontynuację i doskonalenie świadczonych usług oraz na pozostałą działalność statutową.

Zajęcia »zumby« prowadzi instruktor zatrudniony na podstawie umowy zlecenia nr (...) zawarte na okres (...).

Instruktor posiada licencję do nauczania Zumby (...).

W ramach prowadzonych zajęć instruktor wykonuje następujące czynności:

- a) usprawnianie koordynacji ruchowej przy muzyce popularnej,
- b) poprawa kondycji ruchowej przy muzyce popularnej,
- c) relaksacja,
- d) zachęcanie do aktywnego spędzania czasu,
- e) kształcenie poczucia rytmu, wyobraźni muzycznej i ekspresji ruchowej,
- f) rozwijanie umiejętności współpracy w grupie,
- g) doskonalenie ruchów zamierzonych przez naśladowanie,
- h) kształtowanie kreatywności podczas samodzielnego tworzenia układu.

Ponadto instruktor spełnia funkcję opiekuna sali oraz ćwiczących. Dbą o ich bezpieczeństwo, dobiera odpowiedni repertuar muzyczny do prezentowanych kroków, figur i układów choreograficznych. Pokazuje i objaśnia jak prawidłowo wykonywać ćwiczenia, kroki taneczne i układy choreograficzne zumby, które uczestnicy wykonują samodzielnie oraz na bieżąco koryguje błędy popełniane przez uczestników.

Na czas zajęć zumby Wnioskodawca zapewnia odpowiedni podkład muzyczny, nagłośnienie oraz oświetlenie. (...)

Osoby korzystające z zajęć uczestniczą w nich wyłącznie w ramach rekreacji. (...)

Przepisy ustawy nie zawierają definicji pojęcia »rekreacja«. Zgodnie z definicją zawartą w Słowniku Języka Polskiego (Wydawnictwo Naukowe PWN S.A., strona internetowa www.sjp.pwn.pl), pod pojęciem »wstępu« należy rozumieć »możliwość wejścia gdzieś, prawo uczestniczenia w czymś«.

Zatem pod pojęciem »wstępu« w rozumieniu poz. 68 załącznika nr 3 do ustawy należy rozumieć możliwość wejścia gdzieś, prawo uczestniczenia w czymś, przy czym nie ma znaczenia forma biletu (lub opłaty), tzn. czy jest to jednorazowy bilet, czy też karnet upoważniający do kilku wejść. Dodatkowo należy zauważyć, że wejścia (wstępu) nie można kojarzyć tylko z możliwością wejścia np. do określonego miejsca (pomieszczenia). Ze wstępem w rozumieniu tych przepisów związane jest określone świadczenie (typowe dla danego obiektu). I tak, np. z nabyciem biletu wstępu do teatru związana jest możliwość obejrzenia przedstawienia, w przypadku parku rozrywki – możliwość korzystania z określonych urządzeń, sali tanecznej – możliwość tańczenia, na imprezę sportową – możliwość obejrzenia rozgrywanym na danym obiekcie zawodów, »na siłownię« – możliwość wykonywania ćwiczeń siłowych przy wykorzystaniu znajdujących się na jej terenie przyrządów, do parku narodowego – możliwość oglądania obiektów przyrodniczych znajdujących się na jego terenie.

(...) sformułowania »wyłącznie w zakresie wstępu« było wielokrotnie przedmiotem rozważań sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego. W orzecznictwie utrwalony został jednoznaczny pogląd, że w tym przypadku wykładnia pojęcia »wstęp« nie może ograniczać się wyłącznie do wejścia do obiektu lub na imprezę rozrywkową bez możliwości aktywnego uczestniczenia w zaoferowanej usłudze i korzystania z urządzeń potrzebnych do jej realizacji, stanowiłoby to bowiem niczym nieuzasadnione zawężenie tego pojęcia (...).»

2. Dostawa oraz montaż blatów kuchennych

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 25 lipca 2023 r., nr 0111-KDSB1-2.440.122.2023.3.SM)

Data ważności: od 27 lipca 2023 r. do 27 lipca 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** usługa (świadczenie kompleksowe) – pomiar, zaprojektowanie, dostawa oraz montaż blatów kuchennych z kamienia na zabudowie kuchennej w budynkach mieszkalnych jednorodzinnych stałego zamieszkania o powierzchni użytkowej nieprzekraczającej 300 m² sklasyfikowanych w PKOB w klasie 1110

Opis usługi: Wnioskodawca realizuje usługę (świadczenie kompleksowe), polegające na pomiarze, zaprojektowaniu, wykonaniu, dostawie oraz montażu blatów kuchennego z kamienia. Każdy projekt jest indywidualny, dopasowany do pomieszczenia i przygotowanych mebli kuchennych. Nie ma możliwości przeniesienia i zamontowania blatu w innym miejscu. (...)

Rozstrzygnięcie: usługa modernizacji realizowana w obiektach zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym

Stawka podatku od towarów i usług: 8%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 2 w związku z art. 41 ust. 12 oraz art. 146ea pkt 2, art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy

Cel wydania WIS: określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w branży kamieniarstwa budowlanego.

(...) Wszelkie elementy produkcyjne wykorzystywane w działalności Wnioskodawcy są wytwarzane na potrzeby indywidualnego projektu.

Przedmiotem wniosku jest kompleksowa usługa wykonania zabudowy blatu kuchennego polegająca na zaprojektowaniu, wykonaniu i montażu blatu łazienkowego z kamienia w budynku mieszkalnym sklasyfikowanym w PKOB pod kodem 1110.

(...) Określając, czy do zabudowy meblowej wykonanej w obiekcie budowlanym lub jego części (lokalu) może mieć zastosowanie stawka od podatku od towarów i usług w wysokości 8% należy przede wszystkim badać stopień konstrukcyjnego połączenia komponentów meblowych i elementów konstrukcyjnych tego obiektu budowlanego lub jego części (lokalu).

Nie chodzi tutaj o badanie powiązania elementów zabudowy meblowej z konstrukcyjnymi – w rozumieniu techniki budowlanej – elementami obiektu budowlanego lub jego części (lokalu), ale o tak silne powiązanie konstrukcyjne komponentów meblowych i elementów tego obiektu budowlanego lub jego części (lokalu), że powstaje trwała zabudowa spełniająca jako całość określoną funkcję użytkową.

Dla całościowej oceny charakteru świadczenia nie ma również znaczenia, czy komponenty meblowe np. korpusy mebli są ze sobą zespolone i ewentualnie jak silne jest to zespolenie, gdyż istotne na potrzeby uznania ich za »modernizację« w związku z podatkiem od towarów i usług jest dopiero odpowiednio trwałe połączenie tych komponentów meblowych z elementami konstrukcyjnymi obiektu budowlanego lub jego części (lokalu).

Podsumowując, w sytuacji, gdy o użytkowych walorach wykonanej zabudowy meblowej decyduje trwałe połączenie wykonanych na indywidualne zlecenie elementów zabudowy z elementami konstrukcyjnymi obiektu budowlanego lub jego części (lokalu) w sposób uniemożliwiający jej przesunięcie w inne miejsce, natomiast po demontażu zabudowa ta jest niezdatna do użytku, ze względu na to, że same jej elementy (bez występującego przed demontażem trwałego ich przymocowania do elementów konstrukcyjnych obiektu budowlane-

go lub jego części – lokalu), nie spełniają pod względem użytkowym przymiotu mebla – wystąpi kompleksowe świadczenie, w którym elementem dominującym jest usługa w zakresie modernizacji obiektu budowlanego.

Wykonywana w powiązaniu z usługą modernizacji obiektu budowlanego lub jego części (lokalu) dostawa towarów (blatów kuchennych) będzie miała zasadniczo charakter pomocniczy.

(...) warunkiem zastosowania 8% stawki podatku, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy, jest spełnienie dwóch przesłanek. Po pierwsze: zakres wykonywanych czynności musi dotyczyć dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części. Po drugiej: obiekty budowlane lub ich części, których dotyczą ww. czynności, muszą być zaliczane do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Niespełnienie chociażby jednej z ww. przesłanek powoduje, że transakcja nie może korzystać z preferencyjnej, 8% stawki podatku.

Tak więc, biorąc pod uwagę okoliczności przedstawione we wniosku oraz powołane przepisy prawa, uznać należy, że usługa kompleksowa – pomiar, zaprojektowanie, wykonanie oraz montaż blatów kuchennych z kamienia na zabudowie kuchennej w budynkach mieszkalnych jednorodzinnych stałego zamieszkania o powierzchni użytkowej nieprzekraczającej 300 m² sklasyfikowanych w PKOB w klasie 1110, stanowi usługę modernizacji, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy, podlegającą opodatkowaniu stawką podatku od towarów i usług w wysokości 8%, na podstawie art. 41 ust. 2 w związku z art. 41 ust. 12 oraz art. 146ea pkt 2, art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy.

Jednocześnie zaznaczyć należy, że nie stanowi modernizacji, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy i nie podlega opodatkowaniu stawką podatku od towarów i usług w wysokości 8% świadczenie polegające na zaprojektowaniu, wykonaniu oraz montażu blatów kuchennych z kamienia, jeżeli zamontowany blat może stać się przedmiotem powtórnego montażu w innym, dowolnym miejscu, tj. może pełnić dalej użytkową funkcję zabudowy ze względu na brak istotnego powiązania z elementami konstrukcyjnymi budynku (...).

3. Refakturowanie wody w związku z usługą najmu

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 lipca 2023 r., nr 0112-KDSSL2-2.440.151.2023.3.DS)

Data ważności: od 29 lipca 2023 r. do 29 lipca 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** usługa – refakturowanie (odsprzedaż) wody w związku z usługą najmu nieruchomości

Opis usługi: jednostka budżetowa Gminy zawarła z najemcą umowę najmu nieruchomości na czas określony. Zgodnie z umową najmu najemca zobowiązany jest do uiszczenia poza czynszem opłaty za wodę, obliczonej według wskazań wodomierza. Opłata za wodę płatna jest na podstawie odrębnej faktury w terminie (...) dni od jej wystawienia.

Rozstrzygnięcie: PKWiU 2015 – 36.00.20.0

Stawka podatku od towarów i usług: 8%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ea pkt 2 ustawy oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy w zw. z poz. 24 załącznika nr 3 do ustawy

Cel wydania WIS: określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) A jest jednostką budżetową Gminy B (...) funkcjonuje w oparciu o statut. A zawarł umowę najmu nieruchomości, którą dysponuje na podstawie decyzji Wójta Gminy B o trwa-

łym zarządzie. Umowa najmu została zawarta na podstawie udzielonego Dyrektorowi A pełnomocnictwa. Umowa najmu została zawarta na czas określony. W umowie najmu zawarto informacje nt. opłat ponoszonych w związku z umową, tj. czynsz liczony jako iloczyn stawki określonej w umowie najmu oraz zajmowanej powierzchni, płatny na podstawie faktury wystawionej do (...) każdego miesiąca, oraz opłaty związane z eksploatacją obiektu – za wodę i odprowadzenie nieczystości płynnych wg wskazań wodomierza oraz za energię elektryczną wg wskazań licznika. Opłaty za media są płatne na podstawie odrębnej faktury w terminie (...) dni od jej wystawienia. Opłaty są przeniesione przez podmiot refakturowujący koszty na najemcę, który z danych usług faktycznie korzystał.

W piśmie z dnia 12 lipca 2023 r. Wnioskodawca wskazał, że przedmiotem wniosku jest usługa refakturowania wody. (...)

Opisana we wniosku usługa mieści się w grupowaniu PKWiU 36.00.20.0 – »Usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody za pośrednictwem sieci wodociągowych«. Zatem stawką właściwą dla opodatkowania tej usługi jest – na podstawie art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ea pkt 2 ustawy oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy w zw. z poz. 24 załącznika nr 3 do ustawy – stawka podatku w wysokości 8%.

Należy wskazać, że stawka podatku 8% dla będącej przedmiotem wniosku o wydanie wiążącej informacji stawkowej dla usługi refakturowania (odsprzedaży) wody w związku z usługą najmu nieruchomości, (w sytuacji, gdy najemca obciążany jest na podstawie wskazań wodomierza) wynika także z faktu, że nie jest ona elementem świadczenia złożonego, lecz stanowi świadczenie odrębne od usługi najmu (...).

4. Parapet z tworzywa sztucznego

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 17 stycznia 2023 r., nr 0115-KDST1-2.440.205.2022.4.APR)

Data ważności: od 17 stycznia 2023 r. do 17 stycznia 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** towar – (...)

Opis towaru: produkt składający się w (...) % z tworzyw sztucznych (...), produkt wykorzystywany jest jako element izolujący, podwyższający właściwości termiczne i energetyczne budynku, montowany jest pod stolarką okienną

Rozstrzygnięcie: CN 39

Stawka podatku od towarów i usług: 23%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ea pkt 1 oraz art. 146ef ust. 1 pkt 1 ustawy

Cel wydania WIS: na potrzeby stosowania art. 108a ust. 1a ustawy oraz określenia stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) W treści wniosku oraz uzupełnieniach przedstawiono następujący szczegółowy opis towaru.

(...) parapet. Wniosek dotyczy modelu (...). Spółka jest producentem przedmiotowego towaru.

Proces wytworzenia (...) polega na wykorzystaniu trzech składników:

1. Listwy z PVC – (...)
2. Ciepłego materiału izolacyjnego – (...)
3. Kleju – (...)

Udział procentowy według wielkości. (...)

Produkt wykorzystywany jest w stolarce okiennej jako element izolujący, podwyższający właściwości termiczne i energetyczne budynku.

(...) Analiza opisu towaru oraz przedłożonych dokumentów wskazuje, że (...) składa się z trzech elementów z tworzyw sztucznych połączonych klejem (...). Tworzywa sztuczne stanowią łącznie (...) % produktu. (...)

(...) towar (...) spełnia kryteria i posiada właściwości dla towarów objętych działem CN 39.

Mechanizm podzielonej płatności znajduje zastosowanie do dostaw towarów i usług określonych w załączniku nr 15 ustawy. Zostały one zindywidualizowane przy użyciu nazwy oraz symbolu PKWiU.

(...) towar będący przedmiotem analizy – (...) spełnia kryteria i posiada właściwości dla wyrobów objętych klasą 22.23 PKWiU.

(...) ponieważ towar opisany we wniosku (...) klasyfikowany jest do działu 39 Nomenklatury scalonej (CN) oraz nie został objęty obniżoną stawką podatku – jego dostawa, import lub wewnątrzwspólnotowe nabycie podlega opodatkowaniu stawką podatku od towarów i usług w wysokości 23%, na podstawie art. 41 ust. 1 ustawy w zw. z art. 146ea pkt 1 oraz art. 146ef ust. 1 pkt 1 ustawy.

W celu (...) potwierdzenia/wykluczenia istnienia obowiązku stosowania »mechanizmu podzielonej płatności«, Spółka może wystąpić z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług (...).

5. Przebudowa budynku domu pomocy społecznej

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 10 marca 2023 r., nr 0111-KDSB1-2.440.271.2022.3.DS)

Data ważności: od 10 marca 2023 r. do 10 marca 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** usługa (świadczenie kompleksowe) – przebudowa budynku Domu Pomocy Społecznej.

Opis usługi: usługa polegająca na przebudowie budynku Domu Pomocy Społecznej (...) przeznaczonego do stałego zamieszkania sklasyfikowanego do PKOB 1130 (...)

Rozstrzygnięcie: przebudowa obiektu budowlanego zaliczonego do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym

Stawka podatku od towarów i usług: 8%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 2 ustawy w zw. z art. 41 ust. 12 ustawy oraz art. 146ea pkt 2 ustawy oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy

Cel wydania WIS: na potrzeby stosowania przepisu art. 41 ust. 12 ustawy oraz określenia stawki podatku od towarów i usług.

Uzasadnienie

(...) Przedmiotem wniosku jest świadczenie kompleksowe, które składa się z 3 towarów i 3 usług.

Wykonanie przedmiotu wniosku miało na celu ułatwienie funkcjonowania, przemieszczania się starszym i schorowanym ludziom, którzy nie mają możliwości samodzielnego poruszania się na wózkach inwalidzkich.

Klasyfikacja PKOB obiektu, w którym wykonywany był przedmiot wniosku – 1130 Budynki zbiorowego zamieszkania. (...)

Na cele mieszkalne wraz z pomieszczeniami towarzyszącymi przeznaczone jest 100% całkowitej powierzchni użytkowej budynku (wszystkie pomieszczenia związane są z podstawową usługą budynku – Dom Pomocy Społecznej, brak jest innych usług świadczonych na zewnątrz).

Przedmiotowe świadczenie było wykonywane w ramach przebudowy.

Czynności wykonywane w ramach świadczenia z punktu widzenia nabywcy tworzą jedną całość i nie może on skorzystać osobno z poszczególnych czynności wykonywanych w ramach realizacji świadczenia.

Zdaniem Wnioskodawcy wszystkie wykonywane czynności są ze sobą tak ściśle powiązane, że obiektywnie rzecz biorąc tworzą jedną całość sprzedawaną nierozłącznie.

(...) świadczenie kompleksowe ma miejsce wówczas, gdy relacja poszczególnych czynności (świadczeń) wykonywanych na rzecz jednego nabywcy, dzieli je na świadczenie podstawowe i świadczenia pomocnicze – tzn. takie, które umożliwiają skorzystanie ze świadczenia podstawowego (lub są niezbędne dla możliwości skorzystania ze świadczenia podstawowego). Jeżeli jednak świadczenia te można rozdzielić tak, że nie zmieni to ich charakteru ani wartości z punktu widzenia nabywcy – wówczas świadczenia takie powinny być traktowane jako dwa (lub więcej), niezależnie opodatkowane świadczenia. (...)

(...) należy wskazać, że wykonywane przez Wnioskodawcę czynności (...) obiektywnie będą tworzyć w aspekcie gospodarczym jedną całość nabywaną nierozłącznie, której rozdzielenie miałyby sztuczny charakter. Realizacja przedmiotowego świadczenia wymaga podjęcia wielu czynności, które nie stanowią celu samego w sobie i nie stanowią odrębnych, lecz są środkami służącymi każdorazowo do wykonania kompleksowego świadczenia obejmującego przebudowę budynku (...).

(...) Aby uzyskać efekt na jakim zależy klientom Wnioskodawcy, konieczne jest przeprowadzenie wszystkich elementów przedmiotowego świadczenia.

(...) w przypadku gdy stawka podatku od towarów i usług dla opisanej we wniosku usługi nie jest uzależniona od zaklasyfikowania danej usługi do odpowiedniej klasyfikacji (PKWiU), ale od spełnienia definicji (opisu) zawartej w odpowiednim przepisie ustawy lub pozycji załącznika do ustawy, przedmiotem postępowania w zakresie wydania WIS jest ustalenie, czy opisana usługa spełnia wymogi wskazane przez ustawodawcę w tym opisie. (...)

Usługi wymienione w art. 41 ust. 12 ustawy, których wykonanie w obiektach budowlanych lub ich częściach zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym daje podstawę do stosowania preferencyjnej stawki podatku od towarów i usług, nie zostały zdefiniowane w tej ustawie. Ustawodawca nie odesłał również w tej materii do stosowania definicji zawartych w innych ustawach, w szczególności w Prawie budowlanym. Dlatego należy przyjąć, że czynności wymienione w art. 41 ust. 12 ustawy zostały wprowadzone do tej ustawy w rozumieniu przyjętym w języku powszechnym.

(...) »przebudowa« – zgodnie z ww. Słownikiem języka polskiego (str. 770, kol. 1) – to zmiana istniejącego stanu czegoś na inny; ulepszenie, poprawienie czegoś.

Jak wynika z powołanych wyżej przepisów, warunkiem zastosowania 8% stawki podatku, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy, jest spełnienie dwóch przesłanek. Po pierwsze: zakres wykonywanych czynności musi dotyczyć dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części. Po drugie: objekty budowlane lub ich części, których dotyczą ww. czynności, muszą być zaliczane do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Niespełnienie chociażby jednej z ww. przesłanek powoduje, że transakcja nie może korzystać z preferencyjnej, 8% stawki podatku.

W konsekwencji, opisana we wniosku usługa – przebudowa budynku Domu Pomocy Społecznej (...) stałego zamieszkania, sklasyfikowanego do PKOB 1130 – stanowi usługę przebudowy obiektu budowlanego zaliczonego do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, podlegającą opodatkowaniu stawką podatku od towarów i usług w wysokości 8%, na podstawie art. 41 ust. 2 w zw. z art. 41 ust. 12 oraz art. 146aa ust. 1 pkt 2 i ust. 1a ustawy.

WIS – co do zasady – rozstrzyga o klasyfikacji statystycznej i stawce podatku od towarów i usług dla jednego towaru, jednej usługi lub jednego świadczenia kompleksowego.

W niniejszej sprawie, analizie podlegało wyłącznie świadczenie polegające na przebudowie budynku Domu Pomocy Społecznej (...) sklasyfikowanego do PKOB 1130. Tutejszy Organ nie rozstrzygał zatem w zakresie prawidłowości klasyfikacji budynku, wskazanego w opisie usługi, według Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB). Klasyfikację wskazaną przez Wnioskodawcę przyjęto jako element opisu sprawy (...).

6. Odbiór odpadów komunalnych

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 10 sierpnia 2023 r., nr 0112-KDSSL2-2.440.140.2023.4.AS)

Data ważności: od 11 sierpnia 2023 r. do 11 sierpnia 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** usługa (świadczenie kompleksowe) – odbiór odpadów komunalnych oraz segregowanych wraz z udostępnieniem pojemników na odpady

Opis usługi: przedmiotem usługi jest odbiór odpadów komunalnych oraz segregowanych od właścicieli nieruchomości, na których prowadzone są działalności gospodarcze. Zakres umowy oprócz odbioru odpadów, obejmuje także dostawę i rozdysponowanie wśród właścicieli firm pojemników na odpady segregowane i zmieszane jeśli jest taka potrzeba. W ramach świadczenia będącego przedmiotem wniosku, Wnioskodawca ma wykonać następujące czynności:

1. Odbiór odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości, na których prowadzone są działalności gospodarcze. (...)

2. Dostawę i rozdysponowanie wśród właścicieli nieruchomości, na których prowadzona jest działalność gospodarcza, pojemników na odpady segregowane i odpady zmieszane o pojemności (...). W zależności od potrzeb. (...)

Realizacja wynagrodzenia za całość usługi odbywa się poprzez wystawienie miesięcznych faktur, składających się z pozycji:

- 1) iloczyn ilości faktycznie odebranych odpadów z podziałem na frakcje,
- 2) miesięczny koszt za dostawę pojemników.

Wnioskodawca jest podmiotem wyspecjalizowanym w zbieraniu odpadów. Odbierane odpady są transportowane przez Wnioskodawcę pojazdami specjalnymi i samochodami ciężarowymi przystosowanymi do wywozu śmieci. W ramach świadczenia będą odbierane odpady o następujących kodach: 15 01 06 – Zmieszane odpady opakowaniowe, 15 01 07 – Opakowania ze szkła, 20 03 01 – Niesegregowane (zmieszane) odpady komunalne, 20 03 07 – Odpady wielkogabarytowe, 15 01 01 – Opakowania z papieru i tektury, 20 02 01 – Odpady ulegające biodegradacji, 15 01 02 – Opakowania z tworzyw sztucznych, 20 01 99 ex – Popioły, 20 02 03 – Inne odpady nieulegające biodegradacji. Wnioskodawca otrzyma jedno wynagrodzenie w kwocie będącej: iloczynem ilości faktycznie odebranych i wywiezionych w danym miesiącu odpadów komunalnych poszczególnych frakcji oraz miesięcznego kosztu za dostawę pojemników. (...)

Rozstrzygnięcie: PKWiU 2015 – 38.11.2

Stawka podatku od towarów i usług: 8%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ea pkt 2 ustawy oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy w zw. z poz. 28 załącznika nr 3 do ustawy

Cel wydania WIS: określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) Biorąc pod uwagę powyższe należy wskazać, że w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym obejmującym zarówno odbiór i transport

pojemników z odpadami, jak również udostępnienie tych pojemników. Wykonywane przez Wnioskodawcę czynności są ze sobą tak ściśle powiązane, że obiektywnie tworzą w aspekcie gospodarczym jedną całość sprzedawaną nierozłącznie. Powyższe wynika z faktu, że – jak wskazał Wnioskodawca – nabywca jest zainteresowany zakupem od Wnioskodawcy jednego (złożonego) świadczenia. Usługa nie jest możliwa do wykonania w przypadku braku jednego z wymienionych elementów. Wszystkie czynności wykonywane w ramach przedmiotowego świadczenia prowadzą do jednego celu jakim jest wywóz odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości. (...)

(...) opisane we wniosku czynności stanowią świadczenie kompleksowe mieszczące się w kategorii PKWiU 38.11.2 »Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne, nienadających się do recyklingu«. Zatem, właściwą stawką dla opodatkowania tej usługi jest stawka podatku w wysokości 8%, na podstawie art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ea pkt 2 ustawy oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy w zw. z poz. 28 załącznika nr 3 do ustawy (...).

7. Ciastka czekoladowe

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 27 lipca 2023 r., nr 0111-KDSB1-2.440.101.2023.3.SM)

Data ważności: od 3 sierpnia 2023 r. do 3 sierpnia 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** towar – (...)

Opis towaru: Ciastka (...). Produkt zawierający w swoim składzie – zgodnie z deklaracją Wnioskodawcy – (...).

Rozstrzygnięcie: CN 19

Stawka podatku od towarów i usług: 0%

Podstawa prawna: § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 w związku z poz. 12 załącznika nr 10 do ustawy

Cel wydania WIS: określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) W treści wniosku przedstawiono następujący szczegółowy opis towaru:

Ciastka czekoladowe bezglutenowe bez dodatku cukrów. Ciastka (...)

Masa netto gotowego wyrobu: (...)

Wartość odżywcza w 100g produktu: Wartość energetyczna: (...)

Tłuszcz (...)

w tym kwasy tłuszczowe (...)

węglowodany (...)

w tym cukry (...)

białko (...)

sól (...)

W pozycji 58 Nazwa handlowa/ nazwy handlowe oraz informacje dodatkowe, w tym poufne, wskazał: (...)

(...) towar – (...), spełnia kryteria i posiada właściwości dla towarów objętych działem CN 19. (...)

W związku z powyższym, ponieważ opisany we wniosku towar – (...) – klasyfikowany jest do działu 19 Nomenklatury scalonej (CN), jego dostawa, import lub wewnątrzwspólnotowe nabycie podlega opodatkowaniu stawką podatku od towarów i usług w wysokości 0%, na podstawie § 8 ust. 1 rozporządzenia z dnia 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 w związku z poz. 12 załącznika nr 10 do ustawy (...).

8. Dostawa budynku mieszkalnego wraz z infrastrukturą

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 lipca 2023 r., nr 0111-KDSB1-1.440.186.2023.3.GB)

Data ważności: od 4 sierpnia 2023 r. do 4 sierpnia 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** towar (świadczenie kompleksowe) – dostawa budynku mieszkalnego wielorodzinnego (...) wraz z przynależną do niego infrastrukturą, gruntem oraz dokumentacją projektową.

Opis towaru: budynek mieszkalny wraz z gruntem oraz przynależną do niego infrastrukturą i dokumentacją projektową (...). Głównym celem przeznaczenia budynku jest cel mieszkalny – pobyt stały. Wszystkie elementy Infrastruktury są niezbędne do spełnienia funkcji mieszkalnej. Przyłącza umożliwiają dostawę mediów do budynku, chodniki, dojścia i dojazdy zapewniają możliwość dotarcia do budynku przez jego przyszłych mieszkańców a pozostałe elementy zwiększają użyteczność budynku i komfort mieszkańców. Ponad połowa powierzchni budynku będzie powierzchnią mieszkaniową.

Rozstrzygnięcie: PKOB 11

Stawka podatku od towarów i usług: 8%

Podstawa prawna: art. 41 ust. 2 i ust. 12 pkt 1 w powiązaniu z art. 146ea pkt 2 oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy

Cel wydania WIS: stosowanie art. 41 ust. 12 ustawy oraz określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) Spółka jest zarejestrowana jako podatnik VAT czynny i prowadzi działalność deweloperską na rynku nieruchomości (...).

(...) Spółka planuje dokonać dostawy zespołu budynków mieszkalnych wielorodzinnych, (...), przy czym przedmiotem wniosku o WIS [dalej: wniosek] jest budynek (...) określony na potrzeby niniejszego wniosku jako budynek [dalej: budynek] wraz z przynależną do niego infrastrukturą [dalej: infrastruktura], gruntem na którym jest położony [dalej: grunt], tj.: prawa użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej objętej księgą wieczystą (...) oraz dokumentacji projektowej budynku [dalej: dokumentacja] stanowiących łącznie przedmiot sprzedaży [dalej: przedmiot sprzedaży]. Na moment składania wniosku Spółka posiada pozwolenia na budowę (...)

Na moment sprzedaży, głównym celem jest przeznaczenie jednostek mieszkalnych budynku na wynajem.

Istotne jest, że sprzedawany budynek będzie obiektem budownictwa mieszkaniowego sklasyfikowanym w PKOB 11. W sprzedawanym budynku ponad 80% powierzchni będzie powierzchnią mieszkaniową. Powierzchnia żadnego z lokali mieszkalnych w budynku nie będzie przekraczała 150 m.kw.

Nabywca nabywa wszystkie elementy przedmiotu sprzedaży i nie ma możliwości rezygnacji z któregoś z elementów. Wszystkie elementy przedmiotu sprzedaży są nierozdzielnie związane z budynkiem.

Na moment składania wniosku, Wnioskodawca planuje uzyskanie zaświadczenia o samodzielnosci lokali mieszkalnych, o których mowa w art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (...). Na moment zawarcia notarialnej umowy sprzedaży, w wykonaniu umowy przedwstępnej, lokale mieszkalne i użytkowe wybudowane w budynku nie będą stanowiły odrębnych przedmiotów własności, ponieważ nie zostaną dla nich założone odrębne księgi wieczyste. Inaczej rzecz ujmując przedmiotem sprzedaży będzie cała nieru-

chomość zabudowana budynkiem mieszkalnym wielorodzinnym, a nie poszczególne lokale mieszkalne i usługowe wybudowane w tym budynku.

Wszystkie elementy infrastruktury będą umiejscowione na działce na których położony jest budynek (...). Przeniesienie własności gruntu, budynku, infrastruktury i dokumentacji odbędzie się na podstawie jednej umowy zawartej w formie aktu notarialnego.

(...) Na moment sprzedaży głównym celem, na który przeznaczony jest budynek jest cel mieszkalny – pobyt stały.

Przewidywane wynagrodzenie wynikające z umowy przedwstępnej określone jest całościowo za sprzedaż przedmiotu sprzedaży, jednakże strony zobowiązały się, iż w umowie przeniesienia dokonają wyceny poszczególnych przenoszonych aktywów stanowiących przedmiot sprzedaży, tj. dla potrzeb amortyzacji cena za prawo własności zabudowanego gruntu zostanie podzielona na wartość gruntu oraz wartość budynku i infrastruktury. Jednakże, z tytułu sprzedaży całego świadczenia (tj. budynek wraz gruntem oraz towarzyszącej mu infrastruktury oraz dokumentacji) należne jest jedno wynagrodzenie. (...)

W przedmiotowej sprawie, całkowita powierzchnia użytkowa budynku wynosi (...), a co najmniej połowa tej powierzchni jest wykorzystywana do celów mieszkalnych.

W związku z powyższym, w przypadku, gdy co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana jest do celów mieszkalnych, budynek klasyfikowany jest jako budynek mieszkalny.

(...) w oparciu o przedstawiony opis oraz pozwolenie na budowę, budynek (...), który zostanie zlokalizowany na działce (...) wraz z gruntem oraz przynależną do niego infrastrukturą i dokumentacją projektową, objęty księgą wieczystą o numerze (...), w którym ponad połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana będzie dla celów mieszkalnych należy klasyfikować jako budynek mieszkalny w dziale PKOB 11.

(...) opisane we wniosku świadczenie kompleksowe – dostawa budynku mieszkalnego sklasyfikowanego według PKOB w dziale 11, wraz z gruntem oraz przynależną do niego infrastrukturą i dokumentacją projektową, który będzie zlokalizowany na działce: (...), objęty księgą wieczystą o numerze (...), będzie opodatkowane stawką podatku od towarów i usług w wysokości 8%, na podstawie art. 41 ust. 2 i ust. 12 pkt 1 w powiązaniu z art. 146ea pkt 2 oraz art. 146ef ust. 1 pkt 2 ustawy.

Dodatkowo tut. Organ wyjaśnia, że ww. stawka podatku VAT określona została wyłącznie w związku z dostawą budynku mieszkalnego wraz z gruntem oraz przynależną do niego infrastrukturą i dokumentacją projektową. Niniejsza decyzja nie rozstrzyga kwestii stawki podatku VAT dla usługi kompleksowego wybudowania przedmiotowego budynku (...)."

9. Sprzedaż oleju jadalnego na cele techniczne

(wiążąca informacja stawkowa Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 18 sierpnia 2023 r., nr 0111-KDSB1-1.440.222.2023.3.GB)

Data ważności: od 19 sierpnia 2023 r. do 19 sierpnia 2028 r.

„(...) **Przedmiot wniosku:** towar – jadalny olej sojowy sprzedawany na cele techniczne.

Opis: jadalny olej sojowy sprzedawany na cele techniczne składa się (...). Produkowany jest w procesie tłoczenia (...). Produkt może być przeznaczony do spożycia przez ludzi.

Rozstrzygnięcie: CN 15

Stawka podatku od towarów i usług: 0%

Podstawa prawna: § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 w zw. z poz. 10 załącznika nr 10 do ustawy

Cel wydania WIS: określenie stawki podatku od towarów i usług

Uzasadnienie

(...) W treści wniosku przedstawiono następujący szczegółowy opis towaru:

Towar – olej roślinny surowy jadalny sojowy

Towar znajduje się w pozycji 10, o kodzie CN ex 15, o nazwie towaru:

»Tłuszcze i oleje jadalne pochodzenia zwierzęcego, roślinnego lub mikrobiologicznego oraz produkty ich rozkładu: gotowe tłuszcze jadalne; woski pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego – wyłącznie jadalne« – w załączniku 10 do ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług. (...) dla oleju mającego właściwości oleju roślinnego surowego jadalnego, tj. oleju mogącego być spożywanym przez ludzi, którego odprawa celno-graniczna jest przeprowadzana przez odpowiednie służby SANEPID-u w szczególności na podstawie:

(...)

Olej roślinny surowy jadalny nie zmienia swego składu i właściwości zależnie od jego dalszego przeznaczenia. (...)

(...) należy wskazać, że tutejszy Organ dokonał klasyfikacji towaru w zakresie niezbędnym do ustalenia stawki podatku od towarów i usług. W przypadku stawki obniżonej, zgodnie z postanowieniami zawartymi w załączniku nr 10 do ustawy, wystarczającym jest przyporządkowanie towaru do odpowiedniego działu Nomenklatury Scalonej, jeśli ustawodawca nie dokonał klasyfikacji rozszerzonej, wskazując pozycję, podpozycję lub pełny kod CN. (...)

Określenia jadalne i niejadalne w Nomenklaturze scalonej (CN) używane są w kontekście produktów przeznaczonych do spożycia przez ludzi. Przy czym kiedy mamy do czynienia z towarem, który jest zaliczony przez właściwy organ do produktów jadalnych nadających się do spożycia przez człowieka, to nie utraci on jadalnego charakteru z tego tylko powodu, że zostanie wykorzystany do celów innych niż spożycie przez ludzi. Zastosowanie stawki obniżonej 5% (obecnie 0%) nie jest więc uwarunkowane według przepisów ustawy o VAT przeznaczeniem towaru, lecz zależy od cech surowca. Przesłanką do zastosowania stawki 5% (obecnie 0%) jest jadalna cecha oleju, rozumiana jako zdolność do spożycia – nie ma więc podstaw aby o jadalnym charakterze tłuszczów decydował faktyczny sposób ich wykorzystania. (...)

(...) ponieważ opisany we wniosku towar jadalny olej sojowy sprzedawany na cele techniczne – klasyfikowany jest do działu 15 Nomenklatury scalonej (CN) i spełnia warunki o których mowa w poz. 10 załącznika nr 10 do ustawy, jego dostawa, import lub wewnątrzwspólnotowe nabycie podlega opodatkowaniu stawką podatku od towarów i usług w wysokości 0%, na podstawie § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 w zw. z poz. 10 załącznika nr 10 do ustawy (...).

II. VAT W INTERPRETACJACH INDYWIDUALNYCH

1. Odliczanie VAT od samochodów

Zgodnie z art. 86a ust. 1 ustawy o VAT od wszystkich wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia 50% kwoty podatku naliczonego.

W art. 86a ust. 2 wskazano katalog wydatków, do których stosuje się ograniczenie. Są to wydatki dotyczące:

- 1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów oraz nabycia lub importu ich części składowych;

- 2) używania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, związane z tą umową, inne niż wymienione w pkt 3;
- 3) nabycia lub importu paliw silnikowych, oleju napędowego i gazu, wykorzystywanych do napędu tych pojazdów, usług naprawy lub konserwacji tych pojazdów oraz innych towarów i usług związanych z eksploatacją lub używaniem tych pojazdów.

Odliczenie VAT w pełnej wysokości przysługuje (przy założeniu związku z czynnościami opodatkowanymi) w odniesieniu do wydatków (art. 86a ust. 3):

- 1) związanych z pojazdami wykorzystywanymi przez podatnika wyłącznie do działalności gospodarczej,
- 2) związanych z pojazdami konstrukcyjnie przeznaczonymi do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, jeżeli z dokumentów wydanych na podstawie przepisów o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie,
- 3) dotyczących nabycia towarów montowanych w pojazdach samochodowych i związanych z nimi usług montażu, naprawy i konserwacji, jeżeli przeznaczenie tych towarów wskazuje obiektywnie na możliwość ich wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.

Na podstawie art. 86a ust. 4 ustawy o VAT pojazdy uznawane są za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika w przypadkach jeżeli:

- 1) sposób wykorzystywania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza na określonych przez podatnika zasadach ich używania, dodatkowo potwierdzony prowadzoną ewidencją przebiegu pojazdu, wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub
- 2) konstrukcja tych pojazdów wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

Zatem w celu pełnego odliczenia VAT z tytułu wydatków związanych z eksploatacją pojazdów samochodowych, których konstrukcja nie wyklucza ich użycia do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne podatnik musi:

- prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu,
- złożyć do naczelnika urzędu skarbowego informację o tych pojazdach na formularzu VAT-26,
- określić zasady używania tych pojazdów dla celów VAT.

Ewidencji przebiegu pojazdu nie trzeba prowadzić dla samochodów przeznaczonych wyłącznie do:

- 1) odprzedaży,
- 2) sprzedaży (w przypadku pojazdów wytworzonych przez podatnika),
- 3) oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze

– jeżeli odprzedaż, sprzedaż lub oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika (art. 86a ust. 5 pkt 1 ustawy o VAT).

Ewidencji przebiegu pojazdów nie trzeba prowadzić także dla pojazdów, które ze względu na swoją konstrukcję są wykorzystywane głównie do celów firmowych. Chodzi tu o samochody, dla których przeprowadzono dodatkowe badanie techniczne potwierdzające spełnienie ustawowych warunków i samochody specjalne (art. 86a ust. 4 pkt 2 w związku z art. 86a ust. 9 i 10 ustawy o VAT).

Nie trzeba prowadzić ewidencji również w przypadku wykorzystywania pojazdu samochodowego wyłącznie do działalności gospodarczej, jeśli podatnik przykładowo zdecyduje się

korzystać z ograniczonego prawa do odliczenia podatku VAT (tj. do wysokości 50% kwoty podatku) lub gdy podatnikowi nie przysługuje w ogóle prawo do odliczenia (z uwagi na wykorzystywanie tych pojazdów wyłącznie do działalności zwolnionej z VAT). Powyższe wynika z art. 86a ust. 5 pkt 2 ustawy o VAT.

Uwaga

Prowadzona przez podatnika ewidencja przebiegu pojazdu musi potwierdzać, że:

- pojazd samochodowy wykorzystywany jest wyłącznie do celów działalności gospodarczej,
- pojazd nie został użyty do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

Ponadto podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, są obowiązani złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację VAT-26 o tych pojazdach w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniosą pierwszy wydatek z nimi związany, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3.

W przypadku niezłożenia w terminie powyższej informacji pojazd samochodowy będzie uznawany za wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od pierwszego dnia miesiąca, w którym podatnik złoży tę informację. Zmiana wykorzystywania pojazdu samochodowego będzie zobowiązywać podatnika do aktualizacji informacji, najpóźniej do końca miesiąca, w którym dokonał tej zmiany (art. 86a ust. 13 i 14 ustawy o VAT).

1.1. Samochód przeznaczony na wynajem

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 5 czerwca 2023 r., nr 0113-KD IPT1-3.4012.231.2023.1.AG)

„(...) Jak wynika z opisu sprawy Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą od 2021 r., natomiast od 2023 r. Wnioskodawca poszerzył działalność o PKD 77.11.Z – wynajem i dzierżawa samochodów osobowych i furgonetek. Wnioskodawca jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT. Wnioskodawca dokonał zakupu samochodu osobowego, który został przeznaczony wyłącznie do oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu od dnia jego odebrania od dealera. Przedmiotowy samochód jest wykorzystywany wyłącznie do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. Pojazd jest wykorzystywany przez Wnioskodawcę tylko i wyłącznie do działalności gospodarczej, polegającej na oddaniu go w najem klientowi – najemcy. Pojazd ten jest pojazdem samochodowym w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony. Wydatki związane z użytkowaniem i eksploatacją przedmiotowego samochodu będą dotyczyły ubezpieczenia samochodu, badania technicznego w stacji diagnostycznej, zakupu ewentualnych części i napraw. Samochód osobowy, który Wnioskodawca zakupił jest i będzie pod jego nadzorem i to z Wnioskodawcą – Wspólnikiem Spółki – klient (najemca) będzie miał wyłączny kontakt, a więc nie jest możliwe, aby osoby trzecie lub zatrudnieni w firmie Wnioskodawcy korzystali z tego samochodu. W okresach pomiędzy umową najmu samochód ten nie będzie wykorzystywany do innych celów służbowych ani prywatnych. Sposób wykorzystywania samochodów na wynajem określony został w ustalonych przez Wnioskodawcę zasadach używania samochodów określonych w umowie najmu.

W przedmiotowej sprawie istotne są zwłaszcza przepisy art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a) i art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług. (...) Co do zasady w celu

dokonania pełnego odliczenia muszą zostać spełnione łącznie dwa warunki, tj. sposób wykorzystania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza w ustalonych przez niego zasadach ich używania, musi wykluczać ich użycie do celów prywatnych oraz wykluczenie użytku prywatnego musi zostać potwierdzone prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu. Przy czym zgodnie z art. 86a ust. 5 pkt 1 lit. c) ustawy obowiązku ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się w przypadku pojazdów samochodowych przeznaczonych wyłącznie do oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, jeżeli oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika.

Mając na uwadze przedstawiony opis sprawy oraz obowiązujące w tym zakresie przepisy należy stwierdzić, że w analizowanej sprawie znajdzie zastosowanie przepis art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a) ustawy, umożliwiający dokonanie odliczenia pełnej kwoty podatku VAT od faktury zakupu samochodu oraz od wydatków związanych z użytkowaniem i eksploatacją samochodu osobowego. Jednakże, Wnioskodawca może skorzystać z tego prawa wyłącznie, jeżeli wypełni – wskazane wcześniej – warunki określone w art. 86a ust. 4 pkt 1 z zastrzeżeniem ust. 5 ustawy.

Powołany przepis art. 86a ust. 5 ustawy wskazuje ściśle określone sytuacje, w których wyłączony zostaje obowiązek prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu. W przedmiotowej sprawie należy wskazać na pkt 1 lit. c) tej regulacji. Zgodnie z tymi przepisami, warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się w przypadku pojazdów samochodowych przeznaczonych wyłącznie do oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze. Ponadto, przepis art. 86a ust. 5 pkt 1 ustawy ma zastosowanie jeżeli oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika.

W przedmiotowej sprawie ww. warunki będą spełnione, ponieważ – jak wynika z okoliczności sprawy – wynajem i dzierżawa samochodów osobowych stanowi przedmiot prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności oraz pojazd wskazany we wniosku będzie przeznaczony wyłącznie do oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu – do czynności opodatkowanych podatkiem VAT.

Tym samym, skoro samochód, którego dotyczy wniosek, będzie przeznaczony tylko i wyłącznie do oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu i Wnioskodawca wykluczy jego używanie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą, to zdaniem Wnioskodawcy będzie mu przysługiwało prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego od faktury zakupu tego samochodu oraz od wydatków związanych z użytkowaniem i eksploatacją tego samochodu bez konieczności prowadzenia ewidencji przebiegu tego pojazdu oraz obowiązku złożenia druku VAT-26. (...)

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest prawidłowe.

Odstępuję od uzasadnienia prawnego tej oceny (...).”

1.2. Pojazd o specjalnym przeznaczeniu

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 lipca 2023 r., nr 0113-KDIPT1-3.4012.290.2023.2.JM)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług. Wnioskodawca planuje rozszerzyć flotę posiadanych przez siebie pojazdów o kolejne pojazdy o następujących cechach: samochód ciężarowy o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, posiadający dwa rzędy siedzeń, będący pojazdem o specjalnym przeznaczeniu POGOTOWIE TECHNICZNE/WARSZTAT. DMC pojazdu wynosi 3.500 kg. Nabycie pojazdu samochodowego będącego

przedmiotem wniosku oraz wydatki eksploatacyjne będą dokumentowane fakturami wystawianymi na rzecz Wnioskodawcy. Przedmiotem wniosku są następujące wydatki eksploatacyjne: nabycie paliw silnikowych, serwis samochodu, wymiana opon, naprawy i części zamienne, wymiana płynów, opłaty za przejazd autostradą, opłaty rejestracyjne, badania diagnostyczne, ubezpieczenie pojazdu. Pojazd będzie wykorzystywany wyłącznie do czynności opodatkowanych podatkiem VAT. Pojazd nie jest pojazdem samochodowym, o którym mowa w art. 86a ust. 9 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług. Pojazd nie jest pojazdem samochodowym, o którym mowa w rozporządzeniu w sprawie pojazdów samochodowych uznawanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika. Pojazd nie jest pojazdem samochodowym, o którym mowa w rozporządzeniu w sprawie przypadków, w których nie stosuje się warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu. Wnioskodawca złoży deklarację VAT-26 w momencie poniesienia pierwszego wydatku związanego z użytkowaniem pojazdu tj. w tym przypadku z momentem jego zakupu. Pojazd będzie użytkowany przez pracowników Wnioskodawcy w związku z czynnościami stanowiącymi przedmiot działalności przedsiębiorstwa. W przypadku zakupu takiego pojazdu i wprowadzenia go do użytkowania, Wnioskodawca wprowadzi właściwe postanowienie regulaminu zakładowego, z którego będzie wynikać zakaz używania pojazdu w sposób niezwiązany z przedmiotem działalności przedsiębiorstwa i zasady prowadzenia ewidencji czasu pracy pojazdu. (...)

Jak wynika z wyżej powołanych przepisów do pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 86a ust. 4 pkt 2 należą pojazdy z jednym rzędem siedzeń, o których mowa w art. 86a ust. 9 pkt 1 i pkt 2 oraz pojazdy specjalne, o których mowa w art. 86a ust. 9 pkt 3.

Pojazd będący przedmiotem wniosku posiada dwa rzędy siedzeń, zatem nie jest pojazdem, o którym mowa w art. 86a ust. 9 pkt 1–2 ustawy.

Jak wskazał Wnioskodawca pojazd nie jest pojazdem samochodowym, o którym mowa w art. 86a ust. 9 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, ani nie jest pojazdem samochodowym, o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie pojazdów samochodowych uznawanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.

Tym samym nie można uznać, że pojazd, o którym mowa we wniosku jest pojazdem wykorzystywanym wyłącznie do działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 86a ust. 4 pkt 2, tj. pojazdem, którego konstrukcja wyklucza jego użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że jego użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

W opisie sprawy Wnioskodawca wskazał, że pojazd nie jest pojazdem samochodowym, o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie przypadków, w których nie stosuje się warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu.

(...) Co do zasady, w celu dokonania pełnego odliczenia muszą zostać spełnione łącznie dwa warunki, tj. sposób wykorzystania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza w ustalonych przez niego zasadach ich używania, musi wykluczać ich użycie do celów prywatnych oraz wykluczenie użytku prywatnego musi zostać potwierdzone prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu.

Wskazać należy, że przepisy ustawy nie określają, w jaki sposób podatnik ma zapewnić wyeliminowanie użytku prywatnego używanego pojazdu samochodowego dla celów pełnego odliczenia podatku naliczonego. Działania te muszą być dostosowane do specyfiki działalności i sposobu używania dla jej celów pojazdów. Określone przez podatnika zasady używania pojazdu muszą obiektywnie potwierdzać, że pojazd jest wykorzystywany wyłącznie w działalności gospodarczej i nie ma możliwości prywatnego użytku. Przy czym użytek

prywatny należy postrzegać w kategoriach potencjalnej, a nie faktycznej możliwości użytku pojazdu do celów prywatnych.

Nie można uznać wykorzystywania pojazdu wyłącznie do celów działalności gospodarczej gdy np. zostaną ustalone zasady używania pojazdów, jednakże nie istnieją żadne zabezpieczenia gwarantujące ich przestrzeganie; przykładowo istnieje zakaz używania przez pracowników pojazdów do celów prywatnych, jednakże nikt nie weryfikuje czy zakaz ten jest respektowany.

Odnosząc się do wydatków, takich jak: zakup pojazdu, nabycie paliw silnikowych, serwis samochodu, wymiana opon, naprawy i części zamienne, wymiana płynów, opłaty za przejazd autostradą i badania diagnostyczne należy zauważyć, że w świetle powyższego, aby mieć prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego w związku z ww. wydatkami będą Państwo zobowiązani wprowadzić zasady wykluczające użycie samochodu do celów prywatnych oraz będziecie mieć Państwo obowiązek prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu.

Tym samym, nie będzie Państwu przysługiwało prawo do odliczenia 100% kwoty podatku naliczonego dotyczącego wydatków takich jak: zakup pojazdu, nabycie paliw silnikowych, serwis samochodu, wymiana opon, naprawy i części zamienne, wymiana płynów, opłaty za przejazd autostradą i badania diagnostyczne, w przypadku gdy wprowadzicie Państwo odpowiednie zasady, ale nie będziecie prowadzić Państwo ewidencji przebiegu pojazdu, gdyż nie zostaną spełnione warunki, o których mowa w art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a) w związku z art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy (...).

1.3. Samochody osobowe przeznaczone do odsprzedaży

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 kwietnia 2023 r., nr 0114-KDIP4-2.4012.63.2023.2.MB)

„(...) z regulacji art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a) i art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy wynika, że podatnik ma możliwość odliczenia w pełnej wysokości kwoty podatku naliczonego zawartego w fakturach dotyczących wydatków związanych z pojazdami samochodowymi oraz wydatków związanych z ich eksploatacją w sytuacji, gdy pojazdy te są wykorzystywane wyłącznie do celów prowadzenia działalności gospodarczej. Do celów pełnego odliczenia podatku, fakt wykorzystywania ich wyłącznie do działalności musi być rozpatrywany w kategoriach obiektywnych. Co do zasady, w celu dokonania pełnego odliczenia muszą zostać spełnione łącznie dwa warunki, tj. sposób wykorzystania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza w ustalonych przez niego zasadach ich używania, musi wykluczać ich użycie do celów prywatnych oraz wykluczenie użytku prywatnego musi zostać potwierdzone prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu.

Jednakże w art. 86a ust. 5 ustawy zostały wymienione ściśle określone sytuacje, w których wyłączony zostaje obowiązek prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu.

I tak, zgodnie z art. 86a ust. 5 pkt 1 lit. a) ustawy, warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się w przypadku pojazdów samochodowych przeznaczonych wyłącznie do odsprzedaży. Ponadto, przepis art. 86a ust. 5 pkt 1 lit. a) ustawy ma zastosowanie, jeżeli odsprzedaż tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika.

W opisie sprawy wskazali Państwo, że zajmują się Państwo sprzedażą aut. Przed transakcją dokonują Państwo potrzebnych napraw, czyszczenia, konserwacji i innych potrzebnych czynności związanych z przygotowaniem przedmiotu do sprzedaży. W związku z przeprowadzoną transakcją odprowadzają Państwo podatek od towarów i usług w wysokości 100 %. Samochody będące przedmiotem sprzedaży stanowią pojazdy samochodowe w rozumieniu art. 2 pkt 34 ustawy o podatku od towaru i usług. Samochody, o których mowa we wniosku nie będą środkiem trwałym – stanowić one będą produkt handlowy. Celem

nabycia samochodów jest wyłącznie handel nimi. Pojazdy będą nieużywane i garażowane – ich poruszanie się będzie mieć związek jedynie z naprawą, konserwacją, myciem oraz prezentowaniem potencjalnemu kupującemu. Samochody mogą być wykorzystywane wyłącznie w celu przejazdu między warsztatami, stacjami diagnostycznymi, myjniami czy prezentacji kupującym.

Zatem w analizowanej sprawie z uwagi na fakt, że przedmiotem wniosku są samochody osobowe użytkowane wyłącznie do działalności polegającej na ich odprzedaży (co stanowi przedmiot Państwa działalności) oraz – jak wskazali Państwo we wniosku – pojazdy będą nieużywane i garażowane, a ich poruszanie się będzie mieć związek jedynie z naprawą, konserwacją, myciem oraz prezentowaniem potencjalnemu kupującemu, zatem nie będą służyć one celom prywatnym ani też służbowym, to zastosowanie znajdzie przepis art. 86a ust. 4 pkt 1 w zw. z art. 86a ust. 5 pkt 1 lit. a) ustawy. Wobec tego – biorąc pod uwagę fakt, że czynności do jakich wykorzystywane będą samochody osobowe będą czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT – będzie Państwu przysługiwać prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o pełną kwotę podatku naliczonego zawartego w fakturach zakupu samochodów osobowych i pozostałych wydatków z nimi związanych, o ile nie zaistnieją wyłączenia wynikające z art. 88 ustawy. W konsekwencji nie będą Państwo mieli obowiązku prowadzenia ewidencji przebiegu ww. pojazdów.

Podsumowując, będą Państwo mieli prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku VAT naliczonego zawartego w fakturach zakupu samochodów osobowych i pozostałych wydatków z nimi związanych, użytkowanych wyłącznie do działalności polegającej na ich odprzedaży (...):

2. Procedura VAT marża stosowana do dostawy towarów używanych

➤ Zasady opodatkowania marży

W art. 120 ustawy o VAT określone zostały zasady szczególnej procedury w zakresie opodatkowania dostawy określonych w tym przepisie towarów używanych nabytych uprzednio w ramach prowadzonej działalności gospodarczej w celu odsprzedaży.

Przez towary używane rozumie się ruchome dobra materialne nadające się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie lub po naprawie, inne niż dzieła sztuki, przedmioty kolekcjonerskie i antyki oraz inne niż metale szlachetne lub kamienie szlachetne.

Szczególne zasady polegające na opodatkowaniu marży nie mają zastosowania do wewnątrzspółnotowej dostawy nowych środków transportu.

Istotą tej procedury jest opodatkowanie marży stanowiącej różnicę pomiędzy kwotą sprzedaży, a kwotą nabycia, pomniejszonej o kwotę podatku.

Przez kwotę sprzedaży rozumie się całkowitą kwotę, którą podatnik otrzymał lub ma otrzymać z tytułu dostawy towarów od nabywcy lub osoby trzeciej, wliczając w to otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty bezpośrednio związane z tą dostawą, podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze oraz koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, którymi podatnik obciąża nabywcę, z wyłączeniem kwot, o których mowa w art. 29a ust. 7. Natomiast przez kwotę nabycia rozumie się wszystkie składniki wynagrodzenia, o których mowa powyżej, które dostawca towarów otrzymał lub ma otrzymać od podatnika.

Opodatkowanie na zasadzie marży ma zastosowanie do dostawy ww. towarów, które podatnik nabył od:

- 1) podmiotu niebędącego podatnikiem VAT lub podatnikiem podatku od wartości dodanej, lub
- 2) podatnika VAT bądź podatnika od wartości dodanej, w sytuacji gdy towary te podlegały zwolnieniu od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 113 ustawy o VAT, lub
- 3) podatnika, który również korzysta ze szczególnej procedury pozwalającej na opodatkowanie marży, lub
- 4) podatników podatku od wartości dodanej, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana w systemie marży, a nabywca posiada dokumenty jednoznacznie potwierdzające nabycie towarów na tych zasadach.

W niektórych przypadkach podatnik może, wyłącznie za zgodą naczelnika urzędu skarbowego, obliczać marżę jako różnicę pomiędzy łączną wartością dostaw, a łączną wartością nabycia określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich w okresie rozliczeniowym. Dotyczy to sytuacji, w których rodzaj poszczególnych przedmiotów kolekcjonerskich lub specyfika ich dostaw czyni skomplikowanym lub niemożliwym określenie marży dla poszczególnych sztuk towarów.

Jeśli różnica między łączną wartością dostaw a łączną wartością nabycia jest ujemna to podwyższa ona wartość nabycia w kolejnym okresie rozliczeniowym. Jeżeli ta ujemna różnica utrzymuje się przez okres 12 miesięcy, podatnik traci prawo do rozliczania marży w ww. sposób.

Podatnik może ubiegać się ponownie o skorzystanie z obliczania marży w powyższy sposób po upływie roku od utraty tego prawa, licząc od końca miesiąca, w którym utracił prawo do rozliczania tą metodą (art. 120 ust. 9 ustawy).

➤ **Prowadzenie ewidencji**

Jeśli podatnik zajmujący się dostawą towarów używanych, do tego rodzaju towarów stosuje zarówno procedury szczególne rozliczania podatku VAT, jak i zasady ogólne, ma obowiązek prowadzenia pełnej ewidencji dla potrzeb VAT, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT. Ewidencja ta uwzględniać powinna podział w zależności od sposobu opodatkowania. W odniesieniu do tych dostaw, w których podstawą opodatkowania jest marża, ewidencja zawierać musi w szczególności kwoty nabycia towarów niezbędne do określenia kwoty marży (art. 120 ust. 15 ustawy o VAT).

Podatnik dokonujący sprzedaży towarów na rzecz osób prywatnych, dla których podstawą opodatkowania jest marża, ewidencjonuje w kasie rejestrującej całą wartość sprzedawanych towarów, a nie tylko kwotę marży.

Taka forma ewidencji w kasie nie pozwala jednak na ustalenie w oparciu o raporty dobowe (miesięczne) kwoty podatku należnego i podstawy opodatkowania dla sprzedaży w systemie marży, dlatego dla celów prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej, podatnik musi dodatkowo prowadzić szczególną ewidencję, która powinna zawierać między innymi kwoty nabycia towarów niezbędne do określenia kwoty marży.

➤ **Dokumentowanie transakcji w procedurze VAT marża**

W przypadku stosowania opodatkowania w systemie marży, faktura – przy towarach używanych – powinna zawierać określenie „procedura marży – towary używane”. Na fakturze nie wykazuje się ceny jednostkowej netto, wartości sprzedaży netto, stawki podatku oraz sumy wartości sprzedaży netto i kwoty podatku od tej sumy (art. 106e ust. 3 ustawy o VAT).

Na podstawie faktury w systemie VAT marża sprzedawca płaci podatek jedynie od naliczonej przez siebie marży. Z kolei nabywca towaru nie ma możliwości odliczenia podatku VAT z takiej faktury, ponieważ nie zawiera ona kwoty podatku VAT.

➤ **Stawka VAT**

Marża od sprzedaży towarów używanych opodatkowana jest według stawki podstawowej, tj. 23%, chyba że towary te są przedmiotem eksportu, w takim bowiem przypadku marża opodatkowana jest według stawki 0%.

Import dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków podlega opodatkowaniu według stawki 8%. Taką samą stawkę stosuje się dla dostawy dzieł sztuki dokonywanej przez ich twórcę albo spadkobiercę twórcy lub też w przypadku okazjonalnej dostawy dokonywanej przez podatnika innego niż podatnik, o którym mowa w art. 120 ust. 4 i 5, którego działalność jest opodatkowana, w przypadku gdy dzieła sztuki zostały osobiście przywiezione przez podatnika lub zostały przez niego nabyte od ich twórcy lub spadkobierców twórcy, lub też w przypadku gdy przysługuje mu prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego.

2.1. Używane urządzenia audiowizualne

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 lipca 2023 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.362.2023.1.AMA)

„(...) Jak wynika z opisu sprawy, nabywa Pan sprzęt audiowizualny zarówno na terenie kraju, jak i na terenie innych krajów Unii Europejskiej, w każdym wskazanym przypadku od osób fizycznych, niebędących podatnikami podatku od towarów i usług, jak również nieprowadzących działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy. Towary zakupione w przedstawionym powyżej sposób podlegają dalszej odsprzedaży jako towary handlowe, w stanie w jakim je Pan nabył lub po dokonaniu naprawy (w tym refabrykacji/renowacji/odnowieniu). Zakupione używane urządzenia audiowizualne, nawet po refabrykacji/renowacji/odnowieniu nie są i nie będą sprzedawane jako przedmioty fabrycznie nowe, a sam fakt ich refabrykacji (a więc naprawy połączonej z estetycznym odnowieniem) nie przywraca im waloru towaru nieużywanego. Oferowany przez Pana sprzęt audiowizualny spełnia więc definicję towaru używanego, zawartą w art. 120 ust. 1 pkt 4 ustawy.

Pana wątpliwości dotyczą możliwości zastosowania procedury szczególnej i opodatkowania w systemie VAT-marża sprzedaży używanych towarów, nabywanych od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, niebędących podatnikami podatku od towarów i usług, gdy brak jest możliwości zaewidencjonowania danych personalnych tych osób fizycznych.

(...) w sytuacji gdy nabywa Pan towary używane na terytorium kraju, należy uznać, że spełnione są warunki do zastosowania przez Pana procedury VAT marża przy sprzedaży tych towarów. Nabywa Pan bowiem towary używane spełniające definicję towarów używanych zgodnie art. 120 ust. 1 pkt 4 ustawy. Towary te są zakupione przez Pana do dalszej odsprzedaży. Ponadto, nabywa Pan używane towary od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, co oznacza, że nabywa Pan ww. towary od podmiotów wymienionych w art. 120 ust. 10 pkt 1 ustawy.

(...) z uwagi na okoliczność, że towary używane, spełniające definicję towarów używanych wskazaną w art. 120 ust. 1 pkt 4 ustawy, nabywa Pan od osób fizycznych niebędących podatnikami podatku od wartości dodanej, z przeznaczeniem do dalszej jego odsprzedaży, to (...) (tj. nabycia tych towarów na terenie innych krajów Unii Europejskiej) zostanie spełnio-

ny warunek wynikający z art. 120 ust. 10 pkt 1 ustawy. Zatem sprzedaż także tych towarów może być opodatkowana według procedury VAT marża. (...)

Z przedstawionych okoliczności sprawy wynika, że nie będzie Pan w zdecydowanej większości przypadków posiadać dokumentów dotyczących nabycia towarów używanych, sporządzonych i podpisanych przez osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej. Zamierza Pan takie zakupy od osób fizycznych, udokumentować w celu rzetelnego prowadzenia ksiąg samodzielnie sporządzonym dowodem wewnętrznym. Pan, Pana pracownicy lub osoby działające na Pana zlecenie, nabywając wskazane rzeczy, spisywać będą dokładnie dane tj.: przedmiot zakupu, kwotę zakupu, datę zakupu, miejsce zakupu, opis stanu fizycznego towaru. Tak sporządzone dokumenty wewnętrzne nie będą zawierać danych personalnych sprzedającego.

Wobec powyższego, będzie Pan prowadził ewidencję zakupu towarów używanych, nabywanych od osób fizycznych, na których nie ciąży obowiązek wystawienia dokumentów sprzedaży. Z ewidencji tej będzie Pan mógł określić kwotę marży, bez względu na brak danych personalnych osób, od których Pan te towary używane nabył. (...)

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, że dokonując sprzedaży używanego sprzętu audiowizualnego, stanowiącego towar używany w rozumieniu art. 120 ust. 1 pkt 4 ustawy, nabytego od podmiotów wymienionych w art. 120 ust. 10 pkt 1 ustawy, w celu jego dalszej odsprzedaży, którego nabycie będzie udokumentowane ww. dowodami wewnętrznymi, będzie Pan miał prawo do zastosowania szczególnej procedury opodatkowania (tzw. procedury VAT marża), określonej w art. 120 ust. 4 ustawy (...).

2.2. Obuwie sportowe

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 20 lipca 2023 r., nr 0112-KDIL1-3.4012.280.2023.2.JŚ)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że prowadzi Pan działalność gospodarczą. Zajmuje się Pan kupnem i sprzedażą używanego, ekskluzywnego obuwia sportowego nadającego się do użytku w aktualnym stanie. Przy zakupie danego towaru zakłada Pan jego zbycie w przeciągu najbliższych 12 miesięcy. Towar kupuje Pan głównie od osób fizycznych, co potwierdza podpisana umowa kupna-sprzedaży. Sprzedawca oświadcza, że obuwie jest używane, posiada ślady użytkowania lub wady fabryczne oraz, że obuwie nadaje się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie. Zdarzają się również zakupy u firm, które są zwolnione z podatku VAT lub również stosują procedurę VAT marży (nie dotyczy zakupów u firm, które sprzedają obuwie nowe). Są to buty limitowane oraz luksusowe, wypuszczane przez np. (...) w limitowanych edycjach, podczas tzw. »dropów«. Po tych »dropach«, czyli limitowanych wydaniach, butów nie da się kupić w sieci czy w sklepach stacjonarnych u wydawców, lecz tylko w sklepach takich jak Pana. Na chwilę obecną nie jest Pan podatnikiem VAT, ze względu na obroty. W przyszłości planuje Pan zwiększyć sprzedaż, co wiąże się z tym, że przekroczy Pan obroty 200 tys. zł i stanie się Pan podatnikiem podatku VAT.

Pana wątpliwości dotyczą możliwości zastosowania procedury VAT marża przy sprzedaży używanego, ekskluzywnego obuwia sportowego.

(...) w odniesieniu do sprzedaży używanego, ekskluzywnego obuwia sportowego, spełnione zostaną przesłanki pozwalające na zastosowanie procedury opodatkowania marży. Używane, ekskluzywne obuwie spełniać będzie definicję towarów używanych w myśl art. 120 ust. 1 pkt 4 ustawy i zostanie nabyte od podmiotu, o którym mowa w art. 120 ust. 10 pkt 4 ustawy, a tym samym od nabycia obuwia nie będzie przysługiwało Panu prawo do odliczenia podatku VAT. Ponadto – jak Pan wskazał – przy zakupie danego towaru zakłada Pan jego zbycie w przeciągu najbliższych 12 miesięcy. Poza tym ww. ekskluzywne obuwie

sportowe w chwili sprzedaży będzie nadawało się do dalszego użytku, co łącznie skutkuje spełnieniem przesłanek do zastosowania opodatkowania w procedurze marży.

Podsumowując, po zarejestrowaniu się jako czynny podatnik podatku VAT, będzie Pan mógł sprzedawać towary, tj. używane, ekskluzywne obuwie sportowe, według specjalnej procedury VAT marża, korzystając z art. 120 ust. 4 ustawy (...)”.

2.3. Samochody sprowadzone z kraju UE

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 lipca 2023 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.307.2023.2.JG)

„(...) Z wniosku wynika, że prowadzą Państwo działalność związaną z handlem używanymi samochodami, auta sprowadzają Państwo z krajów UE. Spółka jest czynnym podatnikiem VAT. Zakupili Państwo samochód przeznaczony do dalszej odsprzedaży od włoskiej firmy w procedurze wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Na fakturze widnieje oznaczenie E – dostawa wewnątrzwspólnotowa, nieopodatkowana.

Państwa wątpliwości dotyczą możliwości zastosowania procedury szczególnej VAT marża przy sprzedaży auta osobie prywatnej lub firmie.

Odnosząc się do Państwa wątpliwości należy wskazać, że warunkiem zastosowania szczególnej procedury opodatkowania marży jest to, że we wcześniejszej fazie obrotu podmiot sprzedający towar podatnikowi pozbawiony był prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego przy jego nabyciu.

Odnosząc się do opisanej we wniosku sytuacji należy zauważyć, że nabyli Państwo samochód w procedurze wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Czynność ta podlega – stosownie do art. 5 ust. 1 pkt 4 – opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. W takim przypadku mają Państwo prawo do odliczenia podatku naliczonego, na co wskazuje art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. c) ustawy (...).

Powyższe potwierdza wyrok WSA w Poznaniu z 16 stycznia 2019 r., sygn. akt I SA/Po 710/18, w którym Sąd stwierdził, że:

Skoro przemieszczenie towarów z państwa członkowskiego do Polski rodziło obowiązek zapłaty podatku należnego w Polsce, który następnie przy rozliczeniu stanowił podatek naliczony, to nie można mówić, że towar ten nie podlegał opodatkowaniu podatkiem VAT we wcześniejszych etapach obrotu. Należy zauważyć, że art. 120 ust. 10 u.p.t.u. stanowi katalog zamknięty przypadków uprawniających podatnika do opodatkowania dostawy podatkiem VAT marża. W związku z powyższym skoro cytowany wyżej art. 120 ust. 10 u.p.t.u. nie przewiduje możliwości zastosowania procedury VAT marża w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (...), to dostawa tych towarów podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

Zatem w kwestii możliwości zastosowania procedury VAT-marża do nabytego przez Spółkę używanego samochodu, należy podkreślić, że katalog w art. 120 ust. 10 ustawy jest katalogiem zamkniętym. A zatem, jest to wyliczenie wszystkich możliwych sposobów nabycia towarów używanych, które upoważniają do zastosowania opodatkowania na zasadzie marży dalszej sprzedaży nabytych towarów używanych. Wskazali Państwo, że nie nabyli samochodu od podmiotów wymienionych w art. 120 ust. 10 pkt 4 i 5 ustawy.

W konsekwencji, nie będą mieli Państwo prawa do sprzedaży samochodu w procedurze VAT marża, gdyż nie zostaną spełnione warunki wynikające z ww. przepisów. Jak wyżej wskazano przy nabyciu samochodu będą Państwo mieli prawo do odliczenia podatku naliczonego. (...) stwierdzić należy, że przy sprzedaży auta osobie prywatnej jak i firmie nie możecie Państwo zastosować procedury VAT marży, a dostawa wskazanego auta powinna zostać opodatkowana właściwą stawką podatku VAT (...)

3. Zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas fiskalnych

Z art. 111 ust. 1 ustawy o VAT wynika, że podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących. Na mocy rozporządzenia z dnia 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 2442 ze zm.) część podatników zwolniona jest jednak z tego obowiązku.

Zwolnienia z obowiązku stosowania kas rejestrujących określone w rozporządzeniu w sprawie zwolnień można generalnie podzielić na:

- zwolnienie podmiotowe (zwalniające podatnika z obowiązku ewidencjonowania w zakresie całej prowadzonej przez niego działalności),
- zwolnienie przedmiotowe (zwalniające z ewidencjonowania tylko ściśle określone czynności),
- zwolnienie podmiotowo-przedmiotowe (zwolnienie ze względu na udział określonych czynności zwolnionych z ewidencjonowania w sprzedaży ogółem dokonanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych).

Określone w tym rozporządzeniu zwolnienia obowiązują od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2023 r.

➤ Zwolnienia podmiotowe

Wartość sprzedaży z tytułu dokonywanej sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej lub rolników ryczałtowych dla podatników kontynuujących działalność zwalniającej z obowiązku stosowania kasy wynosi 20.000 zł. W przypadku podatników rozpoczynających sprzedaż w poprzednim roku, limit należy określać w proporcji do okresu jej wykonywania (zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia).

Z kolei podatnicy rozpoczynający po dniu 31 grudnia 2021 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz ww. osób zwolnieni są z ewidencjonowania do końca grudnia 2023 r., jeżeli przewidywana przez nich wartość sprzedaży z tego tytułu nie przekroczy w danym roku, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności, kwoty 20.000 zł (§ 3 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia).

Przy czym, podatnik, który w poprzednim roku był zobowiązany do ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy lub przestał spełniać warunki do zwolnienia z tego obowiązku, nie może korzystać ze zwolnienia ze względu na limit wartości sprzedaży.

Do wartości sprzedaży uprawniającej do zwolnienia z kas nie są wliczane czynności, o których mowa w poz. 35 i poz. 47 załącznika do rozporządzenia. Mowa tu jest o transakcjach dostawy nieruchomości oraz dostawy towarów i świadczenia usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym zaliczane są przez podatnika do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą.

Obliczenie wartości sprzedaży uprawniającej do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kas polega na sumowaniu całej sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. Przy obliczaniu wartości sprzedaży o której mowa nie uwzględnia się należnego podatku VAT (§ 3 ust. 5 rozporządzenia).

W przypadku natomiast podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego lub przedmiotowego z VAT do wyliczenia ww. limitu należy wziąć całą wartość sprzedaży (tj. sprzedaż brutto) dokonaną na rzecz osób prywatnych, jak również rolników ryczałtowych.

Przy wyliczeniu powyższej kwoty pamiętać należy aby uwzględnić również sprzedaż towarów i usług, które na mocy rozporządzenia w sprawie zwolnień jako wymienione w załączniku do rozporządzenia zostały przedmiotowo zwolnione z obowiązku ewidencjonowania.

Jeżeli w 2023 r. podatnik korzysta ze zwolnienia z ewidencjonowania, lecz w trakcie roku wartość sprzedaży dla osób prywatnych przekroczy kwotę 20.000 zł (lub limit liczony proporcjonalnie do okresu wykonywania sprzedaży w 2023 r. – jeżeli w tym roku podatnik rozpocznie sprzedaż dla ww. podmiotów), zwolnienie straci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym wartość sprzedaży przekroczyła ww. limit (§ 5 ust. 1 i 2 rozporządzenia).

Jeśli podatnik korzystający ze zwolnienia ze względu na wartość sprzedaży wykona czynność wymienioną w § 4 rozporządzenia, zwolnienie to traci moc z chwilą wykonania tej czynności.

➤ **Zwolnienia przedmiotowe**

W myśl § 2 ust. 1 rozporządzenia, do dnia 31 grudnia 2023 r. bez względu na wysokość sprzedaży i bez względu na to, czy podatnik stosuje już kasy do ewidencjonowania innych czynności – zwolniona z rejestracji w kasie jest sprzedaż w zakresie czynności wymienionych w załączniku do rozporządzenia.

Przy czym, w odniesieniu do niektórych czynności wymienionych w tym załączniku zwolnienie, o którym mowa powyżej stosuje się zgodnie z warunkami w nim określonymi (§ 2 ust. 2 rozporządzenia).

Usługi i towary wymienione w pozycjach od 1 do 33 załącznika, określone są według symboli Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, a termin „ex” oznacza, iż zwolnienie dotyczy wyłącznie usługi/towaru z danego grupowania.

Natomiast w pozycjach od 34 do 53 wymieniono sprzedaż dotyczącą szczególnych czynności.

➤ **Zwolnienia ze względu na strukturę sprzedaży**

Podatnicy kontynuujący w 2023 r. sprzedaż na rzecz osób prywatnych lub rolników ryczałtowych

W myśl § 3 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie zwolnień, zwalnia się, nie później jednak niż do końca 2023 r. podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług zwolnionych z ewidencjonowania, wymienionych w części I załącznika do rozporządzenia (poz. 1–33) w przypadku, gdy w poprzednim roku podatkowym udział tej sprzedaży w całkowitej sprzedaży podatnika (zwanym „udziałem procentowym sprzedaży”) realizowanej na rzecz podmiotów wymienionych w art. 111 ust. 1 ustawy, był wyższy niż 80%.

Zwolnienie to nie ma jednak zastosowania, w przypadku podatników, którzy w pierwszym lub drugim półroczu poprzedniego roku podatkowego osiągnęli udział procentowy sprzedaży równy 80% lub niższy niż 80% (§ 3 ust. 3 rozporządzenia).

Co jest również istotne, do wyliczenia współczynnika przyjmuje się wyłącznie wartość sprzedaży na rzecz osób fizycznych oraz rolników ryczałtowych, co oznacza, że w proporcji tej nie jest uwzględniana sprzedaż dokonywana na rzecz podmiotów prowadzących działalność gospodarczą.

Pamiętać jednak należy, że podatnicy, którzy w prowadzonej działalności gospodarczej korzystają ze zwolnienia podmiotowo-przedmiotowego, po zakończeniu każdego półrocza muszą dokonać ponownego przeliczenia struktury wartości sprzedaży.

Jeżeli w wyniku tego przeliczenia okaże się, że udział procentowy sprzedaży w danym półroczu będzie niższy lub równy 80%, to podatnik powinien rozpocząć ewidencjonowanie sprzedaży przy zastosowaniu kasy fiskalnej po upływie dwóch miesięcy, licząc od końca półrocza danego roku podatkowego, w którym podatnik korzysta z tego zwolnienia (§ 5 ust. 3).

Podatnicy rozpoczynający sprzedaż po 31 grudnia 2021 r.

Stosownie do § 3 ust. 1 pkt 4 rozporządzenia, w przypadku podatników rozpoczynających sprzedaż po 31 grudnia 2021 r. zwolnienie podmiotowo-przedmiotowe przysługuje, jeżeli przewidywany przez podatnika udział procentowy sprzedaży:

- a) za okres pierwszych sześciu miesięcy wykonywania tej czynności,
- b) za okres do końca roku, w przypadku gdy okres wykonywania tej czynności w roku podatkowym jest krótszy niż sześć miesięcy

– będzie wyższy niż 80%.

Jak wynika jednak z § 5 ust. 4 ww. rozporządzenia podatnicy korzystający ze zwolnienia, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 4 lit. a), tracą prawo do tego zwolnienia po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym upłynął okres pierwszych sześciu miesięcy sprzedaży, jeżeli udział procentowy sprzedaży w tym okresie jest równy albo niższy niż 80%.

Natomiast w przypadku podatników korzystających ze zwolnienia na mocy § 3 ust. 1 pkt 4 lit. b), u których udział procentowy sprzedaży za okres do końca roku podatkowego jest równy albo niższy niż 80% zwolnienie straci moc po upływie dwóch miesięcy od zakończenia tego roku podatkowego (§ 5 ust. 5 rozporządzenia).

3.1. Ładowanie samochodów elektrycznych

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 25 lipca 2023 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.312.2023.2.JG)

„(...) w załączniku do rozporządzenia, stanowiącym wykaz czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, wskazano w poz. 2 pod symbolem PKWiU 35 »Energia elektryczna, paliwa gazowe, para wodna, gorąca woda i powietrze do układów klimatyzacyjnych«.

Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, o którym mowa w przepisach § 2 i § 3 ww. rozporządzenia nie stosuje się w przypadku dostawy towarów i świadczenia usług, które zostały wymienione w § 4. (...)

Z wniosku wynika, że Spółka planuje wykonywać czynności – ładowanie samochodów elektrycznych. Ładowarka będzie samoobsługowa i wyposażona w system do pobierania opłat za pomocą kart elektronicznych. Klient, który będzie korzystał z ładowania samochodu elektrycznego będzie zobowiązany do podania danych niezbędnych do wystawienia faktury VAT. Na podstawie wprowadzonych danych do systemu zostaną wystawione faktury, które będą następnie wysłane do odbiorców, którzy naładowali samochód elektryczny i dokonali zapłaty. Symbol PKWiU dla czynności ładowania samochodów elektrycznych to 35.14.10 (sprzedaż energii). Faktura dostarczana jest drogą elektroniczną. Do wyrażenia zgody dochodzi przed rozpoczęciem sesji, a więc i przed płatnością. Systemy (...) dostarczają kompleksowych informacji, włącznie z przypisaniem transakcji do poszczególnych sesji ładowania.

Na tle powyższego opisu sprawy Państwa wątpliwości sprowadzają się do ustalenia, czy Spółka może dokonywać sprzedaży – ładowania samochodów elektrycznych dla osób fizycznych bez zamontowanej kasy fiskalnej.

Na wstępie należy wskazać, że czynność ładowania samochodów elektrycznych stanowi zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy odpłatną dostawę towarów w postaci energii elektrycznej, gdyż stosownie do dyspozycji powołanego powyżej art. 2 pkt 6 ustawy, wszelkie postacie energii stanowią towar. W związku z tym dla potrzeb podatku VAT sprzedaż energii stanowi dostawę towarów, co potwierdza wyrok TSUE z 20 kwietnia 2023 r., C-282/22.

Odnosząc się zatem do wątpliwości Spółki należy zauważyć, że Spółka z tytułu sprzedaży energii elektrycznej do ładowania samochodów elektrycznych nie będzie wyłączona z prawa do korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej na podstawie ww. § 4 rozporządzenia, ponieważ dostawa energii nie została wymieniona w tym przepisie.

Ładowanie samochodów elektrycznych spełnia więc kryteria zawarte w pozycji 2 załącznika do rozporządzenia. Spółka – w związku z czynnością sprzedaży energii elektrycznej sklasyfikowanej pod symbolem PKWiU 35.14.10.0 – nie będzie miała obowiązku ewidencjonowania tej sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej, ponieważ na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia w związku z poz. 2 załącznika do rozporządzenia będzie miała prawo do zastosowania zwolnienia do ww. dostawy.

W konsekwencji, odpowiadając na Państwa pytanie stwierdzić należy, że Spółka może dokonywać sprzedaży – ładowanie samochodów elektrycznych dla osób fizycznych bez zamontowanej kasy fiskalnej na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia w związku z poz. 2 załącznika do rozporządzenia.

Ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotów za pomocą kasy rejestrującej w odniesieniu do sprzedaży energii Spółka będzie mogła korzystać do 31 grudnia 2023 r. (...).

3.2. Pakiety medyczne

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 26 lipca 2023 r., nr 0112-KDIL3.4012.297.2023.2.MC)

„(...) Jak wynika z opisu sprawy nabywają Państwo pakiety medyczne za miesięcznym wynagrodzeniem, od innego podmiotu świadczącego usługi medyczne. Wskazali Państwo, że podmiot ten jest podmiotem leczniczym w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej i jest wpisany do Rejestru Podmiotów Wykonujących Działalność Leczniczą, prowadzonego przez Wojewodę (...). Wszystkie usługi wchodzące w skład Pakietu Usług są nabywane przez Państwa w imieniu własnym, ale na rzecz osoby trzeciej bezpośrednio od podmiotu leczniczego i są świadczone przez osoby wykonujące zawód lekarza.

Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że jak Państwo wskazali z dowodów dokumentujących zapłatę wynikać będzie jednoznacznie, jakiej czynności i umowy dotyczy płatność własna lub dokonana w imieniu klienta i na tej podstawie prowadzona będzie też szczegółowa ewidencja sprzedanych pakietów i zapłaty za nie.

Na podstawie § 4 ust. 1 pkt 2 lit. f) rozporządzenia, zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, o których mowa w § 2 i § 3, nie stosuje się w przypadku świadczenia usług w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentyistów, z wyłączeniem usług świadczonych przez osoby wymienione w poz. 48 załącznika do rozporządzenia.

Stosownie do § 4 ust. 3 rozporządzenia przepisu ust. 1 pkt 2 nie stosuje się do świadczenia usług, o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. f–h), jeżeli świadczenie tych usług zgodnie z warunkami określonymi w poz. 37 załącznika do rozporządzenia ma miejsce wyłącznie przy

wykorzystaniu środków porozumiewania się na odległość, lub których rezultat jest przekazywany wyłącznie przy wykorzystaniu tych środków (pkt 2) oraz o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. f), zgodnie z warunkami określonymi w poz. 48 załącznika do rozporządzenia (pkt 3).

(...) należy wskazać, że świadczą Państwo usługi w zakresie odsprzedaży pakietów medycznych, jednak nie jesteście Państwo lekarzem. Oznacza to, że wyłączenie wskazane w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. f) rozporządzenia Państwa nie dotyczy. To oznacza, że również wyłączenie z obowiązku ewidencji na kasie rejestrującej z § 4 ust. 4 pkt 1 nie ma w Państwa sytuacji zastosowania. (...)

Podsumowując, sprzedaż przez Państwa pakietów medycznych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej nie będzie podlegała zwolnieniu z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kasy rejestrującej na podstawie § 4 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia ze względu na to, że Państwa nie dotyczy wyłączenie wskazane w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. f) rozporządzenia do którego to odnosi się przepis § 4 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia. Jednakże będziecie mieli Państwo prawo do skorzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania tej sprzedaży za pośrednictwem kasy rejestrującej na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia w powiązaniu z poz. 37 załącznika do rozporządzenia (...).

3.3. Usługa wstępu na siłownię

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 31 lipca 2023 r., nr 0112-KDIL3.4012.407.2023.4.EW)

„(...) Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że po oddaniu siłowni do użytkowania będą Państwo świadczyć na rzecz zainteresowanych usługi w zakresie wstępu na siłownię i umożliwiać korzystanie z takich urządzeń jak: atlas, sztangi i hantle, wyciągi, rowerki, bieżnie, orbitrek. W pomieszczeniach siłowni mają Państwo zamiar prowadzić działalność z zakresu poprawy kondycji fizycznej oraz rozpowszechniania kultury fizycznej wśród dzieci, młodzieży oraz osób dorosłych. Wszystkim chętnym osobom siłownia będzie udostępniana 24 godziny na dobę siedem dni w tygodniu odpłatnie, zgodnie z cennikiem usług zawartym w regulaminie korzystania z siłowni. Z siłowni będzie można korzystać cały czas dzięki systemowi elektronicznego wejścia i wyjścia. System ten będzie obsługiwał również płatności elektroniczne za wstęp na siłownię. Z tytułu świadczenia odpłatnych usług w zakresie wstępu na siłownię, będą Państwo pobierać od zainteresowanych określoną w cenniku opłatę. Zainteresowani będą mieli możliwość wykupienia jednorazowego wstępu na siłownię lub też karnetu miesięcznego uprawniającego do korzystania z siłowni. Usługi w zakresie wstępu na siłownię nie są wymienione w § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2021 r. Opłaty za korzystanie z siłowni otrzymają Państwo na swoje konto bankowe za pośrednictwem elektronicznego systemu pobierania opłat (...). Aplikacja, która będzie służyła do zarządzania siłownią oraz płatnościami dokonywanymi przez klientów siłowni będzie umożliwiała dokonanie płatności za pośrednictwem (...).

(...) należy wskazać, że warunki niezbędne do zastosowania zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej na podstawie przepisu § 2 ust. 1 rozporządzenia, w zw. z poz. 37 załącznika do niego zostaną spełnione, bowiem płatności klientów (osoby fizyczne), wykonywane za pośrednictwem aplikacji (...) otrzymają Państwo w całości za pośrednictwem banku na rachunek bankowy, a z Państwa ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę za świadczenie usług wstępu, realizowanych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej jednoznacznie będzie wynikać jakiej konkretnie czynności dotyczyć będzie dana płatność. Jak wskazano w uzupełnieniu, w aplikacji będzie prowadzona ewidencja osób fizycznych, korzystających z siłowni oraz płatność

przez nich dokonana będzie za konkretną usługę. Ponadto, co istotne nie będą Państwo dokonywać świadczenia usług, które zostały wymienione w § 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Podsumowując, należy stwierdzić, że będą Państwo mogli, na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia, w zw. z poz. 37 załącznika do niego do 31 grudnia 2023 r., stosować zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy rejestrującej, w stosunku do świadczonych usług wstępu na siłownię, za które zapłata przez klientów (osoby fizyczne) przekazywana będzie za pomocą aplikacji (...) na rachunek bankowy, a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie będzie wynikać, jakiej konkretnie czynności będzie dotyczyła (...).

3.4. Sprzedaż towaru w urządzeniach samoobsługowych

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 10 sierpnia 2023 r., nr 0112-KDIL3.4012.265.2023.3)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że jest Pan w posiadaniu urządzeń do automatycznej sprzedaży produktów tj. płynu do spryskiwaczy w formie dystrybutora z nalewkami oraz podajnika produktu (kokpit + zapach) w formie oprysku, gdzie klient do każdego z tych urządzeń wrzuca monetę i sam pobiera dany produkt. Automaty, o których mowa są urządzeniami, których konstrukcja jest oparta na witrynie/obudowie wyposażonej w osprzęt, który w samodzielny sposób bez udziału człowieka zarządza sprzedażą produktu. Wydanie produktu następuje po wrzuceniu monety przez użytkownika.

Zatem, uznać należy, że są to nowoczesne urządzenia służące do sprzedaży samoobsługowej (automat sprzedający), o których mowa w poz. 39 załącznika do rozporządzenia.

Ponadto, wskazał Pan, że przed 1 stycznia 2022 r. nie rozpoczął Pan ewidencjonowania czynności wymienionych w poz. 39 na kasie rejestrującej, a na tą chwilę produkty: płyn do spryskiwaczy, zapach do samochodu, mleczko do kokpitu nie są sprzedawane gdyż urządzenia są wyłączone.

Zatem, ograniczenie wymienione w (...) przepisie § 6 ust. 2 rozporządzenia nie ma zastosowania w omawianej sprawie, bowiem jak wynika z opisu nie ewidencjonował Pan za pomocą kasy rejestrującej przed dniem 1 stycznia 2022 r. czynności wymienionych w poz. 39 – sprzedaży przy zastosowaniu urządzeń do automatycznej sprzedaży.

Jednocześnie, sprzedawane towary w przedmiotowych automatach – zgodnie z podanymi przez Pana kodami CN – nie są wymienione w § 4 rozporządzenia.

(...) wskazać należy, że zostały spełnione warunki umożliwiające zastosowanie zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej przedmiotowej sprzedaży na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia w związku z poz. 39 załącznika.

W konsekwencji, mając na uwadze opis sprawy stwierdzić należy, że ma Pan prawo do zastosowania zwolnienia wynikającego z przepisu § 2 ust. 1 w związku z poz. 39 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów oraz nie ma Pan obowiązku (do 31 grudnia 2023 r.) ewidencjonowania na kasie rejestrującej obrotu – uzyskanego za pomocą urządzeń do automatycznej sprzedaży z tytułu sprzedaży: płynu do spryskiwaczy, zapachu do samochodu, mleczka do kokpitu (...).

4. Zwolnienie z VAT dotyczące drobnych przedsiębiorców

Zwolnieniu z podatku VAT podlegają tzw. drobni przedsiębiorcy, tj. podmioty prowadzące działalność gospodarczą, u których wartość sprzedaży opodatkowanej nie przekroczyła

łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty określonej w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT, tj. 200.000 zł.

Podatnicy rozpoczynający wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu VAT w trakcie roku podatkowego, mają prawo do zwolnienia z VAT, jeżeli przewidywana przez nich wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty 200.000 zł (art. 113 ust. 9 ustawy o VAT).

Zwolnienie podmiotowe z VAT w przypadku podmiotów rozpoczynających prowadzenie działalności gospodarczej przysługuje z mocy prawa (z wyłączeniem podmiotów wykonujących czynności określone w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT).

Zwolnień, o których mowa w art. 113 w ust. 1 i 9, nie stosuje się do podatników:

1) dokonujących dostaw:

- a) towarów wymienionych w załączniku nr 12 do ustawy,
- b) towarów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym, z wyjątkiem:
 - energii elektrycznej (CN 2716 00 00),
 - wyrobów tytoniowych,
 - samochodów osobowych, innych niż wymienione w art. 113 ust. 3 pkt 1 lit. e), zaliczanych przez podatnika, na podstawie przepisów o podatku dochodowym, do środków trwałych podlegających amortyzacji,
- c) budynków, budowli lub ich części, w przypadkach, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 lit. a) i b),
- d) terenów budowlanych,
- e) nowych środków transportu,
- f) następujących towarów, w związku z zawarciem umowy w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym wykorzystaniem jednego lub większej liczby środków porozumiewania się na odległość do chwili zawarcia umowy wyłącznie:
 - preparatów kosmetycznych i toaletowych (PKWiU 20.42.1),
 - komputerów, wyrobów elektronicznych i optycznych (PKWiU 26),
 - urządzeń elektrycznych (PKWiU 27),
 - maszyn i urządzeń, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 28),
- g) hurtowych i detalicznych części i akcesoriów do:
 - pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli (PKWiU 45.3),
 - motocykli (PKWiU ex 45.4);

2) świadczących usługi:

- a) prawnicze,
- b) w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzeniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego,
- c) jubilerskie,
- d) ściągania długów, w tym factoringu;

3) nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju.

Zgodnie z art. 113 ust. 1 ustawy, do wyliczenia kwoty sprzedaży uprawniającej do zwolnienia przyjmuje się łączną wartość sprzedaży opodatkowanej netto (bez podatku VAT).

Do wartości sprzedaży uprawniającej do korzystania z tego zwolnienia nie wlicza się czynności wymienionych w art. 113 ust. 2, tj.:

- 1) wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, która nie podlega opodatkowaniu podatkiem na terytorium kraju;
- 2) sprzedaży na odległość towarów importowanych, która nie podlega opodatkowaniu podatkiem na terytorium kraju;
- 3) odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług, zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, z wyjątkiem:
 - a) transakcji związanych z nieruchomościami,
 - b) usług, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38–41,
 - c) usług ubezpieczeniowych– jeżeli czynności te nie mają charakteru transakcji pomocniczych;
- 4) odpłatnej dostawy towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji.

Warto także zwrócić uwagę, iż nie zawsze sprzedaż zwolniona z VAT powinna być pomijana przy wyliczaniu limitu, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT. W przypadku np. usług w zakresie wynajmowania lub dzierżawienia nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części takich nieruchomości na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe (usługi zwolnione z VAT), usługi te nie są wliczane do ww. limitu jedynie wówczas, gdy będą miały charakter pomocniczy.

Jeżeli z ewidencji sprzedaży wynikać będzie, że limit wartości sprzedaży został przekroczony w danym dniu, to zwolnienie utraci moc począwszy od czynności, którą przekroczono tę kwotę.

4.1. Świadczenie usług w zakresie psychoterapii oraz mediacji

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 12 lipca 2023 r., nr 0113-KDIPT1-1.4012.333.2023.2.WL)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że nie jest Pani zarejestrowanym czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług. Z końcem ... 2023 r. zamierza Pani zakończyć działalność komorniczą i rozpocząć działalność gospodarczą w zakresie psychoterapii oraz w zakresie mediacji od ...2023 r. bądź ...2023 r. Przeważającym PKD będzie nr PKD 86.90.E »Pozostała działalność w zakresie opieki zdrowotnej, gdzie indziej niesklasyfikowana«, dodatkowym PKD 69.10.Z »Działalność prawnicza«. Będzie Pani osobiście wykonywać pracę w zakresie psychoterapii w ramach zgłoszonego PKD 86.90.E oraz pełnić rolę mediatora w ramach PKD 69.10.Z z tym zastrzeżeniem, że nie będzie świadczyć usług prawniczych i doradczych – faktyczną działalnością w tym obszarze będzie tylko praca w zakresie rozwiązywania konfliktów w procesie mediacji cywilnych sądowych i pozasądowych mających na celu bezstronne wspieranie stron w zawarciu ugody. W 2022 roku nie prowadziła Pani działalności gospodarczej i nie osiągnęła Pani żadnej sprzedaży podlegającej opodatkowaniu VAT. Przewidywana wartość sprzedaży z tytułu rozpoczęcia działalności gospodarczej w zakresie psychoterapii oraz w zakresie mediacji w 2023 roku, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku 2023, nie przekroczy kwoty 200.000 zł. Świadczone przez Panią usługi psychoterapii są traktowane jako usługi opieki medycznej zwolnionej z VAT, będą więc korzystały ze zwolnienia od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 19 ustawy o VAT. W prowadzonej działalności gospodarczej nie będzie Pani wykonywała – innych niż usługi prawnicze i doradcze – czynności, o których mowa w art. 113 ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług. (...)

(...) ustawa o podatku od towarów i usług, ani przepisy wykonawcze do niej, nie definiują pojęcia doradztwa. W potocznym rozumieniu termin »doradztwo« obejmuje szereg usług doradczych, tj. np.: podatkowe, prawne, finansowe. Ponieważ brak w ustawie definicji doradztwa, to należy odwołać się do wykładni językowej. Zgodnie z definicją zawartą w Słowniku języka polskiego PWN, pod pojęciem »doradcy« należy rozumieć »tego, kto doradza«. Natomiast »doradzać«, w myśl powołanego wyżej Słownika języka polskiego PWN, oznacza »udzielić porady, wskazać sposób postępowania w jakiejś sprawie«. Doradztwo jest zatem udzieleniem fachowych zaleceń, porad. Użyty w ustawie o podatku od towarów i usług termin »usługi w zakresie doradztwa« należy rozumieć w związku z tym szeroko.

Podobnie jak w przypadku usług doradztwa, ustawa nie definiuje pojęcia »usługi prawnicze«. Pomocne w tym wypadku jest odwołanie do Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, w której w kategorii »usługi prawnicze« znalazły się usługi w zakresie doradztwa prawnego i reprezentacji w dziedzinie prawa karnego, handlowego, pracy i cywilnego, a także usługi prawne dotyczące patentów, praw autorskich i pozostałych praw własności intelektualnej, usługi notarialne, arbitrażowe i polubowne oraz związane z aukcjami. (...) Pojęcie mediacji zostało w internetowym Słowniku Języka Polskiego zdefiniowane jako »pośredniczenie w sporze mające na celu ułatwienie stronom dojście do porozumienia«.

Załącznik do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 7 sierpnia 2014 r. w sprawie klasyfikacji zawodów i specjalności na potrzeby rynku pracy oraz zakresu jej stosowania (...) umieszcza zawód mediatora (oznaczonego nr 263502) i mediatora sądowego (263507) w grupie elementarnej »specjaliści do spraw społecznych« w ramach grupy średniej »Specjaliści z dziedzin społecznych i religijnych«. Specjaliści z dziedziny prawa sklasyfikowani są jako odrębna grupa średnia.

Wobec powyższego, świadczenie usług mediacji, nie stanowi – jak wskazała Pani we wniosku – usług doradztwa, ani usług prawniczych, bowiem faktyczną działalnością w tym obszarze będzie tylko praca w zakresie rozwiązywania konfliktów w procesie mediacji cywilnych sądowych i pozasądowych mających na celu bezstronne wspieranie stron w zawarciu ugody.

Zgodnie z opisem sprawy zamierza Pani świadczyć m.in. usługi psychoterapii, które to traktowane będą jako usługi opieki medycznej zwolnionej z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 19 ustawy. Tym samym, zgodnie z art. 113 ust. 2 pkt 2 ustawy, usługi te nie będą wliczane się do limitu wartości sprzedaży, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy.

(...) Należy jednakże zaznaczyć, że jeżeli w 2023 roku wartość Pani sprzedaży, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczy kwotę 200.000 zł oraz w kolejnych latach wartość sprzedaży, o której mowa w art. 113 ust. 1 ustawy przekroczy u Pani kwotę 200.000 zł, to zwolnienie utraci moc począwszy od czynności, którą zostanie przekroczona ta kwota. Utraci Pani również prawo do zwolnienia na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy w przypadku wykonania jakiejkolwiek czynności wymienionej w art. 113 ust. 13 ustawy (...).”

4.2. Sprzedaż ciągnika będącego środkiem trwałym

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 11 lipca 2023 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.257.2023.2.KP)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że 6 grudnia 2012 r. zarejestrował Pan działalność gospodarczą w zakresie świadczenia usług rolniczych jako czynny podatnik podatku VAT. W związku z tym stał się Pan również czynnym podatnikiem podatku VAT z prowadzonego gospodarstwa rolnego. 10 grudnia 2012 r. zakupił Pan środek trwały – ciągnik rolniczy. W deklaracji VAT za miesiąc 12/2012 kwotę podatku naliczonego odliczył Pan i wykazał

do zwrotu na rachunek bankowy. 31 grudnia 2018 r. zamknął Pan działalność gospodarczą ale nadal pozostał Pan czynnym podatnikiem podatku VAT z tytułu prowadzonego gospodarstwa rolnego. Wobec tego, że nadal wykonywał Pan czynności opodatkowane nie musiał Pan zwracać podatku VAT naliczonego od zakupu ciągnika. 30 kwietnia 2021 r. powrócił Pan do zwolnienia z VAT z art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy. Planowana sprzedaż ciągnika rolniczego nastąpi w roku 2023. (...)

(...) należy stwierdzić, że sprzedaż przez Pana, jako rolnika ryczałtowego, ciągnika nie może korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy, gdyż transakcja ta nie dotyczy działalności rolniczej, o której mowa w ww. art. 2 pkt 15 ustawy. Ponadto, z powołanego art. 113 ust. 2 pkt 2 ustawy wynika również, że do wartości sprzedaży, o której mowa w art. 113 ust. 1 ustawy, nie wlicza się przychodów osiągniętych przez rolnika ryczałtowego z tytułu sprzedaży produktów rolnych pochodzących z prowadzonej przez niego działalności rolniczej.

Jednocześnie należy podkreślić, że w myśl art. 113 ust. 2 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług do kwoty sprzedaży nie wlicza się także odpłatnej dostawy towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji.

(...) przedmiotowy pojazd nie spełnia przesłanek określonych w art. 2 pkt 10 lit. a) ustawy i tym samym brak podstaw prawnych, aby go uznać za nowy środek transportu w rozumieniu ww. przepisu.

(...) skoro ciągnik stanowi środek trwały wprowadzony do ewidencji środków trwałych, który podlega amortyzacji, to planowana jego dostawa, będzie mogła korzystać ze zwolnienia podmiotowego od podatku VAT na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy. Dodatkowo, sprzedaż ciągnika, będącego środkiem trwałym, który podlega amortyzacji na podstawie art. 113 ust. 2 pkt 3 ustawy, nie będzie podlegać wliczeniu do limitu określonego w art. 113 ust. 1 ustawy. Tym samym bez względu na kwotę za jaką Pan sprzeda ciągnik, transakcja ta będzie mogła korzystać z ww. zwolnienia (...).

4.3. Stacjonarna dostawa preparatów kosmetycznych i toaletowych

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 9 sierpnia 2023 r., nr 0111-KDIB3-3.4012.221.2023.2.AW)

„(...) Z treści art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f) ustawy wynika, że dostawa towaru zawarta w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym wykorzystaniem jednego lub większej liczby środków porozumiewania się na odległość do chwili zawarcia umowy włącznie m.in. urządzeń elektrycznych i nieelektrycznego sprzętu gospodarstwa domowego (PKWiU 27), nie może korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o podatku od towarów i usług. Co istotne art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f) ustawy, odnosi się do umów zawieranych zarówno z konsumentami, jak i z podmiotami niebędącymi konsumentami tj. innymi podatnikami. (...)

Z opisu sprawy wynika, że prowadzi Pani indywidualną działalność gospodarczą pod (...). Nie jest Pani czynnym podatnikiem VAT i korzysta Pani ze zwolnienia o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy VAT. Głównym rodzajem Pani działalności jest świadczenie usług kosmetycznych: PKD 96.02.Z – fryzjerstwo i pozostałe zabiegi kosmetyczne. Dodatkowo dokonuje Pani również sprzedaży preparatów kosmetycznych i toaletowych sklasyfikowanych wg PKWiU: 20.42.1. Sprzedaż dokonywana jest wyłącznie w gabinecie, w przeważającej większości dla klientów gabinetu. Jak Pani wskazała, sprzedaż jest bezpośrednia, strony transakcji, tj. sprzedający – Pani lub pracownik oraz kupujący są obecni przy trans-

akcji. Zakupione towary nie są wysyłane jakkolwiek pocztą, spedycją lub kurierem. Nie jest to sprzedaż internetowa, tylko stacjonarna w gabinecie. (...)

(...) wskazać należy, że prowadzona przez Panią sprzedaż wskazanych w opisie sprawy preparatów kosmetycznych i toaletowych sklasyfikowanych w PKWiU 20.42.1, nie będzie stanowiła sprzedaży, o której mowa w art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f) ustawy. (...)

W konsekwencji (...) nie będą miały wobec Pani zastosowania przepisy art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f) ustawy. Tym samym sprzedaż ww. towarów (przy zachowaniu warunków określonych w art. 113 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług) nie powoduje utraty prawa do zwolnienia podmiotowego (...).

4.4. Najem prywatny – ustalenie limitu wartości sprzedaży

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 26 lipca 2023 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.389.2023.1.JG)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że 7 lipca 2020 r. wynajął Pan jako osoba prywatna lokal użytkowy firmie zajmującej się sprzedażą sprzętu muzycznego. Firmie tej wystawia Pan co miesiąc rachunki. W 2021 r. uzyskał Pan również przychód wynikający z obrotu akcji na giełdzie. 18 czerwca 2021 r. zarejestrował Pan jednoosobową działalność gospodarczą w CEIDG polegającą na wykonywaniu usług związanych z grafiką komputerową (kod PKD: 59.12.Z). Nie rejestrował się Pan jako podatnik VAT, korzystając ze zwolnienia w postaci limitu 200.000 zł rocznego obrotu. (...)

(...) należy wskazać, że wartość świadczonych przez Pana usług najmu lokalu użytkowego, jako czynność opodatkowana podatkiem od towarów i usług podlegała wliczeniu do wartości sprzedaży, o której mowa w art. 113 ust. 1 ustawy świadczonych przez Pana usług związanych z grafiką komputerową.

Na gruncie niniejszej sprawy (...), świadczenie usług najmu lokalu użytkowego wypełnia określoną w art. 15 ust. 2 ustawy definicję działalności gospodarczej, jeżeli jest wykonywane w sposób ciągły do celów zarobkowych, co ma miejsce w przedmiotowej sprawie. Zatem najem przez Pana nieruchomości (lokalu użytkowego) jest przedmiotem działalności gospodarczej, bez względu na to, czy zarejestrował Pan taką działalność w CEIDG czy też nie, gdyż jak już zostało wskazane na gruncie przepisów ustawy o VAT działalność gospodarcza obejmuje czynności polegające na wykorzystywaniu towarów (w tym przypadku lokalu) w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Przedmiotowy najem lokalu użytkowego nie mieści się w dyspozycji przepisów art. 113 ust. 2 ustawy wskazującego czynności, których nie wlicza się do wartości sprzedaży, gdyż nie korzysta ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy – nie jest lokalem wynajmowanym na cele mieszkaniowe – a tylko takie, zgodnie z dyspozycją wskazanego artykułu korzystają ze zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAT.

Zatem fakt, że Pan zdecydował, że lokal użytkowy nie będzie stanowił elementu majątkowego Pana firmy związanej z działalnością gospodarczą i nie wprowadził Pan tego lokalu do środków trwałych swojej działalności nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia w podatku od towarów i usług.

Należy (...) podkreślić, że na gruncie podatku VAT odpłatne udostępnianie (najem) innemu podmiotowi lokalu użytkowego skutkuje uzyskiwaniem korzyści majątkowej po stronie wynajmującego, a tym samym stanowi odpłatne świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy i podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na mocy przepisu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy oraz nosi znamiona działalności gospodarczej, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy, (niezależnie od tego czy wprowadzi Pan lokal do środków trwałych czy nie) co wyklucza sprzedaż opisanej nieruchomości w ramach majątku prywatnego. Isto-

ta umowy najmu wskazuje, że na jej podstawie dochodzi do odpłatnego świadczenia usług przez właściciela na rzecz najemcy. Najemca za oddaną mu w najem rzecz płaci umówiony czynsz. Istnieje zatem bezpośredni związek między świadczoną usługą a przekazanym za nią wynagrodzeniem. Charakter stosunku prawnego, jaki kształtuje umowa najmu wskazuje, że jest on długotrwały, a uzyskiwane korzyści z tego tytułu są w zasadzie stałe.

(...) w przedmiotowej sprawie obrotu z tytułu świadczenia usług najmu lokalu użytkowego, powinny być wliczane do wartości sprzedaży, o której mowa w art. 113 ust. 1 ustawy. Zatem po przekroczeniu kwoty, o której mowa w art. 113 ust. 1 ustawy, powinien Pan złożyć zgłoszenie rejestracyjne w zakresie podatku od towarów i usług VAT-R we właściwym urzędzie skarbowym (...)."

5. Forma przechowywania faktur

Faktura stanowi podstawowy dokument umożliwiający rozliczanie podatku VAT. Sprzedawca za pomocą faktury dokumentuje dokonaną sprzedaż, natomiast dla nabywcy stanowi ona podstawę do odliczenia podatku naliczonego.

Ustawodawca w przepisach ustawy o VAT dopuszcza posługiwanie się fakturami zarówno w formie tradycyjnej, tj. papierowej, jak i w formie elektronicznej oraz w formie ustrukturyzowanej za pośrednictwem Krajowego Systemu e-Faktur. Zgodnie z art. 2 pkt 32 ustawy o VAT faktura elektroniczna to faktura w formie elektronicznej wystawiona i otrzymana w dowolnym formacie elektronicznym.

W odniesieniu do faktur przesyłanych w formie papierowej, jak i elektronicznej należy zapewnić autentyczność ich pochodzenia, integralność treści i czytelność.

Jak wynika z art. 106m ustawy o VAT podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury. Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.

Z kolei przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.

Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.

Pod pojęciem „kontroli biznesowych” należy rozumieć proces, za pośrednictwem którego podatnik tworzy, wdraża oraz aktualizuje dostateczny poziom pewności co do tożsamości dostawcy lub usługodawcy albo wystawcy faktury (autentyczność pochodzenia), w zakresie tego, że nie zmieniono danych dotyczących podatku VAT (integralność treści) oraz w zakresie czytelności faktury od momentu jej wystawienia, aż do końca okresu przechowywania. Kontrola biznesowa powinna dawać pewną ścieżkę kontrolną, dzięki której można powiązać fakturę ze stanowiącą podstawę jej wystawienia dostawą bądź usługą. Ponadto, kontrole biznesowe powinny być odpowiednie do wielkości, działalności i rodzaju podatnika oraz powinny uwzględniać ilość i wartość transakcji, jak również ilość i rodzaj dostawców lub usługodawców oraz nabywców lub usługobiorców. W stosownych przypadkach uwzględnione powinny być także inne czynniki.

Z kolei pojęcie „wiarygodna ścieżka audytu” oznacza, że związek pomiędzy dokumentami uzupełniającymi oraz realizowanymi transakcjami jest łatwy do prześledzenia (dzięki posiadaniu dostatecznych danych dla powiązania dokumentów), zgodny z ustalonymi w przedsiębiorstwie procedurami oraz odzwierciedla procesy, które faktycznie miały miejsce. Ścieżka audytu dla celów podatku VAT powinna zapewnić możliwy do skontrolowania

związek pomiędzy fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług tak, aby umożliwić sprawdzenie, czy faktura odzwierciedla fakt, że dostawa towarów lub świadczenie usług miały miejsce. Przy czym środki, przy wykorzystaniu których podatnik może wykazać powyższy związek, pozostawia się uznaniu podatnika.

Należy podkreślić, że w przypadku faktur ustrukturyzowanych otrzymanych przy użyciu KSeF przyjmuje się, że autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej są zachowane.

Zgodnie z art. 112 ustawy o VAT, podatnicy są obowiązani przechowywać ewidencje prowadzone dla celów rozliczania podatku oraz wszystkie dokumenty, w szczególności faktury, związane z tym rozliczaniem do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Uwaga



Podatnicy zobowiązani są przechowywać otrzymane faktury w podziale na okresy rozliczeniowe, w sposób zapewniający łatwe ich odszukanie oraz autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Podatnicy muszą zapewnić naczelnikowi urzędu skarbowego, naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, dyrektorowi izby administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłoczny dostęp do ww. faktur, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej – również bezzwłoczny ich pobór i przetwarzanie danych w nich zawartych. Ponadto, w myśl art. 112a ust. 3 ustawy o VAT faktury przechowywane w formie elektronicznej poza terytorium kraju muszą być przechowywane w taki sposób, aby naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego, dyrektor izby administracji skarbowej lub Szef Krajowej Administracji Skarbowej, za pomocą środków elektronicznych, mieli dostęp on-line do tych faktur.

Podatnik stosujący dla udokumentowania wykonywanych czynności e-faktury nie ma obowiązku ich drukowania i przechowywania ich papierowej wersji. Jeśli podatnik zapewni autentyczność i integralność treści e-faktur w okresie do upływu przedawnienia zobowiązania podatkowego, faktury te mogą być archiwizowane wyłącznie w sposób elektroniczny.

5.1. Archiwizacja faktur a prawo do odliczenia VAT

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 20 lipca 2023 r., nr 0114-KDIP1-3.4012.248.2023.1.MPA)

„(...) Spółka prowadzi księgi rachunkowe, a (...) także ewidencjonuje dokumenty księgowo-wym w formie elektronicznej – zgodnie z odrębnymi przepisami (tj. ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości). W tym celu Spółka korzysta z systemu informatycznego z obszaru finansowo-księgowego oraz systemu do elektronicznego obiegu dokumentacji, dostarczane przez zewnętrznych dostawców. Elementami wykorzystywanych oprogramowań jest system obiegu dokumentów oraz księgi rachunkowe i ewidencje prowadzone dla celów podatkowych.

Zgodnie ze stosowanym sposobem postępowania, każdy dokument zakupowy oraz inny dokument księgowy trafiający do Spółki jest weryfikowany, opisywany, akceptowany i archiwizowany w systemie do elektronicznego obiegu dokumentacji, a następnie ewidencjonowany (księgowany) w systemie informatycznym z obszaru finansowo-księgowego. Jak

wskazano, Spółka otrzymuje dokumenty kosztowe zarówno w formie elektronicznej, jak i papierowej. (...)

Spółka wprowadziła pełną digitalizację dokumentów zakupowych, dzięki czemu chciała by odstąpić od ich fizycznej archiwizacji jako dokumentów papierowych. Dotyczy to także dokumentów otrzymywanych w formie papierowej. Zatem dokumenty kosztowe, choć otrzymywane jako dokumenty papierowe, będą archiwizowane wyłącznie w formie elektronicznej. W tym celu dokumenty zakupowe, otrzymane od kontrahentów jako tradycyjne dokumenty, będą skanowane lub będą im wykonywane zdjęcia – następnie zaś ich obrazem będzie zasilany system do elektronicznego obiegu dokumentacji i z wykorzystaniem tego systemu będą archiwizowane (w formie elektronicznej). Celem Spółki jest wyeliminowanie praktyki przechowywania ich w formie papierowej (pełna elektroniczna archiwizacja dokumentów zakupowych). Sposób postępowania z dokumentami kosztowymi, otrzymywanymi przez Spółkę w formie papierowej, a przechowywanymi (archiwizowanymi) w formie elektronicznej (po poddaniu ich digitalizacji), będzie przedstawiać się w sposób opisany poniżej (dla lepszego zobrazowania opisu wyodrębniono umowne etapy obiegu dokumentów jako kolejne »kroki«).

Krok 1:

Dokument papierowy, jako oryginalny dokument, otrzymywany jest przez Spółkę pocztą bądź otrzymuje ją do rąk własnych pracownik Spółki.

Krok 2:

Dokument jest »rejestrowany« w systemie. W tym celu dokument zakupu otrzymany pocztą jest skanowany, a dane z dokumentu są przenoszone do systemu. (...)

Krok 3:

Dokument zakupowy (jego elektroniczny obraz; ponadto system od tego momentu umożliwia w dowolnym momencie prezentację danych z dokumentu) kierowany jest do osoby, która odpowiedzialna jest za weryfikację merytoryczną danego dokumentu. (...)

Krok 4:

Dokument zakupowy (jako dokument w systemie odpowiedzialnym za obieg dokumentów) trafia do działu księgowości. Na tym etapie następuje jego weryfikacja pod względem podatkowym i bilansowym. (...)

Krok 5:

Po zakończeniu weryfikacji i dekretacji przez dział księgowości, dokument kierowany jest do dyrektora lub/oraz wyznaczonego członka zarządu Spółki. Dokumenty zakupowe, które należą do grupy kosztów wyznaczonych, jako ryzykowne dla Spółki przed skierowaniem ich do dyrektora lub/oraz wyznaczonego członka zarządu Spółki trafiają do działu kontrolingu, w celu ich dodatkowej weryfikacji. (...)

Krok 6:

Po zrealizowaniu wszystkich omówionych wcześniej kroków, dokument księgowy (jako dowód księgowy) »zaciągany« jest ostatecznie do systemu z obszaru finansowo-księgowego, w celu ujęcia jego w księgach rachunkowych Spółki oraz ewidencjach prowadzonych dla celów podatkowych. (...)

W niektórych przypadkach opisany powyżej sposób postępowania może podlegać nieznacznej modyfikacji, co do przebiegu (kolejności) opisanych powyżej »kroków«. W przypadkach, gdy dokument podlega dodatkowej weryfikacji po stronie członków zespołów projektowych lub jego wartość jest nieznaczna, wyżej opisana ścieżka może ulec skróceniu przez co nie występują w niej wszystkie opisane kroki.

(...) należy stwierdzić, że archiwizowanie i przechowywanie faktur w formie elektronicznej w sposób opisany przez Państwa, czyli przy zapewnieniu autentyczności pochodzenia,

integralności treści i czytelności tych dokumentów, a także umożliwieniu dostępu do nich na żądanie odpowiedniego organu – jest zgodny z (...) przepisami. Jak Państwo wskazali, przechowywanie dokumentów będzie odbywać się w sposób umożliwiający bezzwłoczne wygenerowanie zamieszczonych w systemie dokumentów i udostępnienie na żądanie uprawnionego organu administracji skarbowej. W sposób opisany we wniosku będą Państwo dokonywali kontroli biznesowych, które ustalą wiarygodną ścieżkę audytu dokumentów kosztowych od momentu ich otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, sprawdzenie ich poprawności, autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności. Ponadto, dokumenty źródłowe będą dopiero niszczone po zastosowaniu kontroli biznesowych i ich zaewidencjonowaniu.

(...) skoro elektroniczna forma przechowywania dokumentów zakupowych, zapewni autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność, a także umożliwi dostęp do tych dokumentów, na żądanie, odpowiednim organom wskazanym w art. 112a ust. 3 i 4 ustawy, to opisany sposób archiwizowania będzie zgodny z powołanymi przepisami. Tym samym spełnione zostaną warunki określone w art. 106m, art. 112 oraz art. 112a ustawy. (...)

W konsekwencji, zachowacie/będzie zachowywać Państwo prawo do odliczenia podatku naliczonego w związku z przechowywanymi dokumentami zakupowymi dającymi prawo do odliczenia podatku naliczonego, jeżeli są/będą one przechowywane wyłącznie w formie elektronicznej zgodnie z opisaną procedurą. Bez względu na powyższe pozostaje okoliczność zniszczenia przez Państwa faktur otrzymanych w formie papierowej. Prawo to przysługuje pod warunkiem niezastąpienia przesłanek negatywnych z art. 88 ustawy (...).

5.2. Zniszczenie faktury przed kontrolą biznesową

(interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 14 lipca 2023 r., nr 0112-KDIL1-2.4012.194.2023.2.ID)

„(...) Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Polsce. Spółka prowadzi działalność m.in. opodatkowaną podatkiem od towarów i usług oraz spełnia wszystkie warunki wynikające z ustawy VAT niezbędne do celów dokonywania odliczenia podatku VAT naliczonego wynikającego z faktur. Obecnie do Spółki wpływają faktury zakupowe w formie papierowej i w tej samej formie dokumenty te są archiwizowane. (...) Spółka w stosunku do wybranych transakcji zamierza wprowadzić rozwiązanie polegające na digitalizacji faktur zakupowych. Faktury te, mimo że będą otrzymywane jako dokumenty papierowe, Wnioskodawca zamierza przechowywać wyłącznie w formie elektronicznej. Wnioskodawca cały proces zamierza przeprowadzać w sformalizowany sposób, w tym celu zostały wyodrębnione etapy obiegu faktur. Po otrzymaniu faktury przez Spółkę w formie papierowej, następuje jej wewnętrzna weryfikacja, czy dany rodzaj faktury powinien podlegać procesowi digitalizacji. Następnie faktura jest rejestrowana w dedykowanym systemie tzn. dokument jest skanowany, a w systemie oznaczona jest data wpływu dokumentu do Spółki. Dokonywana w ten sposób »rejestracja« faktury nie jest natomiast jeszcze tożsama z ujęciem faktury w księgach rachunkowych i w ewidencjach prowadzonych dla celów podatkowych (podatku VAT oraz podatku dochodowego). Stanowi wyłącznie wprowadzenie faktury do systemu sprzedażowego (jego części odpowiedzialnej za przeprosowanie umowy z klientem), celem zainicjowania dalszego jej obiegu. Po zeskanowaniu faktura w formie papierowej zostaje trwale i nieodwracalnie niszczone. Skany są zapisywane w formacie nieedytowalnym (tj. PDF lecz może to być także format JPG lub BMP). Zdigitalizowane w ten sposób faktury są zabezpieczone przed możliwością dokonywania w nich zmian. Zdaniem Spółki, po zeskanowaniu faktury w formie papierowej, jej wersja elektroniczna będzie jej wiernym i czytelnym odzwierciedleniem. Faktura po digitali-

zacji weryfikowana jest pod względem merytorycznym i formalnym. Obejmuje ona w szczególności sprawdzenie, czy faktura jest wystawiona na Spółkę oraz czy zawiera poprawne dane Wnioskodawcy (nazwa, adres, NIP), a także sprawdzenie zgodnych z ustawą o VAT obowiązkowych elementów faktury. Weryfikowane jest w szczególności, czy faktura zakupowa odzwierciedla faktyczny przebieg transakcji (operacji gospodarczej), a więc między innymi czy tożsamość dostawcy towarów/usługodawcy oraz przedmiot transakcji są zgodne z rzeczywistością. Bez tak rozumianej akceptacji merytorycznej faktura nie jest poddawana dalszemu obiegowi. Wszelkie powstałe wątpliwości powinny zostać wyjaśnione na tym etapie. Warunkiem dalszego obiegu faktury jest zaakceptowanie faktury przez osobę dokonującą jej weryfikacji merytorycznej, jako faktura »poprawna«. W przypadku poprawnej weryfikacji osoba jej dokonująca, rozpoczyna procedurę dalszego przekazania faktury do działu finansowo-księgowego, gdzie jest weryfikowana pod względem podatkowym i bilansowym. W szczególności wyznaczona osoba sprawdza fakturę pod względem formalnym, tj. czy nie jest wadliwa, a więc m.in. czy posiada dane wymagane przepisami prawa podatkowego, czy może stanowić dowód księgowy dla celów bilansowych (rachunkowych) i podatku dochodowego oraz dokument będący podstawą do ujęcia w ewidencji prowadzonej dla celów podatku VAT. Etap ten obejmuje również zakwalifikowanie faktury do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie właściwego miesiąca oraz sposobu jej ujęcia w księgach rachunkowych dla celów bilansowych i podatkowych, a więc decyduje także o tym w jaki sposób dana faktura zostaje ujęta (rozliczona) dla celów podatku dochodowego oraz podatku VAT.

Dzięki zastosowaniu powyższych kroków, Wnioskodawca zapewni funkcjonowanie »kontroli biznesowych«. Wnioskodawca zamierza ewidencjonować faktury na dysku sieciowym, w podziale na właściwe dla podatku VAT okresy rozliczeniowe. Kopie zapasowe będą dokonywane automatycznie. Faktury w formie elektronicznej będą odpowiadały fakturom papierowym i po ich zeskanowaniu nie będzie możliwości modyfikowania ich treści oraz będą one przechowywane przez okres wymagany przez przepisy prawa. W razie kontroli, sposób przechowywania faktur w formie elektronicznej umożliwi bezzwłoczny dostęp do tych faktur. Faktury będą przechowywane w formie elektronicznej wyłącznie na terytorium kraju. (...) Należy zauważyć, że dla prawidłowości przechowywania dokumentów w formie elektronicznej nie bez znaczenia pozostaje moment niszczenia faktur otrzymanych w formie papierowej. Dla zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności tych faktur niezbędne jest przeprowadzenie stosownych kontroli biznesowych, które to potwierdzą. W sytuacji gdy dokumenty źródłowe (faktury w formie papierowej) zostaną zniszczone przed poddaniem ich stosownym kontrolom biznesowym nie można uznać, że została zachowana autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur.

Wnioskodawca wskazał, że niszczeniu będą podlegały faktury, które zostaną zeskanowane i wprowadzone do systemu sprzedażowego celem zainicjowania dalszego obiegu. Dokonywana »rejestracja« faktury nie jest natomiast tożsama z ujęciem faktury w księgach rachunkowych i w ewidencjach prowadzonych dla celów podatkowych. Ponadto zostaną one zniszczone przed pozostałymi kontrolami biznesowymi, przed sprawdzaniem ich pod względem merytorycznym i formalnym tzn. przed sprawdzeniem ich poprawności, autentyczności pochodzenia oraz integralności treści faktury.

W analizowanej sprawie zapewniona zostanie czytelność faktur. Ponadto, mimo zniszczenia formy papierowej faktury, Wnioskodawca dokona kontroli w celu zweryfikowania autentyczności pochodzenia faktury, czyli pewności co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury. Nie można jednak uznać, iż zapewniona zostanie integralność treści faktury, gdyż po zniszczeniu formy papierowej Wnioskodawca

nie będzie miał możliwości zweryfikowania czy w wersji elektronicznej faktury nie zostały zmienione dane zawarte w fakturze w formie papierowej.

Zatem warunki wynikające z art. 112a w zw. z art. 106m ustawy, dotyczące przechowywania faktur w formie elektronicznej, spełnione zostaną wyłącznie w sytuacji gdy Wnioskodawca zapewni kompleksowe realizowane przez niego procesy składające się na kontrole biznesowe, obejmujące kilkuetapowe działania dokonane przez różne osoby w ramach ścieżki obiegu faktury przed zniszczeniem formy papierowej faktury.

Podsumowując, nie będzie dopuszczalne przechowywanie przez Spółkę otrzymanych w formie papierowej faktur zakupowych, jako dających prawo do odliczenia podatku VAT, wyłącznie w formie elektronicznej i niszczenie ich papierowych oryginałów, ponieważ nie będą spełnione – wskazane w art. 112a w zw. z art. 106m ustawy – przesłanki dotyczące przechowywania faktur (...).

III. VAT W ORZECZNICTWIE

1. Czynność pozorna a prawo do odliczenia VAT

Zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, podatnik VAT ma prawo do odliczenia podatku naliczonego w sytuacji, gdy dokonane zakupy wiążą się z czynnościami opodatkowanymi VAT.

Natomiast VAT od zakupów związanych z czynnościami zwolnionymi z VAT oraz z czynnościami pozostającymi poza zakresem działalności gospodarczej, nie podlega odliczeniu.

Faktura stanowi podstawowy dokument umożliwiający rozliczanie podatku VAT. Sprzedawca za pomocą faktury dokumentuje dokonaną sprzedaż, natomiast dla nabywcy – co do zasady – stanowi ona podstawę do odliczenia podatku naliczonego.

W ustawie o VAT wskazano jednak ograniczenia prawa podatnika do odliczania podatku naliczonego od nabywanych towarów i usług. Celem ich wprowadzenia – jak podkreślał ustawodawca – było zapobieżenie nadużyciom oraz dążenie do jednakowego traktowania podatników w zakresie odliczania podatku z tytułu nabycia towarów lub rozporządzania takimi samymi towarami.

W myśl art. 88 ust. 3a ustawy o VAT, nie uprawniają nabywcy do odliczenia podatku naliczonego faktury, faktury korygujące, dokumenty celne oraz duplikaty faktur:

- wystawione przez podmiot nieistniejący,
 - dokumentujące transakcje niepodlegające opodatkowaniu, albo zwolnione od podatku,
 - stwierdzające czynności, które nie zostały dokonane – w części dotyczącej tych czynności,
 - podające kwoty niezgodne z rzeczywistością – w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,
 - potwierdzające czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2023 r. poz. 1610 ze zm.) – w części dotyczącej tych czynności,
 - wystawione przez nabywcę zgodnie z odrębnymi przepisami, jeśli nie zostały zaakceptowane przez sprzedawcę,
 - w których została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze – w części dotyczącej tych czynności.
-

W przypadku gdy podatnik nie zachowa więc ostrożności przy zawieraniu transakcji i zignoruje okoliczności mogące świadczyć o tym, że transakcja ma na celu naruszenie prawa lub oszustwo, organ podatkowy może zakwestionować prawo podatnika do odliczenia podatku naliczonego od takiej transakcji.

Na temat prawa do odliczenia VAT w przypadku czynności pozornej wypowiedział się TSUE w wyroku C-114/22 z dnia 25 maja 2023 r.

W stanie faktycznym przedstawionym w ww. sprawie czytamy: „(...) W dniu 27 października 2015 r. M. sp. z o.o. S.K.A. wystawiła fakturę dotyczącą sprzedaży znaków towarowych na rzecz spółki W., podlegającej opodatkowaniu VAT, który został przez W. zadeklarowany i zapłacony.

(...) Decyzją z dnia 20 października 2017 r. organ podatkowy zakwestionował przysługujące spółce W. prawo do odliczenia VAT dotyczącego tej faktury na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c) ustawy o VAT ze względu na to, że zgodnie z art. 58 § 2 kodeksu cywilnego przedmiotowa sprzedaż znaków towarowych była nieważna z uwagi na jej sprzeczność z zasadami współżycia społecznego w rozumieniu tego przepisu.

(...) Decyzja ta została utrzymana w mocy decyzją dyrektora administracji skarbowej z dnia 11 października 2018 r., który uznał jednak, że przedmiotowa sprzedaż znaków towarowych była czynnością pozorną w rozumieniu art. 83 kodeksu cywilnego.

(...) Spółka W. wniosła skargę na tę ostatnią decyzję do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (Polska), który wyrokiem z dnia 29 maja 2019 r. uchylił wspomnianą decyzję ze względu na to, że organ podatkowy nie wykazał pozornego charakteru spornej transakcji.

(...) Od tego wyroku dyrektor administracji skarbowej wniósł skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego (Polska), będącego sądem odsyłającym.

(...) Sąd ten ma wątpliwości co do zgodności art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c) ustawy o VAT z dyrektywą 2006/112.

(...) Stwierdza on, że z dyrektywy tej nie wynika, by podatnik mógł utracić prawo do odliczenia zafakturowanego na niego VAT na tej podstawie, że rozpatrywana transakcja nie jest zgodna z krajowym prawem cywilnym, ponieważ prawo do odliczenia stanowi, zgodnie z orzecznictwem Trybunału, integralną część systemu VAT i co do zasady nie może być ograniczane. Uważa on, że autonomia VAT w stosunku do norm krajowego prawa cywilnego oraz neutralność VAT przemawiają za tym, że nieważność czynności prawnej w świetle tego prawa nie powinna automatycznie prowadzić do wyłączenia prawa do odliczenia.

(...) z orzecznictwa Trybunału wynika, iż odstąpienia od prawa do odliczenia VAT są dopuszczalne wyłącznie w przypadkach wyraźnie przewidzianych w przepisach dyrektywy 2006/112, że podlegają one ścisłej wykładni oraz że prawa tego należy odmówić, jeżeli zostanie udowodnione na podstawie obiektywnych przesłanek, że skorzystanie z tego prawa wiązałoby się z przestępstwem lub nadużyciem (...).”

W związku z powyższym Naczelny Sąd Administracyjny postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy przepisy art. 167, art. 168 lit. a), art. 178 lit. a) i art. 273 dyrektywy [2006/112] oraz zasady neutralności i proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisowi krajowemu, takiemu jak art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c) ustawy o [VAT], który pozbawia podatnika prawa do odliczenia VAT z tytułu nabycia prawa (rzeczy) uznanego za dokonane dla pozoru w rozumieniu przepisów krajowego prawa cywilnego, niezależnie od stwierdzenia czy zamierzonym skutkiem transakcji była korzyść podatkowa, której przyznanie byłoby sprzeczne z jednym lub kilkoma celami dyrektywy i czy stanowiła ona zasadniczy cel przyjątego rozwiązania umownego?”

Zdaniem TSUE prawo do odliczenia VAT przewidziane w art. 167 i nast. dyrektywy w sprawie VAT stanowi integralną część mechanizmu VAT i zasadniczo nie może być ograniczane, jeżeli zarówno materialne, jak i formalne wymogi lub przesłanki, którym podlega to prawo, zostały spełnione przez podatników zamierzających skorzystać z tego prawa. System odliczeń ma bowiem na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru VAT należnego lub zapłaconego w ramach jego całej działalności gospodarczej. Wspólny system VAT zapewnia zatem całkowitą neutralność obciążeń podatkowych działalności gospodarczej, bez względu na cel czy rezultaty tej działalności, pod warunkiem że co do zasady podlega ona sama opodatkowaniu VAT.

W celu skorzystania z tego prawa zainteresowany podmiot musi być podatnikiem w rozumieniu tej dyrektywy, a towary lub usługi, które są wskazywane jako podstawa prawa do odliczenia VAT, powinny być wykorzystywane przez podatnika na dalszym etapie obrotu na potrzeby jego własnych opodatkowanych transakcji, a na wcześniejszym etapie obrotu, towary te lub usługi powinny być dostarczone przez innego podatnika.

Jak stwierdził Trybunał: „(...) zgodnie z art. 167 dyrektywy 2006/112 prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny, a podatek staje się wymagalny zgodnie z art. 63 tej dyrektywy w momencie dostarczenia towarów lub wykonania usług. Wynika z tego, że prawo do odliczenia jest co do zasady uzależnione od udowodnienia, że transakcja faktycznie miała miejsce (...). Zatem, jeżeli brak jest faktycznej dostawy towarów lub faktycznego świadczenia usług, nie może powstać żadne prawo do odliczenia.

(...) aby móc stwierdzić istnienie co do zasady prawa do odliczenia w takich okolicznościach, konieczne jest zbadanie, czy sprzedaż znaków towarowych, na którą powołano się w celu uzasadnienia tego prawa, została faktycznie dokonana i czy dane znaki towarowe były używane przez podatnika na potrzeby jego opodatkowanych transakcji.

(...) Jeżeli natomiast z tej całościowej oceny wynika, że rzeczona sprzedaż została faktycznie dokonana, a zbyte znaki towarowe były wykorzystywane przez podatnika na dalszym etapie obrotu do celów jego opodatkowanych transakcji, podatnikowi nie można co do zasady odmówić prawa do odliczenia.

(...) Jednakże, w drugiej kolejności, prawa tego można odmówić podatnikowi, jeżeli zostanie wykazane na podstawie obiektywnych przesłanek, że powołuje się na nie w sposób stanowiący oszustwo lub nadużycie.

(...) należy odmówić prawa do odliczenia nie tylko wtedy, gdy oszustwo w zakresie VAT zostało popełnione przez samego podatnika, lecz również wówczas, gdy zostanie wykazane na podstawie obiektywnych okoliczności, że podatnik, któremu towary lub usługi służące za podstawę prawa do odliczenia zostały dostarczone lub wyświadczone, wiedział lub powinien był wiedzieć, że poprzez nabycie tych towarów lub usług uczestniczy w transakcji związanej z takim oszustwem (...).

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

Artykuł 167, art. 168 lit. a), art. 178 lit. a) i art. 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (...), w świetle zasad neutralności podatkowej i proporcjonalności, należy interpretować w ten sposób, że:

stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym, na mocy których podatnik jest pozbawiony prawa do odliczenia naliczonego podatku od wartości dodanej z tego tylko powodu, że podlegająca opodatkowaniu transakcja gospodarcza jest uważana za pozorną i dotknięta nieważnością na podstawie przepisów krajowego prawa cywilnego, bez konieczności wykazania, iż zostały spełnione przesłanki pozwalające na zakwa-

lifikowanie, w świetle prawa Unii, tej transakcji jako pozornej lub, w przypadku gdy rzeczona transakcja została faktycznie dokonana, że jest ona wynikiem oszustwa w zakresie podatku od wartości dodanej lub nadużycia prawa.”

2. Procedura VAT marża przy odsprzedaży usług turystyki

Szczególną procedurę przy świadczeniu usług turystyki opodatkowanych w systemie marży reguluje art. 119 ustawy o VAT.

Podstawą opodatkowania przy wykonywaniu usług turystyki jest kwota marży pomniejszona o kwotę należnego podatku, z zastrzeżeniem art. 119 ust. 5. Zastrzeżenie to dotyczy sytuacji, gdy podatnik oprócz usług nabywanych dla bezpośredniej korzyści turysty świadczy również usługi własne.

Przez marżę, o której mowa, rozumie się różnicę między kwotą, którą ma zapłacić nabywca usługi, a faktycznymi kosztami poniesionymi przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty. Przez usługi dla bezpośredniej korzyści turysty rozumie się usługi stanowiące składnik świadczonej usługi turystyki, a w szczególności transport, zakwaterowanie, wyżywienie, ubezpieczenie.

Uwaga

Usługa turystyki jest opodatkowana w systemie marży bez względu na jej nabywcę w przypadku gdy podatnik świadczący tę usługę:

- 1) działa na rzecz nabywcy usługi we własnym imieniu i na własny rachunek;
- 2) przy świadczeniu usługi nabywa towary i usługi od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty.

W myśl art. 119 ust. 3a ustawy podatnik świadczący usługi turystyki ma obowiązek prowadzenia stosownej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, z uwzględnieniem kwot wydatkowanych na nabycie towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty, oraz posiadać dokumenty, z których wynikają te kwoty.

O możliwości stosowania procedury szczególnej do odsprzedawanych usług noclegowych wypowiedział się Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w wyroku C-108/22 z dnia 29 czerwca 2023 r.

W rozpatrywanej sprawie: „(...) Spółka prawa polskiego C., będąca podatnikiem VAT, prowadzi działalność gospodarczą jako »konsolidator usług hotelowych«. W ramach tej działalności spółka ta oferuje swoim klientom, będącym podmiotami prowadzącymi działalność gospodarczą, możliwość dokonywania rezerwacji usług noclegowych w hotelach oraz innych obiektach o podobnej funkcji, znajdujących się na terytorium Polski oraz poza jej granicami.

(...) Z uwagi na fakt, że C. nie posiada własnej bazy noclegowej, nabywa ona we własnym imieniu i na własny rachunek usługi noclegowe od innych podatników VAT, które następnie odsprzedaje na rzecz swych klientów.

(...) W zależności od potrzeb i oczekiwań tych klientów zapewnia ona również doradztwo w wyborze miejsca noclegowego oraz pomoc w organizacji podróży. Sąd odsyłający wskazuje jednak, że C. najczęściej świadczy jedynie usługę noclegową. Cena, po jakiej C. dokonuje odsprzedaży pojedynczych usług noclegowych, obejmuje koszt nabycia usługi noclegowej oraz narzut w postaci ceny rezerwacji w celu pokrycia kosztów transakcji.

(...) W indywidualnej interpretacji prawa podatkowego wydanej w dniu 27 kwietnia 2017 r. organ podatkowy stwierdził, że odsprzedaż usług noclegowych świadczona przez C. nie wchodzi w zakres pojęcia »usługi turystyki«, o których mowa zasadniczo w art. 119

ustawy o VAT, wbrew temu, co podniosła spółka C. Organ ten uznał bowiem zasadniczo, że aby usługę można było uznać za usługę turystyki, powinna ona, jako kompleksowa usługa obejmująca zespół usług obcych i własnych, składać się z więcej niż jednego świadczenia. Tymczasem usługi świadczone przez C. obejmują wyłącznie noclegi, przez co nie mogą stanowić usługi turystyki, ponieważ nie chodzi o taką usługę kompleksową.

(...) Spółka C. zaskarżyła tę decyzję do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu (Polska), który w wyroku z dnia 16 listopada 2017 r. uznał skargę za zasadną i orzekł, że usługi świadczone przez C. powinny być opodatkowane jako »usługi turystyki« zgodnie z procedurą szczególną przewidzianą w art. 119 ustawy o VAT. Sąd ten oparł swoje rozumowanie na wykładni literalnej i systemowej tego przepisu, a także na fakcie, że dokonuje on transpozycji art. 306 dyrektywy VAT, w związku z czym należy w konsekwencji zastosować w tym zakresie orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

(...) Organ podatkowy wniósł skargę kasacyjną na ten wyrok do Naczelnego Sądu Administracyjnego (Polska) będącego sądem odsyłającym. Organ ten zarzuca sądowi pierwszej instancji naruszenie art. 119 ust. 1 ustawy o VAT w zakresie, w jakim uznał on, że rozpatrywana usługa nie musi spełniać wymogu kompleksowości, aby można ją było zakwalifikować jako »usługę turystyki«. Zdaniem organu podatkowego usługa noclegowa, oferowana samodzielnie, nie stanowi usługi turystyki i w związku z tym nie może korzystać z procedury szczególnej dla biur podróży przewidującej opodatkowanie VAT w oparciu o marżę.

(...) Sąd odsyłający, do którego wniesiono tę skargę kasacyjną, uważa, że w celu ustalenia, czy usługa rozpatrywana w postępowaniu głównym jest objęta procedurą szczególną przewidzianą w art. 119 ustawy o VAT, należy zbadać w szczególności art. 306 dyrektywy VAT. W tym względzie sąd odsyłający powołuje się na orzecznictwo Trybunału, z którego wynika w istocie, że procedura szczególna ustanowiona w art. 306–310 dyrektywy VAT ma zastosowanie również do usług noclegowych sprzedawanych bez świadczeń dodatkowych. Sąd odsyłający uważa zatem, że takie usługi mogą być objęte tą procedurą szczególną, mimo że nie mają kompleksowego charakteru.

(...) Wskazał on, że wykładnia ta jest zgodna z zasadą neutralności przewidzianą w dyrektywie VAT. Gdyby bowiem odsprzedaż usług noclegowych świadczonych bez usług dodatkowych, w przeciwieństwie do odsprzedaży takich usług wraz ze świadczeniami dodatkowymi, była opodatkowana na zasadach ogólnych, naruszona zostałaby zasada neutralności (...).

W związku z powyższym Naczelny Sąd Administracyjny postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 306 dyrektywy [VAT] należy tak interpretować, że może on dotyczyć podatnika, który jest konsolidatorem usług hotelowych i nabywa oraz odsprzedaży usługi noclegowe innym podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą, gdy transakcjom tym nie towarzyszą żadne inne usługi dodatkowe?”.

TSUE wskazał, że procedura szczególna VAT mająca zastosowanie do biur podróży ustanowiona w art. 306–310 dyrektywy VAT zawiera przepisy specyficzne dla działalności tych biur, stanowiące odstępstwo od wspólnego systemu VAT.

Głównym celem uregulowań składających się na procedurę szczególną VAT mającą zastosowanie do transakcji biur podróży jest uniknięcie trudności, jakie wynikałyby dla podmiotów gospodarczych ze stosowania ogólnych zasad dyrektywy VAT dotyczących transakcji obejmujących świadczenia nabywane od podmiotów trzecich. Ze względu bowiem na mnogość i lokalizację świadczonych usług zastosowanie przepisów ogólnych dotyczą-

cych miejsca opodatkowania, podstawy opodatkowania i odliczenia podatku naliczonego wywoływałyby praktyczne trudności dla tych przedsiębiorstw.

Zgodnie z art. 306 dyrektywy VAT państwa członkowskie stosują tę procedurę do transakcji dokonywanych przez biura podróży, o ile biura te występują we własnym imieniu wobec nabywców oraz gdy wykorzystują one do realizacji podróży towary dostarczane i usługi świadczone przez innych podatników.

Zdaniem TSUE należy jednak ocenić, czy świadczenie usług noclegowych jest objęte procedurą szczególną dla biur podróży, jeżeli nie towarzyszą mu usługi dodatkowe.

TSUE stwierdził iż: „(...) z orzecznictwa Trybunału wynika, że wyłączenie z zakresu zastosowania art. 306 dyrektywy VAT usług świadczonych przez biuro podróży na tej tylko podstawie, że obejmują one jedynie zakwaterowanie, prowadziłoby do skomplikowanej procedury podatkowej, w której przepisy stosowane w zakresie VAT uzależnione byłyby od elementów konstytutywnych usług oferowanych na rzecz każdego podróżnego. Taka procedura podatkowa byłaby sprzeczna z celami tej dyrektywy (...).

(...) Wynika z tego, że świadczenie przez biuro podróży zakwaterowania wakacyjnego podlega owej szczególnej procedurze opodatkowania, nawet jeśli usługa ta obejmuje jedynie zakwaterowanie. W tym względzie należy wskazać, że ponieważ samo tylko zapewnienie zakwaterowania wakacyjnego przez biuro podróży wystarcza do tego, aby zastosowanie miała procedura szczególna przewidziana w art. 306–310 dyrektywy VAT, znaczenie innych dostaw lub świadczenia usług, które ewentualnie towarzyszą owej usłudze zakwaterowania, nie może mieć wpływu na kwalifikację prawną omawianej sytuacji, to znaczy na to, że objęta jest ona procedurą szczególną dla biur podróży (...).

(...) W konsekwencji Trybunał orzekł, że art. 306–310 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że samo tylko udostępnienie przez biuro podróży obiektu wypoczynkowego wynajmowanego od innych podatników lub też udostępnienie obiektu wypoczynkowego, któremu to udostępnieniu towarzyszą dodatkowe usługi, niezależnie od znaczenia tych usług dodatkowych, stanowią, każde z nich, pojedynczą usługę objętą procedurą szczególną dla biur podróży (...).

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

Artykuł 306 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że:

świadczenie podatnika polegające na zakupie usług noclegowych od innych podatników i na ich odsprzedaży innym podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą jest objęte procedurą szczególną podatku od wartości dodanej mającą zastosowanie do biur podróży, mimo że usługom tym nie towarzyszą usługi dodatkowe.”

IV. ODPOWIEDZI MF NA PYTANIA NASZEGO WYDAWNICTWA

1. Roczna korekta VAT przy stosowaniu prewspółczynnika

Co do zasady podatnicy mogą odliczać VAT od dokonanych zakupów w takim zakresie, w jakim nabyte towary/usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych (z uwzględnieniem ustawowych ograniczeń i wyłączeń).

Podatnicy wykonujący działalność mieszaną (tj. opodatkowaną i zwolnioną z VAT) od wydatków związanych z czynnościami, których nie da się jednoznacznie przypisać wyłącznie

do czynności opodatkowanych lub zwolnionych z VAT, odliczenia VAT w trakcie roku dokonują na podstawie wstępnego wskaźnika proporcji, a na koniec roku dokonują odpowiedniej korekty rocznej – uwzględniając rzeczywisty wskaźnik proporcji za dany rok (podobnej korekty dokonują także podatnicy wykonujący czynności opodatkowane i nieopodatkowane, którzy do odliczania VAT stosują prewspółczynnik).

Zasady proporcjonalnego odliczania VAT określone są w przepisach art. 90-91 oraz art. 86 ust. 2a-2h ustawy o VAT.

Należy pamiętać, że podatnik prowadzący działalność mieszaną (opodatkowaną i zwolnioną/opodatkowaną i niepodlegającą opodatkowaniu) może stosować pełne odliczenie VAT, jeżeli jest w stanie jednoznacznie przypisać dany wydatek do czynności opodatkowanych VAT. W przeciwnym wypadku, w ciągu roku odlicza VAT od dokonanych zakupów, za pomocą odpowiednio wstępnego wskaźnika proporcji/prewspółczynnika.

Uwaga



Jeżeli jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, to podatnik nie ma obowiązku stosowania wstępnego wskaźnika proporcji/prewspółczynnika.

Na podstawie przepisów art. 91 ust. 1a i 1b ustawy o VAT (wprowadzonych ustawą nowelizującą tzw. SLIM VAT 3) podatnik może nie dokonywać korekty rocznej, jeżeli różnica między proporcją wstępną a proporcją ustaloną dla zakończonego roku podatkowego nie przekracza dwóch punktów procentowych. Ponadto, jeżeli proporcja ustalona dla zakończonego roku podatkowego (ostateczna) jest mniejsza niż proporcja wstępna, wówczas podatnik może nie dokonywać korekty rocznej pod warunkiem, że kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu wynikająca z różnicy między tymi proporcjami oraz tzw. korekty wieloletniej (z wyłączeniem korekty środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość nie przekracza 15.000 zł) nie przekracza 10.000 zł.

W „Poradniku VAT” nr 14 z dnia 20 lipca 2023 r. informowaliśmy naszych Czytelników, że możliwość rezygnacji z dokonywania rocznej korekty odliczonego VAT na ww. zasadach nie dotyczy podmiotów, które stosują ograniczenia w odliczaniu VAT poprzez tzw. prewspółczynnik. Powyższe zostało potwierdzone przez MF w piśmie z dnia 3 sierpnia 2023 r. w odpowiedzi na pytanie naszego Wydawnictwa. MF w udzielonej odpowiedzi wyjaśniło:

*„(...) Kwestie dotyczące korekty kwoty odliczonego podatku VAT przez podatników obowiązanych do stosowania tzw. prewspółczynnika regulują przepisy art. 90c ust. 1–3 ustawy o VAT. Obowiązek dokonania przez takich podatników rocznej korekty po zakończeniu roku podatkowego w oparciu o rzeczywiste dane wynika wprost z art. 90c ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którym przepisy art. 91 ust. 2–9 stosuje się odpowiednio. **Odnosząc się do rozwiązań dotyczących możliwości rezygnacji z dokonania korekty odliczonego podatku VAT, wprowadzonych w ramach tzw. pakietu SLIM VAT 3, należy zauważyć, że art. 91 ust. 1a i 1b ustawy o VAT stosuje się wyłącznie w odniesieniu do proporcji ustalonej na podstawie art. 90 ustawy o VAT, przepisy te nie znajdują natomiast zastosowania w odniesieniu do tzw. prewspółczynnika** (podkreślenie redakcji) (...)”.*

2. Termin rozliczenia przez nabywcę faktury korygującej *in minus* za energię elektryczną

Szczegółowe zasady dotyczące korekt *in minus* przez nabywców uregulowane zostały w art. 86 ust. 19a ustawy o VAT. Zgodnie z tym przepisem w przypadku obniże-

nia podstawy opodatkowania, o którym mowa w art. 29a ust. 13, lub stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze, o którym mowa w art. 29a ust. 14, nabywca towaru lub usługi **jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały uzgodnione z dostawcą towarów lub usługodawcą, jeżeli przed upływem tego okresu rozliczeniowego te warunki zostały spełnione.**

W przypadku gdy warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały spełnione po upływie okresu rozliczeniowego, w którym te warunki zostały uzgodnione, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym te warunki zostały spełnione. Jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia.

Jak wyjaśnił MF w objaśnieniach podatkowych z dnia 23 kwietnia 2021 r. w zakresie pakietu rozwiązań Slim VAT oraz wybranych rozwiązań doprecyzowujących niektóre konstrukcje VAT wprowadzonych ustawą z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2419) w przypadku korekty faktury dotyczącej transakcji określonych w art. 29a ust. 15 pkt 3 ustawy o VAT (m.in. z tytułu nabycia energii elektrycznej) obowiązek zmniejszenia kwoty podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym nabywca może zapoznać się z wysokością obniżki, rozumianą w art. 86 ust. 19a ustawy o VAT jako uzgodnienie warunków korekty i ich spełnienie. Zazwyczaj będzie to dopiero w momencie otrzymania faktury korygującej.

Jednocześnie w objaśnieniach tych MF wskazał, że: „(...) *W przypadku wystąpienia sytuacji, w której przepisy powszechnie obowiązującego prawa doprowadzają do wygaszenia zobowiązania (zwolnienie jednej strony umowy z obowiązku świadczenia, a drugiej strony z obowiązku zapłaty wynagrodzenia), na gruncie podatku VAT prowadzi to zasadniczo do obniżenia wartości podstawy opodatkowania wykazanej w wystawionej wcześniej fakturze (...). W sytuacji gdy treść stosunków między stronami będzie z góry regulowana powszechnie obowiązującymi przepisami prawa (w tym wpływać na wysokość wynagrodzenia), wówczas należy zwrócić uwagę, że uzgodnienia podejmowane pomiędzy stronami umowy nie mogą stać w sprzeczności z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa. Efektywnie zatem, wejście w życie powszechnie obowiązujących przepisów prawa będzie w takim przypadku zastępowało uzgodnienie stron. **Zgodnie z przyjętymi regułami porządku prawnego, zasadne jest domniemanie, że wejście w życie zmienionych przepisów stanowi fakt znany stronom i efekt wejścia w życie takich przepisów wpływających na obniżenie podstawy opodatkowania jest analogiczny do podjęcia przez strony umowy uzgodnień dotyczących obniżenia podstawy opodatkowania** (podkreślenie redakcji) (...).”*

Dla Prenumeratorów GOFIN



Ujednolicone przepisy prawne
dostępne w serwisie
www.przepisy.gofin.pl

Wśród Czytelników pojawiły się jednak wątpliwości w zakresie terminu rozliczania przez nabywcę faktury korygującej *in minus* za energię elektryczną wystawioną z powodu wejścia w życie nowych przepisów prawa, tj. z powodu zmiany cen w ramach tzw. tarczy solidarnościowej.

W związku z powyższym nasze Wydawnictwo wystąpiło do MF z prośbą o wyjaśnienie, czy w takim przypadku nabywca powinien zaewidencjonować w JPK_VAT z deklaracją fak-

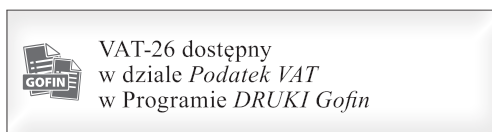
turę korygującą *in minus* za energię elektryczną wystawioną (poza KSeF) z chwilą wystawienia faktury korygującej, czy też w momencie jej otrzymania. W odpowiedzi udzielonej w dniu 19 kwietnia 2023 r. MF wyjaśniło, że: „(...) W pytaniu nie wskazano (...) na podstawie jakich konkretnie przepisów regulujących wsparcie dla przedsiębiorców wprowadzonych w ramach ww. tarczy solidarnościowej i w jakich okolicznościach nastąpi zmiana cen energii, stąd nie sposób określić czy wejście w życie tych przepisów jako fakt znany stronom będzie zastępował uzgodnienie warunków korekty. **Tym samym, nie sposób przyjąć, że nabywca powinien dokonać korekty podatku naliczonego w innym momencie niż otrzymanie faktury korygującej. Nie ma bowiem pewności czy z chwilą wprowadzenia ww. przepisów nabywca miał możliwość zapoznania się z wysokością obniżki** (podkreślenie redakcji) (...)”.

3. Aktualizacja formularza VAT-26 przy sprzedaży samochodu

W świetle obowiązujących przepisów, co do zasady, podatnicy mają prawo do odliczenia jedynie 50% podatku VAT od wydatków związanych z samochodami, których masa całkowita nie przekracza 3,5 tony. Do pełnego odliczenia VAT z tytułu wydatków związanych z eksploatacją takich pojazdów (poza przypadkami, gdy pojazd konstrukcyjnie przeznaczony jest do działalności gospodarczej) uprawnia przede wszystkim sposób wykorzystywania pojazdów (określony w ustalonych przez podatnika zasadach ich używania) wykluczający ich użycie do celów prywatnych (art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy o VAT). Ponadto wykluczenie użytku prywatnego musi zostać potwierdzone prowadzoną przez podatnika ewidencją przebiegu pojazdów.

Podatnicy wykorzystujący pojazdy samochodowe wyłącznie do działalności gospodarczej są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu tych pojazdów oraz złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o tych pojazdach (na formularzu VAT-26) w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniosą pierwszy wydatek z nimi związany, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT.

W przypadku niezłożenia w terminie powyższej informacji pojazd samochodowy będzie uznawany za wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od pierwszego dnia miesiąca, w którym podatnik złoży tę informację.



Z kolei **w przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu, podatnik jest zobowiązany do aktualizacji informacji o pojazdach samochodowych (VAT-26) najpóźniej do końca miesiąca, w którym dokonał tej zmiany** (art. 86a ust. 14 ustawy o VAT). Za zmianę wykorzystywania pojazdu i w konsekwencji obowiązków złożenia aktualizacji VAT-26 – w świetle wyjaśnień organów podatkowych – należy także uznać czynność sprzedaży tego pojazdu samochodowego.

Jednakże w serwisie informacyjno-usługowym dla przedsiębiorcy na stronie internetowej www.biznes.gov.pl w „Informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej (VAT-26)” w obowiązującym obecnie stanie prawnym wskazano, że: „(...) Sprzedaż samochodu osobowego oznacza, że przestajesz wykorzystywać go w działalności gospodarczej. **Dlatego musisz złożyć aktualizację VAT-26 najpóźniej w dniu sprzedaży samochodu** (podkreślenie redakcji) (...)”.

Jednakże w serwisie informacyjno-usługowym dla przedsiębiorcy na stronie internetowej www.biznes.gov.pl w „Informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej (VAT-26)” w obowiązującym obecnie stanie prawnym wskazano, że: „(...) Sprzedaż samochodu osobowego oznacza, że przestajesz wykorzystywać go w działalności gospodarczej. **Dlatego musisz złożyć aktualizację VAT-26 najpóźniej w dniu sprzedaży samochodu** (podkreślenie redakcji) (...)”.

W związku z powyższym, nasze Wydawnictwo wystąpiło do MF z prośbą o wyjaśnienie: W jakim terminie podatnik dokonujący sprzedaży samochodu wykorzystywanego wyłącznie do działalności gospodarczej, powinien złożyć aktualizację VAT-26?

W odpowiedzi udzielonej w dniu 1 marca 2023 r., MF wyjaśniło, że: „(...) sprzedaż samochodu wykorzystywanego dotychczas na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, oznacza, że nie jest on już wykorzystywany w prowadzonej działalności i wobec tego zgłoszona do urzędu skarbowego informacja VAT-26 pozostaje nieaktualna. **Ponieważ obowiązujące przepisy VAT nie przewidują odrębnych od aktualizacji zasad i terminów informowania urzędu skarbowego o zaprzestaniu odliczenia VAT w całości od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, sprzedaż takiego pojazdu powinna zostać zgłoszona naczelnikowi urzędu skarbowego najpóźniej w terminie obowiązującym dla zmiany wykorzystania pojazdu samochodowego, tj. do końca miesiąca, w którym dokonano zmiany przeznaczenia samochodu/sprzedaży pojazdu** (podkreślenie redakcji) (...)”.

4. Sprzedaż prywatnego pojazdu wykorzystywanego w działalności

Kwestia opodatkowania podatkiem VAT sprzedaży prywatnego pojazdu wykorzystywanego w działalności gospodarczej budziła od pewnego czasu wątpliwości podatników.

Jak bowiem wskazywali, Krajowa Informacja Skarbowa udziela odpowiedzi, że sprzedaż prywatnego samochodu podlega opodatkowaniu VAT, jeżeli był on wykorzystywany w działalności gospodarczej, a z tytułu kosztów używania (tj. zakupu paliwa czy kosztów naprawy) odliczano 50% VAT i/lub zaliczano 20% ww. wydatków do kosztów podatkowych.

W powyższej sprawie w dniu 11 lipca 2023 r. nasze Wydawnictwo zwróciło się do Ministerstwa Finansów o potwierdzenie takiego stanowiska.

W dniu 27 lipca 2023 r., w odpowiedzi na pytanie, Ministerstwo Finansów udzieliło następującego wyjaśnienia:

„(...) na gruncie ustawy o VAT sprzedaż – pozostającego w majątku prywatnym właściciela – samochodu osobowego, który był wykorzystywany w sposób mieszany w firmie (np. w drodze użyczenia), nie podlega co do zasady opodatkowaniu podatkiem VAT.

Ministerstwo Finansów potwierdza, że w przypadku sprzedaży pojazdu z majątku prywatnego, od którego nie przysługiwało podatnikowi prawo do odliczenia VAT, wypracowanego wcześniej z działalności gospodarczej i niewykorzystywanego w tej działalności po wyprowadzeniu do majątku prywatnego, sprzedaż nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT.

W przypadku przekazania pojazdu na cele prywatne, jeżeli odliczeniu podlegał VAT od części składowych pojazdu, przy czym odliczeniu nie podlegało samo nabycie pojazdu, przekazanie do majątku powinno zostać opodatkowane, podstawą opodatkowania będzie wartość części składowych. Uznanie, że właściciel w odniesieniu do konkretnej czynności działa jak podatnik VAT wymaga każdorazowo oceny odnoszącej się do okoliczności faktycznych danej sprawy.

W przypadku gdy pojazd użytkowany w działalności gospodarczej znajduje się w majątku prywatnym i podatnik nie miał prawa do odliczenia od nabycia tego pojazdu, fakt odliczania bieżących kosztów związanych z eksploatacją danego samochodu w działalności, jak np. zakup paliwa do tego pojazdu, które zostanie zużyte w związku z użytkowaniem mieszanym pojazdu w działalności gospodarczej, nie powinien wpływać na opodatkowanie sprzedaży pojazdu podatkiem VAT.

Jednocześnie kompleksowej oceny wymagają ustalenia jednoznacznego opisu stanu faktycznego, w tym charakteru ponoszonych wydatków związanych z użytkowaniem w działalności gospodarczej pojazdu pozostającego w majątku prywatnym (...)”.

PORADNIK VAT. DODATEK

Redakcja: Redaktor Naczelna: Małgorzata Sieniecka
Dodatek opracowała: Aneta Krzeska
adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
e-mail: poradnik@gofin.pl

NAKLAD **11 460**

Wydawca: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN sp. z o.o.
adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
tel.: 95 720 85 40, faks 95 720 85 60



PRENUMERATA 2024 szczegóły na sklep.gofin.pl

Numer kompletu	Komplety promocyjne w PRENUMERACIE 2024	Cena podstawowa	RABAT	Cena promocyjna
KOMPLET nr 1	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6) + Gazeta Podatkowa	2853 zł	30%	1997 zł
KOMPLET nr 2	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6)	2194 zł	18%	1798 zł
KOMPLET nr 3	Biuletyn Informacyjny (tab. 2 poz. 1) + Gazeta Podatkowa	1257 zł	11%	1118 zł

Lp.	Tytuł czasopisma	Cykl wydawniczy	PRENUMERATA		
			2024		2023
			cały rok	I półrocze	IV kwartał
1.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych z comiesięcznym dodatkiem Serwis Podatkowy	co 10 dni	598,00 zł	299,00 zł	148,50 zł
2.	Ubezpieczenia i Prawo Pracy	dwutygodnik	408,00 zł	204,00 zł	99,00 zł
3.	Poradnik VAT	dwutygodnik	398,00 zł	199,00 zł	96,00 zł
4.	Zeszyty Metodyczne Rachunkowości	dwutygodnik	396,00 zł	198,00 zł	97,50 zł
5.	Przegląd Podatku Dochodowego	dwutygodnik	394,00 zł	197,00 zł	94,50 zł
6.	KOMPLET CZASOPISM (poz. 1-5)	patrz poz. 1-5	1798,00 zł	1097,00 zł	535,50 zł
7.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych bez dodatku Serwis Podatkowy	co 10 dni	538,00 zł	269,00 zł	126,00 zł

Ceny zawierają podatek VAT. Koszty wysyłki pokrywa Wydawnictwo.

Warunkiem prenumeraty jest złożenie zamówienia (np. na sklep.gofin.pl) oraz **jednoczesne dokonanie wpłaty** na konto: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN, BH w Warszawie S.A. nr: 14 1030 1133 0000 0000 3533 0000.
 Po otrzymaniu wpłaty wystawiamy fakturę.

Informacje o innych produktach: Internetowy Serwis Głównego Księgowego, Czasopisma Księgowych on-line, Gazeta Podatkowa, Program DRUKI Gofin, Serwis Budżetowy, segregatory i boksy, dostępne są na stronie internetowej:

sklep.gofin.pl

Informacji udziela także **Biuro Obsługi Klienta** - tel. **95 720 85 40**, infolinia **800 162 732**

Publikacje zamieszczone w czasopiśmie nie stanowią opinii prawnych, urzędowej interpretacji przepisów ani innego oficjalnego stanowiska organów państwowych.

Wszelkie prawa zastrzeżone: kopiowanie, przedruk i rozpowszechnianie zabronione.