

VAT W WYJAŚNIENIACH IZB SKARBOWYCH

I. PODATNICY I PŁATNICYstr. 3

1. Opodatkowanie opłat z tytułu zawartych umów cywilnoprawnych str. 3
2. Świadczenie usług na podstawie umowy zlecenia..... str. 4
3. Sprzedaż udziału w prawie własności niezabudowanej działki str. 5
4. Dostawa towarów otrzymanych w spadku nie podlega VAT..... str. 6

II. MOMENT POWSTANIA OBOWIĄZKU PODATKOWEGO.....str. 7

1. Obowiązek podatkowy na przełomie miesiąca..... str. 7
2. Powstanie obowiązku podatkowego przy usługach transportowych..... str. 8
3. Opłaty z tytułu wieczystego użytkowania str. 9
4. Opodatkowanie usług z tytułu ustanowienia służebności gruntowej..... str. 11
5. Wpłata środków pieniężnych na rachunek powierniczy str. 12

III. PODSTAWA OPODATKOWANIAstr. 13

1. Udzielanie rabatów pośrednich str. 13
2. Dotacja o charakterze zakupowym nie zwiększa obrotu..... str. 15
3. Opodatkowanie opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi str. 16
4. Podstawa opodatkowania przy usłudze będącej przedmiotem darowizny ...str. 17

IV. WYSOKOŚĆ OPODATKOWANIAstr. 19

1. Dostawa mieszkań wraz z miejscami postojowymi str. 19
2. Sporządzanie kopii dokumentacji medycznej str. 20
3. Stawka VAT na usługi cateringowe..... str. 21
4. Opodatkowanie usług rekreacyjnych..... str. 22

V. ODLICZENIA I ZWROT PODATKUstr. 23

1. VAT naliczony przy leasingu samochodu..... str. 23
2. Prawo do zwrotu VAT w terminie przyspieszonym str. 24
3. Odliczenie VAT z faktury wystawionej przez współmałżonka str. 26
4. Zakup praw autorskich str. 27
5. Odliczenie VAT z faktury otrzymanej w formacie PDF,
faksem lub zeskanowanej..... str. 27
6. Wydatek na zakup pojemników na odpady str. 28

VI. KASY REJESTRUJĄCEstr. 29

1. Ewidencjonowanie obrotu z dwóch tytułów w jednej kasie fiskalnej str. 29
2. Nazwa towaru na paragonie..... str. 30
3. Kasa fiskalna w przedszkolu str. 32
4. Kwota obrotu uprawniająca do zwolnienia z ewidencjonowania
za pomocą kasy str. 33
5. Ewidencja zwrotu gotówki str. 34
6. Zwrot towaru bez oryginału paragonu str. 34

**PRENUMERATA 2014**

**zyskasz
najwięcej!**

Polecamy:

Komplet promocyjny nr 1 (wszystkie Czasopisma + Gazeta Podatkowa)

16% rabat + nagrody gwarantowane m.in.:



Nowoczesny **Odtwarzacz MP3**



Ekskluzywna **Teczka biznesowa**

Sprawdź i zamów na www.sklep.gofin.pl

I. PODATNICY I PŁATNICY

1. Opodatkowanie opłat z tytułu zawartych umów cywilnoprawnych

Teza

Podatnik (gmina) realizując na podstawie umów cywilnoprawnych czynności polegające na udostępnianiu przewoźnikom przystanków i pobierając za nie opłaty działa jako podatnik VAT. Czynności te stanowią odpłatne świadczenie usług, które podlegają opodatkowaniu VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Stosownie do art. 15 ust. 6 ustawy, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. (...)”

Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca będzie pobierał opłatę za korzystanie przez operatorów i przewoźników z przystanków komunikacyjnych, których właścicielem lub zarządzającym jest Gmina. Rada Gminy podjęła uchwałę w sprawie opłat za korzystanie z przystanków. Opłata będzie pobierana miesięcznie za każde zatrzymanie środka transportu na przystanku komunikacyjnym. (...) Gmina na podstawie uchwały będzie zawierała z przewoźnikami umowy, w których określi wysokość opłat, planowaną ilość zatrzymań oraz zasady korzystania z przystanków. (...)

Mając na uwadze treść wniosku oraz (...) uregulowania prawne stwierdzić należy, że pomiędzy działaniami Gminy (czynnościami polegającymi na udostępnianiu przystanków komunikacyjnych), a świadczeniem wzajemnym, tj. opłatą wnoszoną przez przewoźnika występuje bezpośredni związek o charakterze przyczynowym. Do ponoszenia opłat będzie zobowiązany każdy przewoźnik korzystający z przystanków komunikacyjnych, z którym Gmina podpisze stosowną umowę. W związku z tym ww. działania Gminy stanowią odpłatną usługę w rozumieniu art. 8 ustawy o podatku od towarów i usług. Tak więc otrzymana opłata jest konsekwencją wykonania świadczenia. Odpowiednie zapisy ustawy o publicznym transporcie drogowym wyraźnie wskazują, że działania podejmowane w tym względzie przez organizatora takiego transportu (jednostkę samorządu terytorialnego) mają charakter działań właściwych dla stosunków cywilnoprawnych. Po pierwsze – opłata za korzystanie z przystanków może, lecz nie musi być pobierana, a po drugie – przepisy dają możliwość określenia przez właściwą jednostkę samorządu terytorialnego maksymalnej wartości tejże opłaty, akcentując przy tym konieczność przestrzegania niedyskryminujących zasad. Okoliczność, że strony stosunku cywilnoprawnego są zobowiązane stosować opłaty w wysokości określonej w uchwale podjętej przez odpowiedni organ jednostki samorządu terytorialnego, nie ma wpływu na opodatkowanie czynności udostępniania przystanków podatkiem od towarów i usług. Mają tu bowiem zastosowanie ogólne zasady określone w przepisach dotyczących podatku od towarów i usług.

W konsekwencji należy stwierdzić, że opłata pobierana przez Gminę od przewoźników za możliwość zatrzymywania się na przystankach komunikacyjnych stanowi wynagrodzenie za usługę, polegającą na udostępnieniu tychże przystanków, przy czym działania podejmowane w tym względzie przez Gminę mają charakter działań z zakresu stosunków cywilnoprawnych. Stwierdzić zatem należy, iż Wnioskodawca z tytułu czynności, za które pobiera opłaty, jest podatnikiem podatku od towarów i usług, a czynności te stanowią odpłatne świadczenie usług, które – zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy – podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 20 września 2013 r., nr IPTPP4/443-489/13-2/MK)

2. Świadczenie usług na podstawie umowy zlecenia

Teza

Jeżeli umowa zlecenia spełnia warunki określone w art. 15 ust. 3 ustawy o VAT w zakresie wykonania usługi, wynagrodzenia oraz odpowiedzialności zlecającego wobec osób trzecich, to podatnik z tytułu czynności wykonywanych na podstawie tej umowy nie będzie obowiązany do rozliczania VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Ze złożonego wniosku wynika, iż będąc czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej świadczy Pan usługi pomocy prawnej (na podstawie umowy zlecenia) w jednostce samorządowej, innej niż ta, w której jest zatrudniony na umowę o pracę. Zamierza Pan zawrzeć nową umowę zlecenia, której przedmiotem będzie świadczenie pomocy prawnej w zakresie właściwości samorządu gminnego i prawa pracy, polegającej na udzielaniu porad prawnych, sporządzaniu opinii prawnych, udziale w postępowaniach sądowych i administracyjnych jako pełnomocnik procesowy zleciennodawcy. Odpowiedzialność wobec osób trzecich za wykonanie zleconych w umowie czynności będzie ponosił zlecający, który udostępni nieodpłatnie pomieszczenie z możliwością korzystania z wyposażenia technicznego, w szczególności takiego jak: telefon i informatyczny system informacji prawnej. Wynagrodzenie będzie miało charakter stały, miesięczny. W przypadku delegowania zleceniobiorcy w podróż służbową związaną z wykonywaniem zlecenia, zleciennodawca będzie pokrywał jej koszty zgodnie z obowiązującymi przepisami w samorządowej jednostce sfery budżetowej.

Mając powyższe na uwadze, jak również okoliczności sprawy przedstawione we wniosku, a w szczególności uwzględniając fakt, iż jak wynika z wniosku, nie będzie Pan ponosił odpowiedzialności wobec osób trzecich, stwierdzić należy, że świadczenie przez Pana usług na podstawie tak zawartej umowy zlecenia nie będzie mieściło się w definicji działalności gospodarczej określonej w ustawie o podatku od towarów i usług i w efekcie nie będzie Pan z tego tytułu podatnikiem podatku od towarów i usług zobowiązanym do rozliczania tego podatku. Z tych też względów, przy spełnieniu wszystkich warunków określonych w art. 15 ust. 3 pkt 3 (...) ustawy o VAT (w tym, gdy przychód z wykonywanych czynności zostanie zakwalifikowany jako wymieniony w art. 13 pkt 2–9 ustawy o podatku dochodowym od osób

fizycznych), wykonywane przez Pana zamierzone czynności realizowane na podstawie umowy zlecenia nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 28 czerwca 2013 r., nr ITPP1/443-325/13/KM)

3. Sprzedaż udziału w prawie własności niezabudowanej działki

Teza

Sprzedaż nieruchomości gruntowej z majątku prywatnego nie jest opodatkowana VAT, jeżeli transakcja wynika ze zwykłego wykonywania prawa własności.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z okoliczności przedstawionych we wniosku wynika, iż Wnioskodawca, jako współwłaściciel nieruchomości w udziale 4/16 zamierza wraz z pozostałymi współwłaścicielami sprzedać niezabudowaną nieruchomość gruntową, będącą prywatnym majątkiem.

Przedmiotową nieruchomość współwłaściciele nabyli w październiku 2008 roku jako spadkobiercy wyłączonego właściciela, na podstawie decyzji o zwrocie wcześniej wyłączonej nieruchomości. Część nieruchomości jest terenem niezabudowanym. (...)

Aby uznać określoną sprzedaż za opodatkowaną podatkiem VAT podmiot dokonujący dostawy w związku z przedmiotową sprzedażą musi wystąpić jako podatnik podatku od towarów i usług. W niniejszej sprawie takie przesłanki nie zostały spełnione, w stosunku do części nieruchomości, która cały czas była terenem niezabudowanym. Wnioskodawca nabył przedmiotową nieruchomość jako spadkobierca wyłączonego właściciela. Ponadto jak wskazuje Wnioskodawca przedmiotowa nieruchomość w części terenu cały czas niezabudowanego nie była w przeszłości wykorzystywana do wykonywania działalności gospodarczej przez Wnioskodawcę. Wnioskodawca nie podejmował również żadnych wymagających zaangażowania własnych środków finansowych, czynności zmierzających do podniesienia wartości gruntu (jak w szczególności ogrodzenie, uzbrojenie terenu, wydzielenie dróg, działania zmierzające do uzyskania decyzji o warunkach zabudowy terenu, podział działek). Wnioskodawca nie podejmował żadnych aktywnych działań marketingowych w zakresie obrotu nieruchomościami, wykraczających poza zwykłe formy ogłoszenia mające na celu dokonanie sprzedaży przedmiotowych nieruchomości.

Zatem sprzedaż przedmiotowej nieruchomości gruntowej stosunku do części, która była terenem niezabudowanym stanowi zwykłe wykonywanie prawa własności. Skutkiem powyższego, z uwagi na fakt, iż Wnioskodawca z tytułu transakcji zbycia udziału części działki, która była terenem niezabudowanym nie będzie podatnikiem podatku od towarów i usług w myśl art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług nie wystąpi obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług.

Mając na uwadze przywołane uregulowania prawne oraz przedstawioną treść wniosku stwierdzić należy, że pomimo, iż grunt spełnia definicję towarów wynikającą z art. 2 pkt 6 ww. ustawy, z okoliczności niniejszej sprawy nie wynika, aby dokonując sprzedaży udziału

w nieruchomości w stosunku do części działki, która była terenem niezabudowanym, Wnioskujący działał w charakterze handlowca.

Reasumując należy uznać, iż Wnioskodawca w wyniku dokonania czynności sprzedaży należącej do Wnioskodawcy części nieruchomości – w stosunku do terenu niezabudowanego (część nieruchomości, na której nie znajdował się parking) – nie będzie działał w charakterze podatnika podatku VAT, prowadzącego działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 30 sierpnia 2013 r., nr IPPP1/443-487/13-6/JL)

4. Dostawa towarów otrzymanych w spadku nie podlega VAT

Teza

Jeśli osoba fizyczna nieprowadząca regularnej, czy zorganizowanej działalności gospodarczej dokonuje sprzedaży swojego majątku osobistego (np. samochodów), a czynność ta wykonywana jest okazjonalnie i nie zmierza do nadania jej stałego charakteru, nie oznacza to prowadzenia działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionego zdarzenia przyszłego wynika, że po śmierci syna wraz z mężem została Pani jego prawnym spadkobiercą. Masa spadkowa obejmowała pięć samochodów ciężarowych, które zostały sprowadzone i niesprzedane. Samochody zostały zakupione na faktury VAT-marża. Zarówno Pani, jak i mąż, jako osoby na emeryturze, nie prowadzicie działalności gospodarczej, nie zamierzacie również kontynuować działalności prowadzonej przez syna. Przedmiotowe pojazdy przed sprzedażą będą wyłącznie myte, a ich stan techniczny pozostanie bez zmian. Zostaną one sprzedane na rynku lokalnym i w rodzinie.

Mając na względzie powyższe oraz (...) przepisy prawa, wskazać należy, iż w przedmiotowej sprawie brak jest przesłanek pozwalających uznać, że dokonując sprzedaży opisanych elementów masy spadkowej (samochodów) wystąpi Pani w charakterze podatnika. Nie prowadzi Pani działalności gospodarczej, nie zamierza również kontynuować działalności prowadzonej przez syna, a przedmiotowe samochody nie nabyła jako handlowiec, tylko w drodze spadku. Zatem dokonując dostawy wymienionych elementów masy spadkowej będzie Pani korzystała z przysługującego jej prawa do rozporządzania majątkiem osobistym, co nie będzie wykonywaniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy (o VAT – przyp. red.). Okoliczność ta pozbawia Panią cech podatnika VAT, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy, a dostawę elementów masy spadkowej – cech czynności opodatkowanej, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy.

Reasumując, należy stwierdzić, że planowana dostawa samochodów nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, gdyż brak jest normatywnych przesłanek, aby uznać Panią za podatnika tego podatku. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 25 czerwca 2013 r., nr ITPP2/443-285/13/AK)

II. MOMENT POWSTANIA OBOWIĄZKU PODATKOWEGO

1. Obowiązek podatkowy na przełomie miesiąca

Teza

Podatnik, który wykonuje czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT, zobowiązany jest opodatkować daną czynność w momencie powstania obowiązku podatkowego, tj. z chwilą dokonania dostawy towaru bądź wykonania usługi. Zatem podatek staje się wymagalny w rozliczeniu za okres, w którym dokonana została dostawa towarów bądź świadczenie usług i powinien być rozliczony za ten okres.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionej we wniosku sytuacji wynika, iż w ramach prowadzonej działalności gospodarczej Spółka zawiera umowy handlowe na dostawę swych wyrobów. W umowach tych zawarto zapisy dotyczące przeniesienia dysponowania towarem jak właściciel w momencie dostawy/dostarczenia wyrobu do odbiorcy. Całkowite ryzyko związane z towarem po stronie sprzedawcy, tj. Spółki spoczywa do momentu dostarczenia towaru do punktu odbioru kupującego (punktem odbioru jest siedziba kupującego, jego magazyn, czy bezpośrednio sklep). Jako dokument wydania towaru Spółka wystawia WZ, do którego jest wystawiana faktura sprzedaży. (...) Wnioskodawca wskazał, iż szczególnym przypadkiem dostawy są dostawy dokonywane na przełomie miesiąca, gdzie wydanie towaru z magazynu następuje w ostatnim dniu miesiąca; w tym samym dniu Spółka wystawia WZ i fakturę sprzedaży. Towar zostaje wydany przewoźnikowi, który dostarcza go w pierwszym dniu następnego miesiąca. W takich przypadkach w 2013 roku obowiązek podatkowy wykazywany jest w momencie wystawienia faktury.

W odniesieniu do powyższego wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą momentu powstania obowiązku podatkowego w 2014 r. w przypadku dostawy dokonywanej na przełomie miesiąca, gdzie data wystawienia faktury dokumentująca sprzedaż różni się o 1 dzień od daty dokonania dostawy towarów występującej w dniu następnym.

W tym miejscu wskazać należy, iż z dniem 1 stycznia 2014 r. wchodzi w życie przepisy dotyczące m.in. powstania obowiązku podatkowego wprowadzone ustawą z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (...).

Zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną w art. 19a ust. 1 zmienionej ustawy o VAT, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 5 i 7–11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1. (...)

W tym miejscu zauważyć należy, iż z wydaniem towaru przez dostawcę łączy się istotny skutek dokonania sprzedaży towarów, polegający m.in. na przejściu na odbiorcę korzyści i ciężarów związanych z towarem oraz ryzyka przypadkowej utraty lub uszkodzenia towaru. Chwilą decydującą o przejściu na odbiorcę korzyści i ciężarów związanych z towarem oraz ryzyka przypadkowej utraty lub uszkodzenia towaru jest – co do zasady – wydanie towaru. Dokonanie dostawy, o którym mowa w art. 19a ust. 1 ustawy oznacza zatem faktyczne zrealizowanie dostawy. Jeżeli strony oznaczyły inną chwilę niż wydanie towaru dla przejścia ko-

rzyści i ciężarów, to w razie wątpliwości przyjmuje się, że ta sama chwila dotyczy przejścia ryzyka przypadkowej utraty lub uszkodzenia towaru. (...)

Zgodnie z art. 106i ust. 1 ustawy o VAT (również obowiązującym od dnia 1 stycznia 2014 r.), fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę, z zastrzeżeniem ust. 2–8. Jednocześnie, w ust. 7 ww. artykułu wskazano, że faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed:

- 1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi;
- 2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty.

Powyższe oznacza, iż przepisy ustawy o podatku od towarów i usług mające zastosowanie od dnia 1 stycznia 2014 r. nie sprzeciwiają się wystawieniu faktury przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi oraz otrzymaniem zapłaty (całości lub części). Należy mieć jednakże na względzie, iż wystawienie faktury nie może nastąpić wcześniej niż 30 dni przed ww. czynnościami.

Analizując zatem przedstawioną w złożonym wniosku sytuację w kontekście powołanych przepisów mających zastosowanie w niniejszej sprawie stwierdzić należy, iż w sytuacji, gdy Wnioskodawca wystawi fakturę w ostatnim dniu miesiąca i jednocześnie dany towar przekaze na własne ryzyko przewoźnikowi, który towar ten dostarczy odbiorcy następnego dnia (a więc już w następnym miesiącu), zaś z zawartej umowy wynikać będzie, że prawo do rozporządzania towarami jak właściciel przejdzie na kupującego w momencie dostarczenia do punktu odbioru kupującego (siedziby kupującego, jego magazynu czy bezpośrednio sklepu) – a więc dokonana zostanie dostawa towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT – obowiązek podatkowy powstanie właśnie z chwilą dokonania tej dostawy. Na powstanie obowiązku podatkowego w przedmiotowej sytuacji nie będzie miało wpływu, iż faktura dokumentująca sprzedaż wystawiona zostanie 1 dzień przed dokonaniem tej dostawy.

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 22 sierpnia 2013 r., nr IPPP1/443-526/13-2/AP)

2. Powstanie obowiązku podatkowego przy usługach transportowych

Teza

W stosunku do usług transportu ładunków taborem samochodowym podatnik ma prawo uznać, iż obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, tj. z chwilą wykonania usługi, a w sytuacji, gdy wykonanie usługi powinno być potwierdzone fakturą – z chwilą jej wystawienia, nie później jednak niż w 7. dniu licząc od dnia wykonania tej usługi.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Według art. 19 ust. 13 pkt 2 ustawy, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30. dnia, licząc od dnia wykonania

usług: (...) transportu osób i ładunków kolejami, taborem samochodowym, statkami pełnomorskimi, środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, promami, samolotami i śmigłowcami (...).

Analizując okoliczności sprawy (...) należy stwierdzić, że ogół wykonywanych przez Wnioskodawcę czynności będących przedmiotem świadczenia na rzecz Klienta stanowi usługę złożoną (kompleksową). Usługa ta składa się z szeregu czynności, gdzie poszczególne świadczenia służą osiągnięciu jednego celu, jakim jest usługa transportu ładunków taborem samochodowym. Przy czym bez znaczenia dla oceny charakteru ww. czynności pozostaje fakt, że na fakturze za te usługi, zgodnie z życzeniem klienta, zostały odrębnie wycenione poszczególne jej składniki.

Odnosnie określenia powstania momentu obowiązku podatkowego z tytułu ww. usług świadczonych przez Wnioskodawcę należy zwrócić uwagę na wyrok TSUE z dnia 16 maja 2013 r. w sprawie C-169/12 (...), w którym TSUE wypowiedział się na temat szczególnego momentu powstania obowiązku podatkowego. (...)

W świetle ww. przepisów dyrektywy VAT, TSUE w powołanym powyżej wyroku, dokonując analizy art. 19 ust. 13 pkt 2 lit. a) ustawy o podatku od towarów i usług stwierdził, że unormowanie, zgodnie z którym obowiązek podatkowy powstaje najpóźniej z upływem 30 dni od dnia wykonania usługi, o ile wcześniej nie nastąpi zapłata jest niezgodne z dyrektywą VAT.

W związku z ww. wyrokiem TSUE podatnik ma prawo uznać, iż w stosunku do usług transportu ładunków taborem samochodowym obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, tj. z chwilą wykonania usługi, a w sytuacji, gdy wykonanie usługi powinno być potwierdzone fakturą – z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż w 7. dniu, licząc od dnia wykonania tej usługi.

Jednakże z okoliczności sprawy wynika, że Wnioskodawca w stosunku do kompleksowej usługi transportu ładunków taborem samochodowym stosuje szczególny moment powstania obowiązku podatkowego. Zatem w przedmiotowej sprawie dla ww. usług świadczonych przez Zainteresowanego obowiązek podatkowy powstaje – zgodnie z art. 19 ust. 13 pkt 2 lit. a) ustawy – z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30. dnia, licząc od dnia wykonania usługi. (...)

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 1 sierpnia 2013 r., nr IPTPP2/443-370/13-7/KW)

3. Opłaty z tytułu wieczystego użytkowania

Teza

Moment powstania obowiązku podatkowego w przypadku oddania nieruchomości w użytkowanie wieczyste, po 1 stycznia 2014 r. zostanie uregulowany w art. 19a ust. 3 i 4 oraz ust. 8 ustawy o VAT, zgodnie z którymi powstanie on:

- w przypadku wniesionej pierwszej opłaty z tytułu użytkowania wieczystego – z chwilą jej otrzymania,
- w odniesieniu natomiast do opłat rocznych wnoszonych w terminie do 31 marca każdego roku – z końcem okresu, do którego odnoszą się płatności.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z treści wniosku wynika, iż Gmina, będąca czynnym, zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT, oddaje grunty w użytkowanie wieczyste, poprzez zawarcie umowy w formie aktu notarialnego. Ustanowienie użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej zabudowanej następuje z równoczesną sprzedażą położonych na tej nieruchomości budynków i innych urządzeń. Za oddanie nieruchomości gruntowej w użytkowanie wieczyste pobiera się pierwszą opłatę i opłaty roczne. (...)

W przedmiotowej sprawie wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą określenia momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu oddania w użytkowanie wieczyste nieruchomości, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2014 r. (...)

Wskazać należy, iż prawo wieczystego użytkowania jest prawem rzeczowym, którego treść i granice określone zostały zasadniczo w przepisach ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (...) oraz w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (...).

(...) Jak stanowi art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, w tym również oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste.

Jak wynika z (...) przepisów oddanie w użytkowanie wieczyste jest czynnością odpłatną. Ustawodawca przewidział w tym zakresie, dwa rodzaje odpłatności, tj. pierwszą opłatę oraz opłatę roczną. Ostatnią z płatności, tj. opłaty roczne, wnosi się przez cały okres użytkowania wieczystego w terminie do 31 marca każdego roku, z góry za dany rok. (...)

Kwestię obowiązku podatkowego od dnia 1 stycznia 2014 r. będzie regulował art. 19a ust. 1 ustawy, (...) zgodnie z którym obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 5 i 7–11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1. (...)

W myśl art. 19a ust. 3 ustawy, usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi. Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi.

Przepis ust. 3 – stosownie do art. 19a ust. 4 ustawy – stosuje się odpowiednio do dostawy towarów, z wyjątkiem dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2.

Ww. przepis art. 19a ust. 3 ustawy wskazuje, iż w przypadku usług, dla których w związku z ich świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznać należy je za wykonane z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tych usług. (...)

Przez rok należy rozumieć 12 kolejnych następujących po sobie miesięcy. Takie określenie momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku usług o charakterze ciągłym odpowiada przepisom Dyrektywy 2006/112/WE.

Dyrektywa umożliwia jednak państwom członkowskim przyjęcie, w niektórych przypadkach, że dostawy towarów i świadczenie usług, dokonywane w sposób ciągły przez pewien okres, uważa się za dokonane z upływem okresów nie dłuższych niż rok. (...)

W oparciu o art. 19a ust. 8 ustawy, jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, za-

datek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty, z zastrzeżeniem ust. 5 pkt 4. (...)

W świetle powyższych regulacji prawnych oraz odnosząc się do opisu zdarzenia przyszłego należy stwierdzić, iż w przypadku pierwszej jednorazowej opłaty wniesionej nie później niż do dnia zawarcia umowy, w formie aktu notarialnego, o oddanie przedmiotowej nieruchomości w użytkowanie wieczyste, obowiązek podatkowy po dniu 1 stycznia 2014 r. będzie powstawał na zasadach określonych w art. 19a ust. 8 ustawy.

Natomiast odnośnie opłat rocznych, wnoszonych przez cały okres użytkowania wieczystego w terminie do dnia 31 marca każdego roku, z góry na dany rok, obowiązek podatkowy będzie powstawał, w oparciu o art. 19a ust. 3 w zw. z ust. 4 ustawy, tj. z końcem okresu do którego odnoszą się płatności. Jeżeli jednak przed dniem 31 grudnia Gmina otrzyma całość lub część opłaty rocznej, obowiązek podatkowy będzie powstawał z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty, zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy. (...)"

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 8 sierpnia 2013 r., nr ILPP1/443-390/13-2/AW)

4. Opodatkowanie usług z tytułu ustanowienia służebności gruntowej

Teza

Moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usług ustanowienia służebności gruntowej w zakresie opłat wnoszonych corocznie powstaje, zgodnie z art. 19 ust. 13 pkt 4 ustawy o VAT, z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w umowie.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z opisu sprawy wynika, iż Wnioskodawca jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT. Gmina zgodnie z zawartymi aktami notarialnymi, ustanowiła na nieruchomościach, których jest właścicielem odpłatną służebność gruntową, na rzecz każdorazowego właściciela lub użytkownika wieczystego nieruchomości. Osoby fizyczne bądź też osoby prawne, na rzecz których Gmina ustanowiła przedmiotowe służebności, zobowiązały się do wznoszenia na rzecz Gminy ustalonych opłat rocznych corocznie waloryzowanych wskaźnikiem wzrostu cen detalicznych towarów i usług konsumpcyjnych. Termin płatności wynagrodzenia dla każdej z ww. osób ustalony został na dzień 31 marca każdego roku kalendarzowego za dany rok z góry i wynika z umów zawartych w formie aktów notarialnych.

Analizując przedstawiony zaistniały stan faktyczny, stwierdzić należy, iż ustanowienie służebności gruntowej stanowi świadczenie usług w rozumieniu (...) art. 8 ust. 1 pkt 2 ustawy, gdyż ma ono charakter odpłatny jak wskazano we wniosku, a Wnioskodawca otrzymał z tego tytułu wynagrodzenie oraz istnieje konkretny podmiot, będący konsumentem tego zobowiązania. (...)

Zgodnie z art. 19 ust. 1 ustawy, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wydania towaru lub wykonania usługi (...).

Stosownie do art. 19 ust. 13 pkt 4 ustawy, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w umowie lub fakturze – z tytułu świadczenia na terytorium kraju usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze, a także usług ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia, usług w zakresie pośrednictwa ubezpieczeniowego oraz usług stałej obsługi prawnej i biurowej.

Mając na względzie istotne cechy instytucji służebności gruntowej z punktu widzenia opodatkowania podatkiem od towarów i usług, czynności te należy zaliczyć do usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach określonych w art. 19 ust. 13 pkt 4 ustawy.

Biorąc powyższe pod uwagę należy stwierdzić, że moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usługi ustanowienia służebności gruntowej w zakresie opłat wnoszonych corocznie powstaje – zgodnie z art. 19 ust. 13 pkt 4 ustawy – z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w umowie. (...)

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 19 lipca 2013 r., nr IPTPP1/443-312/13-5/MG)

5. Wpłata środków pieniężnych na rachunek powierniczy

Teza

Obowiązek podatkowy w przypadku dokonywanych wpłat na rachunek powierniczy powstaje w momencie wypłacenia sprzedawcy przez bank całości lub części środków zgromadzonych na rachunku powierniczym, nie później jednak niż 30. dnia od dnia wydania przedmiotowej nieruchomości.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionego opisu zdarzenia wynika, iż Spółka prowadzi działalność m.in. w zakresie budownictwa mieszkaniowego jedno, wielorodzinnego i usługowego oraz sprzedaży lokali mieszkalnych i usługowych we wzniesionych budynkach. W związku z planowanym rozpoczęciem sprzedaży mieszkań przy zastosowaniu mieszkaniowych rachunków powierniczych, Spółka zawarła umowę rachunku powierniczego z bankiem. (...)

Wnioskodawca ma wątpliwości, kiedy powstanie u niego obowiązek podatkowy z tytułu dokonywania przez nabywców nieruchomości na rachunek powierniczy opisanych we wniosku wpłat. (...)

(...) istota rachunku powierniczego polega na tym, że jest to transakcja, której zadaniem jest zabezpieczenie interesów sprzedawcy i kupującego. Bezpieczeństwo stron uzyskuje się dzięki uczestnictwu neutralnego powiernika, który nadzoruje realizację umowy oraz rozstrzyga ewentualne spory. (...)

Do momentu (...) uwolnienia środków zgromadzonych na rachunku poszczególne płatności mają charakter nieostateczny, warunkowy i podlegają potencjalnie zwrotowi. W konsekwencji, do czasu spełnienia się warunków zawieszających przewidzianych w umowie mają one charakter zabezpieczający, nie stanowiąc faktycznie ani formy zaliczki, ani częściowej płatności. Charakter środków zgromadzonych na rachunku ulega zmianie dopiero w chwili spełnienia warunków zawieszających i w konsekwencji ich uwolnienia, a zatem w chwili, kiedy sprzedawca może uznać środki za faktycznie otrzymane do jego dyspozycji.

Zatem z uwagi na specyfikę funkcjonowania rachunku powierniczego – środków wpływających na rachunek powierniczy nie można zaliczyć do przedpłat, zaliczek, zadatków, rat wymienionych w art. 19 ust. 11 ustawy o VAT (z chwilą ich wpłacania posiadacz rachunku nie ma możliwości rozporządzania nimi), bowiem decydującym kryterium dla uznania wpłaconych kwot na rachunek powierniczy jest fakt, czy środki te zostały postawione do dyspozycji posiadacza rachunku, w ten sposób, iż może on nimi swobodnie dysponować. Dopiero możliwość swobodnego dysponowania wpłaconymi środkami na rachunek powierniczy powoduje, iż wpłacone kwoty uznaje się za zaliczkę, przedpłatę lub zapłatę. (...)

Zatem w przypadku wpłat na rachunek powierniczy obowiązek podatkowy u Wnioskodawcy powstanie dopiero w momencie ich wypłaty Wnioskodawcy w całości lub w części przez bank z tytułu dostawy lokali i budynków nie później niż 30. dnia licząc od dnia wydania lokali i budynków. Natomiast w sytuacji wypłat z rachunku powierniczego w trakcie realizacji przedsięwzięcia deweloperskiego obowiązek podatkowy u Wnioskodawcy powstanie zgodnie z art. 19 ust. 11 ustawy o VAT, tj. w momencie dokonania wypłaty Wnioskodawcy przez bank. (...)

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 24 lipca 2013 r., nr IBPP2/443-382/13/KO)

III. PODSTAWA OPODATKOWANIA

1. Udzielanie rabatów pośrednich

Teza

Udzielenie przez podatnika rabatu pośredniego, tzn. nie bezpośredniemu jego kontrahentowi, lecz kolejnemu odbiorcy w łańcuchu dystrybucji jego towaru, stanowi podstawę do obniżenia swojego obrotu o kwotę udzielonego rabatu, jeżeli jest on udokumentowany dowodem księgowym w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości, np. notą księgową.

Opis stanu faktycznego

„(...) Przedmiotem działalności Sp. z o.o. (...) jest m.in. dystrybucja drukarek, maszyn do pisania, urządzeń wielofunkcyjnych itd. Zgodnie z obecnie przyjętym schematem działalności gospodarczej, Spółka sprzedaje ww. towary do kilku dystrybutorów na terytorium kraju (...), którzy następnie odsprzedają te towary do dealerów (...). Obecnie, Spółka nie dokonuje

żadnych dostaw bezpośrednio do Dealerów (tj. takich, które odbywałyby się bez pośrednictwa Dystrybutorów).

W ramach działań mających na celu wspieranie sprzedaży oraz zwiększenie atrakcyjności cenowej oferowanych towarów dla Dealerów, Spółka zdecydowała się wprowadzić rozwiązanie zmierzające efektywnie do obniżenia ceny jej towarów, którą Dealerzy muszą zapłacić nabywając te towary od Dystrybutorów. W związku z powyższym, oprócz rabatów i bonusów udzielanych swoim bezpośrednim odbiorcom – Dystrybutorom, Spółka udziela rabatów (bonusów, premii) również bezpośrednio Dealerom. (...)

Przedmiotowe rabaty pośrednie mogą być przyznawane w szczególności za osiągnięcie bądź przekroczenie określonego pułapu obrotów towarów Spółki. Rabaty mogą być również przyznawane bezwarunkowo, w wysokości ustalonej jako procent sprzedaży produktów Spółki osiągniętej przez danego Dealera w ustalonym okresie rozliczeniowym. (...)

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

1. Czy (...) rabaty pośrednie udzielane przez Spółkę Dealerom, niebędącym bezpośrednimi kontrahentami Spółki, stanowią rabaty, o których mowa w art. 29 ust. 4 ustawy o VAT w stanie prawnym do 31 grudnia 2013 r. oraz w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy o VAT w brzmieniu od 1 stycznia 2014 r. w związku z ich udzieleniem (...).

2. Czy właściwym sposobem udokumentowania rabatów pośrednich udzielonych Dealerom, (...), będzie wystawienie przez Spółkę noty księgowej (uznaniowej) na rzecz danego Dealera, zawierającej odpowiednie elementy dokumentu księgowego (...).

3. (...) czy Spółka będzie uprawniona do obniżenia podstawy opodatkowania dla potrzeb VAT za okres rozliczeniowy, w którym rabat został faktycznie udzielony danemu Dealerowi, również w sytuacji, gdy nota księgowa dokumentująca udzielenie rabatu zostanie wystawiona w innym okresie rozliczeniowym.

Zdaniem Wnioskodawcy: (...) na realizowany przez Spółkę obrót z tytułu sprzedaży towarów wpływ powinny mieć nie tylko kwoty otrzymywane od Dystrybutorów (będących bezpośrednimi odbiorcami towarów Spółki) oraz udzielone Dystrybutorom rabaty, lecz również kwoty rabatów udzielonych przez Spółkę Dealerom, niebędącym bezpośrednimi kontrahentami Spółki. Stąd, w opinii Spółki, jeżeli faktycznie realizowany przez Spółkę obrót dotyczący produktów (będących przedmiotem dostaw realizowanych przez Spółkę na rzecz Dystrybutorów) – na skutek rabatów udzielonych Dealerom – ulega zmniejszeniu, również podstawa opodatkowania VAT z tytułu sprzedaży towarów przez Spółkę powinna być odpowiednio zmniejszona. Reasumując, w opinii Spółki rabaty pośrednie udzielone Dealerom, stanowią będą dla Spółki rabaty, o których mowa w art. 29 ust. 4 ustawy o VAT w brzmieniu do 31 grudnia 2013 r. i w związku z ich udzieleniem Spółka będzie uprawniona do obniżenia podstawy opodatkowania VAT z tytułu sprzedaży produktów zrealizowanej na rzecz Dystrybutorów.

Analogicznie, również w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2014 r., rabaty pośrednie udzielone Dealerom, stanowią będą dla Spółki rabaty, o których mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy o VAT w brzmieniu od 1 stycznia 2014 r. W konsekwencji, w związku z ich udzieleniem Spółka będzie uprawniona do obniżenia podstawy opodatkowania VAT z tytułu sprzedaży produktów zrealizowanej na rzecz Dystrybutorów.

W konsekwencji powyższego, cała udzielona kwota rabatu powinna być traktowana dla celów podatku VAT przez Spółkę jako kwota brutto, obejmująca również kwotę podatku VAT. (...)

(...) Spółka stoi na stanowisku, że w obecnym stanie prawnym ustawodawca pozostawił podatnikom pewną dowolność w zakresie dokumentowania rabatów udzielanych podmiotom innym niż bezpośredni nabywcy towarów, nie sprecyzował bowiem sposobu i formy, w jakiej następować powinno udokumentowanie rabatów, zarówno, co do faktu ich udzielenia, jak i co do ich wysokości i przedmiotu. W świetle powyższego, dokument księgowy w postaci noty uznaniowej należy uznać za dokument, który powinien w sposób odpowiedni (wystarczający) dokumentować udzielenie przez Spółkę rabatu pośredniego Dealerowi. (...)

Na tej podstawie Spółka będzie uprawniona do obniżenia kwot podatku VAT należnego o wartość podatku dotyczącą analizowanych rabatów udzielonych Dealerom, a kwota udzielonego rabatu wskazana na notcie traktowana będzie jako kwota brutto, obejmująca również kwotę podatku VAT należnego podlegającą obniżeniu.

W przypadku, gdy wystawienie noty uznaniowej dokumentującej udzielenie rabatu pośredniego nastąpi w innym okresie rozliczeniowym niż wypłata wynikającej z tej noty kwoty, Spółka będzie miała prawo obniżyć obrót (i w konsekwencji podatek VAT należny) za okres, w którym rabat został faktycznie udzielony. Innymi słowy, zasadnicze znaczenie dla rozliczenia przyznanego rabatu pośredniego dla celów podatku VAT ma moment faktycznej wypłaty udzielonego rabatu.

Wystawienie noty księgowej dokumentującej udzielenie rabatu pośredniego nie jest bowiem warunkiem koniecznym dla celu uzyskania prawa do obniżenia podatku VAT należnego w związku z udzieleniem rabatu. Moment wystawienia noty nie może być więc decydujący dla momentu rozliczenia rabatu dla celów podatku VAT przez Spółkę. Istotny jest sam fakt fizycznego udzielenia rabatu, czyli np. dokonania transferu środków pieniężnych na konto Dealera. (...)

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

(...) W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego uznaje się za prawidłowe.

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy. (...)"

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 24 lipca 2013 r., nr IPPP1/443-407/13-2/AP)

2. Dotacja o charakterze zakupowym nie zwiększa obrotu

Teza

Podstawę opodatkowania VAT zwiększa się tylko o takie dotacje, które w sposób jednoznaczny są związane z daną dostawą towarów lub świadczeniem usług i mają bezpośredni wpływ na cenę towarów lub świadczonych usług. Jeśli taki bezpośredni związek nie występuje, dotacja ogólna – na pokrycie kosztów działalności – nie podlega opodatkowaniu VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) W sytuacji, gdy podatnik dla konkretnej dostawy towarów lub konkretnego świadczenia usług otrzymuje od innego podmiotu dofinansowanie, np. w postaci dotacji stanowiącej dopłatę do ceny towaru lub usługi – tego rodzaju dofinansowanie stanowi, obok ceny, uzupełniający ją element podstawowy opodatkowania z tytułu tej dostawy lub świadczenia. Natomiast dotacje mające na celu dofinansowanie ogólnych kosztów działalności, nieuzaależnione od ilości i wartości dostarczanych towarów lub świadczonych usług, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Dla określenia, czy dana dotacja jest, czy nie jest opodatkowana, istotne są więc szczegółowe warunki jej przyznania, określające cel realizowanego w określonej formie dofinansowania. (...)

(...) skoro – jak wskazano – pozyskana dotacja przeznaczona jest na pokrycie kosztów poniesionych przez Wnioskodawcę w związku z realizacją projektu, to oznacza, że w opisanym przypadku występuje dotacja o charakterze zakupowym, a nie dotacja mająca na celu sfinansowanie ceny sprzedaży. W konsekwencji, otrzymanie przez Wnioskodawcę przedmiotowej dotacji przeznaczonej na pokrycie kosztów działalności, tj. kosztów realizacji opisanego projektu nie zwiększa obrotu w rozumieniu art. 29 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, a tym samym nie podlega opodatkowaniu, gdyż nie stanowi czynności wymienionej w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy.

Reasumując, należy stwierdzić, że otrzymane dofinansowanie (...) na współfinansowaniu kosztów związanych z realizacją projektu (...) nie będzie stanowić zapłaty ceny z tytułu świadczonych przez Wnioskodawcę usług, nie będzie zwiększać zatem obrotu w rozumieniu art. 29 ust. 1 ustawy o podatku VAT i tym samym nie będzie podlegać opodatkowaniu tym podatkiem. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 25 września 2013 r., nr IPTPP1/443-559/13-4/IG)

3. Opodatkowanie opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi

Teza

Koszty opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, stanowiące element świadczenia należnego z tytułu umowy najmu lokalu stanowią wraz z czynszem obrót, o którym mowa w art. 29 ust. 1 ustawy o VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionych okoliczności wynika, że Rada Miejska Gminy uchwałą utworzyła Zakład Zasobu Komunalnego w celu wykonywania zadań związanych z gospodarowaniem komunalnym zasobem lokalowym Gminy. Wnioskodawca – Zakład, wykonuje zatem zadania mu powierzone przez Gminę, w tym najem lokali. ZZK jako zarządzający zasobem komunalnym Gminy został zobowiązany – w myśl regulacji zawartych w ustawie z dnia 13 września

1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach – do złożenia deklaracji i wnoszenia opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w imieniu najemców lokali komunalnych.

W tym miejscu należy zatem powołać art. 659 § 1 ustawy (...) Kodeks cywilny (...), w którym ustawodawca wskazał, że przez umowę najmu wynajmujący zobowiązuje się oddać najemcy rzecz do używania przez czas oznaczony lub nie oznaczony, a najemca zobowiązuje się płacić wynajmującemu umówiony czynsz.

Tak więc najem jest umową dwustronnie obowiązującą i wzajemną; odpowiednikiem świadczenia wynajmującego, polegającego na oddaniu rzeczy do używania, jest świadczenie najemcy, polegające na płaceniu umówionego czynszu.

Z powyższego wynika, że umówiony między stronami czynsz jest wynagrodzeniem za możliwość korzystania z cudzej rzeczy i stanowi świadczenia wzajemne należne za używanie lokalu użytkowego przez jego najemcę. Podstawową usługą świadczoną na rzecz najemcy jest natomiast usługa najmu.

Analizując powyższe należy stwierdzić, że koszty opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi są należnościami bezpośrednio związanymi z odpłatnym świadczeniem usługi najmu i podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na zasadach właściwych dla wiążącego strony stosunku cywilnoprawnego – tak jak czynsz. Zobowiązanie do wniesienia opłaty za gospodarowanie odpadami ciąży co prawda na zarządcy nieruchomości i nie może być w drodze umowy przeniesione na osobę najemcy ze skutkiem zwalniającym zarządcę z obowiązku zapłaty tej opłaty. Jednakże strony stosunku cywilnoprawnego – którymi w przypadku zawarcia umowy najmu są wynajmujący i najemca – mogą w ramach swobody w kształtowaniu łączących je stosunków zobowiązaniowych zawrzeć w umowie postanowienie, co do zwrotu (refundacji) należności z tytułu ponoszonych przez wynajmującego opłat lub kosztów związanych z utrzymaniem nieruchomości (np. podatku od nieruchomości, opłat za energię, wodę, kanalizację, ogrzewanie, czy też opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi). W takim przypadku, niezależnie od tego, czy zwracane wynajmującemu przez najemcę kwoty, zostały włączone do czynszu i stanowią jego element kalkulacyjny, czy są wyodrębnione z czynszu, są należnościami obciążającymi najemcę, gdyż jest to zobowiązanie cywilnoprawne, wynikające z ustaleń zawartych między stronami umowy, a więc należy je traktować jako należność otrzymaną z tytułu odpłatnego świadczenia usługi najmu.

Z powyższego wynika, że koszty opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, stanowiące element świadczenia należnego z tytułu umowy najmu lokalu stanowią wraz z czynszem obrót, w rozumieniu art. 29 ust. 1 ustawy, z tytułu świadczenia usług najmu. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 9 września 2013 r., nr ILPP5/443-122/13-2/KG)

4. Podstawa opodatkowania przy usłudze będącej przedmiotem darowizny

Teza

Ustalając podstawę opodatkowania na podstawie art. 29 ust. 12 ustawy o VAT usługi polegającej na przekazaniu w formie darowizny znaku towarowego należy uwzględnić jedynie koszty faktycznie poniesione przez podatnika w celu wytworzenia, ustanowienia oraz utrzymania prawa ochronnego znaku towarowego.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą w zakresie produkcji, sprzedaży i montażu stolarki okiennej i drzwiowej. Wnioskodawca jest czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług. W ramach prowadzonej działalności Wnioskodawca wykorzystuje zarejestrowany na własną rzecz znak towarowy służący do oznaczania produktów pochodzących od Wnioskodawcy. (...)”

Wnioskodawca rozważa obecnie dokonanie darowizny przysługującego mu znaku towarowego na rzecz swego syna, który prowadzić będzie działalność gospodarczą m.in. w zakresie oddawania do odpłatnego użytku rzeczy i innych praw majątkowych.

W uzasadnieniu stanowiska Wnioskodawca podkreśla, że „w przedmiotowej sprawie darowizna znaku towarowego, przysługującego Wnioskodawcy, na rzecz syna niewątpliwie nie będzie miała związku z potrzebami prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej – stanowić będzie więc czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług”.

(...) z uwagi na fakt, iż znak towarowy będzie nieodpłatnie przekazany na rzecz syna Wnioskodawcy, na cele niezwiązane z prowadzoną działalnością gospodarczą, czynność ta będzie stanowić odpłatne świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy. W związku z powyższym przedmiotowa darowizna będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT.

Zgodnie z art. 29 ust. 1 ustawy, podstawą opodatkowania jest obrót (...). Obrotem jest kwota należna z tytułu sprzedaży, pomniejszona o kwotę należnego podatku. (...)

Ponadto, na podstawie art. 29 ust. 12 ustawy, w przypadku świadczenia usług, o których mowa w art. 8 ust. 2 ustawy, podstawą opodatkowania jest koszt świadczenia tych usług poniesiony przez podatnika.

Ustawodawca nie określił w sposób precyzyjny, jakiego rodzaju koszty mogą zostać uznane za poniesione przez podatnika w związku ze świadczeniem nieodpłatnie usług. Nie ulega jednak wątpliwości, iż chodzi tu o koszty rzeczywiście poniesione w związku ze świadczoną usługą, tzn. takiego rodzaju koszty, bez poniesienia których wykonanie usługi byłoby niemożliwe. (...)

(...) nie można przyjąć, iż przekazanie znaku towarowego w formie darowizny stanowić będzie czynność główną zaś czynności notarialne związane z ww. przeniesieniem prawa własności będą tzw. świadczeniem pomocniczym. W wypadku przeniesienia prawa ochronnego znaku towarowego w formie darowizny, ewentualne towarzyszące usługi notarialne należy uznać za samodzielne świadczenie, ponieważ nie są one wymagane przez ustawę – Prawo własności przemysłowej – dla uznania ww. czynności za skuteczną, wymagane jest jedynie zachowanie zwykłej formy pisemnej. Usługi notarialne nie stanowią koniecznego elementu dla dokonania darowizny znaku towarowego.

Reasumując (...), w przypadku przedmiotowej darowizny znaku towarowego na cele niezwiązane z działalnością gospodarczą podatnika, która to czynność nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem VAT na podstawie art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy, dla udokumentowania ww. czynności Wnioskodawca może wystawić fakturę VAT wewnętrzną przyjmując jako podstawę opodatkowania – zgodnie z powołanym wyżej przepisem art. 29 ust. 12 ustawy – faktyczny koszt świadczenia tych usług poniesiony przez Wnioskodawcę, który stanowić będzie całkowita kwota wydatków poniesionych przez Zainteresowanego w związku z wytworzeniem znaku towarowego, ustanowieniem oraz utrzymaniem prawa ochronnego znaku towarowego,

natomiast z wyłączeniem kosztów związanych z dokonaniem darowizny, tj. kosztów notarialnych oraz kosztów obsługi prawnej związanej z darowizną znaku towarowego. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 14 sierpnia 2013 r., nr ILPP2/443-590/13-3/PR)

IV. WYSOKOŚĆ OPODATKOWANIA

1. Dostawa mieszkań wraz z miejscami postojowymi

Teza

W sytuacji gdy nie ma możliwości sprzedaży miejsca postojowego w oderwaniu od sprzedawanego lokalu mieszkalnego, to taka dostawa podlega opodatkowaniu według jednej stawki VAT właściwej dla lokalu mieszkalnego, tj. 8%.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Ustalenie właściwej stawki podatku VAT dla zbycia prawa do wyłącznego korzystania z miejsca postojowego czy parkingowego, wymaga analizy okoliczności, w których dochodzi do tego zbycia. Istotne znaczenie dla ustalenia właściwej stawki VAT ma sposób sprzedaży prawa do wyłącznego korzystania z miejsca postojowego i przynależność do lokalu mieszkalnego.

Analizie poddać należy okoliczność, czy miejsce postojowe jest, czy też nie może być przedmiotem odrębnej własności, a przez to czy może stanowić przedmiot samodzielnego obrotu, a więc czy miejsca takie mogą być sprzedawane i nabywane tylko i wyłącznie z lokalem mieszkalnym, do którego zostały przypisane, czy też odrębnie. (...)

Spółka prowadzi inwestycję budowlaną, polegającą na budowie dwóch budynków mieszkalnych wielorodzinnych. Obecnie zakończono pierwszy etap tzn. budynek mieszkalny wielorodzinny (...).

Druga inwestycja dotyczyć będzie budowy obiektu z 62 lokalami mieszkalnymi, z których żaden nie przekracza 90 m². W części piwnicznej umiejscowione zostały przynależne komórki lokatorskie wraz z 56 płatnymi miejscami postojowymi. (...) Spółka dokonuje sprzedaży obejmującej jednolite świadczenie, na które składa się dostawa towaru – samodzielnego, wyodrębnionego na własność lokalu mieszkalnego oraz sprzedaży związanego z tym lokalem udziału w nieruchomości wspólnej z określeniem prawa korzystania z poszczególnych miejsc postojowych. Sprzedaż mieszkań była i będzie dokonywana jako jedna transakcja, udokumentowana w jednym akcie notarialnym. (...)

Stawkę podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, stosuje się – w myśl ust. 12 wskazanego artykułu – do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. (...)

Zatem odnosząc powołane regulacje do przedstawionego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego stwierdzić należy, że skoro – jak wynika z wniosku – miejsca postojowe nie

mogą być przedmiotem samodzielnego obrotu, to planowana dostawa lokali mieszkalnych wraz z miejscami postojowymi w podziemnym garażu, mająca charakter jednej transakcji, na podstawie art. 41 ust. 12, w związku z art. 146a w powiązaniu z art. 41 ust. 1 pkt 12 ustawy, podlegać będzie opodatkowaniu preferencyjną stawką w wysokości 8%. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 30 lipca 2013 r., nr ITPP1/443-465/13/AP)

2. Sporządzanie kopii dokumentacji medycznej

Teza

Jeżeli usługa związana z wydawaniem kserokopii dokumentacji medycznej pozostaje w ścisłym związku z usługami medycznymi służącymi profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, to na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 korzysta ze zwolnienia z VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z opisu stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w charakterze podmiotu leczniczego. Podatnik w związku z udzielanymi świadczeniami opieki zdrowotnej prowadzi dokumentację medyczną osób korzystających ze świadczeń zdrowotnych.

Przed sporządzeniem wyciągu, odpisu lub kopii dokumentacji przez podatnika, osoba uprawniona do pozyskania dostępu do dokumentacji medycznej składa pisemne oświadczenie, w którym określa cel, dla którego sporządzony zostanie wyciąg, odpis lub kopia dokumentacji medycznej. (...)

Oceniając kwestię ewentualnego zwolnienia usług świadczonych przez Wnioskodawcę, będącego podmiotem leczniczym, należy przede wszystkim rozstrzygnąć, czy usługi będące przedmiotem wniosku ze względu na swój cel mogą zostać uznane za usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia lub też usługi ściśle związane z usługami w zakresie opieki medycznej. (...)

Należy zauważyć, że pełna dokumentacja przebiegu leczenia pacjentów, tj. wszelkich działań podejmowanych w procesie profilaktyki, diagnozowania i terapii pacjentów jest czynnością niezbędną dla prawidłowego realizowania świadczeń opieki medycznej przez podmioty lecznicze i nie jest możliwe prawidłowe i skuteczne udzielanie świadczeń zdrowotnych bez prowadzenia dokumentacji medycznej. (...)

Zatem w tej sytuacji, gdy usługa sporządzania kserokopii, odpisów i wypisów dokumentacji medycznej pozostaje w ścisłym związku z usługami medycznymi służącymi profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, spełnia przesłanki art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT umożliwiając Wnioskodawcy skorzystanie ze zwolnienia od podatku VAT dla świadczonej usługi. (...)

Natomiast świadczenie usługi związanej ze sporządzeniem kserokopii, wyciągów i wydawania odpisów dokumentacji medycznej dla pacjentów w celu innym niż dalsze leczenie nie

będzie korzystało ze zwolnienia od podatku VAT na mocy art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT. (...) Świadczenie przedmiotowej usługi podlega podatkowaniu według stawki podstawowej tj. 23% VAT.

Nadto należy wskazać, iż treść art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT nie uzależnia zwolnienia z podatku VAT świadczonych usług od złożenia oświadczenia, w którym pacjent deklaruwałby cel wydania kserokopii, wyciągów i wydawania odpisów dokumentacji medycznej. Aby świadczone usługi mogły korzystać ze zwolnienia przewidzianego w powyższym przepisie muszą spełniać przesłanki w nim zawarte, tj. muszą być usługami w zakresie ochrony zdrowia służącymi profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia wykonywane przez podmioty lecznicze, lub też musi to być dostawa towarów lub świadczenie usług ściśle związane z ww. usługami wykonywane przez podmioty lecznicze. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 8 sierpnia 2013 r., nr IBPP3/443-657/13/LŻ)

3. Stawka VAT na usługi cateringowe

Teza

Jeżeli oferowane przez podatnika gotowe do spożycia posiłki i dania sklasyfikowane są w PKWiU w grupowaniach 10.73.11.0 i ex 10.85.1 (z wyłączeniem produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2%), to ich dostawa podlega opodatkowaniu stawką podatku VAT w wysokości 5%.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego wynika, iż prowadzi Pani działalność gastronomiczną w restauracji. Klienci mają możliwość wyboru pomiędzy spożyciem posiłku na miejscu lub zakupem „na wynos”. Zamówienia „na wynos” mogą być składane bezpośrednio w restauracji bądź telefonicznie. W przypadku sprzedaży gotowych dań i posiłków „na wynos” ich przygotowanie ogranicza się do czynności pobieżnych i standardowych, takich jak smażenie, podgrzewanie, komponowanie z półproduktów, zapakowanie do pojemnika lub aluminiowej folii. Zamówienia „na wynos” są także dowożone pod wskazany adres. Wskazał Pan, iż wszystkie te działania mają na celu przygotowanie posiłków gotowych do sprzedaży i nie spełniają definicji usług wspomagających spożywanie posiłków, charakterystycznych dla działalności restauracyjnej. (...)”

Biorąc pod uwagę charakter opisanych przez Pana we wniosku czynności, stwierdzić należy, że o ile rzeczywiście nie towarzyszą im żadne inne usługi, którym można przypisać charakter dominujący (tj. usługi charakteryzujące działalność restauracyjną, które kwalifikują się do PKWiU do grupowania 56), czynności te należy uznać za dostawę towarów, w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

Mając powyższe na uwadze należy zatem stwierdzić, że o ile oferowane gotowe do spożycia posiłki i dania mieszczą się w PKWiU w grupowaniach 10.73.11.0 i 10.85.1 i nie są objęte wskazanymi w załączniku wyłączeniami, a klasyfikacja jest prawidłowa, ich sprzedaż

z przeznaczeniem do spożycia „na wynos” opodatkowana jest stawką podatku w wysokości 5%, na podstawie art. 41 ust. 2a ustawy i poz. 26 i 28 załącznika nr 10 do ustawy. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 5 sierpnia 2013 r., nr ITPP1/443-466/13/TS)

4. Opodatkowanie usług rekreacyjnych

Teza

Opłaty za karty wstępu do sauny, siłowni i klubu fitness nie mogą być uznane za opłatę za wstęp, lecz przede wszystkim za możliwość korzystania z dostępnych urządzeń i pomieszczeń. W związku z tym na sprzedaż tych kart nie przysługuje uprawnienie do zastosowania preferencyjnej 8% stawki podatku VAT przewidzianej dla usług związanych z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu. Usługi te powinny być opodatkowane podstawową stawką podatku w wysokości 23%.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) We wniosku (...) Zainteresowany wskazał, iż sprzedaje karnety na zajęcia fitness, w ramach których klienci klubu mogą korzystać z zajęć sportowych, zajęć fitness prowadzonych przez instruktora. Zakupiony karnet na siłownię upoważnia klienta klubu do korzystania ze wszystkich urządzeń znajdujących się na sali siłowni (bieżnie, steppery, itd.), w ramach zakupionego karnetu do sauny, klienci korzystają z sauny znajdującej się na terenie obiektu. Klient, który wchodzi na teren klubu, czyni to wyłącznie po to, aby móc skorzystać ze świadczonych tam usług, tzn. z siłowni, sauny lub zajęć fitness. (...)”

(...) wstęp należy rozumieć jako możliwość wejścia „gdzieś”, co nie jest równoznaczne z możliwością korzystania z dostępnych tam urządzeń. Opłata za wstęp jest opłatą wnoszoną przez np. kibica co do zasady za uczestniczenie w imprezie poprzez np. oglądanie (uczestnictwo bierne). (...)”

(...) skoro „karnet” upoważniać będzie do skorzystania ze znajdujących się tam urządzeń, to z tych też względów opłaty pobierane z tego tytułu nie będą uznawane za opłaty za wstęp, lecz przede wszystkim za możliwość skorzystania z dostępnych urządzeń. Natomiast treść poz. 186 załącznika nr 3 do ustawy, przewiduje zwolnienie wyłącznie w zakresie wstępu. Daje to możliwość wejścia i biernego uczestniczenia w usłudze związanej z rekreacją, tj. przebywania, oglądania i słuchania. Natomiast nabycie usług wstępu na siłownię stanowi usługę w szerszym zakresie niż „wstęp”. Dlatego też, dla usług wstępu do klubu fitness Wnioskodawcy nie będzie przysługiwało w tym przypadku uprawnienie do zastosowania preferencyjnej 8% stawki podatku od towarów i usług, wynikającej z art. 41 ust. 2 w związku z pozycją 186 załącznika nr 3 ustawy o podatku od towarów i usług.

Reasumując, usługi świadczone przez Wnioskodawcę, o wskazanym symbolu PKWiU 93.13.10.0, podlegają opodatkowaniu podstawową stawką podatku 23%, na podstawie art. 41 ust. 1 w związku z art. 146a pkt 1 ustawy. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 18 września 2013 r., nr IPTPP1/443-469/13-4/RG)

V. ODLICZENIA I ZWROT PODATKU

1. VAT naliczony przy leasingu samochodu

Teza

Podatnik ma prawo do pełnego odliczenia VAT z tytułu rat leasingowych wynikających z umowy leasingu samochodu osobowego w okresie oddania pojazdu w odpłatne użytkowanie, jak również w sytuacji, gdy po upływie 6-miesięcznego okresu wynajmu samochód będzie dalej przeznaczony na wynajem i wykorzystywany do działalności opodatkowanej.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Wnioskodawca w zakresie swojej działalności zamierza również prowadzić działalność gospodarczą polegającą na wynajmie i dzierżawie samochodów osobowych i furgonek. Zainteresowany zamierza nabyć samochód osobowy (...) na podstawie umowy leasingu operacyjnego i przeznaczyć go do wykorzystania na wynajem przez okres nie krótszy niż sześć miesięcy. Faktury związane z leasingiem samochodu będą wystawiane na Wnioskodawcę. (...)”

Mając na uwadze (...) uregulowania prawne należy stwierdzić, iż w sytuacji, gdy przedmiotowy samochód osobowy przeznaczony będzie do oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu na okres nie krótszy niż sześć miesięcy, Wnioskodawcy będzie przysługiwało pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego w wysokości 100% wynikającego z faktur dokumentujących raty leasingowe, na podstawie art. 3 ust. 2 pkt 7 lit. b) ustawy nowelizującej. Na podstawie ww. przepisu Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego w wysokości 100%, wynikającego z faktur dokumentujących raty leasingowe, w sytuacji, kiedy leasingowany samochód osobowy przeznaczony będzie do dalszego wynajmu, ale będzie również wykorzystywany do prowadzenia działalności opodatkowanej innej niż wynajem samochodów. Podkreślić należy, iż w tej sytuacji istotne znaczenie będzie miał fakt, iż przedmiotowy samochód po zakończeniu umowy najmu trwającej powyżej 6 miesięcy nadal przeznaczony będzie do dalszego wynajmu, pomimo, iż w okresie, gdy brak będzie zainteresowania usługą najmu, będzie wykorzystywany przez Spółkę do innej działalności opodatkowanej. (...)”

W kwestii natomiast prawa do odliczenia podatku naliczonego związanego z zakupem paliwa do napędu przedmiotowego samochodu należy stwierdzić, że z treści powołanego wyżej przepisu art. 4 ustawy nowelizującej wynika, iż zakaz odliczenia nie dotyczy paliw zużywanych m.in. do napędu samochodów osobowych spełniających przesłanki zawarte w art. 3 ust. 2 pkt 7 lit. b) ww. ustawy. (...)”

W przedmiotowej sprawie w okresie wynajmu samochodu osobowego zakupu paliwa będzie dokonywał Najemca oraz faktury VAT dokumentujące zakup paliwa będą wystawiane na Najemcę. (...)”

W sytuacji zatem, gdy Wnioskodawca nie dokona nabycia przedmiotowego paliwa udokumentowanego fakturami VAT, nie może być mowy o możliwości obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wynikający z tych faktur. (...)

Podsumowując powyższe należy stwierdzić, że Wnioskodawca nie będzie miał prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących nabycie paliwa do samochodu osobowego w okresie, gdy przedmiotowy samochód będzie przedmiotem wynajmu, albowiem Wnioskodawca nie będzie nabywcą paliwa oraz faktury zakupu paliwa nie będą wystawione na Wnioskodawcę. (...)

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 2 września 2013 r., nr IPTPP4/443-337/13-4/UNR)

2. Prawo do zwrotu VAT w terminie przyspieszonym

Teza

Wygaśnięcie zobowiązania nastąpi w przypadku, gdy podatnik dokona zapłaty w drodze przejęcia zobowiązań zbywcy i wzajemnego potrącenia zobowiązań. Jednakże pozbawi to podatnika możliwości ubiegania się o zwrot różnicy podatku naliczonego nad należnym w skróconym terminie, tj. 25 dni.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Wnioskodawca będący spółką celową nabędzie od SKA (polskiej spółki komandytowo-akcyjnej – przypis redakcji) nieruchomość. Przedmiot sprzedaży nie będzie stanowił przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Nieruchomość będzie wykorzystywana przez Wnioskodawcę w jego działalności gospodarczej w celu osiągnięcia przychodów podlegających opodatkowaniu, tj. Wnioskodawca zamierza m.in. dokonywać wynajmu powierzchni komercyjnych, a zatem Wnioskodawcy będzie co do zasady przysługiwało prawo do zwrotu nadwyżki podatku naliczonego. Transakcja sprzedaży zostanie potwierdzona fakturą VAT wystawioną przez SKA na rzecz Wnioskodawcy. (...)

W efekcie cena nabycia nieruchomości zostanie uregulowana:

- w części poprzez przejęcie długu (zobowiązań) SKA przez Wnioskodawcę;
- w pozostałej części przez potrącenie wzajemnych zobowiązań SKA i Wnioskodawcy.

Wnioskodawca ma wątpliwości, czy uregulowanie ceny nabycia wynikającej z faktury dokumentującej nabycie nieruchomości w drodze przejęcia długu zbywcy oraz potrącenia wzajemnych zobowiązań będzie traktowane na równi z zapłatą tej faktury przez Spółkę i tym samym Spółka będzie uprawniona do otrzymania zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w terminie 25 dni.

W przedstawionych okolicznościach bezwzględnym warunkiem, jaki Spółka musi spełnić, jest zapłata w całości należności wynikających z wystawionej faktury. W przedmiotowej sprawie Spółka nabytą nieruchomość zobowiąże się spłacić częściowo poprzez przejęcie zobowiązań SKA oraz poprzez potrącenie wzajemnych zobowiązań SKA i Spółki. Nie doj-

dzie zatem w żadnym przypadku do zapłaty z tytułu nabycia nieruchomości ani w gotówce, ani przelewem. (...)

(...) należy stwierdzić, że art. 87 ust. 6 pkt 1 ustawy odwołuje się do art. 22 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, zgodnie z którym należności, których wysokość nie przekracza kwoty 15.000 euro, mogą być regulowane zarówno gotówką, jak i przelewem na rachunek bankowy kontrahenta podatnika. Jednakże, gdy płatność wynikająca z jednorazowej transakcji przekracza 15.000 euro, to wówczas bezwzględnie należy dokonać tej zapłaty za pośrednictwem rachunku bankowego. Cytowany przepis bowiem w sposób jednoznaczny i bardzo czytelny wskazuje, że dokonywanie lub przyjmowanie płatności związanych z wykonywaną działalnością gospodarczą następuje za pośrednictwem rachunku bankowego w każdym przypadku, gdy stroną transakcji, z której wynika płatność, jest inny przedsiębiorca oraz jednorazowa wartość transakcji, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza równowartość 15.000 euro przeliczonych na złote według średniego kursu walut obcych ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski ostatniego dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym dokonano transakcji. (...)

W żadnym miejscu wskazany przepis nie odnosi się do możliwości regulowania należności w drodze przejmowania zobowiązań czy ich wzajemnego potrącania.

Tym samym Spółka, chcąc skorzystać z tego uprawnienia szczególnego, tzn. otrzymać zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w terminie 25 dni, jest zobowiązana dokonać zapłaty gotówką lub przelewem za faktury dotyczące transakcji poniżej 15.000 euro oraz wyłącznie przelewem z rachunku bankowego w odniesieniu do transakcji udokumentowanych fakturami, gdy należność przekracza kwotę 15.000 euro, o której mowa w art. 22 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

W konsekwencji powyższego, Spółka nie będzie miała prawa do ubiegania się o zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w terminie 25 dni w przypadku uregulowania ceny za fakturę w sposób opisany we wniosku.

Oczywiście w przypadku, gdy podatnik dokona zapłaty w drodze przejęcia zobowiązań zbywcy i wzajemnego potrącenia zobowiązań nastąpi wygaśnięcie zobowiązania, jednakże pozbawi to podatnika możliwości ubiegania się o dokonanie przez urząd skarbowy zwrotu różnicy podatku naliczonego nad podatkiem należnym w skróconym terminie – 25 dni.

W świetle powyższych regulacji prawnych (...), należy stwierdzić, że jeśli Spółka złoży wniosek o wcześniejszy zwrot różnicy podatku, w sytuacji gdy faktura, z której wynika kwota podatku naliczonego wykazana w deklaracji, dokumentująca nabycie nieruchomości, zostanie uregulowana poprzez przejęcie zobowiązań zbywcy i wzajemne potrącenie zobowiązań – nie będzie uprawniona do zwrotu różnicy podatku VAT (wynikającego z tej faktury) w terminie 25 dni od dnia złożenia rozliczenia. Rozliczenie bowiem faktur poprzez przejęcie zobowiązań zbywcy i wzajemne potrącenie zobowiązań nie wyczerpuje znamion przepisu art. 87 ust. 6 pkt 1 ustawy i w przypadku wystąpienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym nie stanowi podstawy do ubiegania się o zwrot ww. nadwyżki w przyspieszonym terminie. (...)

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 3 lipca 2013 r., nr IPPP1/443-365/13-2/JL)

3. Odliczenie VAT z faktury wystawionej przez współmałżonka

Teza

Transakcje dokonywane pomiędzy małżonkami, jako osobami prowadzącymi odrębnie działalność gospodarczą, stanowią dostawę towarów lub świadczenie usług, które to czynności podlegają opodatkowaniu VAT. Tak więc podatnik ma prawo do odliczenia podatku VAT z faktur wystawionych przez małżonka.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego wynika, iż Wnioskodawca prowadzi wspólnie z małżonką gospodarstwo rolne; jest rolnikiem ryczałtowym. Wnioskodawca pozostaje z żoną w ustroju małżeńskiej wspólności ustawowej. Podatnik zawarze z małżonką umowę majątkową małżeńską, w wyniku czego pomiędzy małżonkami powstanie ustrój małżeńskiej rozdzielności majątkowej. (...) W ramach prowadzonej działalności żona podatnika zamierza być czynnym podatnikiem podatku VAT. Podatnik zamierza wynajmować od małżonki maszyny rolnicze (bez obsługi), będzie to zakup usług rolniczych. Wnioskodawca wskazał, iż usługi kupowane od małżonki będą wykorzystywane wyłącznie do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. (...)”

W związku z zawarciem przez Wnioskodawcę małżeńskiej umowy majątkowej, w wyniku której między Wnioskodawcą a Jego Małżonką powstanie ustrój małżeńskiej rozdzielności majątkowej, a także dokonaniem podziału gospodarstwa rolnego, w związku z czym Wnioskodawca i jego Małżonka nie będą posiadali żadnego wspólnego gospodarstwa rolnego, Wnioskodawca i Jego Małżonka będą mogli być odrębnymi podatnikami podatku VAT. (...)”

Jak wynika z (...) art. 86 ust. 1 ustawy, podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy, może obniżyć kwotę podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w sytuacji, gdy występuje związek pomiędzy poniesionym wydatkiem, a wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi.

W przedmiotowej sprawie warunek ten zostanie spełniony, bowiem – jak wskazał Wnioskodawca – usługi nabyte od małżonki, będą wykorzystywane wyłącznie do czynności opodatkowanych.

Reasumując, Wnioskodawca – jeżeli zarejestruje się jako czynny podatnik podatku VAT – będzie mógł obniżyć podatek należny VAT ze sprzedaży o podatek naliczony wynikający z faktur zakupu usług od Małżonki, ponieważ nabyte usługi będą wykorzystywane wyłącznie do czynności opodatkowanych, pod warunkiem, że nie zaistnieją wyłączenia wskazane w art. 88 ustawy. W związku z powyższym wystawione przez Małżonkę faktury dotyczące zakupu usług rolniczych, Wnioskodawca winien wykazać i rozliczyć w swojej ewidencji zakupów, w ramach prowadzonego gospodarstwa rolnego. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 30 sierpnia 2013 r., nr IPTPP4/443-331/13-6/BM)

4. Zakup praw autorskich

Teza

Podatnik ma prawo do odliczenia VAT związanego z zakupem praw autorskich w rozliczeniu za okres, w którym powstanie obowiązek podatkowy u sprzedawcy.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) W przedmiotowej sprawie Wnioskodawca planuje zakupić prawa własności intelektualnej, w szczególności prawa autorskie oraz prawa dotyczące znaków towarowych i wzorów przemysłowych, co zostanie udokumentowane fakturą VAT.

Mając na uwadze postanowienia art. 86 ust. 12a pkt 1 ustawy w związku z art. 19 ust. 13 pkt 9 i art. 281 pkt 1 ustawy (stanowiących, że przepisu art. 86 ust. 12 ustawy nie stosuje się do przypadków, gdy faktura dokumentuje czynności, od których obowiązek podatkowy powstał m.in. zgodnie z art. 19 ust. 13 pkt 9 ustawy) w sprawie nie znajdują zastosowania postanowienia art. 86 ust. 12 ustawy.

Zatem w niniejszej sprawie, aby podatnik – Wnioskodawca nabył prawo do odliczenia podatku VAT, musi powstać obowiązek podatkowy u sprzedawcy. Prawo do odliczenia powstaje, w myśl art. 86 ust. 12a pkt 1 ustawy, za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy od tej czynności u sprzedawcy, tj. wystawcy faktury (czyli w momencie otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w umowie lub fakturze).

Należy wskazać, iż z § 11 ust. 1 i ust. 2 (...) rozporządzenia (w sprawie m.in. wystawiania faktur – przypis redakcji) wynika, iż faktura VAT dokumentująca opisane we wniosku usługi powinna zostać przez usługodawcę wystawiona nie później niż z chwilą powstania obowiązku podatkowego i nie wcześniej niż 30. dnia przed powstaniem tego obowiązku.

Zatem w przypadku, gdy Wnioskodawca otrzyma fakturę VAT dokumentującą zakup praw wystawioną przed całościowym wykonaniem usługi, a należność z niej wynikającą opłaci po jej otrzymaniu, ma prawo do odliczenia podatku naliczonego za okres rozliczeniowy, w którym powstanie obowiązek podatkowy u sprzedawcy. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 10 września 2013 r., nr IPTPP1/443-487/13-2/MW)

5. Odliczenie VAT z faktury otrzymanej w formacie PDF, faksem lub zeskanowanej

Teza

Otrzymywanie faktur w formacie PDF, faksem lub zeskanowanych, jest równoważne w skutkach podatkowych z otrzymaniem faktury w formie papierowej, o ile zostanie zapewniona autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność przedmiotowych faktur, tym samym podatnik ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z nich wynikającego.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

(...) Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca jest czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług. W związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, Wnioskodawca dokonuje zakupów od kontrahentów. Zakupy te są wykorzystywane do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. Zainteresowany ustalił z dostawcami, że wyrazi w wymaganej przez przepisy formie akceptację na to, aby faktury wystawiane przez kontrahentów były przesyłane w formie elektronicznej w formacie PDF, w formie skanu dokumentu bądź faksem na wskazany przez podatnika adres poczty elektronicznej i odpowiednio numer faksu. (...) Według Wnioskodawcy przesłane faktury w formie elektronicznej w formacie PDF, w formie skanu lub faksem będą zapewniały autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury. Ponadto, wskazane faktury będą przechowywane w podziale na okresy rozliczeniowe w sposób zapewniający:

- autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich wystawienia do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego,
- łatwe ich odszukanie,
- organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłoczny dostęp do faktur.

Otrzymywane w powyżej opisany sposób faktury elektroniczne nie są opatrzone bezpiecznym podpisem elektronicznym.

Mając na uwadze (...) przepisy prawa (...) należy stwierdzić, że obecnie obowiązujące regulacje prawne dopuszczają możliwość otrzymywania faktur w formacie PDF, bez opatrzenia ich bezpiecznym podpisem elektronicznym, w formie skanu lub faksem, a następnie drukowanie otrzymanych drogą elektroniczną faktur i przechowywanie w formie papierowej. Zatem otrzymywanie faktur w formacie PDF, w formie skanu lub faksem, jest równoważne w skutkach podatkowych z otrzymaniem faktury w formie papierowej, o ile zostanie zapewniona autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność przedmiotowych faktur, o których mowa w cytowanym rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2012 r.

Tym samym Wnioskodawcy będzie przysługiwać prawo do odliczenia podatku VAT wykazanego w tych fakturach przesłanych w formacie PDF, w formie skanu lub faksem, w zakresie, w jakim towary i usługi udokumentowane tymi fakturami będą wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, pod warunkiem, że nie wystąpią przesłanki negatywne wymienione w art. 88 ustawy. (...)"

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 8 sierpnia 2013 r., nr IPTPP4/443-359/13-3/UNR)

6. Wydatek na zakup pojemników na odpady

Teza

Gmina nie ma prawa odliczenia VAT naliczonego od zakupu pojemników do selektywnej zbiórki odpadów komunalnych ponieważ zakup ten nie jest związany z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z opisu sprawy wynika, że Gmina zamierza zakupić pojemniki do selektywnej zbiórki odpadów. Przedsięwzięcie to wiąże się z realizacją zadań własnych Gminy, o których mowa w ustawie o samorządzie gminnym. (...)

Zakupione pojemniki do selektywnego zbierania odpadów będą stanowiły własność Gminy i będą na stanie środków trwałych Wnioskodawcy. (...)

Wnioskodawca wskazał we wniosku, że dokonane zakupy, które są przedmiotem wniosku będą służyć do czynności niepodlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. (...)

Stosownie do art. 15 ust. 6 ustawy, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. (...)

W myśl art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (...) gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Natomiast zgodnie z art. 6 ust. 1 ww. ustawy, do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty. W szczególności zadania własne obejmują m. in. sprawy wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz. (...)

Z (...) przepisów wynika, że jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami podatku od towarów i usług jedynie w zakresie wszelkich czynności, które mają charakter cywilnoprawny, tzn. są przez nie realizowane na podstawie umów cywilnoprawnych. (...)

(...) obniżenie podatku należnego o podatek naliczony może nastąpić jedynie na ściśle określonych przez ustawodawcę zasadach, a jedną z podstawowych przesłanek pozytywnych jest niewątpliwy i bezsporny związek zakupów z wykonanymi czynnościami opodatkowanymi. W przedmiotowej sprawie warunek wskazany w art. 86 ust. 1 ustawy nie będzie spełniony, gdyż zakup pojemników do selektywnej zbiórki odpadów nie będzie związany z czynnościami opodatkowanymi. Wnioskodawcy nie będzie przysługiwało więc prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z realizacją ww. zakupu. Tym samym Wnioskodawca nie będzie miał prawa do otrzymania z tytułu realizowanego zakupu zwrotu różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 25 września 2013 r., nr IPTPP4/443-664/13-2/MK)

VI. KASY REJESTRUJĄCE

1. Ewidencjonowanie obrotu z dwóch tytułów w jednej kasie fiskalnej

Teza

Ewidencjonowanie obrotu uzyskanego z tytułu najmu lokalu oraz ze sprzedaży materiałów budowlanych może być dokonywane na jednej kasie fiskalnej zainstalowanej w siedzibie prowadzonej działalności podatnika.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z opisu sprawy wynika, iż Wnioskodawczyni prowadzi działalność gospodarczą (...). W ramach prowadzonej działalności gospodarczej świadczy regularne usługi wynajmu lokalu (...), w celu organizowania imprez weselnych – dom weselny. W siedzibie prowadzonej działalności gospodarczej z wynajmującymi, osobami fizycznymi zawierane są pisemne umowy, określające termin rezerwacji obiektu oraz ustalana jest wysokość kwoty za najem i zadek. Obroty z tytułu ww. usług najmu i przyjmowanych zadatków są ewidencjonowane za pomocą kasy fiskalnej zainstalowanej na stałe w siedzibie prowadzonej działalności gospodarczej, gdzie prowadzona jest sprzedaż materiałów budowlanych (...). Organizowane imprezy mają charakter zamknięty, dlatego też ich uczestnicy nie dokonują żadnych płatności. Wszystkie świadczone przez najemcę czynności mają miejsce w siedzibie firmy. (...)”

Mając powyższe na uwadze, wskazać należy, iż podstawowym wymogiem dotyczącym ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej jest obowiązek rejestrowania na kasie każdej sprzedaży, o której mowa w art. 111 ust. 1 ww. ustawy. O liczbie kas niezbędnych do prawidłowego prowadzenia ewidencji decyduje sam podatnik. W przedmiotowej sprawie Wnioskodawczyni w siedzibie prowadzonej działalności dokonuje sprzedaży materiałów budowlanych oraz dokonuje rozliczeń z tytułu wynajmu lokalu, tj. zawiera pisemne umowy, przyjmuje zadatki oraz dokonuje końcowego rozliczenia z najemcą. Z przytoczonych wyżej przepisów nie wynika aby rejestracja na kasie zapłaty za wyświadczoną usługę winna odbywać się w miejscu wykonania/odbioru usługi. Wobec powyższego wskazać należy, iż skoro Zainteresowana dokonuje sprzedaży wyłącznie w siedzibie prowadzonej działalności, tym samym wydrukowany paragon, dokumentujący sprzedaż usług najmu spełniać będzie wymóg przepisu § 5 ust. 1 pkt 6 lit. a) rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące oraz warunków ich stosowania.

Zatem, biorąc pod uwagę opisany stan faktyczny oraz analizę powyższych przepisów stwierdzić należy, iż Wnioskodawczyni może ewidencjonować sprzedaż na jednej kasie fiskalnej, zainstalowanej w siedzibie prowadzonej działalności. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 24 września 2013 r., nr IPTPP4/443-481/13-2/UNR)

2. Nazwa towaru na paragonie

Teza

Nazwa towaru (lub usługi) widniejąca na paragonie fiskalnym musi być tak skonstruowana, aby można było na tej podstawie w połączeniu z ceną jednoznacznie zidentyfikować zakupiony towar czy usługę.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Wnioskodawca prowadzi sprzedaż kwiatów i artykułów dekoracyjnych. W asortymencie posiada między innymi kwiaty sztuczne. Wśród nich są sztuczne: róże, chryzante-

my, maki, fiołki i wiele innych rodzajów kwiatów. Są również bukiety sztucznych róż, gerber, a także sztuczne bukiety składające się z mieszanki kwiatów. Do tej pory, niezależnie od rodzaju kwiatu sztucznego, nazwa towaru brzmiała: „kwiat sztuczny” oraz „bukiet sztuczny”, z adnotacją z ilu kwiatów opakowanie się składa.

W związku z powyższym powstała wątpliwość co do sposobu oznaczania sprzedawanych towarów na paragonach fiskalnych, tj. czy Wnioskodawca postępuje zgodnie z przepisami, stosując nazwy na paragonach: „kwiat sztuczny” oraz „bukiet sztuczny”.

Z (...) art. 111 ust. 3a pkt 2 ustawy wynika, że to sprzedawca obowiązany jest dotożyć wszelkich starań aby nazwa towaru lub usługi na paragonie była tak skonstruowana, aby można było na jej podstawie dokładnie określić indywidualnie zakupiony towar lub usługę oraz aby umożliwiała ich właściwe przyporządkowanie do stawki podatku. Oznacza to, że podatnik powinien wystawiać paragony zawierające nazwy towarów na tyle szczegółowe, żeby z jednej strony pozwalały one organowi podatkowemu na weryfikację prawidłowego rozliczenia podatku, a z drugiej strony zapewniły konsumentowi możliwość kontroli dokonywanych zakupów. Podatnik powinien zadbać o takie zaprogramowanie kasy rejestrującej, aby konsument otrzymywał paragony z konkretnymi nazwami jednostkowymi towarów lub usług, pozwalającymi na ich jednoznaczną identyfikację.

Jak wskazano wyżej, sposób „jednoznacznego” identyfikowania towarów i usług jest ściśle związany z asortymentem towarów i usług, jakie podatnik oferuje. Wnioskodawca dokonujący sprzedaży towarów pod nazwami, np.: „kwiat sztuczny” oraz „bukiet sztuczny”, może zaprogramować na kasie stosując powyższe nazwy oferowanych tego typu towarów, jeżeli będą one podlegały opodatkowaniu tą samą stawką podatku VAT, wówczas taka nazwa tej kategorii towarów będzie dawała możliwość identyfikacji towaru. Jeżeli jednak w danej kategorii występuje zróżnicowanie stawek podatku VAT, to stosowanie ogólnej nazwy, np.: „kwiat sztuczny” oraz „bukiet sztuczny”, nie wypełni przesłanki jednoznacznego identyfikacji towaru. Stosowanie jednej nazwy jest dozwolone również wtedy, gdy towary są oferowane po różnych cenach, z zastrzeżeniem przypadku, gdy podatnik ma w swojej ofercie towary objęte różnymi stawkami podatku VAT.

Podkreślić w tym miejscu należy, że opisane wyżej zasady dotyczące stosowania nazewnictwa spełniającego wymóg jednoznacznego identyfikowania towarów i usług, nie wykluczają stosowania przez podatników nazewnictwa zapewniającego bardziej szczegółowe rozróżnienie towarów. Stosowanie jednak na tyle rozbudowanego nazewnictwa (obejmującego, w przypadku towaru takiego jak np.: „kwiat sztuczny” oraz „bukiet sztuczny” wskazań dotyczących przykładowo kwiatu (kwiatów), który imituje, kształt, rozmiar itp.) ma dla podatników – zważywszy na treści § 8 ust. 2 zdanie 2 w związku z ust. 1 pkt 6 – charakter fakultatywny. (...)

Reasumując, w sytuacji, gdy Wnioskodawca prowadzi m.in. sprzedaż kwiatów sztucznych (wśród których są sztuczne: róże, chryzantemy, maki, fiołki i wiele innych rodzajów kwiatów) oraz bukietów sztucznych róż, gerber, a także sztucznych bukietów składających się z mieszanki kwiatów, a z opisu sprawy nie wynika, aby wymienione towary opodatkowane były różnymi stawkami podatku, może – niezależnie od rodzaju kwiatu sztucznego – stosować na paragonie fiskalnym przedstawione nazwy towaru, np.: „kwiat sztuczny” oraz „bukiet sztuczny”, z adnotacją z ilu kwiatów opakowanie się składa. (...)

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 16 września 2013 r., nr ILPP2/443-569/13-2/MN)

3. Kasa fiskalna w przedszkolu

Teza

Obrót uzyskany z tytułu „czesnego” za pobyt dziecka w przedszkolu oraz sprzedaży posiłków dla dzieci do niego uczęszczających, korzysta ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2013 r., zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie później jednak niż do dnia 31 grudnia 2014 r., czynności wymienione w załączniku do rozporządzenia.

Powyższe zwolnienie jest zwolnieniem przedmiotowym, tj. dotyczącym niektórych czynności wykonywanych przez podatnika.

I tak w części I załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących – w poz. 29 wskazano jako czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania usługi o symbolu ex 85, tj. usługi w zakresie edukacji – z wyłączeniem:

- usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych (PKWiU 85.51.10.0),
- usług świadczonych przez szkoły tańca i instruktorów tańca (PKWiU 85.52.11.0),
- usług świadczonych przez szkoły nauki jazdy (PKWiU 85.53.11). (...)

Natomiast w poz. 45 ww. załącznika do rozporządzenia wymieniono usługi stołówek w placówkach wymienionych w art. 43 ust. 9 ustawy, prowadzonych przez te placówki, udostępnianych wyłącznie dla uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu.

Stosownie do przepisu art. 43 ust. 9 ustawy (...), przez placówki oświatowe, o których mowa w ust. 1 pkt 13 oraz w art. 83, rozumie się szkoły i przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe i placówki opiekuńczo-wychowawcze.

Z opisu sprawy wynika, że Przedszkole Miejskie jest jednostką budżetową, której organem prowadzącym jest Gmina. Przedszkole świadczy usługi wychowania przedszkolnego. W ramach prowadzonej działalności przedszkole gwarantuje dzieciom uczestniczącym do przedszkola posiłki (śniadanie, obiad, podwieczorek). (...)

Ponadto rodzice opłacają tzw. „czesne” za pobyt dziecka w Przedszkolu. (...)

Świadczone przez Przedszkole usługi w zakresie wychowania przedszkolnego zostały zaklasyfikowane do Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) z 2008 r. pod symbolem 85.10.10.0.

Mając na uwadze obowiązujące przepisy oraz opisany stan faktyczny należy stwierdzić, że wskazane we wniosku wpłaty z tytułu „czesnego” za pobyt dziecka w przedszkolu oraz sprzedaż posiłków dla dzieci uczęszczających do przedszkola, korzystają ze zwolnienia od obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy rejestrującej w oparciu o § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2012 r. w sprawie zwolnień z obo-

wiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących w zw. z poz. 29 i 45 załącznika do rozporządzenia do dnia 31 grudnia 2014 r. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 10 września 2013 r., nr IPTPP4/443-382/13-4/MK)

4. Kwota obrotu uprawniająca do zwolnienia z ewidencjonowania za pomocą kasy

Teza

Kwotę obrotu uprawniającą do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących określa się sumując całą sprzedaż (w danym roku) na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Wątpliwości Wnioskodawczyni dotyczą kwestii wliczenia do sumy obrotów uzyskiwanych w ramach medycznej działalności gospodarczej, które powodują obowiązek instalacji kasy fiskalnej przez Zainteresowaną sprzedaży osobom fizycznym środka trwałego w postaci samochodu.

Mając na uwadze definicję obrotu zawartą w art. 29 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, obliczając kwotę obrotu z działalności, o której mowa w art. 111 ust. 1 ustawy, bierze się pod uwagę całą sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. Do obrotu wlicza się zatem sprzedaż ze wszystkich czynności wykonywanych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w ramach działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy.

Zwolnienie podmiotowe uzależnione jest od osiągniętego obrotu z tytułu sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych.

W związku z tym przepisem każda sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych ma wpływ na wielkość obrotu wyznaczającego obowiązek ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących. Kryterium zwolnienia podmiotowego jest wielkość uzyskanych obrotów.

Obliczając powyższą kwotę limitu obrotu nie wyłącza się zatem sprzedaży towarów i usług wykonywanych incydentalnie, jak i bez znaczenia jest fakt, że sprzedaż samochodu nie wchodzi w zakres podstawowej działalności Zainteresowanej. Samochód ten stanowił środek trwały w działalności Zainteresowanej, zatem do limitu obrotu wlicza się sprzedaż ze wszystkich czynności wykonywanych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych.

Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, iż wielkość obrotu wyznaczającego obowiązek ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, tj. 20.000 zł, określa się sumując całą sprzedaż dokonywaną na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 13 sierpnia 2013 r., nr ILPP2/443-495/13-2/JK)

5. Ewidencja zwrotu gotówki

Teza

Otrzymany zwrot gotówki z tytułu niezrealizowanej transakcji sprzedaży nie należy ujmować w odrębnej ewidencji zwrotu towarów i uznanych reklamacji oraz w ewidencji oczywistych pomyłek, o których mowa w rozporządzeniu w sprawie kas.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca prowadzi sklep internetowy. Klienci wpłacają pieniądze na rachunek bankowy. Transakcja jest rejestrowana przy zastosowaniu kasy rejestrującej. Zdarza się jednak, że do transakcji nie dochodzi, ponieważ towar się wyczerpał, nie ma odzieży w odpowiednim rozmiarze, a klient nie zamierza czekać aż towar stanie się dostępny. Wówczas klient otrzymuje zwrot pieniędzy za tę część zamówienia, która nie może być zrealizowana lub za całe zamówienie.

Odnosząc się do okoliczności wskazanych we wniosku, wskazać należy, że z powołanego rozporządzenia wynika, że zwroty towarów i uznanych reklamacji towarów i usług, a także wystąpienia oczywistej pomyłki powinny być ujmowane w odrębnych ewidencjach.

Wskazać jednak należy, iż w praktyce może dojść to sytuacji, które nie zostały przewidziane w ww. zapisach tj. m.in. sytuacja, w której znalazł się sam Wnioskodawca.

W takich okolicznościach dopuszczalne jest dokonanie ujęcia zwrotu należności związanej z brakiem towaru – w odrębnej od wyżej wskazanych ewidencji przewidzianych w zapisach § 3 ust. 4–6 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących, która będzie stanowiła podstawę do prawidłowego sporządzenia deklaracji.

Tym samym Wnioskodawca w związku z koniecznością dokonania zwrotu osobie fizycznej pieniędzy za całość lub część zamówienia jest zobowiązany do ujęcia w ewidencji korekt, odrębnej od ewidencji zwrotów towarów i uznanych reklamacji towarów i usług oraz ewidencji oczywistych omyłek, przy czym wskazać należy, że sposób jej prowadzenia nie jest uwarunkowany regulacjami wynikającymi z zapisów § 3 ust. 4–6 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 26 lipca 2013 r., nr IPPP2/443-471/13-2/RR)

6. Zwrot towaru bez oryginału paragonu

Teza

Dowodzenie zwrotu towaru, będącego podstawą dokonania korekty, na podstawie innych dokumentów aniżeli paragon fiskalny nie stoi w sprzeczności z obowiązującymi w tym zakresie przepisami prawa podatkowego. Jednakże zdarzenia powodujące korektę obrotu i podatku należnego, powinny zostać uwidocznione w odrębnej specjalnie w tym celu prowadzonej ewidencji korekt.

Z wyjaśnienia Izby Skarbowej

„(...) Z przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego wynika, iż Wnioskodawca dokonuje sprzedaży biletów wstępu na imprezy rozrywkowe, sportowe, koncerty itp. Sprzedaż dokumentowana jest fakturami lub na kasie rejestrującej. Wraz z biletem klient otrzymuje stosowny paragon potwierdzający sprzedaż: „bilet” i ewentualnie „przesyłka”. (...)

(...) zdarza się, że Wnioskodawca zwraca klientom należności za zakupione wcześniej bilety, rejestrując dokonane zwroty w odrębnej ewidencji, pozwalającej na skorygowanie obrotu zarejestrowanego na kasie fiskalnej. (...)

Na podstawie art. 29 ust. 1 ustawy o VAT, podstawą opodatkowania jest obrót. (...) Obrotem jest kwota należna z tytułu sprzedaży, pomniejszona o kwotę należnego podatku. Kwota należna obejmuje całość świadczenia należnego od nabywcy lub osoby trzeciej. (...)

Natomiast zgodnie z art. 29 ust. 4 ustawy o VAT, podstawę opodatkowania zmniejsza się o kwoty udokumentowanych, prawnie dopuszczalnych i obowiązkowych rabatów (bonifikat, opustów, uznanych reklamacji i skont) i o wartość zwróconych towarów, zwróconych kwot nienależnych w rozumieniu przepisów o cenach oraz zwróconych kwot dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, z zastrzeżeniem ust. 4a i 4b.

Z brzmienia ww. przepisu wynika, że możliwość pomniejszenia obrotu m.in. o kwoty odpowiadające wartości zwróconych towarów może nastąpić pod warunkiem, że zwrot towaru jest prawnie dopuszczalny i zwroty te zostały udokumentowane. Obowiązkiem podatnika jest więc w rozumieniu tego przepisu odpowiednie udokumentowanie zwrotu towaru oraz jego wartości w wyniku odstąpienia od umowy sprzedaży.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, iż przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nie uzależniają pomniejszenia obrotu o kwoty odpowiadające wartości zwróconych towarów od posiadania przez podatnika oryginału paragonu fiskalnego, potwierdzającego zakup towaru.

Paragon fiskalny stanowi dla nabywcy dowód dokonania zakupu (z którym wiążą się m.in. uprawnienia rękojmi i gwarancji), natomiast dla sprzedawcy bezsporne potwierdzenie tożsamości towaru w przypadku, np. zwrotu towaru. W przypadku dokonania zwrotu towaru podatnik powinien zatrzymać paragon fiskalny. Zasadą jest więc dokonywanie korekty obrotu i podatku należnego przy jednoczesnym zwrocie (okazaniu) przez klienta paragonu fiskalnego.

Jednocześnie podkreślić należy, iż paragon fiskalny nie jest jedynym dokumentem przesłującym o stanie faktycznym, który znajduje odzwierciedlenie w rzeczywistości. Dowodzenie zwrotu towaru, będącego podstawą dokonania korekty, na podstawie innych dokumentów aniżeli paragon fiskalny nie stoi w sprzeczności z obowiązującymi w tym zakresie przepisami prawa podatkowego.

Skoro zatem kasa rejestrująca nie pozwala na korektę danych zapisanych w pamięci fiskalnej (tj. po wydrukowaniu paragonu), to korekta taka powinna być dokonywana za pomocą innych urządzeń księgowych. W takim przypadku należy prowadzić odrębną ewidencję, o której mowa w § 3 ust. 4 rozporządzenia. (...)

Uwzględniając powyższe stwierdzić należy, że Wnioskodawcy w związku z zaistniałymi zdarzeniami, (zwrotami biletów), przysługuje uprawnienie do pomniejszenia obrotu w przypadku braku paragonu, pod warunkiem, prowadzenia odrębnej ewidencji, o której mowa w § 3 ust. 4 rozporządzenia. (...)”

(interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 11 lipca 2013 r., nr IBPP3/443-484/13/KG)

PORADNIK VAT

Redakcja: Redaktor Naczelna: Hanna Kończal
 Dodatek opracowała: Dorota Goral
 adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
 e-mail: poradnik@gofin.pl

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

NAKŁAD **17 500**



PRENUMERATA 2014

szczegóły na www.sklep.gofin.pl

1	Numer kompletu	Komplety z nagrodami w PRENUMERACIE 2014	Cena podstawowa	RABAT	Cena promocyjna
	KOMPLET nr 1	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6) + Gazeta Podatkowa	2266 zł	16%	1898 zł
	KOMPLET nr 2	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6)	1917 zł	12%	1689 zł
	KOMPLET nr 3	Biuletyn Informacyjny (tab. 2 poz. 1) + Gazeta Podatkowa	898 zł	6%	844 zł

2	Lp.	Tytuł czasopisma	Cykl wydawniczy	Prenumerata		
				2014	2013	
				cały rok	I półrocze	IV kwartał
	1.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych z comiesięcznym dodatkiem Serwis Podatkowy + on-line GRATIS!	co 10 dni	549 zł	274,50 zł	137,25 zł
	2.	Ubezpieczenia i Prawo Pracy + on-line GRATIS!	dwutygodnik	354 zł	177,00 zł	88,50 zł
	3.	Poradnik VAT + on-line GRATIS!	dwutygodnik	336 zł	168,00 zł	84,00 zł
	4.	Zeszyty Metodyczne Rachunkowości + on-line GRATIS!	dwutygodnik	348 zł	174,00 zł	87,00 zł
	5.	Przegląd Podatku Dochodowego + on-line GRATIS!	dwutygodnik	330 zł	165,00 zł	82,50 zł
	6.	KOMPLET CZASOPISM (poz. 1-5) + Serwis Głównego Księgowego GRATIS!	patrz poz. 1-5	1689 zł	958,50 zł	479,25 zł
	7.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych bez dodatku Serwis Podatkowy + on-line GRATIS!	co 10 dni	459 zł	229,50 zł	114,75 zł

Ceny zawierają podatek VAT. Koszty wysyłki pokrywa Wydawnictwo.

Warunkiem prenumeraty jest złożenie zamówienia (np. faksem: 95 720 85 60) oraz **jednoczesne dokonanie wpłaty** na konto: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN, BH Oddział w Gorzowie Wlkp., nr 14 1030 1133 0000 0000 3533 0000. Po otrzymaniu wpłaty wystawiamy fakturę VAT.

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

www.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.