

MAMY PRZYJEMNOŚĆ PRZEDSTAWIĆ PAŃSTWU NAJNOWSZE WYDANIE KSP TAX NEWS, W KTÓRYM OPISUJEMY WYBRANE ORZECZENIA I INTERPRETACJE WYDANE LUB OPUBLIKOWANE W GRUDNIU 2017 R. MAMY NADZIEJĘ, ŻE NASZA PUBLIKACJA SPOTKA SIĘ Z PAŃSTWA ZAINTERESOWANIEM.

## Brak korekty faktury wystawionej zbyt wcześnie obliguje do zapłaty VAT jak z „faktury pustej”

**Dyrektor Krajowej Informacji Podatkowej w interpretacji z 6 listopada 2017r. (0111-KDIB3-2.4012.400.2017.2.MD) wskazał, że wystawienie faktury wcześniej niż 30 dni przed wykonaniem usługi zobowiązuje podatnika do dokonania stosownej korekty. W przeciwnym razie podatnik będzie zobligowany do wykazania podatku VAT na podstawie regulacji dotyczących „pustych faktur”.**

Spółka udzielała licencji na oprogramowanie komputerowe na podstawie umów zawieranych na czas określony lub na czas nieokreślony. Zawarte przez Spółkę umowy różnie kształtowały moment udzielenia licencji i warunki płatności z tytułu korzystania z oprogramowania. Czasami kontrahenci nie płacili należności w terminie. W ocenie Spółki przekroczenie przez kontrahenta 30 dniowego terminu zapłaty od momentu wystawienia faktury w dalszym ciągu uprawniało Spółkę do rozliczenia takiej faktury w momencie powstania obowiązku podatkowego tj. w miesiącu zapłaty. Natomiast sam fakt przedwczesnego wystawienia faktury nie skutkowało ryzykiem uznania jej za tzw. fakturę pustą, która nie dokumentowała faktycznych zdarzeń gospodarczych.

Organ nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki i stwierdził, że ustawa o VAT wyraźnie wskazuje, że Spółka była zobowiązana do wystawienia faktury zaliczkowej nie wcześniej niż 30 dnia przed wykonaniem usługi. Jeżeli Spółka otrzymała całość lub część zapłaty przed wyświadczeniem danej usługi, to powinna była wystawić fakturę również zgodnie z powyższymi zasadami. W konsekwencji, zdaniem Organu, jeżeli kontrahent Spółki nie zapłacił należności po 30 dniach od dnia wystawienia faktury zaliczkowej, to wówczas fakturę należało uznać jako wystawioną niezgodnie z ustawą o VAT. Jeżeli w takiej sytuacji Spółka nie skorygowała faktur wystawionych z naruszeniem ww. terminu, to stała się zobowiązana do zapłaty wykazanego w nich podatku. Zgodnie z przepisami dotyczącymi „faktur pustych”, jeżeli podatnik wykaże kwotę podatku na fakturze, jest obowiązana do jego zapłaty. Na powyższe, w ocenie organu, nie wpływa powód nieprawidłowego wystawienia faktury, w szczególności fakt późniejszego powstania obowiązku podatkowego dotyczącego tej transakcji.

### EKSPERT

#### Elżbieta Lis

doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@ksplegal.pl



*Regulacje znajdujące się w ustawie o VAT zawierają zasady dotyczące określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, w tym sytuacji otrzymania przez podatnika całości lub części należności przed wykonaniem usługi oraz zasady wystawiania faktur VAT. Należy również wskazać, że ustawowy termin na wystawienie faktury decyduje o formalnych warunkach wystawiania faktur. Natomiast kwestia momentu powstania obowiązku podatkowego to kwestia materialnoprawna, niezależna od regulacji dotyczących fakturowania, która nie powinna wpływać na materialne prawa i obowiązki podatników, co potwierdza m. in. wyrok WSA w Bydgoszczy z 22 czerwca 2011 r., sygn. I SA/Bd 244/11.*

*Ustawa o VAT zawiera również regulacje dotyczące tzw. „pustych faktur”, zgodnie z którymi w przypadku gdy podatnik wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązany do jego zapłaty. Przepisy te jednakże nie dotyczą sytuacji, gdy faktura została wystawiona z naruszeniem ustawowych terminów do jej wystawienia. Pojęcie „pustych faktur” należy odnosić jedynie do transakcji fikcyjnych, które grożą uszczupleniem podatku należnego Skarbowi Państwa. Tym samym zbyt wczesne wystawienie faktury VAT przez podatnika nie powinno narażać go na zarzut dokumentowania sprzedaży za pomocą „pustych faktur”, w sytuacji gdy transakcja została faktycznie przeprowadzona. Takie stanowisko jest ugruntowane w orzecznictwie, zgodnie z którym jeżeli nie wystąpi ryzyko uszczuplenia dochodów, to nie można zastosować sankcji dotycząca pustych faktur, np. orzeczenie NSA w wyroku z 13 lutego 2014 r. o sygn. I FSK 351/13.*

*Warto zauważyć, że obecne przepisy ustanawiają zabezpieczenia dla fiskusa dotyczące negatywnych skutków zbyt wczesnego wystawienia faktury. Zgodnie bowiem z podstawową zasadą regulującą moment powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego, prawo to powstaje z momentem powstania obowiązku podatkowego u sprzedawcy. Tym samym wystawienie faktury wcześniej niż na 30 dni przed otrzymaniem zaliczki nie powoduje zaistnienia ryzyka uszczuplenia należności publicznoprawnych, gdyż dopóki u sprzedawcy nie powstanie obowiązek podatkowy, to nabywca nie odliczy podatku naliczonego z takiej faktury. Nie ma więc żadnych podstaw, aby organy podatkowe żądały od wystawcy faktury skorygowania przedwcześnie wystawionej faktury i ponownego jej wystawienia z właściwą datą. Znajduje to potwierdzenie w interpretacjach organów podatkowych (m.in. w interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 10 listopada 2015 r. sygn. IPPP1/4512-972/15-2/EK).*

*Podsumowując, opisane wyżej profiskalne stanowisko organu podatkowego jest jednostkowe oraz stoi w sprzeczności z zasadą neutralności VAT, jak również nie znajduje potwierdzenia w dotychczasowej linii orzeczniczej. Niemniej jednak podatnicy powinni liczyć się z ryzykiem wydania kolejnych tego typu rozstrzygnięć.*

## Podatek VAT

**Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) w orzeczeniu z 20 grudnia 2017 r. (sygn. C-500/16) stwierdził, że istnieje możliwość oddalenia wniosku o zwrot nadpłaty w VAT z powodu upływu pięcioletniego terminu przedawnienia, nawet jeżeli nadpłata ta wynika z wyroku TSUE wydanego po tym okresie.**

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym został zapoczątkowany sporem pomiędzy polską spółką oferującą usługi leasingowe a DIS w Warszawie. Organ odmówił wszczęcia postępowania w sprawie zwrotu nadpłaty VAT, która wynikała z orzeczenia TSUE. Niezgodność regulacji krajowych z prawem UE, która była podstawą złożenia wniosku o zwrot nadpłaty dotyczyła zwolnienia z VAT usług polegających na objęciu ubezpieczeniem przedmiotu leasingu przez leasingodawców. WSA w Warszawie powołując się na upływ okresu przedawnienia, zgodził się za stanowiskiem organu podatkowego. NSA zadał pytanie prejudycjalne do TSUE, powołując się na art. 4 ust. 3 Traktatu o UE (zasada skuteczności i lojalnej współpracy oraz zasada równoważności). Trybunał stwierdził, że zasady równoważności i skuteczności należy w świetle art. 4 ust. 3 Traktatu o UE interpretować w ten sposób, że nie stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym, które umożliwiają oddalenie wniosku o zwrot nadpłaty po upływie terminu przedawnienia, nawet w sytuacji, gdy wniosek ten został złożony na podstawie wyroku TSUE wydanego po upływie tego terminu.

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 8 grudnia 2017 roku (sygn. I FSK 567/16) wskazał moment, w jakim budynek traci status pierwszego zasiedlenia w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT.**

Spółka wynajmowała budynki, budowle lub ich części, które po ich pierwszym zasiedleniu wielokrotnie ulepszała w ten sposób, że poszczególne modernizacje nie przekraczały 30% wartości początkowej budynku. Spółka zadała organowi dwa pytania, tj. w jakim momencie budynek traci status pierwszego zasiedlenia w rozumieniu ustawy o VAT w wyniku ulepszenia (a w konsekwencji nie może być objęty zwolnieniem z art. 43 ust 1 pkt 10 ustawy o VAT) oraz czy wydatki poniesione przez najemców, które przekraczają 30% wartości początkowej, a których nie poniosła Spółka, wpływają na ocenę pierwszego zasiedlenia w rozumieniu ustawy o VAT. Zdaniem Spółki budynek lub budowla traci status pierwszego zasiedlenia wyłącznie, gdy ulepszenie przekroczyło 30% wartości początkowej budynku. W kwestii drugiego pytania, Spółka wskazała, że wydatki poniesione przez najemców, które przekraczają 30% wartości początkowej zabudowania, których nie poniósł właściciel zabudowania, nie mogą wpływać na ocenę pierwszego zasiedlenia. Dyrektor IS w Warszawie w kwestii pytania drugiego zgodził się ze Spółką. Natomiast w zakresie pytania pierwszego uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe. NSA stwierdził, że poniesione przez podatnika wydatki na ulepszenie obiektu należy odnosić do ich wartości początkowej uwzględniającej poniesione już wcześniej wydatki na ulepszenie nieruchomości. Niezasadne jest przy tym twierdzenie, że w zakresie sposobu obliczania 30% wartości, należy w pełni stosować przepisy ustaw o podatkach dochodowych. NSA powołał się na wyrok TSUE w sprawie C-308/16, w którym stwierdzono, że w wypadku „ulepszenia” istniejącego budynku poniesione wydatki nie mogą przekroczyć 30% wartości początkowej tego budynku, o ile pojęcie „ulepszenia” jest interpretowane w taki sam sposób jak „przebudowa”, tzn. że dany budynek powinien być przedmiotem istotnych zmian przeprowadzonych w celu zmiany jego wykorzystania lub w celu znaczącej zmiany warunków jego zasiedlenia.

**Podatek od nieruchomości**

**Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 13 grudnia 2017 roku (sygn. SK 48/15) wskazał, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie, w jakim dopuszczają posługiwanie się pozaustawowymi przesłankami funkcji i przeznaczenia przy kwalifikacji danego obiektu budowlanego są niezgodne z Konstytucją.**

Spółka w ramach prowadzonej działalności w zakresie usług telekomunikacyjnych wykorzystywała kontenery telekomunikacyjne. W ocenie Spółki obiekty takie należało traktować jako budynki, ze względu na spełnienie przez nie wszystkich przesłanek wynikających z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. posiadania dachu, fundamentów oraz trwałego związania z gruntem, a także wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Organ podatkowy nie godził się z tym stanowiskiem i uznał, że kontenery telekomunikacyjne powinny być traktowane jako budowle. NSA i WSA przyznały rację organowi wskazując, że za kwalifikacją kontenerów, jako budowli przemawia ich przeznaczenie oraz wypełnienie tych obiektów urządzeniami, przez co tracą one cechy budynku i należy je opodatkować na zasadach właściwych dla budowli. TK uznał jednak, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (zawierające definicje legalną budowli), w zakresie, w jakim umożliwiają uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia jednocześnie kryteria uznania go za budynek są niezgodne z Konstytucją. W konsekwencji, zdaniem TK uznanie budynku za budowlę, przy uwzględnieniu innych przesłanek niż wynikających wprost z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - np. przesłankę „przeznaczenia obiektu” było nieuprawnione. Wyrok ma przełomowy charakter i daje podstawy do wznowienia postępowania – w przypadku postępowania podatkowego w terminie 1 miesiąca, a sądowego w terminie 3 miesięcy od publikacji w Dzienniku Ustaw. Publikacja nastąpiła 27 grudnia 2017 r.

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 12 grudnia 2017 roku (sygn. SK 13/15) wskazał, że samo posiadanie działki przez osobę fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, nie jest wystarczającą przesłanką do opodatkowania takiego gruntu jak związanego z prowadzoną działalnością.

Małżeństwo nabyło działkę stając się tym samym podatnikami podatku do nieruchomości, którego wysokość została przez nie zadeklarowana wg stawek przewidzianych dla gruntów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Organ podatkowy nie zgodził się z powyższym i wskazał, że wysokość tego podatku powinna być określana wg stawek właściwych dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z uwagi na fakt wykonywania takiej działalności przez jednego ze współmałżonków. WSA i NSA przyznały rację organowi podkreślając, że wystarczy sam fakt posiadania statusu przedsiębiorcy przez jednego z małżonków, aby opodatkować całą nieruchomość stawką wyższą. TK nie zgodził się z tym stanowiskiem i wskazał, że niezgodne z Konstytucją było nałożenie przez przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wyższej stawki podatku od nieruchomości na osoby będące współposiadaczami gruntu, w sytuacji gdy nie miały one jakiegokolwiek związku z prowadzoną działalnością gospodarczą przez drugiego współposiadacza gruntu. TK podkreślił, że powyższy przypadek był szczególnie rażący przy narzuceniu wyższej stawki podatku na małżonka będącego współwłaścicielem działki, w sytuacji, gdy tylko drugi małżonek był przedsiębiorcą.

Gdyby byli Państwo zainteresowani uzyskaniem dodatkowych informacji w powyższym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt.



#### Kontakt w KSP:

**Magdalena Patryas**

Partner

T: +48 32 731 68 59

E: [magdalena.patryas@ksplegal.pl](mailto:magdalena.patryas@ksplegal.pl)

**KSP Legal & Tax Advice**

ul. Chorzowska 150

40-101 Katowice

[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

**Elżbieta Lis**

Partner

T: +48 32 731 68 58

E: [elzbieta.lis@ksplegal.pl](mailto:elzbieta.lis@ksplegal.pl)

F: +48 32 731 68 51

E: [kancelaria@ksplegal.pl](mailto:kancelaria@ksplegal.pl)

[www.taxblog.ksplegal.pl](http://www.taxblog.ksplegal.pl)

*Mamy nadzieję, że powyższa informacja będzie dla Państwa pomocna. Informacje te nie stanowią opinii prawnej ani porady. W celu uzyskania pełnych informacji lub porady prawnej, prosimy o kontakt. Jeżeli nie wyrażają Państwo zgody na przesyłanie dalszych newsletterów, prosimy o odesłanie tego maila na adres [kancelaria@ksplegal.pl](mailto:kancelaria@ksplegal.pl) w treści wpisując słowo NIE.*

© 2017 Wszystkie prawa zastrzeżone