

Biuletyn Podatkowy

Szanowni Państwo,

U progu wakacji, przekazujemy kilka informacji dotyczących jednolitego pliku kontrolnego, oraz ciekawe tezy orzeczeń oraz stanowisk organów podatkowych. W szczególności podjęte zostaną następujące zagadnienia

- JPK obowiązkowy dla dużych przedsiębiorców już od lipca 2016 roku
- Zwrot kosztów używania samochodu prywatnego w jazdach lokalnych opodatkowany podatkiem dochodowym od osób fizycznych
- Czy paliwo wchodzi w zakres zryczałowanego przychodu z tytułu korzystania z samochodu służbowego do celów prywatnych?
- Ograniczone koszty uzyskania przychodów dla twórców
- Moment rozpoznania kosztu podatkowego z tytułu wypłaty wynagrodzeń
- Płatność w gotówce znacznych kwot może rodzić od stycznia 2017 roku negatywne konsekwencje podatkowe
- Opłata za zaniechanie produkcji przez „konkurenta” nie stanowi kosztu podatkowego
- Dokumentowanie WDT uzasadniające 0% VAT
- Rozliczenia pomiędzy konsorcjantami a VAT



Wierzmy że informacje, stanowiska organów podatkowych, którymi dzielimy się dzisiaj z Państwem okażą się pomocne, a być może przyczynią się do lepszego podatkowego rozliczenia transakcji. Jednocześnie pozostajemy do Państwa dyspozycji w celu szerszego omówienia przedstawionych zagadnień.

*W imieniu Spółki MBSP
Magdalena Bednarek– Sieradzka*



JEDNOLITY PLIK KONTROLNY

Od lipca 2016 roku zaczyna obowiązywać przepis o tak zwanym jednolitym pliku kontrolnym (JPK) czyli strukturze logicznej elektronicznych ksiąg podatkowych.

JPK - na żądanie, w razie kontroli

Oznacza to, że duzi podatnicy będą zobowiązani, począwszy od rozliczeń za lipiec 2016 roku, posiadać dokumentację w formacie JPK. Konsekwentnie wszyscy ci, którzy nie spełniają definicji małych lub średnich przedsiębiorstw muszą od lipca 2016 roku zaprowadzić dokumentację podatkową w formacie JPK. W każdej bowiem chwili mogą zostać wezwani do udostępnienia dokumentacji w strukturze JPK w razie kontroli/czynności sprawdzających.

Tytułem przypomnienia : **za mikroprzedsiębiorcę uważa się** przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro.

Za małego przedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników oraz
- 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 10 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 10 milionów euro.

Za średniego przedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz
- 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro.

Wyrażone w euro wielkości, przelicza się na złote według średniego kursu ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w ostatnim dniu roku obrotowego wybranego do określenia statusu przedsiębiorcy.

Mali i średni przedsiębiorcy będą bezwzględnie zobligowani do posiadania dokumentacji podatkowej w strukturze JPK dopiero od lipca 2018 roku.

JPK w zakresie VAT obligatoryjnie wysyłany co miesiąc, dla niektórych już od lipca 2016 roku

Od lipca 2016 roku wchodzi jednak dodatkowo w życie nowy przepis art. 81 par. 1b ustawy Ordynacja podatkowa który stanowi, że Osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, prowadzące księgi podatkowe przy użyciu

programów komputerowych, są obowiązane, bez wezwania organu podatkowego, do przekazywania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, na zasadach dotyczących przesyłania ksiąg podatkowych lub ich części określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 193a § 3, za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, wskazując miesiąc, którego ta informacja dotyczy.

Informację, o której mowa była powyżej składać się będzie za miesiące kalendarzowe. W zależności od statusu podatnika, dokumentacja dot. VAT w strukturze JPK będzie obligatoryjnie składana, począwszy od następujących miesięcy:

- a) duzi przedsiębiorcy, za miesiące które przypadają od dnia 1 lipca 2016 roku;
- b) mali i średni przedsiębiorcy, za miesiące, które przypadają od dnia 1 stycznia 2017 roku
- c) mikroprzedsiębiorcy, za miesiące, które przypadają od dnia 1 stycznia 2018 roku.

W tym momencie chcielibyśmy zwrócić uwagę na szczególny rodzaj podatnika, a mianowicie czynnego podatnika podatku VAT w Polsce, który jako podmiot zagraniczny zarejestrował się w Polsce dla potrzeb rozliczeń tego podatku, nie posiadając stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce. Minister Finansów uznaje bowiem, że wskazane w ustawie o działalności gospodarczej kryterium podziału na mikroprzedsiębiorców, małych oraz średnich przedsiębiorców **odnosi się do całej działalności gospodarczej przedsiębiorcy, a nie do określonego obszaru w kraju lub zagranicą na którym ten przedsiębiorca prowadzi część swojej działalności (przepisy te nie zawierają żadnego ograniczenia w tym względzie, które uzasadniałoby odmienne twierdzenie). Konsekwentnie podmioty zagraniczne zarejestrowane w Polsce dla potrzeb podatku VAT jeśli globalnie spełniają przesłanki do uznania za dużego przedsiębiorcę, to muszą liczyć się z obowiązkiem załączania dokumentacji VAT w strukturze JPK.**

Ministerstwo Finansów zaprezentowało struktury logiczne postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych.

Na zakończenie raz jeszcze pragniemy podkreślić że obowiązek jaki ciąży/ciążyć będzie w zakresie VAT wyraźnie wymagać będzie miesięcznego raportowania dla wszystkich podatników, niezależnie od sposobu rozliczeń VAT. Oznacza to, że podatnicy VAT rozliczający się kwartalnie będą zmuszeni do przesyłania jednak struktury w okresach miesięcznych, a nie w kwartalnych.



A: PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH (PDOF)

ZWROT KOSZTÓW UŻYWANIA SAMOCHODU PRYWATNEGO W JAZDACH LOKALNYCH OPODATKOWANY

Na pytanie jakie są skutki podatkowe zwrotu pracownikom kosztów używania prywatnego samochodu dojazd lokalnych? odpowiedział Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, w interpretacji IBPB-2-1/4511-221/16/MK wskazując, że "zwracane pracownikowi (na podstawie umowy cywilnoprawnej) koszty z tytułu używania przez niego samochodu prywatnego w celach służbowych dojazd lokalnych, stanowią przychód pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który winien być opodatkowany wraz z innymi przychodami ze stosunku pracy."

PALIWO WCHODZI W ZAKRES ZRYCZAŁTOWANEGO PRZYCHODU Z TYTU. KORZYSTANIA Z SAMOCHODU?

Co prawda orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 23 listopada 2015 roku (I SA/Wr 1595/15) nie jest jeszcze prawomocne (została złożona kasacja), to jednak warto zapoznać się z opinią składu orzekającego w sprawie zryczałtowanego przychodu pracownika z tytułu korzystania z samochodu służbowego dla celów prywatnych. Przedmiotem sporu była interpretacja przepisu art. 12 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych to jest czy kwota zryczałtowanego przychodu obejmuje również koszt paliwa zużytego przez pracownika. Oczywiście organ podatkowy stał na stanowisku, że zryczałtowana wartość przychodu nie obejmuje kosztów eksploatacji. Jeśli więc pracodawca poniósł je, to powinien rozpoznać dodatkowy przychód dla pracownika. Tymczasem sąd nie podzielił opinii organu podatkowego. Sąd wskazał: "W cytowanym przepisie wyraźnie wskazano, że otrzymanym świadczeniem jest "wykorzystywanie samochodu służbowego do celów prywatnych". Wykorzystywać zaś to tyle co "posługiwać się" "używać". Wbrew, więc stanowisku organu świadczeniem pracodawcy nie jest samo udostępnienie samochodu. Jest nim zapewnienie możliwości prawidłowego używania. A więc także ponoszenie wszystkich niezbędnych wydatków umożliwiających takie używanie. Nie ma żadnego uzasadnienia, aby jeden rodzaj tych wydatków - jakim są wydatki na paliwo - uznać za stanowiące odrębne świadczenia. Jak słusznie skarżąca podkreśliła nie jest możliwe wykorzystywanie samochodu bez zakupu paliwa. Na takie rozumienie przepisu wskazuje także przyjęta przez ustawodawcę konstrukcja określania wysokości ryczałtu. Został on mianowicie powiązany z pojemnością silnika samochodu. Jest to zaś parametr warunkujący w pierwszej kolejności zużycie paliwa. Natomiast jego wpływ na wysokość innych kosztów eksploatacyjnych jest znikomy. Należy, więc przyjąć, że racjonalny ustawodawca wiążąc wartość ryczałtu ze zużyciem paliwa jednocześnie wydatki na paliwo chciał z niego

wyłączyć. Podkreślić należy, że nie budzi w orzecznictwie sądów ani organów skarbowych wątpliwości, że podobnie skonstruowany ryczałtowy zwrot kosztów używania samochodu prywatnego do celów służbowych (lub do celu prowadzenia działalności gospodarczej) obejmuje wszystkie koszty – w tym koszty paliwa. Zgodzić się należy ze Skarżącym także, co to tego, że wykładnia celowościowa wskazuje na objęcie ryczałtem wszystkich wydatków ponoszonych w związku z wykorzystywaniem samochodu. Niewątpliwie intencją ustawodawcy było uproszczenie obowiązków pracodawcy w zakresie ustalania przychodu. Wskazuje na to już sam tytuł ustawy nowelizującej. Także w uzasadnieniu do projektu wskazano, że "Mimo że istnieją zasady ustalania wartości tego świadczenia, zgłaszane są problemy co do prawidłowego określenia skutków podatkowych związanych z wykorzystywaniem przez pracowników samochodu służbowego do celów prywatnych. Często przyjmuje się, że wartość świadczenia, jakie otrzymuje pracownik z tytułu użytkowania pojazdu służbowego do celów prywatnych, powinna bazować na koszcie wynajmu takiego samego pojazdu w wypożyczalni samochodów i taka wartość powinna stanowić podstawę opodatkowania. W wyniku braku precyzyjnych i prostych przepisów w tym zakresie wiele osób narażonych jest na ryzyko podatkowe. Wiąże się to też z dodatkowymi obowiązkami dla przedsiębiorcy z tytułu ustalenia właściwej stawki wynajmu dla danego pojazdu i ewidencją przebiegu. W konsekwencji sprzyja to nieujawnianiu takiej czynności do celów podatkowych." Należy, więc przyjąć, że skoro intencją projektodawcy było uproszczenie zasad ustalania wartości świadczenia, to chciał on objąć ryczałtem wszystkie jego elementy. Objęcie ryczałtem samego tylko udostępnienia samochodu lub ewentualnie kosztów stałych związanych z jego eksploatacją przy konieczności odrębnego – jak słusznie wskazuje Skarżący- skomplikowanego ustalania kosztów zużycia paliwa nie realizowało by założonego celu. Przeciwnie, stanowiłoby dalsze skomplikowanie prowadzenia niezbędnych ewidencji." Niezwykle ciekawe jest więc jak do tego zagadnienia podejście ostatecznie Naczelny Sąd Administracyjny.

Nie da się korzystać z samochodu bez paliwa. Jeśli ryczałt stanowi określenie wartości przychodu z samego korzystania z samochodu służbowego do celów prywatnych, a pozostałe wydatki, w tym paliwo, mają pozostać poza nowymi regulacjami, to nowe rozwiązanie może znacząco obciążyć pracodawców koniecznością prowadzenia ewidencji wyliczeń kosztów paliwa itp.
A to by oznaczało, że idea ryczałtu (a więc uproszczenia rozliczeń) została całkowicie pogrzebana.

50% KOSZTY OD DZIEŁA

Gdy przychód z tytułu praw majątkowych osoby zatrudnionej na warunkach umowy o dzieło przenoszącej prawa autorskie przekroczy w roku podatkowym połowę kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ust. 1 ustawy o PDOF, płatnik odstąpi od potrącania pięćdziesięcioprocentowych kosztów uzyskania przychodów, bez możliwości uwzględnienia w tej sytuacji dwudziestu procent kosztów uzyskania przychodów. (orzeczenie WSA w Warszawie : III SA/Wa 78/14)



B: PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB PRAWNYCH (PDOP)

MOMENT ROZPOZNANIA KOSZTU PODATKOWEGO W ODNIESIENIU DO WYNAGRODZEŃ PRACOWNIKÓW

Zwłaszcza firmy budowlane mają niekiedy wątpliwości, co do momentu rozpoznania jako koszt podatkowy wypłacanego pracownikom wynagrodzenia. Dyrektor Izby Skarbowej w interpretacji z dnia 3 czerwca 2016 roku (IBPB-1-3/4510-353/16/AB) potwierdził memoriałowy sposób rozpoznania kosztu. Wskazał przy tym: "(...) Koszty podatkowe na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych można podzielić na: koszty bezpośrednio związane z przychodami (art. 15 ust. 4 - 4c updop), oraz koszty inne niż bezpośrednio związane z przychodami (art. 15 ust. 4d updop). (...) Spółka zajmuje się działalnością w zakresie specjalistycznych robót budowlanych. Na podstawie umowy z 27 grudnia 2013 r. Wnioskodawca realizował długoterminową inwestycję. W związku z ilością i typem wykonywanej pracy Spółka zatrudnia pracowników na umowę o pracę. Zgodnie z umowami, pracownicy mają wynagrodzenie rozliczane miesięczne. W toku realizacji inwestycji długoterminowej Wnioskodawca wystawiał faktury oraz otrzymywał płatność za część wykonanej usługi. W konsekwencji, w okresie wypłaty jednej zaliczki na poczet wykonania umowy (uzyskania przychodu przez Spółkę) mijają kilka lub kilkanaście okresów płatności wynagrodzenia wynikającego z umowy o pracę. Wątpliwości Wnioskodawcy budzi w którym momencie powinien koszty wynagrodzenia pracowników rozliczać jako koszty uzyskania przychodu. (...) należy zauważyć, że powołany powyżej art. 15 ust. 4 updop, dotyczący rozliczania tzw. kosztów bezpośrednich nie dotyczy wydatków, o których mowa w art.

Koszt wynagrodzenia pracowników, niezależnie od typu wykonywanej przez nich pracy jest kosztem w momencie w którym wynagrodzenie to stało się wymagalne, a jednocześnie zostało ono pozostawione do dyspozycji pracownika, lub zostało mu ono faktycznie wypłacone w odpowiednim terminie .

15 ust. 4g, tj. wynagrodzeń pracowniczych, gdyż ustawodawca w tym zakresie przewidział odrębne regulacje dotyczące sposobu zaliczania ich do kosztów uzyskania przychodów. Zgodnie z art. 15 ust. 4g updop, należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych wypłacane przez zakład pracy stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem że zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony. W przypadku uchybienia temu terminowi do należności tych stosuje się art. 16 ust. 1 pkt 57. Z kolei w myśl art. 16 ust. 1 pkt 57 updop, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów niewypłaconych, niedokonanych lub niepostawionych do dyspozycji wypłat, świadczeń oraz innych należności z tytułów określonych w art. 12 ust. 1 i 6, art. 13 pkt 2 i 4-9 oraz w art. 18 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (...) z zastrzeżeniem art. 15 ust. 4g. Podkreślić przy tym należy, że zasady zawarte w cytowanych powyżej artykułach, wyłączają ogólne zasady potrącalności kosztów bez względu na charakter (powiązanie) kosztów z przychodami. Oznacza to, że pracodawca, który terminowo wypłaca ww. należności może je zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów już w miesiącu, za który są należne (czyli na zasadzie memoriałowej)."

PLATNOŚĆ W GOTÓWCE MOŻE GENEROWAĆ PROBLEMY OD STYCZNIA 2017 ROKU

Z dniem 1 stycznia 2017 roku wejdzie w życie nowy przepis Art. 15d ustawy o PDOP. Zgodnie z normą tam zawartą podatnicy nie będą mogli zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów kosztu w tej części, w jakiej płatność dotycząca transakcji o równowartości 15 000 zł (liczy się wartość transakcji a nie pojedyncze wpłaty), została dokonana bez pośrednictwa rachunku płatniczego. Powyższy przepis będzie miał zastosowanie do płatności dokonywanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2016 r. Przy czym nie znajdzie on zastosowania do płatności dotyczących transakcji zawartych przed 1 stycznia 2017 roku, jeżeli ich wartość nie przekroczy 15 tysięcy EURO.

OPLATA ZA ZANIECHANIE PRODUKCJI NIE STANOWI KOSZTU PODATKOWEGO

Niekiedy, pomimo bezsprzecznego związku pomiędzy poniesionym kosztem a oczekiwanym przychodem, czy też zabezpieczeniem źródła jego powstania, niestety nie można zaliczyć do kosztu uzyskania przychodów. Innymi słowy poniesione obciążenie finansowe nie wpłynie na obniżenie podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym, względnie za powiększenie straty. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w kwietniu 2016 roku, w orzeczeniu II FSK 308/14 wskazał: "(...) kosztami uzyskania przychodów są wyłącznie takie wydatki, które spełniają łącznie następujące warunki: (a) zostały poniesione przez podatnika, w związku z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą, mają charakter definitywny i są właściwie udokumentowane, (b) ich poniesienie miało na celu uzyskanie przychodów lub zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodów (tzw. przesłanka celowości kosztów), (c) nie zostały wymienione w zamkniętym katalogu wydatków niestanowiących kosztów w uzyskania przychodów, zawartym w art. 16 ust. 1 u.p.d.o.p. (...) W odniesieniu do wydatków nieobjętych wyłączeniem z art. 16 ust. 1 u.p.d.o.p. należy stwierdzić, że kwestia ich związku z działalnością prowadzoną przez podatnika stanowi jeden z istotnych elementów, które powinny być uwzględniane przy ocenie ich celowości. Okoliczność ta nie przesądza jednak samodzielnie o możliwości zaliczenia tych wydatków do kategorii kosztów podatkowych. Nie wszystkie wydatki, które obciążają podmiot pod względem ekonomicznym i jego zdaniem są bowiem niezbędne do celu prowadzenia działalności, a w konsekwencji mogą obciążać koszty podatkowe (...) W tym kontekście zapłata na rzecz spółki belgijskiej za zakupione maszyny wykorzystywane przez skarżącą w procesie produkcji określonej grupy towarów należy ocenić jako wydatek, który bezpośrednio służy uzyskiwaniu przychodów z tego źródła. Natomiast nie można w tych samych kategoriach ocenić wydatku poniesionego na - jak określono w umowie - wypłatę wynagrodzenia należnego z tytułu wygaszenia przez spółkę belgijską (powiązaną ze skarżącą) produkcji na terenie Belgii (...) **Zapłata wynagrodzenia za zaprzestanie działalności produkcyjnej przez inny podmiot nie realizuje celu w postaci uzyskania przychodu** skarżącej, ale bezpośrednio zabezpiecza i chroni interesy osoby trzeciej, w tym przypadku spółki belgijskiej. Wypada przy tym zwrócić uwagę, że zarówno sposób ustalenia wysokości wynagrodzenia w oparciu o szacunkowo zakładany wzrost przychodów skarżącej ze sprzedaży wyrobów, dotychczas produkowanych przez spółkę belgijską, jak i faktyczna podstawa świadczenia związana z zaprzestaniem działalności produkcyjnej wskazuje na to, że wypłacone wynagrodzenie w swoim charakterze zbliżone jest do rekompensaty za zaprzestanie produkcji i w następstwie tego utratę źródła przychodów. Tego rodzaju wydatki w rzeczywistości rekompensujące straty z tytułu zaprzestania produkcji i utracone w związku z tym korzyści przez inny podmiot, nie mogą zostać ocenione jako poniesione do uzyskania przychodu (...)"



C: PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT)

DOKUMENTOWANIE WDT

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, w interpretacji IBPP4/4513-62/16/EK, wydanej w czerwcu bieżącego roku uznał każdy z poniższych sposobów dokumentowania wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (WDT) jako uprawniający do zastosowania stawki podatku VAT w wysokości 0%.

- A: Spółka dysponuje kopią listu przewozowego potwierdzającą wydanie towaru przewoźnikowi (ewentualnie spedytorowi). Dodatkowo Spółka dysponuje oryginałem pisemnego potwierdzenia wywozu wystawionego przez przewoźnika stanowiącym, że towar został dostarczony do odbiorcy wskazanego w liście przewozowym, lub
- B: Spółka dysponuje skanem oświadczenia odbiorcy towaru zawierającym: wymienienie specyfikacji towarów, miejsce dokonania dostawy, dane Spółki, dane odbiorcy towarów, podpis osoby działającej w imieniu odbiorcy, lub
- C: Spółka dysponuje skanem listu przewozowego wydanego przez przewoźnika (ewentualnie spedytora), na którym odbiorca towaru potwierdza swoim podpisem że towar został mu dostarczony.

Organ podatkowy w uzasadnieniu dodatkowo wskazał: *"(...) Analiza regulacji dotyczących transakcji WDT pozwala na wskazanie dwóch podstawowych warunków, od spełnienia których uzależnione jest potraktowanie danej czynności jako dostawy wewnątrzwspólnotowej. Pierwszy z tych warunków dotyczy aspektu prawnego transakcji - jego spełnienie ma gwarantować, że czynność ta zostanie potraktowana jako wewnątrzwspólnotowe nabycie w państwie przeznaczenia i zostanie tam faktycznie opodatkowana. Drugi z warunków dotyczy aspektu faktycznego transakcji tj. udokumentowania faktu wywozu towaru oraz dostarczenia go w ramach dostawy w państwie przeznaczenia - jego spełnienie pozwala na przyjęcie, że faktycznie nastąpił wywóz towarów z kraju i jego transport (przemieszczenie) do innego państwa członkowskiego. Ten ostatni warunek, od którego spełnienia zależy potraktowanie danej dostawy jako dostawy wewnątrzwspólnotowej, dotyczy udokumentowania faktu wywozu towaru oraz dostarczenia go w ramach dostawy w państwie przeznaczenia. Koncentruje się on zatem na faktycznych, a nie prawnych aspektach transakcji. Powyższy warunek został określony wprost w art. 42 ust. 1 pkt 2 ustawy. W związku z powyższym ważne jest to, aby posiadane przez podatnika dokumenty zawierały informacje, z których jednoznacznie wynika, że określony towar został faktycznie dostarczony do nabywcy na terytorium innego niż Polska państwa członkowskiego. Tym samym prawo podatnika do zastosowania przy wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów preferencyjnej stawki podatku w wysokości 0% uzależnione jest od posiadania dokumentów potwierdzających jednoznacznie, że doszło do wywozu towaru z terytorium Polski i dostarczenia ich do nabywcy w innym kraju UE. (...) dla zastosowania stawki 0% dla WDT wystarczającym jest, aby podatnik posiadał jedynie niektóre dowody, o jakich mowa w art. 42 ust. 3 i ust. 4 ustawy, uzupełnione dokumentami wskazanymi w art. 42 ust. 11 ustawy. (...) W ustawie o podatku od towarów i usług nie zawarto definicji „dokumentu przewozowego”. W praktyce międzynarodowego przewozu drogowego dokumentem stosowanym dla potrzeb tego rodzaju transportu towarów jest list przewozowy, tzw. CMR. (...) List przewozowy dokładnie określa, jakiej przesyłki dotyczy (na CMR - liście przewozowym wpisywany jest numer faktury) i w jakim znajduje się ona stanie. Dane wprowadzone do listu przewozowego są podstawą dla oceny przez przewoźnika, a następnie odbiorcę towaru, czy otrzymana przez nich przesyłka spełnia określone w tym dokumencie parametry. Drugi egzemplarz listu CMR wraz z towarem wręczany jest za pokwitowaniem odbiorcy. Trzeci egzemplarz pozostaje u przewoźnika i jest dowodem właściwego wypełnienia zobowiązań wynikających z zawartej umowy przewozu towarów. Z powyższego wynika, że pierwszy egzemplarz listu przewozowego, jaki otrzymuje od przewoźnika dostawca, nie będzie egzemplarzem podpisanym przez odbiorcę i nie będzie w momencie jego wydania potwierdzać dostarczenia towarów do miejsca przeznaczenia. (...) w sytuacji posiadania przez Wnioskodawcę niepodpisanego przez odbiorcę dokumentu przewozowego wraz z fakturą zawierającą specyfikację poszczególnych sztuk ładunku oraz oryginałem pisemnego potwierdzenia wywozu wystawionego przez przewoźnika stanowiącym, że towar został dostarczony do odbiorcy wskazanego w liście przewozowym, dokumenty te wystarczająco prawdopodobnie przemieszczanie towarów na terytorium innego państwa członkowskiego. Tym samym posiadanie łącznie ww. dokumentów uprawnia Wnioskodawcę do zastosowania stawki podatku 0% dla WDT (...).*

Ponadto powołane przepisy nie uzależniają zastosowania stawki 0% od posiadania oryginałów dokumentów w formie papierowej. Skoro przepisy nie stanowią o ich formie, stąd można wnioskować, że każda forma jest dopuszczalna, pod warunkiem, że autentyczność tych dokumentów została uprawdopodobniona. W dobie szeroko rozwiniętych technik komunikacji nie ma podstaw, aby odmawiać mocy dowodowej dokumentowi sporządzonemu i przesłanemu w formie elektronicznej. Jeżeli zatem jest to dokument udostępniony w formie elektronicznej, e-mail, ksero, skan lub faks dokumentu, nie budzący wątpliwości co do jego autentyczności, może on stanowić dowód, o którym mowa w powołanych przepisach ustawy."

ROZLICZENIA POMIĘDZY KONSORCJANTAMI POZA VAT

Jak powinny przebiegać rozliczenia pomiędzy członkami konsorcjum? W interpretacji 1061-IPTPP2.4512.93.2016.3.JS; Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi uznał, że "(...) rozliczenie przychodów Konsorcjum, odpowiadające udziałowi stron w Konsorcjum nie stanowi świadczenia usług w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 1 i w zw. z art. 8 ust. 1 ustawy, a zatem nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. W konsekwencji czynność ta nie powinna być dokumentowana fakturą VAT, lecz innym dowodem księgowym np. notą księgową. W przypadku tym nie dochodzi bowiem do przeniesienia władztwa ekonomicznego nad towarami ani do rzeczywistych świadczeń pomiędzy konsorcjantami. Nie można zidentyfikować korzyści o charakterze majątkowym, jakie w związku z takim rozliczeniem uzyskuje konsorcjant. Powyższe potwierdza jednolite orzecznictwo sądów administracyjnych. Przykładowo Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 października 2014 r. sygn. akt I FSK 1418/13 wskazał, że: „okolicznością, która w świetle art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT decyduje o opodatkowaniu jest odpłatność za świadczoną usługę, którą należy rozumieć jako wynagrodzenie należne za dane świadczenie. Jest ono najczęściej określane umową pomiędzy stronami transakcji i stanowi skutek określonego przysporzenia. Trudno taką cechę przypisywać operacji księgowej dokonywanej przez lidera na rzecz partnerów konsorcjum. Brak jest takiego stosunku prawnego, z którego wynikałaby wzajemność świadczenia lidera przybierającego postać rozdziału przychodów całego przedsięwzięcia. Nie jest to zatem świadczenie wzajemne lidera konsorcjum, a jedynie umownie określony obowiązek "rozdziału" przychodów całego przedsięwzięcia. Lider konsorcjum nie pozostaje dłużnikiem partnerów z tytułu świadczenia na ich rzecz usługi rozdziału przychodów. Rozdział ten w odpowiednich proporcjach wynika z mocy samej umowy konsorcjum, a nie z jakiegoś świadczenia wzajemnego, do którego zobligowany został jego lider".

Konsorcjum nie może być uznane za podatnika VAT. Oznacza to, że relacji zachodzących pomiędzy stronami umowy konsorcjum, dla potrzeb podatku od towarów i usług, nie należy oceniać na zasadach wewnętrznych rozliczeń konsorcjum. Powyższego nie zmienia okoliczność, że w przypadku umów konsorcjum dopuszczalne jest zawarcie ustaleń, że rozliczenia gospodarcze i księgowo, w tym dotyczące podpisywania umów i wystawiania faktur za prace wykonane przez uczestników konsorcjum na rzecz podmiotów zamawiających te prace na podstawie zawartego z nimi kontraktu - będzie dokonywał wytypowany przez uczestników konsorcjum podmiot wiodący.



DANE DO KONTAKTU

Magdalena Bednarek-Sieradzka
Doradca podatkowy
Nr wpisu: 09760
tel. +48 (22) 830 96 00
+48 513 008 582
magdalena.bednarek-sieradzka@mbsp.pl



Informacje o spółce :

MBSP Sp. z o.o.
SPÓŁKA DORADZTWA PODATKOWEGO
e-mail: mbsp@mbsp.pl

ul. Chałubińskiego 8,
00-613 Warszawa
Kapitał zakładowy 40.000,-złotych

NIP 7010191809
REGON 141936420

Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy, XII Wydział Gospodarczy
KRS 0000333055

Niniejszy Biuletyn ma charakter wyłącznie informacyjny i nie stanowi porady prawnej, konsultacji prawnej lub opinii prawnej, ani nie może być traktowany jako świadczenie pomocy prawnej w jakiegokolwiek formie. W szczególności autor nie doradza zachowań zgodnych, bądź niezgodnych z treścią wpisu, informując, że podjęcie lub zaniechanie działań w indywidualnej sprawie uzależnione jest od oceny stanu faktycznego oraz prawnego dotyczącego tej sprawy.