



Rozliczenia VAT- najczęściej popełniane błędy w księgowości firmy

Patrycja Kubiesa
Doradca podatkowy

WEBINARIUM
DOSTĘPNE TAKŻE W



REKOMENDUJE

DZIENNIK
GAZETA PRAWNA

Program szkolenia:

1. Problem ze split payment
2. Wystawianie faktur zaliczkowych a faktury końcowe
3. Puste faktury VAT
4. Błędy w refakturowaniu usług i towarów
5. Forma faktury
6. Usługi ciągłe a moment dostawy towaru lub świadczenia usługi
7. Świadczenia kompleksowe
8. Korygowanie faktur in minus
9. Korygowanie faktur in plus
10. Spójne kursy walut
11. Zaliczka na poczet eksportu
12. Objasnienia podatkowe MF z 23 kwietnia 2021 r.:
 - a) faktury korygujące in minus
 - b) spójne kursy walut
 - c) zaliczki w eksporcie

Split payment – co z zaliczką?

Art. 108a ust. 1c ustawy o VAT

Przepisy ust. 1–1b stosuje się odpowiednio do płatności, o których mowa w art. 19a ust. 8. W takim przypadku w komunikacie przelewu, o którym mowa w ust. 3, podatnik w miejsce informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 3, wpisuje wyraz "zaliczka".

Art. 19a ust. 8 ustawy o VAT

Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, 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.

Split payment a częściowy odbiór prac budowlanych

Interpretacja indywidualna z 14 grudnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.659.2020.1.RR:

(...) Tym samym, odnosząc się do zapytania Wnioskodawcy stwierdzić należy, że Wnioskodawca nie miał obowiązku wprowadzania do ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy, faktury z symbolem "MPP" na kwotę nieprzekraczającą 15 000,00 zł (brutto), dokumentującą częściowe wykonanie zleconej Kontrahentowi usługi budowlanej z załącznika nr 15 do Ustawy VAT, pomimo, że wartość zleconej Kontrahentowi usługi budowlanej przekracza 15 000,00 zł (brutto).

Split payment a potrącenia

Art. 108a ust. 1d ustawy o VAT

Do 31.12.2020 r.

W przypadku dokonania potrącenia, o którym mowa w art. 498 Kodeksu cywilnego, przepisów ust. 1a i 1b nie stosuje się w zakresie, w jakim kwoty należności są potrącane.

Od 1.01.2021 r.

W przypadku dokonania potrącenia wierzytelności przepisów ust. 1a i 1b nie stosuje się w zakresie, w jakim kwoty należności są potrącane.

Zatem od 1 stycznia 2021 r. obowiązek stosowania mechanizmu podzielonej płatności został wyłączony również w przypadku innych potrąceń, czyli potrąceń dokonywanych pomiędzy osobami, które np. nie są względem siebie bezpośrednio dłużnikiem i wierzycielem.

Dodatkowo, potrącane wierzytelności nie muszą być wymagalne w chwili dokonywania potrącenia.

Split payment w walucie euro

Przypadek

Faktury za usługi budowlane z mechanizmem podzielonej płatności w walucie euro oraz przedpłatą na poczet wykonania usługi.

Dokumenty: pro forma, faktura zaliczkowa, ew. faktura końcowa

Data wystawienia pro formy: 16 marca 2021 r.

Data otrzymania zapłaty: 19 marca 2021 r.

Data sprzedaży faktura zaliczkowa: 19 marca 2021 r.

Split payment w walucie euro

Przypadek

Faktury za usługi budowlane z mechanizmem podzielonej płatności w walucie euro oraz przedpłatą na poczet wykonania usługi.

	16.03.2021	Netto	VAT	Brutto	
EUR		85 470,00	19 658,10	105 128,10	4,5949

PLN			90 327,00		
-----	--	--	-----------	--	--

	19.03.2021	Netto	VAT	Brutto	
EUR		85 470,00	19 658,10	105 128,10	4,6224

PLN			90 867,60		
-----	--	--	-----------	--	--

Faktury zaliczkowe a faktury końcowe

Art. 106b ustawy o VAT [Obowiązek wystawienia faktury]

1. Podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:
 - 1) sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
 - 2) sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju i sprzedaż wysyłkową na terytorium kraju na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
 - 3) wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
 - 4) otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4.

Faktury zaliczkowe a faktury końcowe

Art. 106f ustawy o VAT

1. Faktura powinna zawierać:

- 1) dane, o których mowa w art. 106e ust. 1 pkt 1-6; [tj.: data wystawienia, kolejny numer, dane podatnika i nabywcy, numery identyfikacji podatkowej podatnika i nabywcy, data otrzymania zapłaty, o ile taka data jest i różni się od daty wystawienia];
- 2) otrzymaną kwotę zapłaty;
- 3) kwotę podatku;
- 4) dane dotyczące zamówienia lub umowy, a w szczególności: nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, cenę jednostkową netto, ilość zamówionych towarów, wartość zamówionych towarów lub usług bez kwoty podatku, stawki podatku, kwoty podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku.

Jeżeli faktura nie obejmuje całej zapłaty w fakturze wystawianej po wydaniu towaru lub wykonaniu usługi sumę wartości towarów lub usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty. Faktura, o której mowa w zdaniu pierwszym, powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi.

W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich faktur.

Faktury zaliczkowe a faktury końcowe

Odliczenie podatku VAT z niezapłaconej faktury zaliczkowej?

Art. 86 ust. 10 ustawy o VAT

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.

Przypadek

W styczniu wpłacono zaliczkę, otrzymano fakturę zaliczkową na 20% zamówienia. W marcu dokonano dostawy towaru i wystawiono fakturę sprzedaży na 100% zamówienia, bez uwzględnienia faktury zaliczki na 20%.

Wystawiono fakturę korygującą zaliczkę na 20%. Powód: wystawienie faktury sprzedaży.

Puste faktury u nabywcy

Art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy o VAT

Nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy:

4) wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne:

a) stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane – w części dotyczącej tych czynności.

Art. 108 ustawy o VAT

W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty.

Refakturowanie usług

Art. 8 ust. 2a ustawy o VAT

W przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi.

Refakturowanie usług

TSUE w wyroku z 16 kwietnia 2015 r. sygn. C-42/14:

1. *Artykuł 14 ust. 1, art. 15 ust. 1 i art. 24 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2009/162/UE z dnia 22 grudnia 2009 r., należy interpretować w ten sposób, że w ramach najmu nieruchomości dostawy energii elektrycznej, energii cieplnej i wody oraz wywóz nieczystości, zapewniane przez podmioty trzecie na rzecz najemcy bezpośrednio zużywającego te towary i usługi, należy uważać za dokonywane przez wynajmującego w sytuacji, gdy stroną umów o te świadczenia jest wynajmujący przenoszący jedynie koszty świadczeń na najemcę.*
2. *Rzeczoną dyrektywę należy interpretować w ten sposób, że najem nieruchomości i związane z nim: dostawa wody, energii elektrycznej, energii cieplnej oraz wywóz nieczystości co do zasady należy uważać za kilka odrębnych i niezależnych świadczeń, które winno się oceniać oddzielnie z punktu widzenia podatku od wartości dodanej, chyba że elementy transakcji, także te wskazujące względy ekonomiczne zawarcia umowy, są ze sobą tak ściśle związane, iż tworzą obiektywnie tylko jedno niepodzielne świadczenie ekonomiczne, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny.*

Refakturowanie usług

Art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT

Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury z tytułu:

- a) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
- b) świadczenia usług:
 - telekomunikacyjnych,
 - wymienionych w poz. 24-37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy,
 - najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
 - ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
 - stałej obsługi prawnej i biurowej,
 - dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego

z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b u.p.t.u., stanowiących import usług.

Art. 19a ust. 7 ustawy o VAT

W przypadkach, o których mowa w ust. 5 pkt 3 i 4, gdy podatnik nie wystawił faktury lub wystawił ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminów wystawienia faktury określonych w art. 106i ust. 3 i 4, a w przypadku gdy nie określono takiego terminu - z chwilą upływu terminu płatności.

Refakturowanie usług

Art. 106i ust. 3 ustawy o VAT

Fakturę wystawia się nie później niż:

- 1) 30. dnia od dnia wykonania usług – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a;
- 2) 60. dnia od dnia wydania towarów – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b, z zastrzeżeniem ust. 4;
- 3) 90. dnia od dnia wykonania czynności – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. c;
- 4) z upływem terminu płatności – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4.

Refakturowanie usług

Kilka aspektów dla mediów:

- najemca ma swobodę wyboru dostawcy mediów,
- inne okresy rozliczeniowe dla najmu i mediów,
- media obciążają wynajmującego według zużycia,
- odrębna od umowy najmu, umowa na media.

Refakturowanie usług

Art. 43 ust. 1 pkt 17 ustawy o VAT

- zwolnienie: powszechne usługi pocztowe świadczone przez operatora obowiązane do świadczenia takich usług oraz dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana

Aspekt 1:

Usługa pocztowa jako element np. dostawy towaru

Aspekt 2:

Art. 29a ustawy o VAT [Podstawa opodatkowania]

7. Podstawa opodatkowania nie obejmuje kwot:

- 1) stanowiących obniżkę cen w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty;
- 2) udzielonych nabywcy lub usługobiorcy opustów i obniżek cen, uwzględnionych w momencie sprzedaży;
- 3) otrzymanych od nabywcy lub usługobiorcy jako zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku.

Forma faktury

Art. 2 pkt 31-32 ustawy o VAT

- faktura – rozumie się przez to dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej, zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie;
- faktura elektroniczna – rozumie się przez to fakturę w formie elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym.

Faktura korygująca a nota korygująca

Art. 106k ustawy o VAT [Nota korygująca]

1. **Nabywca towaru lub usługi**, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 8-15, może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.
2. Faktura, o której mowa w ust. 1, wymaga akceptacji wystawcy faktury.
3. Faktura, o której mowa w ust. 1, powinna zawierać:
 - 1) wyrazy "NOTA KORYGUJĄCA";
 - 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;
 - 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej;
 - 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura, o której mowa w ust. 1, określone w art. 106e ust. 1 pkt 1-6;
 - 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.
4. Przepisy ust. 1-3 nie naruszają przepisów dotyczących wystawiania faktur korygujących.

Faktura korygująca a nota korygująca

Art. 106e ust. 1 pkt 8-15 ustawy o VAT

(...)

- 8) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
- 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
- 10) kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
- 11) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
- 12) stawkę podatku;
- 13) sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- 14) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
- 15) kwotę należności ogółem;

Forma faktury

Art. 106m ustawy o VAT [Autentyczność pochodzenia, integralność treści, czytelność faktury]

1. Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury.
2. Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.
3. Przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.
4. Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.
5. Poza wykorzystaniem kontroli biznesowych, określonych w ust. 4, autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej są zachowane, **w szczególności**, w przypadku wykorzystania:
 - 1) kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub
 - 2) elektronicznej wymiany danych (EDI) zgodnie z umową w sprawie europejskiego modelu wymiany danych elektronicznych, jeżeli zawarta umowa dotycząca tej wymiany przewiduje stosowanie procedur gwarantujących autentyczność pochodzenia faktury i integralność jej danych.

Art. 106n ustawy o VAT [Faktura elektroniczna]

1. Stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy faktury.
2. W przypadku przesyłania lub udostępniania temu samemu odbiorcy jednocześnie więcej niż jednej faktury elektronicznej dane wspólne dla poszczególnych faktur mogą zostać podane tylko raz, o ile dla każdej faktury są dostępne wszystkie te dane.

Usługi ciągłe

Art. 19a ustawy o VAT [Obowiązek podatkowy]

1. Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 1a, 5 i 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1.
- 1a. W przypadku, o którym mowa w art. 8a ust. 1 i 3, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania transferu bonu jednego przeznaczenia.
2. W odniesieniu do przyjmowanych częściowo usług, usługę uznaje się również za wykonaną, w przypadku wykonania części usługi, dla której to części określono zapłatę.
3. 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.
4. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio do dostawy towarów, z wyjątkiem dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2.

Usługi ciągłe

Art. 19a ustawy o VAT [Obowiązek podatkowy]

5. Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą:

[...]

4) wystawienia faktury z tytułu:

a) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,

b) świadczenia usług:

[...]

- stałej obsługi prawnej i biurowej,

Usługi ciągłe

NSA w wyroku z 17 kwietnia 2012 r., sygn. akt I FSK 935/11:

(...) sprzedaż o charakterze ciągłym (...) polega na świadczeniach ciągłych podatnika, obejmujących pewne stałe zachowania w czasie trwania stosunku obligacyjnego, zaspokajające interes odbiorcy tych świadczeń, poprzez ich trwałość – pod względem czasowym i funkcjonalnym – charakter oraz cechujące się niemożliwością wyodrębnienia powtarzających się czynności podatnika, co jest charakterystyczne dla świadczeń ciągłych (okresowych).

NSA w wyroku z 22 lutego 2019r., sygn. akt I FSK 150/17:

(...) Pojęcie usług ciągłych, o których mowa w analizowanych regulacjach ustawy o VAT należy definiować mając na względzie cel, w jakim wprowadzono art. 64 Dyrektywy 2006/112/WE, co prowadzi do szerszego rozumienia tego pojęcia.

*Winno ono zatem **obejmować świadczenia tradycyjnie definiowane jako okresowe/ciągłe**, jak również dokonywane **w ramach stałych umów o współpracę**, w przypadku których w związku z ich świadczeniem ustalono następujące po sobie terminy płatności.*

Ustawodawca krajowy, wykonując kompetencje nadane mu w art. 64 ust. 2 zdanie trzecie Dyrektywy 2006/112/WE jako kryterium charakteryzujące te usługi (ciągłe w rozumieniu Dyrektywy) przyjął raczej ustalenie dla niech następujących po sobie terminów płatności, przy czym w zdaniu drugim wprowadził ograniczenie dla usług ciągłych trwających dłużej niż rok.

Interpretacja taka nie pozostaje w sprzeczności z rezultatem wykładni językowej oraz uwzględnia cele wynikające z Dyrektywy 2006/112/WE. Stanowisko Sądu I instancji jest przy tym zbieżne ze ww. poglądami Naczelnego Sądu Administracyjnego opowiadającymi się za szerszym rozumieniem analizowanych regulacji.

Interpretacja indywidualna z 3 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.91.2020.3.RST:

(...) tym samym w przypadku gdy w dacie upływu danego okresu, do którego odnosi się rozliczenie (wystawiona faktura) zostaje wystawiona faktura Wnioskodawca prawidłowo ustala moment powstania obowiązku podatkowego. W analizowanym przypadku wystawienie faktury za świadczone usługi pokrywa się z datą upływu danego okresu, do którego odnosi się rozliczenie (wystawiona faktura) a w konsekwencji data wystawienia faktury pokrywa się z datą powstania obowiązku podatkowego (...).

Świadczenie kompleksowe

Wyrok TSUE C-349/96 Card Protection Plan Ltd.:

Jedno świadczenie występuje w szczególności w przypadkach, gdy jeden lub więcej elementów należy uznać za stanowiące usługę główną, podczas gdy jeden lub więcej elementów należy traktować jako usługi dodatkowe, które mają takie samo traktowanie podatkowe jak usługa główna. Usługę należy uznać za pomocniczą w stosunku do usługi głównej, jeżeli nie stanowi ona dla klientów celu sama w sobie, ale sposób na lepsze korzystanie z usługi głównej świadczonej.

Świadczenie kompleksowe

Wyrok NSA z 6 maja 2015 r., sygn. I FSK 2105/13:

Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, w przypadku usług towarzyszących świadczonych przez hotele, podstawą będzie zawsze usługa noclegowa (zapewnienie wypoczynku nocnego), rozszerzona o świadczenia, które według przyjętych zwyczajów, znajdujących odzwierciedlenie w regulacjach prawnych dotyczących funkcjonowania hoteli itp. obiektów [...] są przeważnie wliczone w koszt pobytu w hotelu.

Nie są to zatem świadczenia o charakterze akcesoryjnym, lecz wpisujące się w pewien spodziewany, oczekiwany standard usług hotelarskich. Jako przykład takich świadczeń należy wskazać: przechowanie bagażu, dostęp do telewizji kablowej, sprząatanie pokoju, dostarczenie ręczników. Takiego charakteru nie mają natomiast serwowane w restauracji hotelowej obiady i kolacje, czy też zabiegi kosmetyczne lub pielęgnacyjne.

W tym kontekście za świadczenia odrębne należy uznać świadczenia wykonywane przez jednego świadczącego na rzecz jednego nabywcy, które nawet jeżeli są w pewien sposób powiązane, mogą być traktowane rozłącznie, a traktowanie to nie wpłynie na charakter żadnego z nich ani też nie sprawi, że wartość świadczeń z punktu widzenia nabywcy będzie inna, niż gdyby świadczenia te były uznane za świadczenie złożone. Ocena, czy w danych okolicznościach mamy do czynienia z jedną usługą kompleksową, czy też z szeregiem jednostkowych usług winna odbywać się przy tym w oderwaniu od treści oferty (faktu połączenia czynności w pakiety), a jedynie w oparciu o to, czy dokonywane przez skarżącą czynności świadczenia) wykazują ze sobą tak ścisłe powiązanie, że w sensie gospodarczym tworzą jedną całość, której rozdzielenie miałoby sztuczny charakter.

Analiza przywołanych wyżej wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w kontekście powszechnych zwyczajów (standardów) panujących w branży hotelarskiej prowadzi do słusznego wniosku zaprezentowanego w zaskarżonej interpretacji, że jedynie pakiet obejmujący usługę noclegową w powiązaniu z oferowanym śniadaniem uznać należy za świadczenie kompleksowe. Natomiast świadczenia dodatkowe, uzupełniające ofertę hotelu takie jak np. obiad, kolacja czy też zabiegi kosmetyczne lub pielęgnacyjne stanowią odrębne świadczenia, które mogą być wykonywane niezależnie od wykonania usługi noclegowej.

Nie sposób bowiem uznać, że przykładowo zabieg kosmetyczny jest zdeterminowany przez usługę główną (noclegową) oraz że nie można wykonać lub wykorzystać należycie z usługi głównej bez tej dodatkowej usługi. Co więcej, dla niektórych nabywców to zabieg kosmetyczny może być zasadniczym powodem skorzystania z oferty skarżącej, czego nie sposób powiedzieć o serwowanych w ramach pakietów śniadaniach.

Świadczenie kompleksowe

Interpretacja indywidualna z 8 stycznia 2021 r., sygn. 0112-KDIL3.4012.704.2020.2.LS:

Z wniosku wynika, że przedmiotem sprzedaży jest kompleksowe świadczenie - dostawa domków letniskowych wraz z usługą montażu. Bowiem jak wskazał Wnioskodawca cena obejmuje dostawę produktu wraz z montażem, pomiędzy wykonaniem usług – montażem a dostawą domków letniskowych występuje zależność. Montaż może się odbyć tylko jeśli ktoś zamówi domek. Nie można zamówić samego montażu. Z drugiej strony można zamówić dostawę domku bez montażu. Z punktu widzenia klienta przedmiotem nabycia następuje dostawa towaru. Gdy zamawia domek z montażem następuje dostawa towaru zmontowanego. Z punktu widzenia nabywcy - montaż jest powiązany i stanowi całość. Klient może zamówić tylko dostawę towaru bez montażu. Elementem dominującym jest dostawa towaru.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

- wydłużenie terminu wywozu w eksporcie towarów z 2 do 6 miesięcy
- wydłużenie okresu odliczenia VAT z 2 do 3 miesięcy, łącznie do 4 miesięcy
- spójne kursy walut
- odliczenie usług noclegowych w VAT
- prezenty małej wartości z 10 zł do 20 zł
- korekty in minus, wycofanie potwierdzenia odbioru – nowe zasady
- korekty in plus
- mechanizm podzielonej płatności

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Wydłużenie terminu wywozu w eksporcie towarów z 2 do 6 miesięcy

- wydłużenie terminu na wywóz towarów poza terytorium UE, jako warunku do zastosowania stawki 0% dla otrzymanej zaliczki

Po zmianach od 1 stycznia 2021 roku, w sytuacji kiedy otrzymujemy zaliczkę lub część zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów możemy zastosować stawkę 0% dla eksportu towarów, ale pod warunkiem, że wywóz towarów nastąpi w terminie 6 miesięcy od końca miesiąca, w którym podatnik otrzymał tę zaliczkę, oraz w tym terminie otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium UE.

Ważne! Nowe brzmienie art. 41 ust. 9a ustawy o VAT dotyczy zaliczek na poczet eksportu towarów, w stosunku do których termin wywozu towaru nie upłynął w 2020 r.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Specyficzne dostawy towarów a okres 6 miesięcy na wywóz w WDT

Jeżeli podatnik nie ma możliwości realizacji zamówienia oraz dokonania wywozu towarów w ciągu 6 miesięcy będzie miał możliwość zastosowania stawki 0%, ale pod pewnymi warunkami.

Winno to być uzasadnione specyfiką realizacji tego rodzaju dostawy. Realizowana dostawa powinna więc obiektywnie nie pozostawiać wątpliwości, że wskazany termin dostawy wykraczający poza 6 miesięcy od otrzymania zaliczki jest właśnie następstwem specyfiki realizowanej dostawy.

Objaśnienia podatkowe podają przykłady, które można uznać za wzorcowe w powyższym przypadku:

- wieloetapowy i długotrwały proces produkcyjny,
- towar spersonalizowany pod klienta, w wyniku czego produkcja jest niestandardowa i długotrwała lub wynika z konieczności pozyskania licznych elementów czy modułów,
- specyficzne warunki dostaw, na przykład na rynku surowców naturalnych, gdzie w ramach umów można ustalić długie okresy dostaw towarów w określonym terminie z uwagi na specyfikę takich potrzeb.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Specyficzne dostawy towarów a okres 6 miesięcy na wywóz w WDT

Przykład:

Podatnik prowadzi działalność gospodarczą w zakresie produkcji przyrządów pomiarowych do testowania aparatury diagnostycznej wykorzystywanej w medycynie. Produkt mający być przedmiotem eksportu powstaje z wykorzystaniem metali rzadkich (w tym importowanych).

Na produkcję składa się cały proces wytworzenia poczynając od sporządzenia projektu aż po produkcję. Ze względu na zaawansowaną technologię i konieczność dostosowania towaru do wysoce specjalistycznych potrzeb, a także z uwagi na oczekiwanie na surowiec cały proces realizacji zlecenia rozciągnięty jest w czasie i zgodnie z opisanymi w umowie warunkami dostawy ma trwać dziesięć miesięcy. Wszystkie wymagania jakie ma spełniać towar oraz proces projektowania produkcji jest opisany w umowie oraz dodatkowej dokumentacji.

Umowa przewidywała zaliczkę w postaci 50% wartości towaru płatną przy zawieraniu umowy.

Specyfika opisanego powyżej procesu projektowania i produkcji jest taka, że czas jaki musi upłynąć od momentu pozyskania zlecenia do momentu dokonania dostawy gotowego produktu nie może być w żaden sposób skrócony, bowiem prace na każdym etapie muszą być wykonywane w sposób staranny i precyzyjny z uwagi na podwyższone wymagania bezpieczeństwa docelowego urządzenia.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Faktury korygujące in minus

- 1) uzgodnienie warunków korekty z nabywcą towaru lub usługobiorcą;
- 2) spełnienie uzgodnionych warunków obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług;
- 3) posiadanie dokumentacji potwierdzającej uzgodnienie z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunków obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług (tj. z dokumentacji wynika, że nabywca wie, że doszło lub wie w jakich sytuacjach będzie dochodzić do zmiany warunków transakcji skutkujących zmniejszeniem wysokości wynagrodzenia), z dokumentacji wynika również, że warunki te zostały spełnione na moment dokonywania przez podatnika korekty podatku należnego, tj. doszło do zrealizowania przesłanek warunkujących pomniejszenie kwoty podatku należnego;
- 4) faktura korygująca jest zgodna z posiadaną dokumentacją w zakresie uzgodnienia z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunku obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług oraz w zakresie spełnienia tych uzgodnionych warunków.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Ważne!

Nowe regulacje w zakresie korekt *in minus* mają odpowiednie zastosowanie również do faktur korygujących wystawianych na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. Zmiany nie dotyczą natomiast transakcji udokumentowanych wyłącznie paragonem fiskalnym, dla których nabywca nie zgłosił żądania w zakresie wystawienia faktury.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Zasady wprowadzone ustawą zmieniającą	
Prawo dokonania korekty przez sprzedawcę	Obowiązek dokonania korekty przez nabywcę
uzgodnienie warunków korekty	
spełnienie uzgodnionych warunków	
posiadanie dokumentacji potwierdzającej uzgodnienie i spełnienie warunków	
wystawienie faktury korygującej zgodnej z dokumentacją potwierdzającą uzgodnienie i spełnienie warunków	

- Czy duplikat faktury korygującej rozwiąże problem?
- Jednostronne lub dwustronne porozumienia dotyczące stosowania starych zasad

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Ustalenia ustne

Na gruncie znowelizowanych przepisów dopuszczalną formą uzgodnienia (stanowiącą przesłankę zarówno prawa do skorygowania podatku należnego przez sprzedawcę, jak i aktualizującą obowiązek dokonania analogicznej korekty przez nabywcę) mogą być również ustalenia ustne (telefoniczne).

Kluczowe jest zapewnienie odpowiedniej dokumentacji potwierdzającej przeprowadzenie ustnych uzgodnień warunków korekty podstawy opodatkowania lub podatku należnego. Przygotowanie notatki po przeprowadzeniu rozmowy telefonicznej bez utrwalenia tej rozmowy może stanowić niewystarczający dowód z udokumentowania podjętego uzgodnienia ustnego.

Domniemana akceptacja warunków

Przykładowo to wysyłanie faktury korygującej w drodze e-mailowej na adres skrzynki wskazanej w umowie do kontaktu między stronami z klauzulą informacyjną np.: „W nawiązaniu do wcześniejszych ustaleń przesyłam fakturę korygującą. Brak sprzeciwu co do przesłanej faktury korygującej w terminie 14 dni będzie uważany za jej akceptację”.

Objaśnienia podatkowe z 23 kwietnia 2021 r.

Wystawienie i dostarczenie faktury korygującej

- *potwierdzenie otrzymania faktury korygującej w dowolnej formie,*
- *korrespondencja mailowa zawierająca klauzulę informującą o czasie przedstawienia zastrzeżeń co do warunków uzgodnienia proponowanych w wystawionej i załączonej do tej korespondencji fakturze korygującej,*
- *posiadanie dodatkowej dokumentacji w formie potwierdzenia wysokości rabatu, np. raporty dołączone do wysyłanej korespondencji do nabywcy albo dostępne dla stron transakcji na platformie elektronicznej, przez którą strony się porozumiewają.*

Zwroty towarów lub pieniędzy

W powyższych sytuacjach, jeżeli uzgodnieniem warunków do obniżenia podstawy opodatkowania, będzie odpowiednio zwrot partii towarów lub zwrot środków – do uzgodnienia tych warunków dochodzi w momencie wystąpienia późniejszego zdarzenia, tj.

dla zwrotu towarów moment otrzymania zwracanej partii towarów przez sprzedawcę,

a dla zwrotu środków na rachunek bankowy moment uznania zwracanej kwoty na rachunku nabywcy.



Zapraszamy do zadawania pytań

WEBINARIUM
DOSTĘPNE TAKŻE W



REKOMENDUJE

DZIENNIK
GAZETA PRAWNA



Rozliczenia VAT- najczęściej popełniane błędy w księgowości firmy

Patrycja Kubiesa
Doradca podatkowy

WEBINARIUM
DOSTĘPNE TAKŻE W



REKOMENDUJE

DZIENNIK
GAZETA PRAWNA