

## KOMENTARZ PRAWNIKA

# Refakturowanie pod lupą fiskusa



ZDZISŁAW MODZELEWSKI  
doradca podatkowy, partner **GWW Tax**

**P**odatnicy powinni dokładnie analizować skutki podatkowe nawet standardowych transakcji biznesowych, a już szczególnie wtedy, gdy takie transakcje są dla danego podmiotu jednostkowo istotnej wartości albo stanowią istotny udział w jego obrotach (po stronie sprzedaży czy też kosztów). Wskazuje na to chociażby jeden z ostatnich wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego dotyczący tzw. kart paliwowych (2 lipca 2014 r., sygn. akt I FSK 803/13), który z perspektywy polskich przepisów budzi poważne wątpliwości.

**NSA analizował, wydawałoby się, całkiem zwykłą relację biznesową, w ramach której – na podstawie zawartych umów – pierwszy w kolejności podmiot wydawał towar bezpośrednio podmiotowi trzeciemu w kolejności (A-C), ale fakturę wystawiał na podmiot drugi w kolejności (A-B). Następnie ten drugi w kolejności fakturował trzeciego (B-C) za zakupione przez niego towary. Faktury były wystawiane z właściwymi stawkami VAT przez pierwszego i drugiego w kolejności podatnika, a przepływy towarów były realne i nie miały charakteru fikcyjnego czy pozornego. Celem takiej operacji jest zwykle ułatwienie rozliczania zakupów (także fakturowania – np. jedna faktura zamiast kilkudziesięciu) oraz „związanie” podmiotu trzeciego, aby zakupów dokonywał tylko u określonego podmiotu lub grupy podmiotów.**

**W świetle tez zawartych w wyroku okazało się, że pierwszy z tych podmiotów (A) nie dokonał żadnej sprzedaży dla drugiego (B), a drugi – dla trzeciego (C), a tym samym otrzymane przez drugiego (B) i trzeciego (C) faktury nie dawały prawa do odliczenia wskazanych w nich kwot VAT. Efekt: podatku VAT trzeba było zapłacić 2 razy więcej, niż powinno go być, a co gorsza – nikt nie mógł go odliczyć. I przy takich konsekwencjach okazuje się, że negatywny skutek podatkowy tak ułożonej relacji może skutecznie zniwelować jakiegokolwiek pozytywne skutki biznesowe.**

**Co gorsza, opisany schemat i negatywne następstwa mają odpowiednie zastosowanie nie tylko do kart paliwowych i zakupów dokonywanych za ich pomocą na stacjach benzynowych, ale do wszelkich innych transakcji towarowych przynajmniej trójstronnych, a także do świadczenia usług w relacjach wielostronnych (tzw. refakturowanie usług). Bardzo często w Polsce spotkać można transakcje, które polegają na „zwrocie kosztów” lub „refakturowaniu kosztów” i w wielu przypadkach mają one uzasadnienie biznesowe. Jednak niepoprawne zapisy w zawartych umowach lub błędnie zafakturowane kwoty mogą narazić najbardziej uczciwego podatnika na wiele nieprzyjemności natury finansowej (zaległość podatkowa i odsetki) oraz karnej skarbowej. I – wbrew często obecnemu w praktyce księgowej stereotypowi – rozwiązaniem nie jest tu opodatkowywanie wszystkiego najwyższą stawką VAT (23 proc.). Ewentualne konsekwencje mogą być tylko przez to bardziej dotkliwe finansowo.**