

ANALIZY

VAT – pyrusowe zwycięstwo z fiskusem.

W podatkach można przegrać pomimo... wygranej – pisze Zdzisław Modzelewski. *C7

Tak było np. w przypadku lipcowego orzeczenia WSA w Rzeszowie z 10 lipca 2014 r. (sygn. akt I SA/Rz 390/14). Sprawa była komentowana w „Rzeczpospolitej” („Gdy koszty remontu zaliczane są na poczet czynszu”). W ocenie stanu faktycznego pomylili się tutaj wszyscy: zainteresowana spółka, sąd, a nawet komentujący orzeczenie eksperci. Sprawa trafiła do sądu w wyniku zaskarżenia indywidualnej interpretacji wydanej przez ministra finansów i w konsekwencji spółka uzyskała wyrok przyznający jej rację. Okazuje się jednak, że wyrok ten, mimo iż pozytywny dla spółki, jest błędny, a co gorsza, niekorzystny dla niej, a ściślej dla podmiotów biorących udział w transakcji, która była analizowana przez sąd.

Negatywna odpowiedź

Przypomnijmy stan faktyczny: spółka świadcząca usługi medyczne (czyli zwolnione od VAT) postanowiła wydzierżawić od gminy budynek, które miały jej służyć do prowadzonej działalności gospodarczej. W zawartej umowie strony ustaliły, że spółka dokona określonych prac budowlanych w celu dostosowania budynku do swojej działalności, a koszty wynikłe z tego tytułu zostaną potrącone do wysokości czynszu ustalonego przez gminę. Spółka do wykonania niezbędnych prac wynajęła zewnętrzne firmy remontowe, które po zrealizowaniu wszystkich robót wystawiały za swoje prace faktury z kwotą VAT. Wynikające z nich VAT nie został odliczony, gdyż spółka nie była wówczas tzw. czynnym podatnikiem VAT. Po kilku latach od podpisania umowy strony postanowiły dokonać wzajemnych rozliczeń czynszu i owych wydatków remontowych.

Dążąc prawdopodobnie do zminimalizowania obciążeń podatkowych, spółka wystąpiła z wnioskiem o indywidualną interpretację do ministra finansów w celu potwierdzenia, iż wystawiając fakturę na rzecz gminy, na okoliczność poniesionych wydatków remontowych, prawidłowo postąpiła, nie wykazując VAT (zastosowała zwolnienie od VAT). Odpowiedź

VAT



MATERIAŁ PRASOWY

– pyrrusowe zwycięstwo z fiskusem

ZDZISŁAW MODZELEWSKI

Praktyka orzecznicza pokazuje, że w podatkach łatwo można przegrać pomimo... wygranej. Powodem jest nieznanostwo prawa zarówno przez podatników, fiskusa, jak i sędziów – pisze doradca podatkowy.

ministra była negatywna – uznał on, że zastosowanie powinna mieć stawka 23 proc.

Pokrewna logika

Spółka dokonała korekty, uiszczając zaległy podatek, i ponownie wystąpiła z wnioskiem o indywidualną interpretację. Tym razem powołała się na fakt, iż w dokonanej przez nią transakcji nie dochodzi do świadczenia usług, ale raczej do zwrotu kosztów wyłożonych, więc w konsekwencji kwoty wskazane na fakturze nie powinny podlegać VAT. Minister finansów również i w tym przypadku zajął odmienne stanowisko niż spółka, uznając, że dochodzi tu jednak do świadczenia usług opodatkowanych 23 proc. VAT. Spółka zaskarżyła interpretację indywidualną do WSA w Rzeszowie, który podzielił jej stanowisko, chociaż z innych powodów, niż chciała spółka, i uchylił tę interpretację.

Trudno zrozumieć, czym kierował się WSA, który uznał, że w takiej sytuacji w ogóle nie dochodzi do świadczenia usług. Oczywiście takie rozliczenie powinno być opodatkowane VAT według stawki 23 proc.,

gdyż spółka wyświadczyła usługę – w pewnym sensie zachowała się jak generalny wykonawca inwestycji z tym zastrzeżeniem, że prace były wykonywane nie na potrzeby gminy (choć na jej rzecz), ale samej spółki. Zastosowanie w tym przypadku mógłby mieć chociażby przepis art. 8 ust. 2a ustawy o VAT, zgodnie z którym w przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu (bo spółka zawarła umowy z wykonawcami usług budowlanych we własnym imieniu), ale na rzecz osoby trzeciej (bo efekt usług budowlanych stanowił przysporzenie majątkowe gminy), bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał (czyli nabył usługi budowlane) i wyświadczył te usługi (gminie). Przepis obowiązuje „dopiero” od trzech lat (dokładnie od 1 kwietnia 2011 r.), stąd być może zakres jego stosowania nie jest dla wszystkich jasny.

Spółka po wykonaniu określonych prac (przy pomocy podwykonawców) całość poniesionych wydatków miała przenieść na gminę. Uznając, że czynność wykonania usług remontowych wraz z przeniesieniem kosztów ich wykonania na gminę nie stanowi

czynności opodatkowanej VAT, spółka pozbawiła się prawa do odliczenia VAT naliczonego z faktur wystawionych przez firmy remontowe. Prawo takie przysługiwało bowiem spółce niezależnie od faktu bycia zarejestrowaną jako podatnik VAT czynny – to już nie budzi wątpliwości w Polsce.

Błędne koło

Gdyby spółka wystawiła na gminę fakturę z VAT, to odzyskałaby cały VAT naliczony z faktur zakupowych (refakturowanych następnie na gminę). VAT z faktur zakupowych i z faktury sprzedażowej powinien się zrównać i de facto spółka nic nie musiałaby uiszczać do urzędu skarbowego. Na tym jednak sprawa się nie kończy. Gmina również odniosłaby korzyści. Dlaczego? Gmina dostałaby fakturę zakupową, z której mogłaby odliczyć kwotę VAT – ma pełne prawo do odliczenia, gdyż ten zakup służył jej działalności opodatkowanej (wydzierżawiła przecież budynek dla spółki). W ten sposób transakcja byłaby zdecydowanie bardziej korzystna ekonomicznie dla obu stron, gdyż VAT nie generowałby kosztu ekonomicznego, byłby w pełni neutralny (odliczalny).

Tymczasem spółka zawzięcie walczyła o rozwiązanie, które tak naprawdę było dla niej niekorzystne i kosztowne (postępowanie interpretacyjne i sądowe), było ono jeszcze gorsze w skutkach dla gminy.

Na koniec należy jeszcze stwierdzić, że pewną odpowiedzialność ponosi również minister finansów, który cały czas twierdził, że transakcja podlega opodatkowaniu. Jednak nie potrafił on przekonać spółki do swoich racji – może wystarczyłoby, gdyby organ „podpowiedział” spółce, aby dokonała rejestracji na potrzeby VAT i odliczyła VAT naliczony. Wówczas zapewne sprawa zostałaby zamknięta na etapie pierwszej interpretacji i, co bardziej istotne, takim działaniem minister budowałby zaufanie do organów podatkowych, ale przecież żaden przepis prawa wprost nie nakazuje fiskusowi takiej proaktywności. ■

CV

Autor jest doradcą podatkowym, partnerem **GWW Tax**

■ Przepis art. 8 ust. 2a ustawy o VAT może być mylony z obowiązującym od 1 stycznia 2014 r. art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT, który swym zakresem obejmuje bardzo podobne do powyższej sytuacji, ale jego konsekwencje są diametralnie inne.

Chodzi o sytuację, gdy podmiot A w imieniu i na rachunek podmiotu B ponosi określone koszty, których zwrotu domaga się następnie od podmiotu B. Wówczas wartość zwróconych kosztów nie stanowi podstawy opodatkowania dla podmiotu A i tym samym nie podlega opodatkowaniu VAT (nota obciążeniowa zamiast faktury). W czym tkwi więc haczyk? Aby ta regulacja miała zastosowanie, a więc skutek podatkowy był taki, jaki wynika z wyroku WSA, spółka musiałaby zawrzeć umowy z wykonawcami robót budowlanych w imieniu gminy, a nie własnym (oczywiście w obu sytuacjach usługi budowlane wykonane byłyby na rzecz gminy, bo to ona była właścicielem nieruchomości). Stan faktyczny będący przedmiotem wskazanego wyżej wyroku nie pozwalał jednak na zastosowanie tej regulacji.