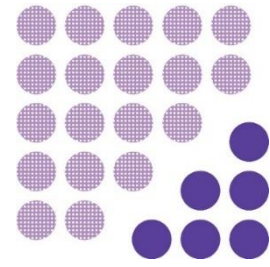


# TAX ALERT

Polska ulga na złe długi niezgodna z przepisami Unii, objaśnienia podatkowe w sprawie paragonów fiskalnych/faktur uproszczonych, ograniczone prawa podatników

“ 15 października 2020 r. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wydał wyrok w polskiej sprawie (sygn. C-335/19) dotyczącej kryteriów tzw. ulgi na złe długi w podatku VAT... ”



## 1. Polska ulga na złe długi niezgodna z przepisami unijnymi – orzecł TSUE.

15 października 2020 r. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wydał wyrok w polskiej sprawie (sygn. C-335/19) dotyczącej kryteriów tzw. ulgi na złe długi w podatku VAT. TSUE uznał, że przepisy ustawy o VAT przewidujące szereg wyłączeń z możliwości zastosowania ulgi są niezgodnie z prawem wspólnotowym.



Na gruncie polskich przepisów podatnik w przypadku nieotrzymania zapłaty z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju ma możliwość skorygowania podstawy opodatkowania oraz podatku należnego, o ile nieściągalność tych wierzytelności została uprawdopodobniona (tzw. ulga na złe długi). Nieściągalność wierzytelności uważa się za uprawdopodobnioną w sytuacji, gdy wierzytelność nie została uregulowana lub zbyt w jakiegokolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

Przy czym regulacje obowiązujące w Polsce uzależniają prawo do skorzystania z ulgi od spełnienia szeregu warunków, które na gruncie wspomnianego wyroku zostały przez TSUE zakwestionowane.

W swoim orzeczeniu Trybunał podzielił głos Rzecznik Generalnej TSUE, Juliane Kokott, która krytycznie oceniła kryteria stosowania ulgi, jakimi posługuje się polska ustawa o VAT m.in. w zakresie wymogu, aby na dzień poprzedzający złożenie korekty przez podatnika, dłużnik nie pozostawał w trakcie postępowania upadłościowego ani w trakcie likwidacji. Ponadto TSUE uznał za niezgodne z zasadami unijnymi uzależnianie możliwości korekty w ramach ulgi na złe długi od tego, aby w dniu dostawy towaru lub świadczenia usług, a także w dniu

poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej mającej na celu skorzystanie z tego obniżenia dłużnik był zarejestrowany jako podatnik VAT, zaś wierzyciel w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej nadal był zarejestrowany jako podatnik VAT.

Finalnie Trybunał przesądził, że wskazane powyżej wymogi warunkujące możliwość skorzystania z ulgi na złe długi przewidziane w przepisach polskiej ustawy są zbyt rygorystyczne, w związku z czym są niezgodne z zasadami unijnymi.

Na skutek wydanego orzeczenia polscy podatnicy będą uprawnieni do zastosowania ulgi w większej liczbie przypadków niż dotychczas. Jednocześnie daje ono możliwość odzyskania kwot podatku VAT, które zostały już odprowadzone z tytułu sprzedaży, w przypadkach których przedsiębiorca nie otrzymał zapłaty – w tym także w przypadkach, których na podstawie polskiej ustawy takie prawo nie przysługuje. Możliwe jest tym samym składanie korekt rozliczeń zarówno bieżących, jak i tych dotyczących nieprzedawnionych jeszcze okresów. Co więcej, podatnicy, u których postępowania sądowoadministracyjne lub podatkowe w analogicznych sprawach zostały zakończone, mogą złożyć wniosek o ich wznowienie.

## 2. Objaśnienia podatkowe w sprawie paragonów fiskalnych i faktur uproszczonych

W obrocie gospodarczym tematyka paragonów z NIP oraz faktur uproszczonych dostarczała przedsiębiorcom licznych problemów, a stanowisko organów podatkowych w tej materii często nie było jednolite. W związku z tym Ministerstwo Finansów zdecydowało się na wydanie [objaśnień podatkowych](#), na gruncie których rozwiano część wątpliwości (Objaśnienia podatkowe z dnia 16 października 2020 r. „Paragony fiskalne uznane za faktury uproszczone”).

- ✓ Paragon fiskalny z numerem NIP nabywcy a faktura uproszczona

Ministerstwo potwierdziło, że jeżeli sprzedaż została zarejestrowana na kasie rejestrującej i potwierdzona paragonem fiskalnym, [fakturę z numerem NIP wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon ten zawiera NIP nabywcy](#). Oznacza to, że już w momencie sprzedaży klient musi zdecydować, czy dokonuje zakupu jako podatnik, czy jako konsument.

W przypadku [paragonów fiskalnych do kwoty 450 zł brutto \(100 euro\) z numerem NIP nabywcy jednoznacznie wskazano, że stanowią one faktury uproszczone](#). Oznacza to, że z tytułu takiej sprzedaży niezasadne jest wystawienie na nabywcę kolejnej faktury, gdyż ta sama sprzedaż nie może być dokumentowana dwoma fakturami (uproszczoną z NIP oraz fakturą standardową).

Jak podkreślono, jeżeli nabywca chce otrzymać fakturę standardową dokumentującą sprzedaż na kwotę nieprzekraczającą 450 zł albo 100 euro, wówczas nabywca powinien wyrazić swoje żądanie zanim sprzedawca zafiskalizuje sprzedaż za pomocą kasy rejestrującej. W takim przypadku sprzedawca nie powinien ujmować sprzedaży na kasie rejestrującej, tylko powinien wystawić nabywcy fakturę standardową.



### ✓ Faktury zbiorcze do faktur uproszczonych

Na podstawie obecnie obowiązujących przepisów brak jest możliwości wystawienia faktur zbiorczych do paragonów fiskalnych stanowiących faktury uproszczone. Skoro paragony te są uznawane za faktury, to nie ma możliwości wystawienia faktury zbiorczej do faktury.

§

Jak wyjaśnia Ministerstwo, w razie wystawienia faktury zbiorczej do faktur uproszczonych po stronie sprzedawcy powstaje ryzyko zapłaty podwójnego VAT, bowiem w takim przypadku wystawi on dwie faktury dokumentujące tę samą transakcję. Możliwe jest jedynie wystawianie faktur zbiorczych do paragonów fiskalnych dokumentujących sprzedaż powyżej kwoty 450 zł brutto (100 euro), posiadających numer NIP nabywcy, gdyż takie paragony fiskalne nie stanowią faktury.

### ✓ Numer faktury na paragonie z NIP do kwoty 450 zł

Paragon fiskalny uznany za fakturę uproszczoną musi zawierać podstawowe dane określone w przepisach ustawy o VAT, w tym m.in. „kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę”.

W przypadku paragonów fiskalnych, to numer paragonu fiskalnego jest numerem, który w sposób jednoznaczny identyfikuje paragon z NIP do kwoty 450 zł jako fakturę uproszczoną. Numer paragonu fiskalnego jest kolejnym elementem paragonu umieszczonym po łącznej wartości sprzedaży brutto, przed numerem kasy i oznaczeniem kasjera.

### ✓ Korekta faktury uproszczonej

Do faktur uproszczonych, w tym do paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone, mają zastosowanie przepisy dotyczące korekt faktur – wskazało Ministerstwo.

W celu wypełnienia obowiązku podawania danych zawartych w fakturze, której dotyczy faktura korygująca w zakresie kolejnego numeru nadanego w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę należy wprowadzić na fakturze korygującej numer paragonu fiskalnego oraz numer unikatowy kasy rejestrującej, z której ten paragon został wystawiony.

### ✓ Korekta niezamierzonej pomyłki w zakresie wprowadzonego numeru NIP

W zależności od charakteru błędu w numerze NIP nabywcy na paragonie fiskalnym dopuszcza się możliwość wystawienia noty korygującej do:

- wystawionej do paragonu faktury,
- paragonu fiskalnego będącego fakturą uproszczoną.

Faktura do paragonu fiskalnego na kwotę powyżej 450 zł zawierającego numer NIP z błędem powinna być wystawiona z takim samym błędnym numerem NIP i następnie do tej faktury może być wystawiona przez nabywcę nota korygująca z prawidłowym numerem NIP lub przez podatnika faktura korygująca z prawidłowym numerem NIP.

W przypadku paragonu fiskalnego poniżej kwoty 450 zł zawierającego numer NIP nabywcy z błędem, może być wystawiona przez nabywcę nota korygująca z prawidłowym numerem NIP lub przez podatnika faktura korygująca z prawidłowym numerem NIP. Nie można dokonać korekty w przypadku, gdy na paragonie fiskalnym nie umieszczono numeru NIP nabywcy, ponieważ paragon bez numeru NIP nabywcy nie może być uznany za fakturę uproszczoną i nie mają wtedy zastosowania przepisy dotyczące korekt faktur uproszczonych.

Ponadto, jak wskazano, niezamierzony błąd w numerze NIP nabywcy oznacza oczywistą pomyłkę, tj. m.in. brak jednej cyfry, przestawienie cyfr bądź pomyłkę w jednej cyfrze i nie może być utożsamiany z uzupełnieniem brakującego numeru NIP na paragonie fiskalnym, czy zmianą widniejącego na paragonie numeru NIP na numer NIP innego podatnika. Wystawiona nota korygująca wymaga akceptacji wystawcy faktury/faktury uproszczonej.

### ✓ Faktury uproszczone w nowym JPK\_VAT

Do 31 grudnia 2020 r. paragony fiskalne uznane za faktury uproszczone, wystawione zgodnie z art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT, nie będą musiały być wykazywane w nowym JPK\_VAT (deklaracja + ewidencja) odrębnie.

Warunkiem skorzystania z takiego rozwiązania jest to, aby w tym okresie, tj. do końca 2020 r., wartość sprzedaży bez podatku (netto) oraz wysokość podatku należnego wynikające ze zbiorczych informacji z ewidencji sprzedaży, o której mowa w art. 111 ust. 1 ustawy o VAT, zostały ujęte w ewidencji zgodnie z § 10 ust. 1 pkt 8 rozporządzenia JPK\_VAT.

Natomiast od 1 stycznia 2021 r. wszyscy podatnicy wykazują odrębnie w nowym JPK\_VAT (deklaracja + ewidencja) paragony fiskalne uznane za faktury uproszczone.

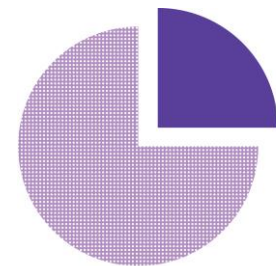
### 3. Ustawodawca ograniczy prawa podatników

Projekt nowelizacji ustawy o KAS oraz niektórych innych ustaw z dnia 5 października 2020 r. przewiduje szereg zmian dotyczących zwiększenia uprawnień urzędników skarbowych, lecz przede wszystkim zakłada ograniczenie prawa podatników do powoływania nowych dowodów w postępowaniach podatkowych.

#### ✓ Prekluzja dowodowa

Zgodnie z treścią nowelizacji, ustawodawca planuje wprowadzić w postępowaniu podatkowym, śladem procedury cywilnej, zasadę tzw. prekluzji dowodowej. Zasada ta nakłada na podatnika obowiązek ujawnienia wszystkich faktów i dowodów, jakie są mu znane w danej sprawie (przed zakończeniem kontroli podatkowej lub celno-skarbowej), pod rygorem ich późniejszego pominięcia jako dowody spóźnione.

Celem wprowadzenia tej zasady jest skrócenie postępowań podatkowych oraz zapewnienie, aby organy podatkowe od początku miały dostęp do pełnego materiału dowodowego sprawy. Skutkiem tych jest zmian będzie osłabienie pozycji podatnika, który na etapie kontroli może nie być świadomy, które okoliczności sprawy okażą się istotne dla rozstrzygnięcia, i które wymagają dowodzenia – szczególnie, że ustawodawca nie przewiduje obostrzeń po stronie organów skarbowych w zakresie formułowania kolejnych zarzutów na dalszych etapach postępowania.



Helping  
you prosper

### ✓ Ograniczenia w wydaniu interpretacji indywidualnej

Celem ograniczenia dualizmu w ustaleniach dokonywanych przez organy podatkowe ustawodawca planuje ograniczyć możliwość ubiegania się przez podatnika o interpretację indywidualną w niektórych przypadkach. Podatnik nie będzie mógł już ubiegać się wydanie interpretacji, jeśli w dniu złożenia wniosku elementy stanu faktycznego będą już przedmiotem wyniku kontroli celno-skarbowej.

Jak wyjaśnia Ministerstwo Finansów zmiana ta sprawi, iż na gruncie jednej sprawy nie będzie możliwe wydanie przez organy dwóch (różnych) rozstrzygnięć.

### ✓ Nowe formy kontroli

Nowelizacja przewiduje ponadto nowe uprawnienia dla kontrolerów KAS, którzy będą mogli skorzystać z nowych trybów kontroli:

- nabycie sprawdzające (polegające na sprawdzeniu, czy podatnik wywiązuje się z obowiązków np. ewidencyjnych, pod pozorem zakupu towaru lub usługi przez „zwykłego” klienta),
- postępowanie sprawdzające (zastępujące dotychczasowe procedury czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowej - jednak tylko na gruncie ustawy o KAS),
- tymczasowe zajęcie ruchomości (gdy podatnik ma zaległości egzekwowalne przez naczelnika urzędu skarbowego na podstawie tytułów wykonawczych, kontrolujący będzie mógł tymczasowo zająć majątek ruchomy - maksymalnie na 36 godzin).



Niniejszy alert nie stanowi porady podatkowej, a jedynie wskazanie informacji na temat wybranych nadchodzących zmian podatkowych.

Dział prawno-podatkowy UHY ECA jest w stanie wesprzeć Państwa poprzez szczegółowe omówienie wspomnianych zmian i określenia ich wpływu na Państwa działalność.



## SKONTAKTUJ SIĘ Z NAMI:

### Adam Trawiński

Doradca podatkowy  
Associate Partner

mob.: + 48 602 580 553

e-mail: [adam.trawinski@uhy-pl.com](mailto:adam.trawinski@uhy-pl.com)

### Arkadiusz Juzwa

Doradca podatkowy  
Senior Manager

mob: +48 664 407 349

E-mail: [arkadiusz.juzwa@uhy-pl.com](mailto:arkadiusz.juzwa@uhy-pl.com)

### Tomasz Moszczyński

Doradca podatkowy  
Manager

mob: +48 698 093 468

E-mail: [tomasz.moszczyński@uhy-pl.com](mailto:tomasz.moszczyński@uhy-pl.com)

## LET US HELP YOU ACHIEVE FURTHER BUSINESS SUCCESS

UHY ECA AUDYT Sp. z o.o. Sp.k.

ul. Połczyńska 31A

01-377 Warszawa

TEL. +38 22 633 03 00

EMAIL: [BIURO@UHY-PL.COM](mailto:BIURO@UHY-PL.COM)

UHY ECA AUDYT Sp. z o.o. Sp. k. jest członkiem Urbach Hacker Young International Limited, brytyjskiej spółki UHY – międzynarodowej sieci prawnie niezależnych firm audytorskich i konsultingowych. UHY jest nazwą firmową sieci UHY International. Usługi tutaj opisane są świadczone przez Firmę, a nie przez UHY lub inną firmę członkowską sieci UHY. Ani UHY, ani żaden z członków sieci UHY nie ponoszą odpowiedzialności za usługi świadczone przez inne firmy członkowskie.  
© 2020 UHY ECA