

RSM – the global destination for your audit, tax and consulting needs.



Wykonawstwo zastępcze bez odliczenia VAT

Tax Alert 23/2017

Szanowni Państwo,

6 lipca 2017 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał istotny wyrok (sygn. akt I FSK 2173/15) w przedmiocie prawa do odliczenia VAT naliczonego z faktury wystawionej przez podwykonawcę zastępczego. Orzeczenie jest prawomocne.

Sprawa dotyczyła Spółki, która świadczyła usługi budowlane i w tym zakresie udzielała inwestorowi gwarancji. Spółka będąca głównym wykonawcą podzlecała wykonanie poszczególnych robót budowlanych podwykonawcom, których zobowiązywała na mocy umowy do naprawy powstałych w okresie gwarancyjnym usterek. Na okoliczność zabezpieczenia wykonania naprawy usterek podwykonawcy wnosili kaucję gwarancyjną. W przypadku niedotrzymania przez podwykonawcę wyznaczonego terminu na usunięcie usterek, Spółka miała prawo powierzyć dokonanie napraw podwykonawcy zastępczemu i potrącić poniesione koszty z tytułu wykonania zastępczego z wpłaconej przez podwykonawcę kaucji gwarancyjnej. Wątpliwości Spółki sprowadzały się do pytania, czy ma ona prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury wystawionej przez podwykonawcę zastępczego.

Stanowisko fiskusa, WSA i NSA tylko na pierwszy rzut oka niekorzystne

Zarówno sąd I jak i II instancji zgodził się ze stanowiskiem organu podatkowego, który uznał, iż zwrot kosztów usunięcia usterek i wad jest należnością o charakterze odszkodowawczym, która nie ma związku ze świadczeniem usług opodatkowanych przez Spółkę i nie podlega VAT, a co za tym idzie podatek naliczony przez podwykonawcę zastępczego nie podlega odliczeniu.

WSA w Szczecinie podkreślił, iż wykonanie zastępcze ma na celu naprawienie szkody wynikłej z niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania, tj. ma charakter odszkodowawczy, a właściwym beneficjentem wykonawstwa zastępczego jest wyłącznie Spółka – zatem podatek naliczony wskazany na fakturze wystawionej przez podwykonawcę zastępczego nie jest związany z czynnościami opodatkowanymi Spółki (sygn. Akt I SA/Sz 781/15). W przeciwnym wypadku podatek naliczony za te same roboty budowlane zostałby odliczony dwukrotnie tj. z faktury wystawionej przez niesolidnego podwykonawcę za pierwotnie wykonaną usługę (choć wadliwie) oraz przez podwykonawcę zastępczego za usunięcie usterek – orzekł WSA. Ponadto, w ustnym uzasadnieniu do wyroku NSA wyjaśnił, że brak możliwości odliczenia podatku z faktury wystawionej przez wykonawcę zastępczego nie narusza zasady neutralności (na co powoływała się skarżąca Spółka), bowiem to nie generalny wykonawca ponosi jego koszt. Odszkodowanie należne głównemu wykonawcy powinno obejmować pełen koszt wykonawstwa, w tym także VAT, którym w takiej sytuacji zostaje obciążony niesolidny podwykonawca.

Znaczenie praktyczne wyroku

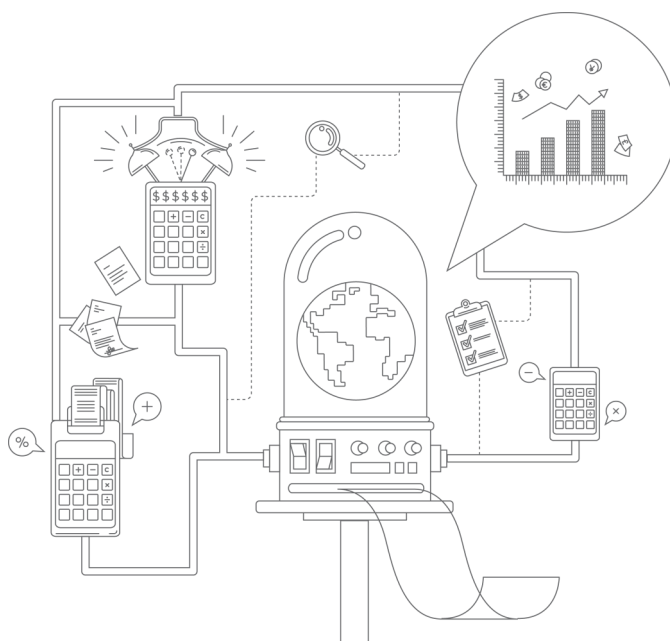
Należy zauważyć, iż na gruncie analizowanego stanu faktycznego organ podatkowy i sądy administracyjne potraktowały kryterium związku zakupu usług budowlanych z czynnościami opodatkowanymi bardzo ściśle. Taki punkt widzenia jest często akcentowany także w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości UE. Skutkiem przyjęcia takiego podejścia jest jednak to, że wykonawstwo zastępcze może nie uprawniać do odliczenia podatku VAT. W konsekwencji nie można do tego typu rozliczeń podchodzić automatycznie, a raczej należy zwrócić uwagę, że sposób dokonywania rozliczeń z podwykonawcą robót budowlanych (np. poprzez potrącenie wydatków na naprawę usterek z kaucji gwarancyjnej) może determinować możliwość odliczenia przez generalnego wykonawcę podatku VAT. Dobra wiadomość jest taka, że wyjęcie rozliczenia kaucji gwarancyjnej na poczet usuwania ewentualnych usterek poza VAT oszczędza sporo pracy związanej z rozliczaniem tego podatku. Dodatkowo nie musimy analizować trudnego tematu rozliczeń na zasadzie odwrotnego obciążenia (reverse charge) przy usługach budowlanych (który został zaprezentowany w [Tax Alercie 13/2017](#)).

W związku z powyższym rekomendujemy Państwu przeanalizowanie przepisów umów zawartych z podwykonawcami robót budowlanych odnoszących się do wykonawstwa zastępczego pod kątem zabezpieczenia prawa głównego wykonawcy do odliczenia VAT i uniknięcia ryzyka sporu z organem podatkowym.

RSM Poland jest członkiem RSM, 6. co do wielkości sieci niezależnych firm doradczych i audytorskich, która posiada ponad 800 biur w ponad 120 krajach i zatrudnia więcej niż 41.000 specjalistów na świecie.

RSM Poland działa na polskim rynku już od 1991 r. Przez ten czas zyskaliśmy ogromną wiedzę i doświadczenie. Udało nam się także stworzyć unikatowy zespół najlepszych specjalistów.

Naszą firmę tworzą nasi klienci, których potrzeby stawiamy na pierwszym miejscu, dlatego oferujemy im kompleksową obsługę dostosowaną indywidualnie do ich potrzeb. To nasi klienci decydują o wachlarzu naszych usług, a my dajemy im możliwość rozwoju i wzrostu na każdym etapie ich działalności. Z wieloletniego doświadczenia wiemy, że nasze podejście jest gwarancją obopólnego sukcesu.





W razie jakichkolwiek pytań lub potrzeby omówienia tematu, gorąco zachęcamy do kontaktu:

Przemysław POWIERZA

Tax Partner

Doradca podatkowy (11204)

E: przemyslaw.powierza@rsmpland.pl

M: +48 600 335 610

Dział Doradztwa Podatkowego RSM Poland

RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A.

Droga Dębińska 3b

61-555 Poznań

T: +48 61 8515 766

F: +48 61 8515 786

www.rsmpland.pl

biuro@rsmpland.pl

RSM Poland BLOG



**Praktyczny przewodnik po podatkach i biznesie.
Zapraszamy do lektury!**



Prosimy zwrócić uwagę, że zaprezentowany tekst nie powinien być rozumiany jako porada prawna, gdyż każdy indywidualny przypadek wymaga odrębnej, rzetelnej analizy. Z tego względu RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A. oraz RSM Poland Audyt S.A. nie ponoszą żadnej odpowiedzialności w związku z wykorzystaniem informacji, porad i wskazówek zamieszczonych w niniejszej publikacji.

© RSM Poland, 2017

17.07.2017

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

RSM Poland is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity in any jurisdiction.

