

Warszawa, 24 stycznia 2020 r.  
KL/29/14/PP/2020

Pan  
**Jan Sarnowski**  
Podsekretarz Stanu  
Ministerstwo Finansów

*Szanowny Panie Ministrze,*

w nawiązaniu do opublikowanych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów objaśnień podatkowych z dnia 23 grudnia 2019 r. ws. mechanizmu podzielonej płatności, przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan i propozycje uzupełnień do objaśnień.

Z poważaniem,



Maciej Witucki  
Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi Konfederacji Lewiatan do objaśnień podatkowych z dnia 23 grudnia 2019 r. ws. mechanizmu podzielonej płatności.



## Uwagi Konfederacji Lewiatan do objaśnień podatkowych z dnia 23 grudnia 2019 r. ws. mechanizmu podzielonej płatności.

### 1. Dokonywanie płatności zaliczkowych

W analizowanych objaśnieniach, zostało potwierdzone, że w zakresie płatności zaliczkowych decyduje wartość brutto faktury oraz przedmiot transakcji.

Należy przy tym mieć na względzie fakt, że może to powodować pewne wątpliwości, czy chodzi wyłącznie o płatności zaliczkowe dokonywane na podstawie faktur zaliczkowych. Należy doprecyzować zasady stosowania obowiązkowego MPP w przypadku płatności zaliczkowych dokonywanych przed otrzymaniem faktury, przy uwzględnieniu sytuacji, gdy późniejsza faktura obejmuje wyłącznie kwotę konkretnej zaliczki, bądź kilku zaliczek, a nawet może nie być wystawionej faktury zaliczkowej, tylko od razu faktura za dostawę towarów (w terminach zgodnych z ustawą o VAT).

### 2. Płatności zbiorcze

Zgodnie ze stanowiskiem prezentowanym przez Ministerstwo, płatności zbiorcze mogą być dokonywane przy użyciu komunikatu przelewu MPP, tylko w sytuacji, w której dotyczą wszystkich faktur wystawionych przez danego kontrahenta w danym okresie.

Wynika z tego, że nie istnieje możliwość dokonania przelewu zbiorczego tylko za wybrane faktury zakupowe, gdy przelew nie obejmuje wszystkich faktur wystawionych w danych okresie. W związku z tym, podtrzymywane stanowisko Ministerstwa Finansów, oznacza że skorzystanie z omawianej regulacji przez podatników jest w istocie bardzo ograniczone.

Co również istotne, pojęcie wszystkich faktur, odnosi się także do tych, które jednostkowo nie byłyby objęte obowiązkiem MPP.

Tym samym postulujemy modyfikację dotychczasowego podejścia Ministerstwa i wskazanie, że przedmiotowa regulacja (art. 108a ust. 3a ustawy o VAT) wskazująca na konieczność objęcia komunikatem zbiorczym płatności za wszystkie faktury wystawione w danym okresie, dotyczy tylko tych faktur, które podlegają pod obowiązkowy split payment, a nie wszystkich faktur wystawionych w danym okresie.

Jak postąpić w przypadku, kiedy pominięta zostanie faktura, która powinna zostać zapłacona w ramach płatności zbiorczej, np. dostarczona zostanie przez pracownika z opóźnieniem.

### 3. Zakres załącznika nr 15 dotyczący branży motoryzacyjnej

W analizowanych objaśnieniach, nie rozstrzygnięto wątpliwości, w jaki sposób należy rozumieć zakres załącznika nr 15 ustawy o VAT w odniesieniu do towarów z branży motoryzacyjnej.

W załączniku wymieniono zarówno sprzedaż detaliczną jak i hurtową części i akcesoriów do pojazdów samochodowych jak również poszczególne (wybrane) typy części i akcesoriów do pojazdów.



Przykładowo, powstaje wątpliwość odnośnie dostawy filtrów samochodowych, które nie są objęte wprost kategorią wskazaną w załączniku nr 15 do ustawy o VAT jednak ich dostawa dokonywana jest w ramach sprzedaży hurtowej albo detalicznej objętej załącznikiem nr 15, wskazującym w szczególności na:

145	45.31.1	Sprzedaż hurtowa części i akcesoriów do pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli
146	45.32.1	Sprzedaż detaliczna części i akcesoriów do pojazdów samochodowych (z wyłączeniem motocykli) prowadzona w wyspecjalizowanych sklepach
147	45.32.2	Pozostała sprzedaż detaliczna części i akcesoriów do pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli
148	ex 45.40.10.0	Sprzedaż hurtowa motocykli oraz części i akcesoriów do nich - wyłącznie sprzedaż części i akcesoriów do motocykli
149	ex 45.40.20.0	Sprzedaż detaliczna motocykli oraz części i akcesoriów do nich prowadzona w wyspecjalizowanych sklepach - wyłącznie sprzedaż części i akcesoriów do motocykli
150	ex 45.40.30.0	Pozostała sprzedaż detaliczna motocykli oraz części i akcesoriów do nich - wyłącznie sprzedaż detaliczna części i akcesoriów do motocykli

W praktyce powstają więc istotne wątpliwości, jaka jest relacja klasyfikacyjna pomiędzy konkretnie wskazanymi kategoriami towarów z branży motoryzacyjnej a kategoriami pojęciowymi de facto rodzaju działalności polegającej na detalicznej albo hurtowej sprzedaży części i akcesoriów.

Jak rozumiemy, intencją ustawodawcy było objęcie obligatoryjnym split paymentem poszczególnych towarów/usług wrażliwych na wyłudzenia VAT podczas, gdy w wyniku wskazania w załączniku opisanych kategorii sprzedaży hurtowej/detalicznej doszło do objęcia mechanizmem podzielonej płatności całej dostawy realizowanej przez podmioty zajmujące się hurtową/detaliczną sprzedażą części motoryzacyjnych, bez względu na przedmiot konkretnej dostawy. Tym samym, można dojść do wniosku, że zakres załącznika nr 15 w omawianym przypadku ma charakter de facto podmiotowo – przedmiotowy. Bez wątpienia, nie to było natomiast intencją ustawodawcy, który w uzasadnieniu do ustawy wprowadzającej obligatoryjny split payment wskazuje, że „*Oczywiście obowiązek stosowania tego mechanizmu będzie dotyczył wyłącznie konkretnych towarów i usług, enumeratywnie wymienionych w załączniku (...)*”. Co więcej omawiana konstrukcja nie jest zgodna z zasadą racjonalnego ustawodawcy, skoro kategoria hurtowej/detalicznej sprzedaży części i akcesoriów odnosząca się do rodzaju działalności jest pojęciem szerszym i tym samym nie byłoby w ogóle konieczne enumeratywne wymienienie w załączniku dodatkowo poszczególnych kategorii towarów z branży motoryzacyjnej.

W kontekście powyższych rozważań, zasadne jest więc ustosunkowanie się Ministerstwa Finansów, do problemu kwalifikacji poszczególnych części oraz pozycji z załącznika nr 15 w ramach obowiązkowego split paymentu bowiem, zakres załącznika jest niejasny i budzi istotne wątpliwości podmiotów z branży motoryzacyjnej. Należałoby również rozważyć usunięcie z załącznika omawianej kategorii sprzedaży hurtowej/detalicznej. Warto wskazać, że problem ten dotyczy nie tylko producentów części



samochodowych, ale również wszystkich podmiotów w łańcuchu ich dostawy (przez dystrybutorów/pośredników hurtowych po podmioty dokonujące sprzedaży detalicznej). Co więcej omawiana kwestia dotyka istotnie nie tylko podatników VAT z siedzibą w Polsce, ale również zarejestrowanych na VAT w Polsce podatników zagranicznych oraz ich polskich klientów – podatników VAT, po których stronie ciąży ewentualny obowiązek dokonania zapłaty w ramach split paymentu oraz sankcje z tym związane.

#### 4. Klauzula „mechanizm podzielonej płatności”

W analizowanych objaśnieniach, zostało zaznaczone, że faktura dotycząca transakcji objętej obligatoryjnym MPP powinna zawierać wyrazy „mechanizm podzielonej płatności”.

Należy przy tym mieć na względzie fakt, że podatnicy często dokonują transakcji z zagranicznymi kontrahentami. W tym kontekście warto wskazać, że sprzedawca powinien mieć wybór co do sposobu oznaczania mechanizmu podzielonej płatności. Na przykład poprzez zastąpienie go klauzulą o treści „MPP” oraz w wersji angielskiej „Split payment”.

Wskazane przykłady adnotacji uważa się za uzasadnione ze względu na praktykę obrotu, w konsekwencji nie powinno mieć to znaczenia dla uznania danej faktury za wadliwą i wymagającą skorygowania.

#### 5. Sposób dokonywania potrącenia

Zgodnie z uzasadnieniem do ustawy wprowadzającej MPP, przy dokonywaniu płatności w mechanizmie split payment można uwzględniać kompensaty, jednak jedynie w rozumieniu kodeksowym (zgodnie z art. 498 Kodeksu Cywilnego). W analizowanych objaśnieniach, zostało wskazane, że tego typu interpretacja ma zapewniać stan, w którym w ramach rozliczeń split payment nie są uwzględniane wielostronne kompensaty umowne.

Wobec powyższego, wątpliwości dotyczą możliwości dokonania kompensaty w split payment, w przypadku gdy co najmniej jedna z wierzytelności będących przedmiotem kompensaty nie jest jeszcze wymagalna, a także wielostronnych kompensat umownych i potrącenia kaucji gwarancyjnej z kwoty zafakturowanego wynagrodzenia.. Przepis art. 108a ust. 1a ustawy o VAT wyraźnie dotyczy „płatności”, więc całkowicie bezpodstawne jest ograniczanie w objaśnieniach sposobu regulowania wzajemnych wierzytelności przez strony transakcji, skoro obowiązkowy MPP zgodnie z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT dotyczy tylko regulowania należności w formie dokonania płatności, która nie występuje w przypadku jakiegokolwiek kompensaty.

Kolejną kwestią, jest przydzielanie kompensaty do wybranych pozycji z faktury. Powstaje pytanie, na które nie udzielono odpowiedzi w objaśnieniach, czy kompensaty należy dokonywać w sposób proporcjonalny czy można dokonać ją uznaniowo, gdy tak postanowią strony transakcji (np. tylko w odniesieniu do transakcji objętych obligatoryjnym MPP a w pozostałym zakresie uregulować fakturę przelewem).



## 6. Solidarna odpowiedzialność faktora/podmiotu trzeciego

Art. 108a ust. 5 ustawy o VAT stanowi, że *"W przypadku gdy płatność zostanie dokonana w sposób określony w ust. 2 na rzecz podatnika innego niż wskazany na fakturze, o której mowa w ust. 3 pkt 3, podatnik, na rzecz którego dokonano tej płatności, odpowiada solidarnie wraz z dostawcą tych towarów lub usługodawcą za nierozliczony przez dostawcę towarów lub usługodawcę podatek wynikający z tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług do wysokości kwoty otrzymanej na rachunek VAT."*

Wątpliwość dotyczy tego, czy faktor (podmiot będący stroną umowy faktoringu) otrzymujący kwoty w procedurze podzielonej płatności, będący podatnikiem w rozumieniu ustawy o VAT, będzie ponosił solidarną odpowiedzialność w VAT w sytuacji, gdy jego dane (w szczególności pełna nazwa, nr rachunku bankowego) zostaną uwidocznione na fakturze dla odbiorcy towarów/usług. Powołany wyżej art. 108a ust. 5 ustawy o VAT wskazuje wprost, że odpowiedzialność solidarną w VAT ponoszą wyłącznie podatnicy, którzy nie zostali wskazani na fakturze. Zakładamy przy tym, że jeżeli faktor, który jest podatnikiem (tzn. podmiotem, który prowadzi działalność gospodarczą - niezależnie od kraju, w którym ją wykonuje) na fakturze zostanie wskazany, takiej odpowiedzialności nie powinien ponosić.

Niemniej Ministerstwo Finansów w objaśnieniach z 23 grudnia 2019 r. stwierdziło jedynie, że: *"Zapłata w MPP na rzecz faktora skutkuje powstaniem u faktora odpowiedzialności solidarnej wraz z dostawcą tych towarów lub usługodawcą za nierozliczony przez dostawcę lub usługodawcę VAT"*. W związku z powyższym istotnym jest doprecyzowanie tej kwestii.

Wyjaśnienia wymagają także skutki dokonania płatności na rzecz faktorów niemających miejsca siedziby na terytorium kraju.

## 7. Oznaczenie klauzulą „mechanizm podzielonej płatności” faktur, które mają być przedmiotem kompensaty

Podatnik dokonujący dostawy towarów lub usług z załącznika nr 15 do ustawy o VAT w wystawianych fakturach, w których kwota należności ogółem stanowi kwotę, o której mowa w art. 19 pkt 2 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, zobowiązany jest do zamieszczenia wyrazów „mechanizm podzielonej płatności”.

W tym kontekście warto jednocześnie wskazać, że budzą wątpliwości czy określanie regulowania zobowiązań w drodze kompensaty wymaga dodatkowego oznaczenia faktury klauzulą „mechanizm podzielonej płatności” w przypadku, gdy wiadomo, że przedmiotowe faktury nie będą regulowane poprzez komunikat przelewu tylko w drodze potrącenia.

W tym kontekście, zastrzeżenia budzi art. 108a ust. 1b ustawy o VAT, w którym uregulowane zostało, że podatnik wystawiający fakturę z obowiązkową adnotacją „mechanizm podzielonej płatności” jest zobowiązany przyjąć płatność kwoty należności wynikającej z takiej faktury z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

**Konfederacja Lewiatan, KL/29/14/PP/2020**

member of 



Konfederacja Lewiatan  
ul. Zbyszka Cybulskiego 3  
00-727 Warszawa

tel. (+48) 22 55 99 900  
fax (+48) 22 55 99 910  
lewiatan@konfederacjalewiatan.pl  
www.konfederacjalewiatan.pl

NIP 5262353400  
KRS 0000053779  
Sąd Rejonowy dla  
m.st. Warszawy w Warszawie  
XIII Wydział Gospodarczy KRS

