

## Biznes w czasie pandemii

COVID-19

# Jak zakaz prowadzenia działalności gospodarczej wpływa na odliczenie VAT?

W czasie lockdownu firma ponosi stałe koszty prowadzenia działalności. Można do nich zaliczyć czynsz za najem, ale też np. koszty modernizacji lokalu, czy szkoleń pracowników. Takie wydatki, ujęte w fakturach zakupowych, mogą podlegać odliczeniu VAT.



**Piotr Aleksiejuk**  
radca prawny Wojarska Aleksiejuk & Wspólnicy



**Aleksandra Kojadyńska**  
prawnik Wojarska Aleksiejuk & Wspólnicy

uwagi, ale przykładowo zakończenie projektu inwestycyjnego w terminie i uzyskanie opisanych w prospekcie wskaźników może decydować o tym, czy nabywca akcji będzie mógł te akcje zaklasyfikować jako inwestycję zrównoważoną i czy w związku z tym taka inwestycja będzie zgodna z jego polityką inwestycyjną lub czy będzie się nadawała do włączenia do portfela produktu ciemnozielonego. Jeśli obiecane wyniki nie zostaną uzyskane, być może część inwestorów będzie musiała takie aktywa sprzedać, co z kolei może przełożyć się na ich roszczenia względem emitenta czy banków.

Z kolei problem obowiązku okresowej publikacji dodatkowych informacji już po zakończeniu oferty będzie szczególnie istotny w okresie przed sfinalizowaniem unijnej reformy raportowania niefinansowego. Inwestorzy będą liczyć na wiarygodne dane, uzyskane w oparciu o taką samą metodologię, jaką będą musieli stosować na potrzeby swojej sprawozdawczości.

Z perspektywy emitentów problematyczne mogą być sposób publikacji takich informacji i odpowiedzialność z nimi związana. Czy wystarczy zamieścić je na stronie internetowej, czy raczej w raporcie rocznym? Czy status realizacji strategii dekarbonizacji lub istotnej inwestycji jest informacją poufaną w rozumieniu MAR, czy raczej będzie trzeba zaklasyfikować tak jedynie niewywiązanie się ze zobowiązań lub nieosiągnięcie określonej wartości wskaźników? Biorąc pod uwagę, że komponenty ESG uwzględnione zostały także w Dobrych Praktykach Spółek Notowanych na GPW 2021, które zaczną obowiązywać od lipca tego roku, analiza kwestii środowiskowo-społecznych i ujawnień na ich temat będzie musiała się odbywać na różnym poziomie.

Duże środki na odbudowę pocovidową z pewnością zachęcą wiele podmiotów do włączenia się w zieloną transformację i w konsekwencji do pozyskiwania finansowania na inwestycje zrównoważone, czy to w formie akcji, czy obligacji, o czym będzie kolejny artykuł. Nawet jeśli pionierzy będą musieli wziąć na siebie trud wypracowania nowych sposobów pracy nad ofertami publicznymi i odpowiedzieć na wiele nowych pytań, bardzo szybko dołączą do nich inni. Komisja Europejska jest zdeterminowana, by osiągnąć cele Europejskiego Zielonego Ładu, coraz większe zaangażowanie wyrażają także inwestorzy instytucjonalni. Przepisy, które będą miały zastosowanie do wszystkich emitentów, nie pozostawiają opornym zbytniego pola manewru. /@

W cyklu *Początki zielonej transformacji biznesu opublikowaliśmy do tej pory:*  
21 maja - „Przedsiębiorcy muszą reagować na zmiany klimatyczne. To opłaci się wszystkim”.  
28 maja - „Chcesz kredyt na inwestycję? Pokaż emisję swoich dostawców i klientów”.  
Kolejny odcinek opublikujemy 11 czerwca.

W związku z epidemią koronawirusa, polski rząd wprowadził zakaz prowadzenia niektórych rodzajów działalności gospodarczych. Konsekwencją tych ograniczeń jest niemożność osiągnięcia przez przedsiębiorców przychodów. Jednakże, wszelkiego rodzaju podpisane przez przedsiębiorcę umowy, zobowiązania powodują, że ponosi on różnego rodzaju wydatki. Z tytułu rozliczenia VAT naliczonego pojawia się więc wątpliwość polegająca na tym, czy podatnikowi w ogóle przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego w związku z wydatkami / zakupami jakie dokonuje jako przedsiębiorca, podczas gdy działalność gospodarcza jest zamknięta i nie wiemy kiedy pozostanie otwarta.

### Prawo do odliczenia – kiedy przysługuje

Prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego to jedna z podstawowych zasad podatku uregulowana w ustawie z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT w zakresie w jakim towary bądź usługi wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia o kwotę podatku naliczonego – kwoty podatku należnego. Jest to kluczowa zasada dla neutralności, która to jednocześnie jest podstawą podatku od towarów i usług.

Jak można wywnioskować z treści wskazanego przepisu, najistotniejszym jest fakt, aby zakup dokonywany przez przedsiębiorcę był związany z opodatkowaną działalnością. Warto wspomnieć, iż ustawodawca wyłączył w odniesieniu do odliczenia niektóre z kategorii wydatków, tj.: np. usługi gastronomiczne, usługi noclegowe oraz m.in. różnego rodzaju fikcyjne transakcje, błędy na fakturze, które ponadto są przez ustawodawcę sankcjonowane.

### Ograniczenia związane ze stanem pandemii

Ogłoszenie stanu zagrożenia epidemicznego, a w następnym

wprowadzenie stanu epidemii skutkowało wprowadzaniem licznych ograniczeń w sferze działalności gospodarczej. Ograniczenia, w tym te najdotkliwsze, występujące w postaci całkowitych zakazów prowadzenia działalności gospodarczej, dotknęły wielu branż gospodarki, głównie tych, które są reprezentowane przez sektor małych i średnich przedsiębiorstw. Pomimo pojawiających się orzeczeń sądów administracyjnych, w odniesieniu do legalności wprowadzanych zakazów dotyczących prowadzenia działalności gospodarczych – rząd w dalszym ciągu stosuje owe zakazy jako jedno z kluczowych narzędzi walki z epidemią. Według interpretacji sądów administracyjnych, ingerencja w istotę działalności gospodarczych może nastąpić jedynie na mocy wprowadzonego stanu nadzwyczajnego, który to nie został wprowadzony (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z 27 października 2020 roku, sygn. akt II SA/Op 219/20).

### Decyzje w związku z odliczeniem VAT

Rząd nie podjął decyzji odnośnie możliwości odliczenia podatku VAT w związku z wprowadzonym zakazem prowadzenia działalności w odniesieniu do wydatków występujących w czasie wspomnianego zakazu. Urzędy skarbowe nawet zapowiedziały, że planują przyglądać się wydatkom ponoszonym przez podmioty gospodarcze, które zostały objęte zakazem. Kontrole podatkowe mogą stanowić zarówno narzędzie do zwiększenia wpływów podatkowych, jak i stanowić pewnego rodzaju instrument represyjny wobec podatników, którzy naruszonych zakazów nie respektują. Organ podatkowy uzasadniając słuszność argumentacji może wskazać, że w przypadku, gdy przedsiębiorca nie posiada możliwości prowadzenia działalności gospodarczej, to jednocześnie wydatki jakie ponosił nie są związane z tą działalnością.

Istotne jest zatem stwierdzenie, czy związek pomiędzy poniesieniem wydatku a prowadze-

niem działalności musi być związkiem bezpośrednim tj. musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy nabyciem a sprzedażą opodatkowaną, czy też wszelkie wydatki związane z działalnością powinny być ujęte jako dające podstawę do odliczenia VAT.

### PRZYKŁAD

**VAT naliczony z tytułu nabycia energii elektrycznej, nawet w sytuacji, gdy restauracja nie mogła prowadzić i nie prowadziła działalności powinien podlegać odliczeniu, ponieważ dotyczy wydatku, który jest niezbędny, biorąc pod uwagę ciągłość działalności. Jednak w przypadku zakupu towarów spożywczych w celu przygotowania posiłków, może powstać pytanie, jak takie towary zostały wykorzystane i czy restauracja prowadziła działalność.**

### Zawieszenie działalności

Zawieszenie działalności gospodarczej nie jest tożsame z zakazem prowadzenia działalności. Jednakże, nie można pominąć faktu, iż na skutek obostrzeń skierowanych do konkretnych branż, cała gospodarka odczuwa negatywne konsekwencje i wielu przedsiębiorców nie widząc w innym rozwiązaniu decyduje się na zawieszenie działalności gospodarczej. W takim przypadku stosujemy przepisy, które stosowane są od dawna, i występowały przed ogłoszeniem pandemii, tj. w stosunku do zagadnienia odliczeń VAT mają zastosowanie dotychczasowe regulacje dotyczące przedsiębiorców, którzy zdecydowali się z powodu różnych przyczyn na takowe zawieszenie.

### WAŻNE!

**Po spełnieniu określonych przesłanek np. poprzez wystawienie faktury sprzedażowej, z której wynika płatność w ramach umów zawartych przed zawieszeniem działalności, obowiązkiem przedsiębiorcy jest złożenie deklaracji VAT i rozliczenie VAT należnego.**

Analogicznie do VAT należnego występować mogą sytuacje, które kształtują wydatek przedsiębiorcy, który to został poniesiony z powodu działalności opodatkowanej. Zasadą w takiej sytuacji jest, że organy podatkowe potwierdzają prawo do odliczenia, jeśli ten wydatek ma faktyczny związek z działalnością, która w przyszłości zostanie odwieszona. Przeciwnie do VAT należnego w przypadku VAT naliczonego – na podatniku nie ciąży obowiązek złożenia deklaracji VAT, a odliczenia można dokonać na bieżąco po spełnieniu ustawowych warunków odliczenia lub w pierwszej deklaracji składanej po odwieszeniu działalności.

Warto jeszcze przypomnieć, że jeśli okres zawieszenia działalności gospodarczej trwa dłużej niż sześć miesięcy, to przedsiębiorcy grozi usunięcie z rejestru podatników VAT czynnych.

### Skutki zakazu prowadzenia działalności

Poprzez restrykcje, z których wynikają zakazy prowadzenia działalności przez wskazane branże, mamy do czynienia z sytuacją, że przez okres nawet kilku/kilkunastu miesięcy przedsiębiorcy nie mogli osiągać zysków, ponieważ ich podstawowa, często nie tylko główna, a jedyna forma działalności gospodarczej została zakazana.

Brak działań mających na celu umożliwienie osiągnięcia zysków jak np. zakup towarów, zatrudnienie dodatkowych kelnerów, kucharzy, zakup nowego sprzętu, faktycznie nie generuje wydatków stanowiących dla przedsiębiorcy koszt. Jednakże, należy pamiętać, że firma ponosi stałe koszty prowadzenia działalności tj. czynsz za najem lokalu, a także może chcieć wykorzystać czas lockdownu na modernizację lokalu, szkolenie pracowników itp. W takim przypadku pomimo, iż przedsiębiorcy statusem przypominają zawieszenie działalności gospodarczej (brak możliwości osiągnięcia przychodów) to jednak ponoszą wydatki, które bez wątpienia uznać można za koszty prowadzenia działalności gospodarczej.

Jakie stanowisko na ten temat będzie miał fiskus? Indywidualne w stosunku do każdego z przedsiębiorców, jednak przedsiębiorcy, którzy faktycznie zastosowali się do obowiązujących zakazów i ponosili wydatki jedynie w ramach działań mających na celu wykorzystanie czasu lockdownu jak najbardziej wydajnie, nie powinni się obawiać. Według zapowiedzi kontrolujących takie działania będą jak najbardziej uznawane. Takie stanowisko jest jak najbardziej pożądane, uwzględniając całościowość prowadzenia działalności gospodarczej. Należy bowiem zauważyć, że w celu odliczenia podatku VAT, musi istnieć związek pomiędzy nabyciem towarów i usług a działalnością opodatkowaną, przy czym związek ten nie musi być bezpośredni – wystarczające zatem powinno być wykazanie związku z działalnością.

### WAŻNE!

**Brak operacji gospodarczych związanych z VAT przez okres sześciu miesięcy może spowodować usunięcie z rejestru podatników VAT czynnych. Oznacza to, że wskazane jest jakiegokolwiek działanie, które wykazuje aktywność przedsiębiorcy i uniemożliwi usunięcie z rejestru czynnych podatników VAT.** /@