

- **Przeniesienie (cesja) praw i obowiązków z umowy deweloperskiej za odpłatnością w postaci tzw. odstępnego – czy dopuszczalny jest podział podstawy opodatkowania i przypisanie jednemu świadczeniu różnych stawek podatkowych – doradca podatkowy Jarosław Dziewa, Kancelaria Doradztwa Podatkowego „Dziewa & Rutyna” sp.j.**

Wyrok NSA z 24 czerwca 2024 r., I FSK 1661/20 [tezowany]

„Przeniesienie (cesja) praw i obowiązków z umowy deweloperskiej za odpłatnością w postaci tzw. odstępnego, w przypadku niedysponowania przez cedenta prawem do rozporządzania lokalem mieszkalnym jak właściciel, stanowi czynność opodatkowaną kwalifikowaną jako świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 in fine u.p.t.u., a nie jako dostawa towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 ab initio u.p.t.u. W konsekwencji do takiego przypadku nie ma zastosowania właściwa dla dostawy lokalu mieszkalnego obniżona 8% stawka podatku VAT na podstawie art. 41 ust. 12 pkt 1 w związku z ust. 2 i w związku z art. 146aa ust. 1 pkt 2 u.p.t.u., lecz 23% stawka podstawowa, o której mowa w art. 41 ust. 1 w związku z art. 146aa ust. 1 pkt 1 u.p.t.u”

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

1.1. Wyrokiem z dnia 9 września 2020 r., sygn. akt I SA/Sz 441/20, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie - po rozpoznaniu skargi D. F. (dalej: Strona lub Skarżąca) - uchylił wydaną z jej wniosku interpretację indywidualną [...] (dalej: Dyrektor KIS) z dnia 24 kwietnia 2020 r. w przedmiocie podatku od towarów i usług (dalej: podatek VAT).

1.2. Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczył problematyki stawki podatku VAT właściwej dla czynności polegającej na cesji praw i obowiązków z umowy deweloperskiej dotyczącej wybudowania i nabycia lokalu mieszkalnego, w której cedentem jest Strona a cesjonariuszem osoba trzecia wstępująca w jej prawa i obowiązki jako strony umowy zawartej z deweloperem.

1.2.1. Przedstawiając stan faktyczny i zdarzenie przyszłe Strona podała, że: - prowadzi działalność gospodarczą, której przedmiotem jest obrót nieruchomościami; - w ramach tej działalności zawiera umowy deweloperskie w celu zakupu lokali przeznaczonych do sprzedaży; - zdarza się jednak, że przed ustanowieniem odrębnej własności lokalu przez dewelopera na jej rzecz znajduje się nabywca na dany lokal; - w związku z tym zawiera ona (Strona) z tą osobą umowę przeniesienia praw i obowiązków z umowy deweloperskiej na tego nabywcę (cesję).

1.2.2. Strona wskazała, że do przeniesienia tych praw i obowiązków dochodzi (doszło, dojdzie) w następujących trzech przypadkach:

1) zwykle po wpłaceniu całej ceny deweloperowi i otrzymaniu od niego kluczy do lokalu, tj. po objęciu przez Stronę lokalu w posiadanie; rozliczenie między cedentem (Stroną), cesjonariuszem (nabywcą) i deweloperem wygląda wtedy następująco: Strona wpłaca deweloperowi w transzach całą cenę za lokal, cesjonariusz zwraca Stronie kwotę odpowiadającą cenie zapłaconej deweloperowi, powiększoną o [jej] marżę (dalej: odstępnę); cena nie jest "rozbijana" na te dwie kwoty; deweloper nie koryguje faktur wystawionych dla Strony, ponieważ doszło już do dostawy lokalu na jej rzecz; Strona w ewidencji wykazała dostawę lokalu z 8% stawką podatku VAT [przypadek 1 / pytanie 1 - przyp. NSA];

2) cesja praw i obowiązków wynikających z umowy deweloperskiej (w odniesieniu do dwóch takich umów) nastąpiła po zapłacie przez Stronę na rzecz dewelopera całej ceny za lokal, jednak przed otrzymaniem kluczy do tego lokalu (brak objęcia lokalu w posiadanie - przyp. NSA); rozliczenie było podobne jak wyżej, tj. Strona wpłacała deweloperowi w transzach całą cenę za lokal, cesjonariusz zwrócił Stronie kwotę odpowiadającą cenie zapłaconej deweloperowi, powiększoną o [jej] marżę; - cena nie była "rozbita" na te dwie kwoty; Strona w

ewidencji wykazała dostawę lokalu z 8% stawką podatku VAT [przypadek 2 / pytanie 2 - przyp. NSA];

3) sytuacja, w której dojdzie do cesji umowy deweloperskiej w trakcie trwania budowy budynku, a cesjonariusz zapłaci Stronie jedynie kwotę "odstępnego"; deweloper zwróci Stronie wpłacone kwoty (zaliczki), a cesjonariusz samodzielnie rozliczy się z deweloperem; zdaniem Strony również taką transakcję należy opodatkować stawką 8% podatku VAT [przypadek 3 / pytanie 3 – przyp. NSA].

[...]

1.2.4. W związku z powyższym opisem Strona sformułowała trzy pytania:

1) czy transakcja dostawy lokalu otrzymanego wcześniej od dewelopera, z jednoczesną cesją umowy deweloperskiej - przy założeniu, że transakcja dotyczy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym zgodnie z art. 41 ust. 12a-12c u.p.t.u. - podlega 8% stawce podatku VAT?;

2) czy cesja umowy deweloperskiej dokonana przed wydaniem przez dewelopera Stronie lokalu w posiadanie - (*przy założeniu jak wyżej – JD*) - podlega 8% stawce podatku VAT?;

3) czy cesja umowy deweloperskiej [obejmującej lokal mieszkalny] dokonana w trakcie trwania budowy budynku przy zapłacie przez cesjonariusza Stronie jedynie "odstępnego" podlega 8% stawce podatku VAT?

1.2.5. Zdaniem Strony wobec wszystkich pytań należało udzielić odpowiedzi twierdzącej, ponieważ w odniesieniu do:

pytania 1 - przeniesienie przez cedenta na cesjonariusza posiadania lokalu otrzymanego od dewelopera w związku z wykonaniem postanowień umowy deweloperskiej, towarzyszące cesji umowy deweloperskiej, stanowi dostawę lokalu mieszkalnego i podlega stawce 8% podatku VAT;

pytań 2 i 3 - cesja umowy deweloperskiej, której przedmiotem i celem jest ustanowienie odrębnej własności lokalu mieszkalnego i przeniesienie tego prawa na nabywcę, podlega 8% stawce podatku VAT.

1.2.6. W interpretacji indywidualnej z dnia 24 kwietnia 2020 r. Dyrektor KIS uznał stanowisko Strony za prawidłowe w odniesieniu do przypadku 1 (pytania 1).

Natomiast w pozostałym zakresie, a więc w odniesieniu do przypadków 2 i 3 (pytań 2 i 3) uznał stanowisko Strony za nieprawidłowe. Negując w tym ostatnim zakresie stanowisko Strony organ zwrócił uwagę, że: - przeniesienie praw i obowiązków wynikających z umowy deweloperskiej dotyczącej lokalu mieszkalnego na rzecz innego podmiotu będzie stanowiło świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 u.p.t.u., za wynagrodzeniem; - w tych dwóch ostatnich przypadkach Strona nie jest podmiotem dokonującym dostawy towaru (lokalu mieszkalnego) i dlatego nie może mieć zastosowania 8% stawka podatku VAT przewidziana w art. 41 ust. 12-12c u.p.t.u. dla dostawy lokalu; - świadczenie takich usług będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem VAT stosownie do art. 41 ust. 1 w związku z art. 146aa ust. 1 pkt 1 u.p.t.u. według stawki podstawowej, tj. 23%.

1.2.7. Strona zaskarżyła do Sądu pierwszej instancji wydaną interpretację indywidualną, stawiając zarzuty w części uznającej jej stanowisko za nieprawidłowe (przypadki 2 i 3).

1.2.8. W uzasadnieniu wyroku uwzględniającego skargę Strony Sąd pierwszej instancji podniósł i przyjął, że: [...] - dokonując więc prawnopodatkowej kwalifikacji czynności opisanych we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należało mieć na uwadze, że zarówno umowa deweloperska, jak i cesja uprawnień z tej umowy na osobę trzecią, zmierzają do jednego celu ekonomicznego w postaci dostawy lokalu mieszkalnego; - wprawdzie w przypadkach opisanych w pkt 2 i 3 wniosku, czyli cesji praw i obowiązków wynikających z umowy deweloperskiej, nie dochodzi do ostatecznego rozporządzenia towarem, to jednak skoro czynność przewidziana w umowie deweloperskiej ma być zakwalifikowana jako dostawa towaru (lokalu mieszkalnego), to również cesja praw i obowiązków z takiej umowy powinna

być kwalifikowana w ten sam sposób; - powinna ona więc podlegać opodatkowaniu według obniżonej 8% stawki podatku VAT właściwej dla dostawy towarów (lokali).

2.1. W skardze kasacyjnej Dyrektor KIS zaskarżył wyrok Sądu pierwszej instancji w całości [...].

6.3. Zasadniczy spór w analizowanej sprawie sprowadzony został do wysokości stawki podatku VAT właściwej dla przypadków cesji umowy deweloperskiej opisanych na wstępie jako przypadki 2 i 3.

[...]

6.3.2. Na tle przywołanych regulacji należało stwierdzić, że dla uzyskania odpowiedzi na pytanie objęte wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej, a następnie zaskarżonym wyrokiem, co do stawki podatku VAT mającej zastosowanie do cesji umowy deweloperskiej w przypadkach 2 i 3 konieczne było w pierwszej kolejności zidentyfikowanie, z jaką czynnością opodatkowaną mamy do czynienia w opisanych we wniosku okolicznościach, a więc co nią jest, w czym wyraża się jej istota. Potwierdzenie bądź nie stanowiska Skarżącej co do właściwej stawki podatku VAT należało postrzegać jako wtórne (następcze) wobec wskazanego zagadnienia.

Kluczowe było zatem uchwycenie sedna ekonomicznego transakcji jaka dokonuje się między cedentem a cesjonariuszem w spornych przypadkach 2 i 3, a w następstwie tego udzielenie odpowiedzi, czy w odniesieniu do tak odczytanej relacji gospodarczej można mówić o dostawie towaru, czy o świadczeniu usługi.

6.3.3. Zdaniem [NSA], nie sposób było podzielić zaakceptowanego przez Sąd pierwszej instancji stanowiska Skarżącej, która w zakresie stawki podatku VAT zrównała towarzyszącą dostawie lokalu umowę cesji w przypadku 1 z samą umową cesji z przypadków 2 i 3. W pierwszym z przypadków, w odróżnieniu do dwóch pozostałych, immanentną i kluczową cechą relacji między cedentem a cesjonariuszem było bowiem przeniesienie prawa do rozporządzania towarem (tu: posiadanym już - na skutek wydania do niego kluczy - lokalem mieszkalnym) jak właściciel, co charakteryzuje właśnie dostawę towarów (art. 7 ust. 1 u.p.t.u.).

Natomiast istotą ekonomiczną cesji umowy deweloperskiej w przypadkach 2 i 3 było umożliwienie cesjonariuszowi przez cedenta wstąpienia w jego wszystkie prawa i obowiązki przysługujące względem dewelopera, a wynikające z umowy zawartej przez tegoż dewelopera z cedentem, które to wstąpienie ma miejsce w czasie, gdy ten ostatni (cedent) nie dysponuje jeszcze wskazanym prawem do rozporządzania towarem jak właściciel (nie objął go w posiadanie w przypadku 2 - bo nie otrzymał kluczy do lokalu, a w przypadku 3 - bo nie wybudowano jeszcze lokalu).

Innymi słowy, dla powyższych dwóch spornych przypadków charakteryzujących się tym, że cedent nie posiada prawa do rozporządzania lokalem (towarem) jak właściciel, ważkie było przede wszystkim to, co na moment dokonania cesji było sednem relacji cedent - cesjonariusz. Istotą tej relacji było zaś to, że dotychczasowy podmiot (cedent) przenosi swoje prawa i obowiązki z umowy deweloperskiej na rzecz osoby trzeciej (cesjonariusza).

Upraszczając, obrazowo można wskazać, że relacja cedent - cesjonariusz w przypadkach 2 i 3 sprowadza się do sprzedaży za ustaloną między tymi stronami sumę odstępnego "pozycji prawnej", która dopiero w przyszłości może prowadzić do uzyskania prawa do rozporządzania towarem jak właściciel od dewelopera, a nie do nabycia takiego prawa od cedenta. Cesjonariusz nabywa zatem od cedenta prawo do zawarcia / realizacji (domagania się zawarcia / realizacji) "umowy przyrzeczonej" przez dewelopera w postaci dostawy lokalu mieszkalnego, a nie do rozporządzania już takim lokalem jak właściciel. Po jego stronie powstaje jedynie roszczenie w zakresie zawarcia / realizacji umowy przez dewelopera, a więc takie samo prawo, którym wcześniej w chwili cesji dysponował cedent. Skoro ten ostatni nie dysponował lokalem mieszkalnym, to nie mógł w drodze cesji nim rozporządzić. Przedmiotem cesji w okolicznościach właściwych przypadkom 2 i 3 jest więc prawo majątkowe, a nie towar (por. M. Jaworska, Cesja praw i obowiązków z umowy przedwstępnej sprzedaży nieruchomości - to dostawa towarów czy świadczenie usług dla celów VAT?, Przegląd Podatkowy z 2022 r., nr 11, s. 31).

W takim ujęciu wtórne i prawnie obojętne z perspektywy etapu i istoty opisanej cesji musiały zatem pozostawać kwestie przyszłych następstw i zdarzeń w relacji cesjonariusz - deweloper, w ramach których dojdzie bądź nie (nie można przecież z góry wykluczyć np. kolejnej cesji) do uzyskania prawa do rozporządzania towarem (lokałem mieszkalnym) jak właściciel oraz sposobu rozliczeń środków uprzednio już wydatkowanych przez cedenta z zamiarem nabycia lokalu.

6.3.4. Powyższe zapatrywania w kontekście konieczności rozróżniania sytuacji opisanych jako przypadek 1 oraz przypadki 2 i 3 na gruncie podatku od wartości dodanej (VAT), znajdują potwierdzenie w wyroku TSUE z dnia 17 października 2019 r., sygn. akt C-692/17. Dotyczy on odpłatnej cesji na rzecz osoby trzeciej pozycji procesowej w postępowaniu mającym na celu egzekucję wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym.

Trybunał w pkt 34 i pkt 35 uzasadnienia wspomnianego wyroku zwrócił bowiem uwagę, że:

"34. (...) spośród różnych elementów składających się na rzeczoną transakcję główny element polega na przekazaniu rzeczy, a mianowicie nieruchomości przysądzonej podatnikowi, o tyle postanowienie odsyłające nie precyzuje, czy - zanim wyrok przysądzający ową nieruchomość stał się prawomocny - podatnik, któremu przysadzono rzeczoną nieruchomość, mógł już nią dysponować tak, jakby był jej właścicielem.

35. Gdyby tak było, rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja cesji, do której doszło - według uwag przedstawionych przed Trybunałem - w przeddzień uprawomocnienia się wyroku przysądzającego odnośną nieruchomość, polegałaby na przekazaniu rzeczy, mianowicie nieruchomości, przez stronę, która upoważnia drugą stronę do rozporządzania tą rzeczą, jakby była jej właścicielem, co stanowiłoby dostawę towarów (...). Gdyby tak nie było, rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja polegałaby na cesji wartości niematerialnej, mającej za przedmiot prawa do nieruchomości, i wchodziłaby w zakres pojęcia świadczenia usług zgodnie z art. 25 lit. a) dyrektywy 2006/112. Do sądu odsyłającego należałoby dokonanie niezbędnych ustaleń w tej kwestii."

6.3.5. Uznanie, że w obu analizowanych przypadkach (2 i 3) nie można mówić o rozporządzaniu towarem jak właściciel w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.p.t.u., oznacza, że odpada możliwość plasowania transakcji między cedentem a cesjonariuszem jako odpłatnej dostawy towarów podlegającej opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ab initio u.p.t.u. z zastosowaniem obniżonej stawki podatku VAT w ramach przepisów wcześniej wskazanych.

6.3.6. Równocześnie powyższa konstatacja, zważywszy na definicję legalną świadczenia usług z art. 8 ust. 1 u.p.t.u., powoduje konieczność rozważenia, czy na gruncie podatku VAT możemy mówić właśnie o tego rodzaju czynności opodatkowanej. Definicja świadczenia usług zakłada bowiem, że generalnie są nią objęte wszelkie transakcje, które nie stanowią dostawy towarów.

Jednocześnie, aby co do zasady dane świadczenie zakwalifikować jako usługę w rozumieniu podatku VAT muszą zostać spełnione łącznie inne trzy przesłanki, a więc: po pierwsze, istnienie jasno określonych stron świadczenia (świadczącego usługę i jej beneficjenta - odbiorcę usługi); po drugie, istnienie stosunku prawnego pomiędzy usługodawcą i usługobiorcą, którego rezultatem jest wzajemna wymiana świadczeń polegających na działaniu (ewentualnie znoszeniu określonych stanów rzeczy); po trzecie, istnienie bezpośredniego i czytelnego związku pomiędzy świadczoną usługą a otrzymanywanym z tytułu tej czynności wynagrodzeniem [przypadki świadczenia usług nieodpłatnych a podlegających opodatkowaniu w okolicznościach tej sprawy należało pominąć - przyp. NSA].

6.3.7. W ślad za tym przypomnienia wymagało, że Skarżąca we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej podała, że przekazanie praw i obowiązków z umowy deweloperskiej na inny podmiot (osobę trzecią) ma swoje źródło w umowie cesji, której jest stroną (cedentem). Stosunek prawny z którego wynika świadczenie i jego strony pozostają zatem zidentyfikowane. Jednocześnie według okoliczności podanych przez Skarżącą czynność owego przekazania praw i obowiązków ma określony wymiar finansowy. W obu analizowanych przypadkach spornych (2 i 3) towarzyszy temu przekazaniu zapłata na jej rzecz odstępnego przez cesjonariusza. W przypadku 2 dodatkowo dochodzi również do uzyskania od cesjonariusza zwrotu kwot stanowiących równowartość wpłaconych przez cedenta zaliczek na rzecz

dewelопера, ale - co należało odnotować - na poczet nabycia od niego lokalu mieszkalnego, czyli dostawy towaru w postaci owego lokalu.

Nie ulega zatem wątpliwości, że istota relacji cesyjnej łączącej cedenta (Skarżącą) z cesjonariuszem wiąże się z odpłatnością.

Jednakże podkreślenia wymagało, że dla podatku VAT odpłatność w obu spornych przypadkach wyraża się wyłącznie wynagrodzeniem cedenta od cesjonariusza w postaci odstępnego. Z perspektywy omówionego już przedmiotu cesji (tj. przeniesienia praw i obowiązków z umowy deweloperskiej na osobę trzecią) cedent dostaje więc wynagrodzenie od cesjonariusza za nią samą i jest nim odstępnego.

Natomiast dodatkowo przewidziany dla Strony zwrot (w przypadku 2) przez cesjonariusza wpłat / zaliczek uiszczonych w ramach wcześniejszego etapu realizowanej umowy z deweloperem na poczet nabycia lokalu mieszkalnego, czyli przyszłą jego dostawę, nie jest wynagrodzeniem za cesję, lecz świadczeniem pieniężnym tylko jej towarzyszącym, w tym aspekcie neutralnym podatkowo.

Elementu składowego odpłatności za świadczenie usługi w przypadku 2 nie będą zatem stanowiły rozliczenia obejmujące wpłacone zaliczki przez cedenta na rzecz dewelopera i następcze przerachowania ich po cesji jako wpłaty cesjonariusza na nabycie lokalu mieszkalnego (jego dostawę przez dewelopera na rzecz tego cesjonariusza). Rozliczenia odnoszące się do dokonanych przez cedenta (Skarżącą) wpłat są bowiem wtórne wobec wcześniej wskazanej istoty samej cesji i zależne od wzajemnych ustaleń stron tej umowy co do ich losu (tu: w wariantcie zwrotu ich równowartości cedentowi przez cesjonariusza). W opisanych we wniosku okolicznościach rozliczenie tego rodzaju stanowi więc jedynie zwrot cedentowi kwot przez cesjonariusza, które cedent wcześniej uiścił w związku z realizacją umowy deweloperskiej, stając się w ten sposób kwotami cesjonariusza należnymi deweloperowi z tytułu planowanej dostawy lokalu mieszkalnego.

W kontekście powyższego należało zatem zwrócić uwagę, że w przypadku 2 występujące obok odstępnego niejako "przejęcie" przez cesjonariusza wpłat (zaliczek) cedenta dokonanych uprzednio na rzecz dewelopera, nie może być postrzegane jako część wynagrodzenia z tytułu zawarcia umowy cesji. W płaszczyźnie odpłatności za świadczenie usługi stan taki jest analogiczny jak ma to miejsce w przypadku 3, gdy następuje zwrot przez dewelopera wpłat (zaliczek) cedentowi, a następnie dokonanie bezpośrednio wpłat przez cesjonariusza na rzecz dewelopera.

Reasumując, kwestia wzajemnego ewentualnego rozliczenia między cedentem a cesjonariuszem zaliczek uiszczonych przez cedenta na rzecz dewelopera (tak jak w przypadku 2) albo brak tego rodzaju rozliczeń (jak w przypadku 3) nie wpływa na wynagrodzenie za usługę. Jest jedynie umownym następstwem zmiany podmiotu w relacji z deweloperem. Rozliczenie wzajemne stron umowy cesji nie może więc zostać potraktowane, obok odstępnego, jako element wynagrodzenia, gdyż po cesji z punktu widzenia dostawy lokalu mieszkalnego zaliczki muszą stać się elementem składowym rozliczeń między deweloperem a podmiotem - cesjonariuszem oczekującym realizacji takiej dostawy.

W świetle powyższego stwierdzić należało, że podstawę opodatkowania (art. 29a ust. 1 u.p.t.u.) w związku z cesją praw i obowiązków z umowy deweloperskiej w uwarunkowaniach odpowiadających przypadkom 2 i 3, stanowić będzie jedynie odstępnego.

6.4. Stanowisko wyrażone w wydanej interpretacji indywidualnej w zakresie stawki podatku VAT dla przypadków 2 i 3 - odmiennie niż wynikało to z zaskarżonego wyroku - było zatem prawidłowe.

Wyroki powiązane

Wyrok TSUE z dnia 17 października 2019r. w sprawie **C-692/17** (Paulo Nascimento Consulting [...] p-ko Autoridade Tributaria e Aduaneira)

(zgodne z ww. poglądem orzeczniczym)

wyrok NSA z 19 stycznia 2023r. sygn. akt I FSK 2007/19

Przepisy [niewyeksponowane wprost w orzeczeniu]

Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz.UE L 2006.347.1 ze zm.)

Art.73. W odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług innych niż te, o których mowa w art.74-77, podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej dostawy lub świadczenia.

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024r. poz.361 ze zm.).

Art. 29a, ust.1. Podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem ust. 2, 3 i 5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5, jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika

Główne problemy

1. Przyjmując założenie, że umowa przejęcia praw i obowiązków z umowy deweloperskiej powinna zostać rozpoznana jako świadczenie usługi, czy w takiej sytuacji podstawę opodatkowania stanowi wynagrodzenia rozumiane jako różnica pomiędzy kwotą otrzymanego świadczenia, a kwotą wpłaconych zaliczek na poczet ceny zakupu lokalu (**przy założeniu, że deweloper dokona rozliczenia wpłaconych zaliczek** poprzez zarachowanie jej na poczet przejemcy praw i obowiązków) ?
2. Czy na gruncie art.29a, ust.1 u.VAT oraz art.73 Dyrektywy 112 dopuszczalne jest dzielenie podstawy opodatkowania i przypisanie jej różnych stawek (8% właściwej dla dostawy towarów i 23% właściwej dla świadczenia usług) ?