

Status: aktualne

Pismo

z dnia 19 kwietnia 2023 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

0114-KDIP1-1.4012.154.2023.1.MŻ

Oplata rezerwacyjna na rzecz dewelopera jako nieobjęta VAT-em

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA - stanowisko prawidłowe

Szanowni Państwo,

**stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia
przyszłego jest prawidłowe.**

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

20 marca 2023 r. wpłynął Państwa wniosek z 28 lutego 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy braku powstania obowiązku podatkowego w związku z otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej oraz braku opodatkowania podatkiem VAT zatrzymanej przez Państwa części lub całości kwoty opłaty rezerwacyjnej w przypadku, gdy z winy Klienta nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub innej umowy.

Treść wniosku jest następująca

Opis zdarzenia przyszłego

Wnioskodawca jest polską spółką prawa handlowego, która prowadzi na terytorium Polski działalność gospodarczą w zakresie m.in. budowy budynków wielorodzinnych z lokalami mieszkalnymi i użytkowymi (tzw. działalność deweloperska). Wnioskodawca jest zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym.

W zakresie prowadzonej działalności deweloperskiej Spółka podlega m.in. regulacjom ustawy z 20 maja 2021 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego oraz Deweloperskim Funduszu Gwarancyjnym (tekst jedn.: Dz. U. z 2021 r. poz. 1177 z późn. zm. zwanej dalej: "Ustawą

deweloperską"), które weszły w życie z 1 lipca 2022 r.

W ramach prowadzonej działalności deweloperskiej Wnioskodawca zamierza zawierać z potencjalnymi nabywcami lokali mieszkalnych (dalej jako: "Klienci") pisemne umowy rezerwacyjne (dalej jako: "Umowy rezerwacyjne").

Klientami mogą być zarówno inni podatnicy VAT, osoby prawne jak i osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej oraz rolnicy ryczałtowi.

Umowy rezerwacyjne będą zawierane przez Wnioskodawcę w szczególności przed zawarciem umowy deweloperskiej, tj. umowy zawartej między nabywcą a Wnioskodawcą jako deweloperem, na podstawie której Wnioskodawca zobowiązuje się do wybudowania budynku oraz ustanowienia odrębnej własności lokalu mieszkalnego i przeniesienia własności tego lokalu oraz praw niezbędnych do korzystania z tego lokalu na nabywcę albo zabudowania nieruchomości gruntowej stanowiącej przedmiot własności lub użytkowania wieczystego domem jednorodzinnym i przeniesienia na nabywcę własności tej nieruchomości lub użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej i własności domu jednorodzinnego na niej posadowionego stanowiącego odrębną nieruchomość lub przeniesienia ułamkowej części własności tej nieruchomości wraz z prawem do wyłącznego korzystania z części nieruchomości służącej zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, a nabywca zobowiązuje się do spełnienia świadczenia pieniężnego na poczet nabycia tego prawa.

Do zawarcia Umowy rezerwacyjnej z Klientem może też dojść przed zawarciem przez Spółkę umowy:

- ustanowienia odrębnej własności lokalu mieszkalnego i przeniesienia własności tego lokalu oraz praw niezbędnych do korzystania z tego lokalu na nabywcę;
- przeniesienia na nabywcę własności lokalu mieszkalnego oraz praw niezbędnych do korzystania z tego lokalu;
- sprzedaży, której przedmiotem jest przeniesienie na nabywcę własności lokalu mieszkalnego oraz praw niezbędnych do korzystania z tego lokalu
- dalej łącznie jako "Inne umowy".

W stanie prawnym obowiązującym do 30 czerwca 2022 r. zasady i tryb zawierania oraz treść Umów rezerwacyjnych nie były szczegółowo regulowane przepisami powszechnie obowiązującego prawa, a zawieranie takich umów było wynikiem dobrych praktyk i zwyczajów obowiązujących na rynku deweloperskim. Od 1 lipca 2022 r. zasady, tryb oraz treść Umów rezerwacyjnych, a także zasady przyjmowania i zwrotu opłaty rezerwacyjnej są szczegółowo regulowane przepisami rozdziału 5 ustawy deweloperskiej.

I tak, zgodnie z art. 29 ust. 2 Ustawy deweloperskiej, Wnioskodawca, w zw. z zawarciem Umowy rezerwacyjnej, zobowiązany jest do czasowego wyłączenia z oferty sprzedaży lokalu mieszkalnego.

Zgodnie natomiast z art. 30 ust. 1 i art. 31 ustawy deweloperskiej, Umowa rezerwacyjna zawierana jest z

Klientem w formie pisemnej na czas określony. W przypadku ubiegania się przez Klienta o kredyt na zakup lokalu, czas ten uwzględnia okres niezbędny do uzyskania przez niego decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu (tzw. promesa kredytowa).

Wnioskodawca korzysta przy tym z przewidzianej przez art. 32 ust. 1 ustawy deweloperskiej możliwości ustalenia opłaty rezerwacyjnej i pobiera ją od Klientów w zw. z zawarciem Umowy rezerwacyjnej.

Stosownie do treści art. 32 ust. 3 Ustawy deweloperskiej, opłata rezerwacyjna będzie zaliczana przez Wnioskodawcę na poczet ceny nabycia praw wynikających z umowy deweloperskiej albo Innej umowy - w przypadku zawarcia z Klientem jednej z tych umów. W takim przypadku opłata rezerwacyjna będzie przekazywana na mieszkaniowy rachunek powierniczy prowadzony dla przedsięwzięcia deweloperskiego lub zadania inwestycyjnego (art. 32 ust. 4 ustawy deweloperskiej).

Jeśli nie dojdzie do zawarcia z Klientem jednej z ww. umów, opłata rezerwacyjna będzie zwracana Klientowi w całości w przypadku, gdy:

- Klient nie uzyska pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej w rozumieniu art. 4 pkt 11 ustawy z 23 marca 2017 r. o kredycie hipotecznym oraz o nadzorze nad pośrednikami kredytu hipotecznego i agentami;
- Wnioskodawca dokonałby zmiany w prospekcie informacyjnym lub jego załącznikach bez poinformowania o tym Klienta.

Jeśli natomiast Wnioskodawca:

- nie wykonywałby zobowiązania wynikającego z Umowy rezerwacyjnej,
- zawarłby umowę sprzedaży lokalu z Klientem, która była poprzedzona Umową rezerwacyjną, i nie usunął wad zgłoszonych do protokołu odbioru lokalu oraz Klient nie przystąpiłby do podpisania umowy przenoszącej własność nieruchomości
- wówczas opłata rezerwacyjna będzie zwrócona Klientowi w podwójnej wysokości.

Z kolei, gdy nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy z winy Klienta, ale z innych powodów niż wskazane powyżej, Wnioskodawca zatrzyma całość lub część opłaty rezerwacyjnej w zależności od postanowień konkretnej Umowy rezerwacyjnej.

Opłata rezerwacyjna ma zabezpieczać zarówno interes Klienta na wypadek ewentualnych niekorzystnych dla Klienta działań podejmowanych przez Wnioskodawcę (uchylania się od wykonania zobowiązania wynikającego z Umowy rezerwacyjnej, nieinformowania Klienta o zmianach w prospekcie informacyjnym lub załącznikach do niego czy też nieusunięcia wad lokalu w przypadku umowy sprzedaży), jak i interes Wnioskodawcy, który ponosi straty/koszty związane z czasowym wyłączeniem danego lokalu z oferty sprzedaży, jeśli Klient okaże się nierzetelny i będzie chciał się uchylić od wykonania swojego zobowiązania w postaci zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy (w przypadkach innych niż nieuzyskanie pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną

oceną zdolności kredytowej).

W przypadku zatrzymania przez Wnioskodawcę części lub całości opłaty rezerwacyjnej z winy leżącej po stronie Klienta, Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do podejmowania jakichkolwiek działań względem Klienta.

Wnioskodawca wystawia faktury dokumentujące dostawy towarów oraz świadczenia usług (a także otrzymanie części lub całości zapłaty przed wykonaniem usługi/dostawą towarów) również w przypadku, gdy czynności te realizowane są na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej lub rolników ryczałtowych.

W odniesieniu do opisanego zdarzenia przyszłego, po stronie Wnioskodawcy powstały wątpliwości w zakresie traktowania opłaty rezerwacyjnej na gruncie podatku VAT.

Pytania

1. Czy w związku z otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej po stronie Spółki powstanie obowiązek podatkowy z tego tytułu?
2. Czy w przypadku, gdy z winy Klienta nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub innej umowy, zatrzymana przez Wnioskodawcę część lub całość kwoty opłaty rezerwacyjnej stanowić będzie wynagrodzenie za świadczenie przez Spółkę jakichkolwiek usług opodatkowanych podatkiem VAT?

Państwa stanowisko w sprawie

Ad 1

W związku z otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej po stronie Spółki nie powstanie obowiązek podatkowy z tego tytułu.

Ad 2

W przypadku, gdy z winy Klienta nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy zatrzymana przez Wnioskodawcę część lub całość kwoty opłaty rezerwacyjnej nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie przez Spółkę jakichkolwiek usług opodatkowanych podatkiem VAT.

UZASADNIENIE

Stosownie do art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, opodatkowaniu podatkiem VAT podlegają m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, zgodnie z art. 7 ust. 1 te same ustawy, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Pod pojęciem "towaru" z kolei, w myśl art. 2 pkt 6 ustawy o VAT, rozumie się rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Zgodnie natomiast z art. 8 ust. 1 ustawy o VAT, przez świadczenie usług rozumie się każde świadczenie na

rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ustawy o VAT, w tym również:

- 1) przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
- 2) zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;
- 3) świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

W świetle powyższych regulacji należy zaznaczyć, że przepisy ustawy o VAT zaliczają do kategorii usług każde świadczenie, które nie jest dostawą towarów. Usługą może być zatem każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towaru, dla którego istnieje bezpośredni konsument, tj. odbiorca świadczenia odnoszący z niego korzyść.

Pod pojęciem odpłatności rozumie się prawo podatnika dokonującego dostawy towarów lub świadczącego usługę do żądania od nabywcy towaru, odbiorcy usługi lub osoby trzeciej zapłaty wynagrodzenia.

Zatem, aby daną relację można było uznać za świadczenie usług, musi zostać spełnionych szereg przesłanek, a mianowicie:

- 1) istnieją jasno określone strony świadczenia - podmiot świadczący usługę i jej konkretny, indywidualnie określony odbiorca, przy czym świadczący jest podatnikiem w związku z wykonywaniem przedmiotowej usługi, a nabywca jest jej beneficjentem, otrzymującym określoną korzyść,
- 2) świadczenie wynika ze stosunku prawnego łączącego strony; istniejąca między stronami relacja prawna określa świadczenie wzajemne,
- 3) istnieje bezpośredni związek między świadczoną usługą i otrzymanym (lub należnym) wynagrodzeniem; istnieje precyzyjnie określone wynagrodzenie należne w zamian za wykonanie świadczenia, które stanowi korzyść świadczącego usługę i wynagrodzenie to jest wyrażalne w pieniądzu,
- 4) świadczona jest określona (możliwa do zdefiniowania) usługa - czyli konkretne zindywidualizowane świadczenie, które nie stanowi dostawy towarów.

Jeśli natomiast otrzymana płatność ma charakter kaucyjny, sankcyjny, czy odszkodowawczy i w związku z jej otrzymaniem podatnik nie jest zobowiązany do żadnego świadczenia na rzecz drugiej strony, wówczas taka płatność nie stanowi wynagrodzenia za świadczenie usługi i w konsekwencji zdarzenie to nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT (nie dochodzi do świadczenia usługi za wynagrodzeniem).

Jak wskazano powyżej, opodatkowaniu podatkiem VAT podlega odpłatne świadczenie usług. Wyjątki w tym zakresie przewiduje przepis - art. 8 ust. 2 ustawy o VAT, który zrównuje z odpłatnym świadczeniem usług także takie nieodpłatne czynności, jak:

- 1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych,
- 2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Z powyższego przepisu wynika zatem, że nieodpłatne świadczenie usług, które nie polega na użyciu towarów należących do przedsiębiorstwa podatnika, będzie podlegać opodatkowaniu VAT (jako odpłatne świadczenie usług) wyłącznie wówczas, gdy jest świadczone przez podatnika do celów innych niż jego działalność gospodarcza.

Zgodnie zaś z art. 29a ust. 1 ustawy o VAT, podstawą opodatkowania co do zasady 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.

Z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT wynika natomiast, że obowiązek podatkowy co do zasady powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi. Jeżeli jednak przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, to zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty (z pewnymi wyjątkami niemającymi znaczenia w niniejszej sprawie).

UZASADNIENIE

Państwa stanowiska w zakresie pytania nr 1

W Państwa ocenie kluczowym dla odpowiedzi na pytanie nr 1 jest ustalenie, czy opłata rezerwacyjna, w momencie jej otrzymania, jest wynagrodzeniem lub zaliczką związaną z jakimkolwiek świadczeniem na rzecz Klienta, czy też ma charakter kaucji/zabezpieczenia wykonania zobowiązań, a w przypadku ziszczenia się okoliczności do jej zatrzymania przez Spółkę (w całości lub części) charakter ten zmienia się na odszkodowawczy/sankcyjny i w związku z tym, zgodnie z utrwaloną linią interpretacyjną organów

podatkowych, nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

Ustawa o VAT nie zawiera definicji "zaliczki", "przedpłaty", czy też "kaucji". Z definicji zawartej w Słowniku Języka Polskiego PWN wynika, że "kaucja" to suma pieniężna złożona jako gwarancja dotrzymania zobowiązania i stanowiąca odszkodowanie w razie jego niedopełnienia. Z kolei "zaliczka" to część należności wpłacana z góry na poczet należności. Zatem zaliczkę wpłaca się na poczet przyszłej dostawy towarów lub przyszłego wykonania usługi przed faktyczną dostawą lub faktycznym wykonaniem usługi.

Natomiast przez "przedpłatę" należy rozumieć określoną sumę pieniędzy, stanowiącą część ceny towaru lub usługi, wpłacaną z góry w celu uzyskania gwarancji zakupu lub wykonania usługi w określonym terminie. Stosownie do powyższego, zaliczka, jak również przedpłata jako zapłata na poczet przyszłej należności musi być powiązana z konkretną transakcją i oznacza płatność w pieniądzu.

W tym świetle, w Państw ocenie, otrzymana przez Spółkę opłata rezerwacyjna nie stanowi ani zaliczki, ani przedpłaty. Opłata rezerwacyjna nie jest bowiem wnoszona przez Klienta na poczet zapłaty ceny za lokal. Na moment jej otrzymania nie jest bowiem pewne, czy do dostawy lokalu dojdzie (np. Klient może nie uzyskać kredytu hipotecznego i nie podpisze ze Spółką umowy deweloperskiej lub też z przyczyn osobistych wycofa się z chęci zakupu lokalu nim dojdzie do zawarcia takiej umowy). Strony nie zawarły również żadnej umowy, która zobowiązywałaby je do zawarcia umowy, w wykonaniu której doszłoby do przeniesienia na Klienta prawa własności lokalu.

O tym, że opłata rezerwacyjna przekształca się w zaliczkę lub przedpłatę można mówić dopiero w momencie, w którym dojdzie do zawarcia z Klientem umowy deweloperskiej i Spółka uzyska możliwość dysponowania tymi środkami przed dostawą lokalu, tj. w momencie, w którym bank zwolni do dyspozycji Spółki kwotę odpowiadającą opłacie rezerwacyjnej, która trafiła na mieszkaniowy rachunek powierniczy dla danego przedsięwzięcia deweloperskiego. Kwestia ta nie jest jednak przedmiotem niniejszego zapytania.

Państwa zdaniem, opłata rezerwacyjna niewątpliwie posiada natomiast wszelkie cechy kaucji, gdyż głównym celem, dla którego opłata ta jest wnoszona, jest zabezpieczenie zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy pomiędzy stronami.

Z przepisów ustawy deweloperskiej wynika bowiem, że Umowy rezerwacyjne są zawierane w zw. z planowanym zawarciem umowy deweloperskiej lub Innej umowy i poprzedzają te umowy. Przedmiot Umowy rezerwacyjnej, tj. zobowiązanie dewelopera do czasowego wyłączenia z oferty sprzedaży określonej nieruchomości, zabezpiecza niewątpliwie interesy rezerwującego w zakresie zawarcia w przyszłości jednej z ww. umów, a także interesy Spółki na wypadek, gdyby rezerwujący wycofał się z zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy ze swojej winy.

O tym, że opłata rezerwacyjna ma charakter kaucyjny świadczy również to, że podlega ona zwrotowi na rzecz Klienta, jeśli:

- Klient nie uzyskał pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej,
- Wnioskodawca dokonałby zmiany w prospekcie informacyjnym lub jego załącznikach bez poinformowania o tym Klienta.

W drugim przypadku, tj. w przypadku wprowadzenia zmian w prospekcie informacyjnym lub jego załącznikach bez poinformowania o tym Klienta, zwrot opłaty rezerwacyjnej nie musi skutkować tym, że Klient nie zdecyduje się na zawarcie umowy deweloperskiej lub Innej umowy. Zmiany te mogą bowiem z perspektywy Klienta być na tyle nieistotne, że będzie on wciąż zainteresowany nabyciem lokalu, tym niemniej będzie przysługiwać mu zwrot opłaty rezerwacyjnej od Spółki. W takiej sytuacji zwrot środków przez Spółkę ma charakter sankcyjny i z pewnością nie stanowi rabatu do ceny sprzedaży lokalu.

Jeśli natomiast Wnioskodawca:

- nie wykonywałby zobowiązania wynikającego z umowy rezerwacyjnej,
- zawarł umowę sprzedaży lokalu z Klientem, która była poprzedzona Umową rezerwacyjną, i nie usunął wad zgłoszonych do protokołu odbioru lokalu oraz Klient nie przystąpił do podpisania umowy przenoszącej własność nieruchomości
- wówczas, na podstawie przepisów ustawy deweloperskiej, opłata rezerwacyjna jest zwracana Klientowi w podwójnej wysokości.

Niewątpliwie obowiązek zwrotu opłaty rezerwacyjnej w podwójnej wysokości ma tu wymiar wybitnie sankcyjny/odszkodowawczy. W przypadku natomiast przedpłaty lub zaliczki na poczet dostawy towaru lub świadczenia usługi, przedpłata taka lub zaliczka są zwracane klientowi w tej samej wysokości.

Podsumowując, w Państwa ocenie, zawarcie Umowy rezerwacyjnej oraz opłata rezerwacyjna mają na celu zabezpieczenie zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy pomiędzy Klientem i Spółką, w wyniku zawarcia i wykonania których w przyszłości dojdzie do przeniesienia na Klienta prawa własności nieruchomości (lokalu). Opłata rezerwacyjna, w momencie jej wpłaty przez Klienta, ma charakter kaucji i ma zabezpieczać wykonanie wzajemnych zobowiązań pomiędzy Klientem i Spółką. Natomiast jeśli dojdzie do określonych uchybień po stronie Klienta albo Spółki i kwota ta podlega (w całości lub części) zatrzymaniu przez Spółkę albo obowiązkowi zwrotu na rzecz Klienta (w pojedynczej lub podwójnej wysokości), wówczas ma ona również charakter sankcyjny/odszkodowawczy.

Opłata rezerwacyjna nie stanowi przy tym przedpłaty, zaliczki ani innej formy uiszczenia przez Klienta części lub całości ceny za lokal, gdyż jest wnoszona zanim dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy, która ma prowadzić do dostawy lokalu.

W związku z tym, zdaniem Spółki, otrzymanie opłaty rezerwacyjnej nie będzie podlegać po jej stronie opodatkowaniu podatkiem VAT, gdyż nie wiąże się z żadnym świadczeniem na rzecz Klienta i nie stanowi formy przedpłaty, zaliczki, itp., a rola, jaką pełni ta opłata, ma charakter kaucyjny, a w pewnych sytuacjach

także sankcyjny/odszkodowawczy.

Stanowisko zbieżne z tym przedstawionym przez Wnioskodawcę Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (dalej jako: "Dyrektor KIS") zaprezentował m.in. w:

- interpretacji indywidualnej z 29 grudnia 2022 r. sygn. 0113-KD IPT1-3.4012.654.2022.1.MWJ:

"Zgodnie z definicją zawartą w słowniku PWN, "zaliczka" to część należności wpłacana z góry na poczet należności. Zatem zaliczkę wpłaca się na poczet przyszłej dostawy towarów lub przyszłego wykonania usługi przed faktyczną dostawą lub faktycznym wykonaniem usługi. Natomiast przez "przedpłatę" należy rozumieć określoną sumę pieniędzy, stanowiącą część ceny towaru lub usługi, wpłacaną z góry w celu uzyskania gwarancji zakupu lub wykonania usługi w określonym terminie. Stosownie do powyższego, zaliczka, jak również przedpłata jako zapłata na poczet przyszłej należności musi być powiązana z konkretną transakcją i oznacza płatność w pieniądzu.

Przepisy podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług nie zawierają również definicji "kaucji". Zgodnie ze znaczeniem słownikowym "kaucja" jest to suma pieniężna złożona jako gwarancja dotrzymania zobowiązania i stanowiąca odszkodowanie w razie niedopełnienia zobowiązania. Cechą charakterystyczną kaucji jest to, że może ona zostać wykorzystana tylko w ściśle określonym przypadku, tj. w razie niedopełnienia zobowiązania. Zabezpieczenie wykonania umowy, poprzez ustanowienie kaucji ma charakter gwarancyjny, zabezpieczający, co oznacza, iż ustanowiona jest ona na wypadek, gdyby strona umowy, która złożyła kaucję nie wywiązała się z niej. Wówczas druga strona umowy może zaspokoić się ze złożonej kaucji. Co do zasady kaucja, nie jest zaliczana na poczet ceny i podlega zwrotowi po zrealizowaniu warunków umowy. Nie jest to otrzymanie części należności, a zatem nie można uznać jej ani za zaliczkę, ani za zadatek, ani tym bardziej za przedpłatę lub ratę. Z tych względów pobrana kaucja, będąca zabezpieczeniem wykonania umowy, która jest zwracana klientowi, nie jest obrotem w rozumieniu art. 29a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług i nie rodzi obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług.

Natomiast w sytuacji, gdy wpłacona kaucja zostaje zaliczona, zgodnie z postanowieniami stron, na poczet przyszłej należności za dostawę towarów lub świadczenie usługi, bądź na poczet już wykonanej czynności, stanowi ona obrót, o którym mowa w art. 29a ust. 1 i ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, a zatem w momencie, w którym kaucja przestaje spełniać swoją funkcję, będzie rodzić obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług, w terminach przewidzianych w ustawie, stanowiąc odpowiednio część ceny, zaliczki, zadatku raty lub przedpłaty.

Mając na uwadze powyższe okoliczności należy zgodzić się z Państwem, że opłata rezerwacyjna, w momencie jej wpłaty przez Klienta, ma charakter kaucji i ma zabezpieczać wykonanie wzajemnych zobowiązań pomiędzy Klientem i Spółką.

Tak więc w dacie otrzymania przez Państwa opłaty rezerwacyjnej, wpłacanej na podstawie umowy rezerwacyjnej, opłata ta nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług, a jedynie będzie

potwierdzać rzeczywiste zainteresowanie Klienta Państwa ofertą i wolę nabycia danego lokalu.

Oплата rezerwacyjna w dacie jej otrzymania przez Państwa nie wiąże się zatem z wykonaniem przez Państwa świadczenia i tym samym w dacie jej otrzymania nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy".

- interpretacji indywidualnej z 15 grudnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-2.4012.486.2022.1.AA:

"Zgodnie z definicją zawartą w słowniku PWN, "zaliczka" to część należności wpłacana z góry na poczet należności. Zatem zaliczkę wpłaca się na poczet przyszłej dostawy towarów lub przyszłego wykonania usługi przed faktyczną dostawą lub faktycznym wykonaniem usługi. Natomiast przez "przedpłatę" należy rozumieć określoną sumę pieniędzy, stanowiącą część ceny towaru lub usługi, wpłacaną z góry w celu uzyskania gwarancji zakupu lub wykonania usługi w określonym terminie. Stosownie do powyższego, zaliczka, jak również przedpłata jako zapłata na poczet przyszłej należności musi być powiązana z konkretną transakcją i oznacza płatność w pieniądzu.

Przepisy podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług nie zawierają również definicji "kaucji". Zgodnie ze znaczeniem słownikowym "kaucja" jest to suma pieniężna złożona jako gwarancja dotrzymania zobowiązania i stanowiąca odszkodowanie w razie niedopełnienia zobowiązania. Cechą charakterystyczną kaucji jest to, że może ona zostać wykorzystana tylko w ściśle określonym przypadku, tj. w razie niedopełnienia zobowiązania. Zabezpieczenie wykonania umowy, poprzez ustanowienie kaucji ma charakter gwarancyjny, zabezpieczający, co oznacza, iż ustanowiona jest ona na wypadek, gdyby strona umowy, która złożyła kaucję nie wywiązała się z niej. Wówczas druga strona umowy może zaspokoić się ze złożonej kaucji. Co do zasady kaucja, nie jest zaliczana na poczet ceny i podlega zwrotowi po zrealizowaniu warunków umowy. Nie jest to otrzymanie części należności, a zatem nie można uznać jej ani za zaliczkę, ani za zadatek, ani tym bardziej za przedpłatę lub ratę.

Mając na uwadze powyższe okoliczności należy uznać, że w momencie wpłaty przez Rezerwującego Opłaty Rezerwacyjnej do chwili podpisania Umowy Deweloperskiej lub Umowy Rezerwacyjnej оплата ta będzie nosić znamiona "kaucji", gdyż ma charakter gwarancyjny oraz zabezpieczający na wypadek, gdyby któraś ze stron nie wywiązała się z zawartej umowy.

Tak więc w dacie otrzymania przez Państwa Opłaty Rezerwacyjnej, wpłacanej na podstawie Umowy Rezerwacyjnej, оплата ta nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług, a jedynie będzie gwarantować zobowiązania wynikające z Umowy Rezerwacyjnej.

Oплата rezerwacyjna w dacie jej otrzymania nie wiąże się zatem z wykonaniem przez Państwa jakiegokolwiek świadczenia i tym samym - w dacie jej otrzymania - nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy".

- oraz interpretacji indywidualnej z 3 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.126.2022.2.KO:

"Zgodnie z definicją zawartą w słowniku PWN, "zaliczka" to część należności wpłacana z góry na poczet

należności. Zatem zaliczkę wpłaca się na poczet przyszłej dostawy towarów lub przyszłego wykonania usługi przed faktyczną dostawą lub faktycznym wykonaniem usługi. Natomiast przez "przedpłatę" należy rozumieć określoną sumę pieniędzy, stanowiącą część ceny towaru lub usługi, wpłacaną z góry w celu uzyskania gwarancji zakupu lub wykonania usługi w określonym terminie. Stosownie do powyższego, zaliczka, jak również przedpłata jako zapłata na poczet przyszłej należności musi być powiązana z konkretną transakcją i oznacza płatność w pieniądzu.

Przepisy podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług nie zawierają również definicji "kaucji". Zgodnie ze znaczeniem słownikowym "kaucja" jest to suma pieniężna złożona jako gwarancja dotrzymania zobowiązania i stanowiąca odszkodowanie w razie niedopełnienia zobowiązania. Cechą charakterystyczną kaucji jest to, że może ona zostać wykorzystana tylko w ściśle określonym przypadku, tj. w razie niedopełnienia zobowiązania. Zabezpieczenie wykonania umowy, poprzez ustanowienie kaucji ma charakter gwarancyjny, zabezpieczający, co oznacza, iż ustanowiona jest ona na wypadek, gdyby strona umowy, która złożyła kaucję nie wywiązała się z niej. Wówczas druga strona umowy może zaspokoić się ze złożonej kaucji. Co do zasady kaucja, nie jest zaliczana na poczet ceny i podlega zwrotowi po zrealizowaniu warunków umowy. Nie jest to otrzymanie części należności, a zatem nie można uznać jej ani za zaliczkę, ani za zadatek, ani tym bardziej za przedpłatę lub ratę. Z tych względów pobrana kaucja, będąca zabezpieczeniem wykonania umowy, która jest zwracana klientowi, nie jest obrotem w rozumieniu art. 29a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług i nie rodzi obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług.

Natomiast w sytuacji, gdy wpłacona kaucja zostaje zaliczona, zgodnie z postanowieniami stron, na poczet przyszłej należności za dostawę towarów lub świadczenie usługi, bądź na poczet już wykonanej czynności, stanowi ona obrót, o którym mowa w art. 29a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług, a zatem w momencie, w którym kaucja przestaje spełniać swoją funkcję, będzie rodzić obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług, w terminach przewidzianych w ustawie, stanowiąc odpowiednio część ceny, zaliczki, zadatku raty lub przedpłaty.

Tak więc w dacie otrzymania przez Wnioskodawcę opłaty rezerwacyjnej, wpłacanej na podstawie umowy rezerwacyjnej, opłata ta nie stanowi/nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług, a jedynie będzie potwierdzać rzeczywiste zainteresowanie klienta ofertą Wnioskodawcy i wolę nabycia danego lokalu.

Opłata rezerwacyjna w dacie jej otrzymania przez Wnioskodawcę nie wiąże się zatem z wykonaniem przez Wnioskodawcę świadczenia i tym samym w dacie jej otrzymania nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy".

Podobnie interpretacje indywidualne Dyrektora KIS z 19 maja 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.128.2020.2.AM, 4 lutego 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.720.2019.2.KOM oraz 29 września 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.337.2020.2.MAT.

Ponadto, jak już zostało to wcześniej wskazane, w ocenie Wnioskodawcy, otrzymanie przez Spółkę opłaty rezerwacyjnej nie wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego po stronie Spółki. Opłata rezerwacyjna nie stanowi bowiem przedpłaty, zaliczki ani innej formy uiszczenia przez Klienta części lub całości ceny za dostawę lokalu, gdyż ta jest wnoszona zanim dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy, której wykonanie ma doprowadzić do dostawy lokalu. Opłata rezerwacyjna z uwagi na swój charakter kaucyjny nie stanowi również wynagrodzenia za jakiegokolwiek świadczenie (usługę) na rzecz Klienta.

Gdyby jednak Organ uznał, odmiennie niż Wnioskodawca, że otrzymanie przez Spółkę opłaty rezerwacyjnej przed zawarciem umowy deweloperskiej lub Innej umowy z Klientem skutkuje po stronie Wnioskodawcy powstaniem obowiązku podatkowego, gdyż jest to przedpłata, zaliczka lub podobne rodzaj płatności na poczet wykonania przez Spółkę potencjalnego świadczenia rezerwacyjnego" wówczas powstaje wątpliwość odnośnie dalszego rozliczenia takiej transakcji - w momencie zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy. Bowiem w takiej sytuacji należałoby przyjąć, że opłata rezerwacyjna straci w momencie zawarcia z Klientem umowy deweloperskiej lub Innej umowy swój związek ze "świadczeniem rezerwacyjnym", gdyż zgodnie z przepisami Ustawy deweloperskiej opłata rezerwacyjna powinna zostać zaliczona na poczet ceny sprzedaży lokalu, a w konsekwencji stanie się zaliczką na poczet dostawy przez Spółkę lokalu w momencie, gdy jej kwota po uprzednim przelaniu na rachunek powierniczy zostanie zwolniona na rzecz Wnioskodawcy.

Jeśli zatem Organ uznałby, z czym Spółka się nie zgadza, że po jej stronie powstaje obowiązek podatkowy w zw. z otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej, to w przypadku zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy kluczowe jest rozważenie potencjalnych skutków takiego stanowiska, w szczególności, czy Wnioskodawca powinien wystawić fakturę korygującą "do zera" do faktury dokumentującej opłatę rezerwacyjną.

Wnioskodawca pragnie podkreślić, że powyższy potencjalny tryb postępowania wiązałby się z koniecznością:

- udokumentowania fakturą otrzymania opłaty rezerwacyjnej (przy założeniu, że w ocenie tut. organu, wbrew twierdzeniu Wnioskodawcy, opłata rezerwacyjna nie będzie miała charakteru kaucji) i opodatkowania "świadczenia rezerwacyjnego" stawką podstawową podatku VAT w wysokości 23%,
- wystawienia faktur korygujących do faktury dokumentującej opłatę rezerwacyjną w związku z zawarciem z Klientami umów deweloperskich lub Innych umów,
- przekazania faktur korygujących Klientom,
- odpowiedniego uwzględnienia korekt w rozliczeniach VAT Spółki,
- wystawienia faktur zaliczkowych po zwolnieniu z rachunku powierniczego kwoty opłaty rezerwacyjnej zaliczonej, w związku z zawarciem umowy deweloperskiej lub Innej umowy na poczet tej umowy i opodatkowania niniejszej zaliczki zgodnie z właściwą stawką podatku VAT, która w przypadku dostawy lokali mieszkalnych zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym jest

obniżona i wynosi 8%.

W tym miejscu wymaga podkreślenia, iż w typowej, powszechnej i mającej miejsce w zdecydowanej większości przypadków zawieranych umów rezerwacyjnych sytuacji, tj. zawarcia z Klientem umowy deweloperskiej lub Innej umowy w następstwie umowy rezerwacyjnej, opisany wyżej przebieg fakturowania będzie tylko dodatkowym potwierdzeniem niedorzeczności takiego podejścia.

Przed wszystkim należy wskazać, że wystawienie faktury korygującej ma zawsze konkretną, obiektywną przyczynę, tj. przykładowo skorygowanie błędu/pomyłki, udzielenie rabatu czy rezygnacja z transakcji.

Takie rozumienie wyraził też Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 5 stycznia 2022 r., sygn.

0114-KDIP1-2.4012.497.2021.2.RD stwierdzając, iż:

" (...) jeżeli po wystawieniu faktury wystąpią zdarzenia mające wpływ na treść wystawionej faktury lub okaże się, że wystawiona faktura zawiera błędy, podatnik wystawia w takim przypadku fakturę korygującą. Fakturę korygującą wystawia się m.in. w razie stwierdzenia pomyłki w cenie, stawce lub kwocie podatku bądź w jakiejkolwiek innej pozycji faktury.

Zatem, co do zasady, korygowanie treści pierwotnie wystawionej faktury powinno nastąpić przez wystawienie przez sprzedawcę faktury korygującej. Faktura korygująca wystawiana jest w celu podania właściwych, prawidłowych i zgodnych z rzeczywistością kwot i innych danych, decydujących o rzetelności wystawionego dokumentu. Tym samym, istotą faktur korygujących jest korekta faktur pierwotnych, tak aby dokumentowały rzeczywisty przebieg zdarzeń gospodarczych. Faktury korygujące wystawia się w celu udokumentowania ostatecznej wielkości sprzedaży w danym okresie rozliczeniowym".

Mając na uwadze analizowany przypadek, żadna z powyżej wskazanych sytuacji nie będzie miała miejsca, zatem wątpliwości budzi konieczność wystawienia faktury korygującej. Klienci postrzegają wnoszenie opłat rezerwacyjnych jako element kaucyjny w związku z transakcją zakupu lokalu, a nie jako jakiekolwiek inne świadczenie, które jest wykonywane na ich rzecz przez Spółkę. Zawarcie umowy deweloperskiej lub Innej umowy nie powoduje, iż uprzednio zawarta umowa rezerwacyjna była błędem/pomyłką czy też następuje rezygnacja z transakcji - wręcz przeciwnie, Klienci podtrzymują chęć zakupu lokalu.

Wnioskodawca jest zatem zdania, iż samo otrzymanie przez Klientów faktury korygującej może spotkać się z niezrozumieniem z ich strony, z czym w pełni się zgadza.

Mianowicie, zawarcie umowy deweloperskiej lub Innej umowy w następstwie uprzednio zawartej umowy rezerwacyjnej stanowi kolejny, naturalny krok w procesie zakupu lokalu. Co więcej, Klient nie otrzymuje zwrotnie uiszczonej opłaty rezerwacyjnej, gdyż zostaje ona automatycznie zaliczona na poczet ceny sprzedaży lokalu, do czego mocą przepisów ustawy deweloperskiej zostaje zobligowany deweloper.

Reasumując, z perspektywy Klienta, ale także dewelopera, konieczność wystawienia faktury korygującej, gdy nie wystąpił żaden błąd czy pomyłka, nie uległy zmianie motywacje stron do dostawy konkretnego lokalu, i kontynuowany jest rozpoczęty proces sprzedaży jest wysoce wątpliwa, co po raz kolejny potwierdza, że traktowanie opłaty rezerwacyjnej jako świadczenia generującego obowiązek podatkowy w

VAT - a nie jako kaucji nie ma racjonalnego uzasadnienia.

Końcowo Spółka jeszcze raz podkreśla, że z przepisów ustawy deweloperskiej wynika, że zawarcie Umowy rezerwacyjnej oraz opłata rezerwacyjna mają na celu zabezpieczenie zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy, a sama opłata ma zostać przeznaczona na poczet ceny sprzedaży lokalu. Celem ustawodawcy nie było zatem wykreowanie dodatkowego świadczenia, jakie deweloper miałby zapewnić klientom (w postaci rezerwacji), i które to świadczenie dodatkowo zmieniałoby swój charakter z odpłatnego na nieodpłatne w zależności od czynników niezależnych od dewelopera. Przyjęcie takiego podejścia prowadziłoby do nieracjonalnych wniosków, że podatnik (deweloper) jest zobowiązany do dokumentowania i rozliczenia podatku VAT z tytułu świadczenia, które z założenia ma stać się świadczeniem nieodpłatnym i niepodlegającym opodatkowaniu. W praktyce oznaczałoby to zatem, iż prowadzonej przez Wnioskodawcę podstawowej działalności, w normalnym trybie sprzedaży lokali, który co do zasady polega na zawieraniu umów rezerwacyjnych, a następnie umów deweloperskich lub Innych umów, Wnioskodawca byłby zmuszony dokonywać permanentnych korekt, tj. wystawiać faktury korygujące i korygować swoje rozliczenia VAT.

Mając zatem na względzie powyższą argumentację, Spółka stoi na stanowisku, iż otrzymanie opłaty rezerwacyjnej nie podlega po jej stronie opodatkowaniu podatkiem VAT, gdyż nie wiąże się z żadnym świadczeniem na rzecz Klienta i nie stanowi formy przedpłaty, zaliczki, itp., a rola, jaką pełni ta opłata, ma charakter kaucyjny, a w pewnych sytuacjach także sankcyjny/odszkodowawczy.

UZASADNIENIE

Państwa stanowiska w zakresie pytania nr 2

Obowiązek podatkowy w podatku VAT nie powstaje również w sytuacji, gdy Spółka zatrzymuje całość lub część opłaty rezerwacyjnej w przypadku nie zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy z winy leżącej po stronie Klienta. W takiej sytuacji opłata rezerwacyjna, co zostało wyargumentowane również wcześniej, pełni także funkcję sankcyjną/odszkodowawczą za poniesione przez Wnioskodawcę straty/koszty w zw. z nieoferowaniem innym potencjalnym klientom zarezerwowanego lokalu, w tym koszty administracyjne.

Przepisy ustawy o VAT nie definiują pojęcia odszkodowania. W doktrynie i judykaturze przyjmuje się jednak, że istotą odszkodowań jest rekompensata za szkodę:

"W takim przypadku nie mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną - świadczenie w zamian za wynagrodzenie - co oznacza, że otrzymane odszkodowanie nie wiąże się z żadnym świadczeniem ze strony podatnika. Zapłata ta nie jest też związana ze zobowiązaniem się otrzymującego daną kwotę do wykonania czynności, powstrzymaniu się od dokonania czynności lub tolerowania czynności lub sytuacji.

Zatem, jeżeli płatność o charakterze odszkodowawczym nie ma bezpośredniego związku z żadną czynnością mającą charakter świadczenia, wówczas kwota wypłaconych odszkodowań nie mieści się w

katalogu czynności wymienionych w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy i jako taka nie podlega opodatkowaniu tym podatkiem". (interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 11 października 2019 r. sygn. 0111-KDIB3-1.4012.476.2019.2.AB).

W Państwa ocenie w przedstawionym we wniosku opisie zdarzenia przyszłego zatrzymanie przez Spółkę opłaty rezerwacyjnej (w całości lub części) nie wiąże się z jakimkolwiek świadczeniem na rzecz Klienta lub jakiegokolwiek innego podmiotu. W szczególności w analizowanych okolicznościach Wnioskodawca nie zobowiązuje się do podjęcia lub zaniechania jakichkolwiek działań lub tolerowania określonych sytuacji w zw. z zatrzymaniem opłaty rezerwacyjnej. Spółka nie zawiera z Klientem żadnej dodatkowej umowy czy też ugody, które sankcjonowałyby możliwość niewywiązania się Klienta ze zobowiązania do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy za wynagrodzeniem. Zatrzymanie opłaty rezerwacyjnej (lub jej części) ma na celu wyłącznie zrekompensowanie Wnioskodawcy strat/kosztów, które poniósł w zw. z wyłączeniem z oferty sprzedaży określonego lokalu.

Podsumowując, zdaniem Spółki, z uwagi na brak związku pomiędzy zatrzymaniem kwoty opłaty rezerwacyjnej (lub jej części) z jakimkolwiek świadczeniem na rzecz Klienta, w przypadku, gdy nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy z winy Klienta zatrzymana przez Wnioskodawcę całość lub część takiej opłaty nie stanowi wynagrodzenia za świadczenie przez Spółkę jakichkolwiek usług opodatkowanych podatkiem VAT.

Zbieżny ze stanowiskiem Wnioskodawcy pogląd Dyrektor KIS przedstawił m.in. w:

- interpretacji indywidualnej z 29 grudnia 2022 r. sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.654.2022.1.MWJ:

"Jak już wyżej wskazano, aby dana czynność (dostawa towarów czy też usługa) podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT musi istnieć bezpośredni związek o charakterze przyczynowym, pomiędzy świadczoną usługą (dostawą), a otrzymanym świadczeniem wzajemnym. Otrzymana zapłata powinna być konsekwencją wykonania świadczenia. Wynagrodzenie musi być należne za wykonanie tego świadczenia. Przy czym związek pomiędzy otrzymywaną płatnością a świadczeniem na rzecz dokonującego płatności musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje w zamian za to świadczenie.

Natomiast istotą samych odszkodowań nie jest płatność za świadczenie, lecz rekompensata za szkodę. W takim przypadku nie mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną - świadczenie w zamian za wynagrodzenie - co oznacza, że otrzymane odszkodowanie nie wiąże się z żadnym świadczeniem ze strony podatnika. Zapłata ta nie jest też związana ze zobowiązaniem się otrzymującego daną kwotę do wykonania czynności, powstrzymaniu się od dokonania czynności lub tolerowania czynności lub sytuacji.

Zatem, jeżeli płatność o charakterze odszkodowawczym nie ma bezpośredniego związku z żadną czynnością mającą charakter świadczenia, wówczas kwota wypłaconych odszkodowań nie mieści się w katalogu czynności wymienionych w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy i jako taka nie podlega opodatkowaniu tym podatkiem.

W świetle powyższego, ustalanie statusu opłaty rezerwacyjnej o charakterze odszkodowawczym, jako podlegającej bądź niepodlegającej opodatkowaniu VAT należy oceniać w kontekście związku z konkretnym świadczeniem. Należy jednocześnie wskazać, że nazwa zatrzymanej kwoty nie ma przesądzającego znaczenia dla określenia konsekwencji podatkowych tego zdarzenia. Istotnym jest natomiast, czy stanowi ono zapłatę za konkretne świadczenie, czy też jest odszkodowaniem w znaczeniu wyżej opisanym.

Z opisu sprawy wynika, że jeśli nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy z winy Klienta, ale z innych powodów niż brak uzyskania przez Klienta pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej, zatrzymanie Państwo całość lub część opłaty rezerwacyjnej w zależności od postanowień konkretnej Umowy rezerwacyjnej. W przypadku zatrzymania przez Państwa części lub całości opłaty rezerwacyjnej z winy leżącej po stronie Klienta, nie będziecie Państwo zobowiązani do podejmowania jakichkolwiek działań względem Klienta.

Mając na uwadze wskazane wyżej okoliczności sprawy oraz przywołane przepisy prawa należy stwierdzić, że zatrzymanie części lub całości opłaty rezerwacyjnej na poczet odszkodowania stanowi więc rekompensatę finansową dla Państwa, jako strony dotkniętej niewykonaniem umowy i nie wiąże się ze spełnieniem świadczenia wzajemnego przez Klienta. Zatem, opłata pełniąca funkcję odszkodowawczą (rekompensacyjną) za poniesione straty, nie mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy i tym samym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług".

- interpretacji indywidualnej z 15 grudnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-2.4012.486.2022.1.AA:

"Jak już wyżej wskazano, aby dana czynność (dostawa towarów czy też usługa) podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT musi istnieć bezpośredni związek o charakterze przyczynowym, pomiędzy świadczoną usługą (dostawą), a otrzymanym świadczeniem wzajemnym. Otrzymana zapłata powinna być konsekwencją wykonania świadczenia. Wynagrodzenie musi być należne za wykonanie tego świadczenia. Przy czym związek pomiędzy otrzymywaną płatnością a świadczeniem na rzecz dokonującego płatności musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje w zamian za to świadczenie.

Natomiast istotą odszkodowań nie jest płatność za świadczenie, lecz rekompensata za szkodę. W takim przypadku nie mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną - świadczenie w zamian za wynagrodzenie - co oznacza, że otrzymane odszkodowanie nie wiąże się z żadnym świadczeniem ze strony podatnika.

Zapłata ta nie jest też związana ze zobowiązaniem się otrzymującego daną kwotę do wykonania czynności, powstrzymania się od dokonania czynności lub tolerowania czynności lub sytuacji.

Zatem, jeżeli płatność o charakterze odszkodowawczym nie ma bezpośredniego związku z żadną czynnością mającą charakter świadczenia, wówczas kwota wypłaconych odszkodowań nie mieści się w

katalogu czynności wymienionych w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy i jako taka nie podlega opodatkowaniu tym podatkiem.

W świetle powyższego, ustalanie statusu opłaty rezerwacyjnej o charakterze odszkodowawczym, jako podlegającej bądź niepodlegającej opodatkowaniu VAT należy oceniać w kontekście związku z konkretnym świadczeniem. Należy jednocześnie wskazać, że nazwa zatrzymanej kwoty nie ma przesadzącego znaczenia dla określenia konsekwencji podatkowych tego zdarzenia. Istotnym jest natomiast, czy stanowi ono zapłatę za konkretne świadczenie, czy też jest odszkodowaniem w znaczeniu wyżej opisanym. Z okoliczności sprawy wynika, że w określonych sytuacjach, np. kiedy Rezerwujący zrezygnuje z zawarcia Umowy Deweloperskiej, Opłata Rezerwacyjna nie będzie przez Państwa zwracana. W tym przypadku, zatrzymanie Opłaty Rezerwacyjnej stanowi rekompensatę finansową dla Państwa, jako strony dotkniętej niewykonaniem Umowy Rezerwacyjnej i nie wiąże się ze spełnieniem świadczenia wzajemnego przez Rezerwującego. Zatem, Opłata Rezerwacyjna, pełniąca w tym przypadku funkcję odszkodowawczą (rekompensacyjną) za poniesione straty, nie będzie mieścić się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy i nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Tym samym zatrzymanie przez Państwa Opłaty Rezerwacyjnej w przypadku nie zawarcia Umowy Deweloperskiej z winy klienta nie będzie skutkowało u Wnioskodawcy powstaniem obowiązku podatkowego w podatku VAT".

- interpretacji indywidualnej z 4 lutego 2020 r. sygn. 0114-KDIP1-1.4012.720.2019.2.KOM:

"Z opisanych okoliczności sprawy wynika, że na mocy projektowanych umów z klientami Wnioskodawca będzie miał prawo do zatrzymania zainkasowanej opłaty rezerwacyjnej (kaucji) na poczet odszkodowania w przypadku wycofania się klienta z transakcji, tzn. gdy z winy klienta nie dojdzie do podpisania umowy deweloperskiej. Ustalenie możliwości obciążenia klienta karą o charakterze odszkodowawczym z tytułu nie zawarcia umowy deweloperskiej ma zagwarantować Wnioskodawcy uzyskanie zadośćuczynienia za straty oraz utracone korzyści związane z rezerwacją danego lokalu na rzecz klienta przez dłuższy czas i wyłączeniem go z oferty sprzedaży.

W przedmiotowej sprawie zatrzymanie opłaty rezerwacyjnej na poczet odszkodowania stanowi więc rekompensatę finansową dla Wnioskodawcy, jako strony dotkniętej niewykonaniem umowy i nie wiąże się ze spełnieniem wzajemnego świadczenia przez klienta. Zatem, opłata pełniąca funkcję odszkodowawczą (rekompensacyjną) za poniesione straty, nie mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy i tym samym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług".

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest prawidłowe.

UZASADNIENIE interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z

2022 r. poz. 931 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą:

Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

W myśl art. 2 pkt 6 ustawy:

Przez towary należy rozumieć rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

W świetle art. 7 ust. 1 ustawy:

Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...).

Należy zauważyć, że dostawa towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy, rozumiana jest przez ustawodawcę, jako przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. W określeniu "jak właściciel" zawiera się możliwość uznania za dostawę faktycznego przeniesienia władztwa nad rzeczą. W rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług "dostawa" oznacza wszelkiego rodzaju rozporządzanie towarem (sprzedaż, zamiana, darowizna, oraz każdą inną transakcję, która w aspekcie ekonomicznym będzie prowadziła do podobnego rezultatu).

Co należy rozumieć przez "przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel" określił Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-320/88. W orzeczeniu tym stwierdza się, że dla uznania danej czynności za opodatkowaną dostawę towarów, nie ma znaczenia to, czy dochodzi do przeniesienia własności według prawa właściwego dla danego kraju. Regulacja ta ma zastosowanie do każdego przeniesienia prawa do rozporządzania towarem na inny podmiot, które to przeniesienie skutkuje tym, że strona ta uzyskuje de facto możliwość korzystania z rzeczy tak jak właściciel, nawet jeżeli nie wiąże się to z przeniesieniem własności. W tym orzeczeniu, odnosząc się do dostawy towarów, Trybunał posłużył się terminem przeniesienia "własności w sensie ekonomicznym", podkreślając tym samym uniezależnienie opodatkowania od przeniesienia własności towarów. Oznacza to więc, że na gruncie przedmiotowego przepisu kluczowym elementem jest przeniesienie, w istocie rzeczy, praktycznej kontroli nad rzeczą i możliwości dysponowania nią.

Innymi słowy, pojęcie "przeniesienie prawa do rozporządzania jak właściciel" dotyczy tego rodzaju czynności, która daje otrzymującemu towar prawo do postępowania z nim jak właściciel. Chodzi tutaj przede wszystkim o możliwość faktycznego dysponowania rzeczą, a nie rozporządzania nią w sensie prawnym. Istotą dostawy towarów nie jest bowiem przeniesienie prawa własności, zatem zwrotu "prawo do rozporządzania jak właściciel" nie można interpretować jako "prawa własności". Idąc dalej należy wskazać, że czynności przejścia własności ekonomicznej nie musi towarzyszyć przejście własności w sensie prawnym, bowiem "dostawa towarów" nie ogranicza się wyłącznie do prawa własności rzeczy.

Jednocześnie należy podkreślić, że dla celów powstania obowiązku podatkowego dokonanie czynności następuje z chwilą jej faktycznego dokonania, za wyjątkiem przypadków, w których przepisy ustawy określają wprost ten moment. W konsekwencji postanowienia umów cywilnoprawnych o uznaniu dostawy

towarów za dokonaną pozostają bez znaczenia dla celów powstania obowiązku podatkowego, mogą pełnić jedynie funkcję pomocniczą w przypadku zaistnienia wątpliwości.

Stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy,

Przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, w tym również:

- 1) przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
- 2) zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;
- 3) świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

Z powołanych przepisów wynika, że każde świadczenie niebędące dostawą towarów polegające na działaniu, zaniechaniu lub tolerowaniu czyjegoś zachowania stanowi - co do zasady - usługę w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług. Niemniej muszą być przy tym spełnione następujące warunki:

- w następstwie zobowiązania, w wykonaniu którego usługa jest świadczona, druga strona (wierzyciel/nabywca) jest bezpośrednim beneficjentem świadczenia;
- świadczonej usłudze odpowiada świadczenie wzajemne ze strony nabywcy (wynagrodzenie).

Należy podkreślić, że oba ww. warunki winny być spełnione łącznie, aby świadczenie podlegało - jako usługa - opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy,

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.

W myśl art. 29a ust. 2 ustawy,

W przypadku dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2, podstawą opodatkowania jest cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia - koszt wytworzenia, określone w momencie tej dostawy towarów.

Zgodnie z ogólną zasadą wyrażoną w art. 19a ust. 1 ustawy,

Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 1a, 1b, 5 i 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20, art. 21 ust. 1 i art. 138f.

Z konstrukcji podatku od towarów i usług wynika, że podatnik, który wykonuje czynności podlegające

opodatkowaniu podatkiem VAT, zobowiązany jest opodatkować daną czynność w momencie powstania obowiązku podatkowego. Powyższy przepis formułuje zasadę ogólną, zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towaru bądź wykonania usługi, co oznacza, że podatek staje się wymagalny w rozliczeniu za okres, w którym dokonana została dostawa towarów bądź świadczenie usług i powinien być rozliczony za ten okres.

W myśl natomiast art. 19a ust. 8 ustawy,

Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty, z wyjątkiem:

- 1) dostaw towarów, w stosunku do których obowiązek podatkowy powstaje w sposób, o którym mowa w ust. 1b;
- 2) dostaw towarów i świadczenia usług, w stosunku do których obowiązek podatkowy powstaje w sposób, o którym mowa w ust. 5 pkt 4.

Z opisu sprawy wynika, że prowadzicie Państwo działalność gospodarczą w zakresie m.in. budowy budynków wielorodzinnych z lokalami mieszkalnymi i użytkowymi (tzw. działalność deweloperska). W ramach prowadzonej działalności deweloperskiej zamierzacie Państwo zawierać z potencjalnymi nabywcami lokali mieszkalnych (Klienci) pisemne umowy rezerwacyjne (Umowy rezerwacyjne). Umowy rezerwacyjne będą zawierane przez Państwa w szczególności przed zawarciem umowy deweloperskiej. W związku z zawarciem Umowy rezerwacyjnej zobowiązani jesteście Państwo do czasowego wyłączenia z oferty sprzedaży lokalu mieszkalnego.

Oplata rezerwacyjna ma zabezpieczać zarówno interes Klienta na wypadek ewentualnych niekorzystnych dla Klienta działań podejmowanych przez Państwa (uchylania się od wykonania zobowiązania wynikającego z Umowy rezerwacyjnej, nieinformowania Klienta o zmianach w prospekcie informacyjnym lub załącznikach do niego czy też nieusunięcia wad lokalu w przypadku umowy sprzedaży), jak i interes Państwa, którzy ponosicie straty/koszty związane z czasowym wyłączeniem danego lokalu z oferty sprzedaży, jeśli Klient okaże się nierzetelny i będzie chciał się uchylić od wykonania swojego zobowiązania w postaci zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy (w przypadkach innych niż nieuzyskanie pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej).

Oplata rezerwacyjna będzie zaliczana przez Państwa na poczet ceny nabycia praw wynikających z umowy deweloperskiej albo innej umowy, natomiast w przypadku, gdy nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub innej umowy z winy Klienta, będą Państwo zobowiązani do zatrzymania całości lub części opłaty rezerwacyjnej w zależności od postanowień konkretnej Umowy rezerwacyjnej.

Wątpliwości Państwa dotyczą kwestii ustalenia, czy powstanie obowiązek podatkowy w związku z

otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej.

Zgodnie z definicją zawartą w słowniku PWN, "zaliczka" to część należności wpłacana z góry na poczet należności. Zatem zaliczkę wpłaca się na poczet przyszłej dostawy towarów lub przyszłego wykonania usługi przed faktyczną dostawą lub faktycznym wykonaniem usługi. Natomiast przez "przedpłatę" należy rozumieć określoną sumę pieniędzy, stanowiącą część ceny towaru lub usługi, wpłacaną z góry w celu uzyskania gwarancji zakupu lub wykonania usługi w określonym terminie. Stosownie do powyższego, zaliczka, jak również przedpłata jako zapłata na poczet przyszłej należności musi być powiązana z konkretną transakcją i oznacza płatność w pieniądzu.

Przepisy podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług nie zawierają również definicji "kaucji". Zgodnie ze znaczeniem słownikowym "kaucja" jest to suma pieniężna złożona jako gwarancja dotrzymania zobowiązania i stanowiąca odszkodowanie w razie niedopełnienia zobowiązania. Cechą charakterystyczną kaucji jest to, że może ona zostać wykorzystana tylko w ściśle określonym przypadku, tj. w razie niedopełnienia zobowiązania. Zabezpieczenie wykonania umowy, poprzez ustanowienie kaucji ma charakter gwarancyjny, zabezpieczający, co oznacza, iż ustanowiona jest ona na wypadek, gdyby strona umowy, która złożyła kaucję nie wywiązała się z niej. Wówczas druga strona umowy może zaspokoić się ze złożonej kaucji. Co do zasady kaucja, nie jest zaliczana na poczet ceny i podlega zwrotowi po zrealizowaniu warunków umowy. Nie jest to otrzymanie części należności, a zatem nie można uznać jej ani za zaliczkę, ani za zadatek, ani tym bardziej za przedpłatę lub ratę. Z tych względów pobrana kaucja, będąca zabezpieczeniem wykonania umowy, która jest zwracana klientowi, nie jest obrotem w rozumieniu art. 29a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług i nie rodzi obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług.

Natomiast w sytuacji, gdy wpłacona kaucja zostaje zaliczona, zgodnie z postanowieniami stron, na poczet przyszłej należności za dostawę towarów lub świadczenie usługi, bądź na poczet już wykonanej czynności, stanowi ona obrót, o którym mowa w art. 29a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług, a zatem w momencie, w którym kaucja przestaje spełniać swoją funkcję, będzie rodzić obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług, w terminach przewidzianych w ustawie, stanowiąc odpowiednio część ceny, zaliczki, zadatku raty lub przedpłaty.

Mając na uwadze powyższe okoliczności należy zgodzić się z Państwem, że opłata rezerwacyjna, w momencie jej wpłaty przez Klienta, ma charakter kaucji i ma zabezpieczać wykonanie wzajemnych zobowiązań pomiędzy Klientem i Spółką.

Tak więc w dacie otrzymania przez Państwa opłaty rezerwacyjnej, wpłacanej na podstawie umowy rezerwacyjnej, opłata ta nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług, a jedynie będzie potwierdzać rzeczywiste zainteresowanie Klienta Państwa ofertą i wolę nabycia danego lokalu.

Opłata rezerwacyjna w dacie jej otrzymania przez Państwa nie wiąże się zatem z wykonaniem przez Państwa świadczenia i tym samym w dacie jej otrzymania nie podlega opodatkowaniu podatkiem od

towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy.

Tym samym otrzymana przez Państwa opłata rezerwacyjna nie będzie skutkowała u Państwa powstaniem obowiązku podatkowego w podatku VAT.

Zatem Państwa stanowisko w zakresie pytania nr 1 uznaję za prawidłowe.

Z wniosku wynika również, że zatrzymujecie Państwo całość lub część opłaty rezerwacyjnej w przypadku nie zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy z winy leżącej po stronie Klienta.

W związku z powyższym macie Państwo wątpliwość, czy zatrzymana przez Państwa część lub całość kwoty opłaty rezerwacyjnej w przypadku, gdy z winy Klienta nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

Wskazać należy, że pozostawiona do dyspozycji Państwa kwota opłaty rezerwacyjnej będzie miała charakter odszkodowawczy. Państwo, w przypadku, gdy do zawarcia umowy nie dojdzie z winy Klienta, poniesiecie stratę, gdyż przez cały okres obowiązywania umowy rezerwacyjnej nie będziecie oferować nieruchomości będącej przedmiotem umowy innym podmiotom, przez co pozbawią się Państwo możliwości zapewnienia sobie nabywcy na daną nieruchomość.

Jak już wyżej wskazano, aby dana czynność (dostawa towarów czy też usługa) podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT musi istnieć bezpośredni związek o charakterze przyczynowym, pomiędzy świadczoną usługą (dostawą), a otrzymanym świadczeniem wzajemnym. Otrzymana zapłata powinna być konsekwencją wykonania świadczenia. Wynagrodzenie musi być należne za wykonanie tego świadczenia. Przy czym związek pomiędzy otrzymywaną płatnością a świadczeniem na rzecz dokonującego płatności musi mieć charakter bezpośredni i na tyle wyraźny, aby można powiedzieć, że płatność następuje w zamian za to świadczenie.

Natomiast istotą samych odszkodowań nie jest płatność za świadczenie, lecz rekompensata za szkodę. W takim przypadku nie mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną - świadczenie w zamian za wynagrodzenie - co oznacza, że otrzymane odszkodowanie nie wiąże się z żadnym świadczeniem ze strony podatnika. Zapłata ta nie jest też związana ze zobowiązaniem się otrzymującego daną kwotę do wykonania czynności, powstrzymaniu się od dokonania czynności lub tolerowania czynności lub sytuacji.

Zatem, jeżeli płatność o charakterze odszkodowawczym nie ma bezpośredniego związku z żadną czynnością mającą charakter świadczenia, wówczas kwota wypłaconych odszkodowań nie mieści się w katalogu czynności wymienionych w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy i jako taka nie podlega opodatkowaniu tym podatkiem.

W świetle powyższego, ustalanie statusu opłaty rezerwacyjnej o charakterze odszkodowawczym, jako podlegającej bądź niepodlegającej opodatkowaniu VAT należy oceniać w kontekście związku z konkretnym świadczeniem. Należy jednocześnie wskazać, że nazwa zatrzymanej kwoty nie ma przesądzającego znaczenia dla określenia konsekwencji podatkowych tego zdarzenia. Istotnym jest

natomiast, czy stanowi ono zapłatę za konkretne świadczenie, czy też jest odszkodowaniem w znaczeniu wyżej opisanym.

Z opisu sprawy wynika, że jeśli nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej lub Innej umowy z winy Klienta, ale z innych powodów niż brak uzyskania przez Klienta pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej, zatrzymanie Państwo całość lub część opłaty rezerwacyjnej w zależności od postanowień konkretnej Umowy rezerwacyjnej. W przypadku zatrzymania przez Państwa części lub całości opłaty rezerwacyjnej z winy leżącej po stronie Klienta, nie będziecie Państwo zobowiązani do podejmowania jakichkolwiek działań względem Klienta.

Mając na uwadze wskazane wyżej okoliczności sprawy oraz przywołane przepisy prawa należy stwierdzić, że zatrzymanie części lub całości opłaty rezerwacyjnej na poczet odszkodowania stanowi więc rekompensatę finansową dla Państwa, jako strony dotkniętej niewykonaniem umowy i nie wiąże się ze spełnieniem świadczenia wzajemnego przez Klienta. Zatem, opłata pełniąca funkcję odszkodowawczą (rekompensacyjną) za poniesione straty, nie mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy i tym samym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Zatem Państwa stanowisko w zakresie pytania nr 2 uznaję za prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Jednocześnie wskazuję, że interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy zdarzenie przyszłe sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywać się będzie ze zdarzeniem przyszłym podanym przez Państwa w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

POUCZENIE o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo do interpretacji.

- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji

wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

POUCZENIE o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Mają Państwo prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (...). Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 329 z późn. zm.; dalej jako "p.p.s.a.").

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 p.p.s.a.). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 p.p.s.a.):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 p.p.s.a.), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a p.p.s.a.).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a p.p.s.a.).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.).