



| Data | Dzień tygodnia | Ceny wg kategorii | Godziny doby handlowej | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|------------|----------------|-------------------|------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 |
| 01.09.2023 | pt | Cena RB (CRO) | 288.52 zł | 449.76 zł | 450.74 zł | 450.83 zł | 459.57 zł | 464.67 zł | 464.16 zł | 467.07 zł | 467.07 zł | 300.83 zł | 118.75 zł | 247.50 zł | 288.52 zł | 338.52 zł | 288.52 zł | 323.38 zł | 82.46 zł | 218.54 zł | 539.98 zł | 744.32 zł | 699.90 zł | 218.54 zł | 114.08 zł | 10.00 zł |
| 03.09.2023 | nied | Cena RB (CRO) | 486.38 zł | 460.85 zł | 460.29 zł | 451.34 zł | 451.34 zł | 447.08 zł | 447.10 zł | 447.08 zł | 446.89 zł | 444.94 zł | 218.19 zł | 10.01 zł | 218.19 zł | 5.00 zł | -20.00 zł | 59.48 zł | 343.33 zł | 452.85 zł | 486.38 zł | 556.98 zł | 699.54 zł | 530.75 zł | 464.52 zł | 454.75 zł |
| 10.09.2023 | nied | Cena RB (CRO) | 513.38 zł | 439.98 zł | 439.98 zł | 439.98 zł | 437.72 zł | 441.53 zł | 447.33 zł | 445.88 zł | 443.88 zł | 422.74 zł | 135.79 zł | 10.00 zł | 25.34 zł | 350.00 zł | 48.98 zł | 138.88 zł | 45.71 zł | 439.99 zł | 700.56 zł | 1202.21 zł | 738.89 zł | 699.00 zł | 452.38 zł | 433.15 zł |
| 16.09.2023 | sob | Cena RB (CRO) | 613.85 zł | 482.25 zł | 482.25 zł | 482.25 zł | 482.25 zł | 482.25 zł | 472.35 zł | 482.25 zł | 461.11 zł | 467.24 zł | 63.32 zł | 10.01 zł | 10.50 zł | 25.30 zł | -18.08 zł | 176.53 zł | 459.18 zł | 614.45 zł | 720.06 zł | 750.35 zł | 660.16 zł | 482.25 zł | 613.87 zł | 482.25 zł |
| 20.09.2023 | czw | Cena RB (CRO) | 445.91 zł | 443.13 zł | 443.12 zł | 424.55 zł | 424.05 zł | 441.52 zł | 446.85 zł | 363.32 zł | 411.82 zł | 443.14 zł | 309.72 zł | 10.01 zł | -14.08 zł | 25.24 zł | -14.12 zł | 10.00 zł | 292.70 zł | 713.40 zł | 743.73 zł | 826.15 zł | 741.46 zł | 700.00 zł | 373.74 zł | 445.58 zł |
| 27.09.2023 | czw | Cena RB (CRO) | 555.06 zł | 549.88 zł | 474.03 zł | 529.15 zł | 529.15 zł | 610.28 zł | 675.56 zł | 761.34 zł | 751.59 zł | 612.35 zł | 531.67 zł | 474.02 zł | 479.74 zł | 460.45 zł | 417.22 zł | 417.22 zł | 530.77 zł | 751.35 zł | 818.25 zł | 860.21 zł | 700.00 zł | 625.40 zł | 25.30 zł | -14.12 zł |
| 11.08.2023 | nied | RKZ | 294.96 zł | 339.14 zł | 317.84 zł | 309.99 zł | 215.15 zł | 175.04 zł | 216.46 zł | 207.04 zł | 126.22 zł | 70.57 zł | 10.07 zł | -3.65 zł | -15.34 zł | -22.48 zł | -22.89 zł | -22.26 zł | 30.03 zł | 199.42 zł | 371.99 zł | 345.41 zł | 474.61 zł | 459.60 zł | 134.54 zł | 398.45 zł |
| 03.10.2023 | wt | RKZ | 349.17 zł | 429.96 zł | 469.84 zł | 449.77 zł | 417.97 zł | 453.46 zł | 460.76 zł | 461.47 zł | 439.99 zł | 249.68 zł | 59.93 zł | 55.73 zł | -3.80 zł | -8.79 zł | -59.83 zł | 99.84 zł | 178.62 zł | 417.94 zł | 461.85 zł | 344.40 zł | 410.75 zł | 178.85 zł | 278.13 zł | 46.99 zł |
| 03.10.2023 | czw | RDB | 428.00 zł | 419.80 zł | 441.23 zł | 438.14 zł | - | - | 487.73 zł | 414.82 zł | 373.34 zł | 248.89 zł | 43.33 zł | 29.96 zł | -27.85 zł | 322.17 zł | 41.48 zł | 59.92 zł | 230.46 zł | 406.98 zł | 412.51 zł | 398.69 zł | 423.30 zł | 94.49 zł | 299.50 zł | 89.09 zł |

ID informacji: 440335
Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna
Status informacji: Aktualna

Tytuł (teza): Nie ulega wątpliwości, że w opisanym stanie faktycznym, podstawą opodatkowania w myśl przepisu art. 29a ust. 1 ustawy powinna być kwota wynikająca z faktury wystawionej przez usługodawcę, w praktyce odbierającego nadwyżki energii elektrycznej (jego usługa polegać bowiem będzie na odbiorze energii elektrycznej), stanowiąca zapłatę określoną oraz ustaloną pomiędzy sobą przez strony transakcji.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2021-07-06

Sygnatura: 0114-KDIP4-3.4012.179.2021.2.KM

Słowa kluczowe:

- energia-energia elektryczna
- opodatkowanie-podstawa opodatkowania
- świadczenie-świadczenie usług

Przepis:

- [VAT][WIS] Ustawa o podatku od towarów i usług-Dział II-Rozdział 2-art. 7.
- [VAT][WIS] Ustawa o podatku od towarów i usług-Dział VI-art. 29 (uchylony)
- [VAT][WIS] Ustawa o podatku od towarów i usług-Dział VI-art. 29a
- [VAT][WIS] Ustawa o podatku od towarów i usług-Dział VI-art. 30b
- [VAT][WIS] Ustawa o podatku od towarów i usług-Dział VI-art. 30c

Treść:

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z 15 marca 2021 r. (data wpływu 18 marca 2021 r.), uzupełnionym pismem z 31 maja 2021 r. (data wpływu 8 czerwca 2021 r.), będącym odpowiedzią na wezwanie tut. Organu z 18 maja 2021 r. (doręczone 25 maja

2021 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie rozpoznania świadczenia usług oraz określenia podstawy opodatkowania w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 18 marca 2021 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie rozpoznania świadczenia usług oraz określenia podstawy opodatkowania w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii. Wniosek został uzupełniony pismem z 31 maja 2021 r. (data wpływu 8 czerwca 2021 r.), będącym odpowiedzią na wezwanie tut. Organu z 18 maja 2021 r. (doręczone 25 maja 2021 r.).

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny, sprecyzowany następnie w nadesłanym uzupełnieniu:

Wnioskodawca, S.A. z siedzibą w (...) [dalej: Spółka lub Wnioskodawca] to spółka prawa handlowego, działająca na rynku od 2013 r. Głównym przedmiotem jej działalności jest handel energią elektryczną (35.14.Z), a także wytwarzanie energii elektrycznej (35.11.Z), przesyłanie energii elektrycznej (35.12.Z) oraz dystrybucja energii elektrycznej (35.13.Z). W 2014 r. Spółka uzyskała koncesję na obrót energią elektryczną, zaś w 2015 r. rozpoczęła nabywanie energii elektrycznej od wytwórców odnawialnych źródeł energii (OZE). Wnioskodawca jest czynnym podatnikiem podatku VAT w Polsce.

Dodatkowo, Wnioskodawca kupuje energię elektryczną od pojedynczych wytwórców w celu agregacji ich wolumenu i dalszej odsprzedaży na rynkach hurtowych. W zakresie swojej działalności Spółka oferuje zakup praw majątkowych do świadectw pochodzenia energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii.

W zakresie prowadzonej działalności gospodarczej Wnioskodawca współpracuje z zagranicznymi posiadającymi siedziby w innych krajach Unii Europejskiej podmiotami, w tym również jest stroną transakcji rozliczanych przez izby rozliczeniowe oraz giełdy towarowe z różnych krajów członkowskich i innych (miejsce siedziby izb rozliczeniowych oraz giełd pozostaje bez znaczenia dla treści niniejszego wniosku). Transakcje te dotyczą zakupu oraz sprzedaży energii elektrycznej.

Niniejszy wniosek o interpretację dotyczy rozliczania przez Wnioskodawcę transakcji zawartych po cenach ujemnych; tj. fenomenu ujemnych cen energii.

Dla takich transakcji Wnioskodawca może występować w dwóch podatkowych rolach: jako sprzedawca energii elektrycznej po ujemnych cenach energii oraz jako nabywca energii elektrycznej po ujemnych cenach energii. W obu przypadkach Wnioskodawca będzie zobowiązany do prawidłowego rozliczenia transakcji na gruncie ustawy o VAT, stąd też uznać należy, że jest podmiotem zainteresowanym w rozumieniu przepisów Ordynacji Podatkowej: w przypadku sprzedaży energii elektrycznej będzie on zobowiązany do rozliczenia transakcji polegającej na świadczeniu usługi na gruncie przepisu art. 28b ustawy o VAT, natomiast w przypadku zakupu energii elektrycznej w cenie ujemnej będzie zobowiązany do rozliczenia nabycia usług, do którego zastosowanie znajdzie mechanizm odwrotnego obciążenia, o czym mowa będzie w dalszej części niniejszego wniosku.

Odnosząc się do cen ujemnych: sytuacja taka ma miejsce, gdy na rynku giełdowym dotyczącym konkretnego towaru, np. energii elektrycznej występuje przewaga podaży energii elektrycznej nad popytem. Co do zasady, kiedy oferty cenowe są ograniczone do wartości dodatnich, naturalną dolną granicą cen jest zero. Obecnie jednak dolna granica cen jest zdefiniowana jako liczba ujemna, tak w stosunku do energii elektrycznej, dla której transakcje po cenach ujemnych miały już miejsce na rynkach europejskich, w tym w Polsce.

Omawiając podatkowe aspekty wystąpienia ujemnych cen energii elektrycznej nie sposób pominąć wypracowanej polityki podatkowej wynikającej z wydanych interpretacji indywidualnych oraz wyroków sądowno-administracyjnych, które powinny pomocniczo znaleźć zastosowanie w stanie faktycznym.

W interpretacji, wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w dniu 5 lipca 2013 roku, sygnatura akt: IPPP3/443-286/13-2/SM, Minister Finansów, w imieniu którego działał Dyrektor Izby Skarbowej stwierdził między innymi, że zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 29 ust. 1 ustawy o podatku VAT, podstawą opodatkowania jest obrót. Obrotem jest kwota należna z tytułu sprzedaży pomniejszona o kwotę należnego podatku. W myśl uregulowań art. 2 pkt 22 ustawy, ilekroć w ustawie jest mowa o sprzedaży - rozumie się przez to odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów. Obrotem są zatem kwoty należne z tytułu tych czynności opodatkowanych, które wykonywane są przez podatnika. Należy zatem stwierdzić, jak zaznaczył Dyrektor, że podstawa opodatkowania podatkiem VAT może być jedynie wartością dodatnią. Wskazuje na to fakt, że ustawodawca odnosi się do definicji obrotu wynikającego z odpłatnych dostaw towarów i świadczenia usług. W

przypadku dokonywania sprzedaży po cenach ujemnych, nie występuje pojęcie odpłatności, a w konsekwencji, nie można wyróżnić obrotu, który byłby podstawą opodatkowania.

W drugiej interpretacji, wydanej w dniu 21 października 2014 roku o sygnaturze akt: IPPP3 /443-286/13/14-5/S/SM, Minister Finansów w imieniu, którego działał Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie odniósł się do sposobu rozliczania dla potrzeb podatku VAT zjawiska ujemnych cen energii. Organ uznał za prawidłową możliwość wystawiania faktury VAT na rzecz sprzedającego energię po cenach ujemnych, jak również w systemie samofakturowania, w imieniu i na rzecz nabywcy (będącego w rzeczywistości sprzedawcą energii). Tytułem takiej faktury miałyby być usługi polegające na odbiorze towaru. Uzasadnione to zostało tym, że ze względu na większą podaż nad popytem, to de facto sprzedawca będzie płacił za odbiór energii, a Spółka będzie wystawiać fakturę za świadczone usługi.

W interpretacji dodano również, że „(...) transakcja mieszcząca się w zakresie przedmiotowym podatku VAT jest albo dostawą towarów, albo też świadczeniem usługi. W tym przypadku nie ma możliwości, aby zakwalifikować transakcję w obliczu „ujemnych cen energii” jako dostawę towarów (brak elementu odpłatności), a co za tym idzie, należy ją uznać za odpłatne świadczenie usług dla potrzeb podatku od towarów i usług przy założeniu, że ceną takiej usługi jest wartość odebranej nadwyżki prądu, a świadczącym usługę (polegającej na odbiorze i zagospodarowaniu niesprzedanej nadwyżki energii) - jej nabywca. Zatem przyjęty przez Wnioskodawcę sposób dokumentowania transakcji, odwrotny od powszechnie przyjętego, tj. gdy to nabywca energii (Wnioskodawca) wystawia fakturę z tytułu świadczenia usługi na rzecz sprzedawcy (odbioru energii elektrycznej), należy uznać za prawidłowy.”

Ponadto, w wyroku WSA z 19 lutego 2014 roku w sprawie o sygnaturze akt: III SA/Wa 2602 /13, skład orzekający odniósł się do prawidłowego określenia podstawy opodatkowania podatkiem VAT, świadczenia usługi, polegającego de facto na odbiorze energii elektrycznej. Sąd uznał, że w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii podstawą opodatkowania dla potrzeb podatku VAT będzie kwota wynikająca z faktury wystawionej przez świadczącego usługę a polegającą na odbiorze energii elektrycznej, uznając jednocześnie, że transakcje dotyczące i ujemnych cen energii mogą być rozliczane jako świadczenie usługi polegającej na odbiorze towaru, przy czym wartość tej usługi odpowiadać ma wartości energii. W ocenie WSA transakcja taka jest opodatkowana podatkiem VAT.

Wnioskodawca wskazał, że ujemne ceny energii elektrycznej są fenomenem spowodowanym nadwyżką podaży nad popytem. W sytuacji, gdy popyt będzie mniejszy niż podaż, sprzedawca może być zmuszony, z uwagi na brak możliwości magazynowania energii elektrycznej, do jej sprzedaży po cenie ujemnej.

W odpowiedzi na pytanie czy w przypadku zakupu/sprzedaży przez Wnioskodawcę energii elektrycznej po cenie ujemnej sprzedawca energii będzie zobowiązany do dokonania zapłaty/dopłaty na rzecz Wnioskodawcy, Wnioskodawca wskazał, że jeżeli nastąpi fenomen ujemnej ceny, ceną transakcji stanie się de facto wartość energii elektrycznej. W takim przypadku podmiot dokonujący zakupu energii elektrycznej (nabywca) stanie się podmiotem świadczącym usługę odbioru energii elektrycznej. Zapłatą za tę usługę będzie energia elektryczna. Doprowadzi to do sytuacji, w której faktura zostanie wystawiona przez nabywcę pełniącego rolę usługodawcy, jej podstawą będzie wartość energii elektrycznej.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania:

1. Czy prawidłowym jest, że w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii, Wnioskodawca kupując energię elektryczną po cenie ujemnej de facto świadczy odpłatną usługę dla potrzeb podatku VAT polegając na jej odbiorze, natomiast w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii, Wnioskodawca sprzedając energię elektryczną po cenie ujemnej de facto staje się usługobiorcą odpłatnej usługi dla potrzeb podatku VAT polegającej na odbiorze energii elektrycznej?
2. W jaki sposób ustalić podstawę opodatkowania w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii, dla którego Wnioskodawca będzie usługobiorcą?

Zdaniem Wnioskodawcy:

Ad. 1

W ocenie Wnioskodawcy prawidłowym jest, że w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii, Wnioskodawca kupując energię elektryczną po cenie ujemnej de facto świadczy odpłatną usługę dla potrzeb podatku VAT polegając na jej odbiorze, natomiast w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii, Wnioskodawca sprzedając energię elektryczną po cenie ujemnej de facto staje się usługobiorcą odpłatnej

usługi dla potrzeb podatku VAT polegającej na odbiorze energii elektrycznej.

W pierwszej kolejności należy podkreślić, że podstawą opodatkowania podatkiem VAT może być tylko wartość dodatnia. Zgodnie z przepisem art. 29a ust. 1 ustawy o VAT 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.

Przepis ten jest odpowiednikiem przepisów wyrażonych w Tytule VII Dyrektywy 112, gdzie w przepisie art. 73 zaznaczono, że Artykuł 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 otrzymaną 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.

Przyjęta przez polskiego ustawodawcę definicja podstawy opodatkowania jest zbieżna z regulacjami tytułu VII Dyrektywy 112. Zgodnie bowiem z podstawową zasadą wynikającą z artykułu 73 podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dokonanie czynności mieszczącej się w katalogu czynności opodatkowanych. Kryterium takie jest jednym z najbardziej obiektywnych i oczywistych sposobów ustalenia podstawy wymiaru podatku, odnosi się bowiem do konkretnych kwot będących w rzeczywistości elementem transakcji. Użycie tego pojęcia w definicji podstawy opodatkowania jest również efektem sposobu zdefiniowania zakresu opodatkowania w ramach wspólnego systemu VAT, którym jest, zgodnie z brzmieniem przepisów wspólnotowych, "odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług". Zgodnie z powyższą definicją w przypadku transakcji dokonywanych przez podatnika podstawą opodatkowania jest zatem zapłata (wynagrodzenie) ustalona przez strony transakcji.

W konsekwencji, należy stwierdzić, że podstawa opodatkowania podatkiem VAT, tak na gruncie polskich przepisów, jak również bezpośrednio skutecznych w krajach członkowskich przepisów wspólnotowych, może być jedynie wartością dodatnią. Na gruncie krajowych przepisów wskazuje na to bezpośrednio ustawowe sformułowanie „wszystko, co stanowi zapłatę”, do którego odnosi się ustawodawca w przepisie art. 29a

ustawy o VAT.

Nie ma tutaj wątpliwości, że analizując scenariusz wystąpienia ujemnych cen energii, który rozliczany pod kątem podatku VAT będzie przez Wnioskodawcę, trudno byłoby znaleźć „zapłatę” za towar, jakim jest energia elektryczna, bowiem w przypadku dokonywania sprzedaży po cenach ujemnych, nie występuje pojęcie „odpłatności”.

Z uwagi na powyższe, tj. fakt, że podstawa opodatkowania nie może być wartością ujemną dla potrzeb podatku VAT, uznać należy, że transakcje dokonywane po ujemnych cenach, których przedmiotem będzie energia elektryczna, nie mogą być rozliczane na zasadach przyjętych dla transakcji dokonywanych w warunkach standardowych, wtedy, gdy ceny są dodatnie. Tym samym należy uznać, że transakcji dotyczących energii elektrycznej dokonywanych po cenach ujemnych nie można uznać za odpłatną dostawę towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT.

Przy czym dodatkowo uznać należy, że transakcje dokonywane na rynkach giełdowych o których mowa w opisie stanu faktycznego, niezależnie od ich wartości są przedmiotem opodatkowania podatkiem VAT i tym samym transakcje dokonywane po cenach ujemnych muszą być wykazane jako opodatkowane podatkiem VAT bowiem mieszczą się w zakresie przedmiotowym podatku VAT.

Wracając do kwestii dostawy towarów, w opisanym stanie faktycznym co prawda dojdzie do przeniesienia prawa do rozporządzenia rzeczą, w tym przypadku towarem w postaci energii elektrycznej, co jest warunkiem sine qua non wystąpienia opodatkowanej podatkiem VAT dostawy towarów. Jednakże w odróżnieniu od dostawy towarów, w tym przypadku nie jest spełniony wymóg odpłatności, jako że energia elektryczna staje się de facto zapłatą.

To ten element powoduje, że nie można uznać fenomenu ujemnych cen za dostawę towarów na podatku VAT, ponieważ nie jest spełniony warunek odpłatności. Innymi słowy, nie dochodzi do zapłaty przez odbiorcę towarów za energię, brak jest więc świadczenia wzajemnego, którego wystąpienie jest warunkiem sine qua non wystąpienia odpłatnej dostawy na gruncie podatku VAT.

Jak podkreślił skład orzekający w wyroku o sygn. akt: III SA/Wa 2602/13 „odnosząc się do tej problematyki związanej z zakresem przedmiotowym sprawy, należy podkreślić, co wprost wynika z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości, warunkiem opodatkowania VAT jest to, aby świadczenie albo dostawa było odpłatne. W sytuacji, gdy pomiędzy usługodawcą a usługobiorcą lub dostawcą a odbiorcą towarów, istnieje stosunek prawny,

w trakcie, którego dochodzi do wymiany świadczeń wzajemnych, a wynagrodzenie otrzymane przez usługodawcę/dostawcę stanowi rzeczywistą równowartość usługi świadczonej/dostawy na rzecz kontrahenta. Należy zauważyć, że tylko i wyłącznie stosunek prawny, wskazujący na istnienie wyraźnego świadczenia wzajemnego pomiędzy stronami transakcji pozwala uznać transakcję za odpłatną dostawę towaru lub odpłatne świadczenie usługi, i w konsekwencji objąć ją zakresem opodatkowania podatkiem VAT”.

W stanie faktycznym brak jest stosunku prawnego pozwalającego uznać, że podmiot, który dokonuje dostawy energii na rzecz jej odbiorcy, który dodatkowo ponosi koszt związany z usługą odbioru tych wyrobów na rzecz swojego kontrahenta, dokonuje tej transakcji odpłatnie. Stąd też brak jest prawnej możliwości uznania, że transakcja taka powinna zostać zakwalifikowana dla potrzeb podatku od towarów i usług, jako odpłatna dostawa towaru.

W tym miejscu warto przytoczyć interpretację wydaną dla Izby z dnia 21 października 2014 roku o sygnaturze akt: IPPP3/443-286/13/14-5/S/SM, w której jednoznacznie stwierdzono, że „(...) transakcja mieszcząca się w zakresie przedmiotowym podatku VAT jest albo dostawą towarów, albo też świadczeniem usługi. W tym przypadku nie ma możliwości, aby zakwalifikować transakcję w obliczu „ujemnych cen energii” jako dostawę towarów (brak elementu odpłatności), a co za tym idzie, należy ją uznać za odpłatne świadczenie usług dla potrzeb podatku od towarów i usług przy założeniu, że ceną takiej usługi jest wartość odebranej nadwyżki prądu, a świadczącym usługę (polegającej na odbiorze i zagospodarowaniu niesprzedanej nadwyżki energii) jej nabywca. Zatem przyjęty przez Wnioskodawcę sposób dokumentowania transakcji, odwrotny od powszechnie przyjętego, tj. gdy to nabywca energii (Wnioskodawca) wystawia fakturę z tytułu świadczenia usługi na rzecz sprzedawcy (odbioru energii elektrycznej), należy uznać za prawidłowy.”

W konsekwencji, uznać więc należy, że analogicznie jak w przywołanych interpretacjach, w przypadku wystąpienia ujemnych cen na rynku energii elektrycznej prawidłowym rozliczeniem dla potrzeb podatku VAT będzie uznanie, że transakcja dokonywana po ujemnej cenie stanowi odpłatne świadczenie usługi, w którym to wystawia się fakturę z tytułu świadczenia usługi na rzecz podmiotu, który posiada prawo do energii elektrycznej, której cena jest ujemna.

Tym samym, w opisanym stanie faktycznym to odbiorca energii elektrycznej (np. Wnioskodawca lub jego kontrahent, w zależności od ułożenia stron transakcji) świadczy usługę polegającą na ich odbiorze, w zamian otrzymując wynagrodzenie (korzyść w postaci energii elektrycznej), natomiast podmiot, który się jej wyzbywa (Wnioskodawca lub jego kontrahent, w zależności od ułożenia stron transakcji), otrzymuje korzyść, ponieważ

nie musi podejmować prób magazynowania energii. Taka transakcja musi zostać uznana za świadczenie usług na gruncie ustawy o VAT, za czym przemawiają nie tylko techniczne aspekty, ale również brzmienie przepisów prawa podatkowego obowiązującego w Polsce, jak i krajach wspólnotowych. Nie ulega wątpliwości, że transakcja mieszcząca się w zakresie przedmiotowym podatku VAT jest albo dostawą towarów, albo też świadczeniem usługi. W opisanym stanie faktycznym prawidłowym jest uznanie jej jako odpłatne świadczenie usług dla potrzeb podatku od towarów i usług przy założeniu, iż ceną takiej usługi jest wartość odebranej nadwyżki energii.

W praktyce oznacza to, że Wnioskodawca w przypadku zakupu energii elektrycznej po ujemnych cenach będzie świadczył dla potrzeb podatku VAT usługę polegającą na odbiorze tej energii i w konsekwencji będzie zobowiązany do wystawienia faktury VAT na rzecz swojego kontrahenta z tytułu świadczenia usługi polegającej na odbiorze energii elektrycznej.

Natomiast w sytuacji, gdy Wnioskodawca będzie sprzedawał energię elektryczną po cenach ujemnych, stanie się on de facto odbiorcą odpłatnej usługi w rozumieniu przepisów ustawy o VAT polegającego na odbiorze tej energii elektrycznej.

Ad. 2

W ocenie Wnioskodawcy, dla potrzeb stosowania art. 29a ust. 1 ustawy o VAT, prawidłowym jest stwierdzenie, że w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii podstawą opodatkowania dla potrzeb podatku VAT będzie kwota wynikająca z faktury wystawionej przez świadczącego usługę polegającą na odbiorze energii elektrycznej - może być to tak Wnioskodawca, jak również i potencjalnie jego kontrahent, w zależności od ułożenia stron transakcji.

Nie ma wątpliwości co do tego, że świadczenie usługi, polegające na odbiorze nadmiaru energii, stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu przepisu art. 8 ust. 1 ustawy o VAT. Dla przypomnienia, sztandarowym wyrokiem odnoszącym się do tego zagadnienia jest decyzja i Trybunału w sprawie C-16/93 R. J. Tolsma, gdzie sąd krajowy postawił pytanie, czy uliczny muzyk, który otrzymuje od przypadkowych ludzi dobrowolne datki, wykonuje usługi za wynagrodzeniem w rozumieniu art. 2 VI Dyrektywy. W uzasadnieniu wskazano, iż „usługi świadczone są za wynagrodzeniem (...), wyłącznie, jeżeli istnieje stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a jej odbiorcą, na mocy, którego występuje świadczenie wzajemne, przy czym wynagrodzenie otrzymane przez świadczącego usługę stanowi wartość przekazywaną w istocie w zamian za usługę wyświadczoną jej odbiorcy”. Konsekwentnie, ponieważ pomiędzy ulicznym muzykiem a i

przechodniem nie istniała żadna umowa o wykonanie usług, a wysokość otrzymanych datków nie zależała od wykonywanej usługi, czynności wykonywane przez muzyka nie mogą być określone, jako wykonywane za wynagrodzeniem w rozumieniu VI Dyrektywy. Z kolei w kolejnym często cytowanym wyroku w sprawie C-102/86 Apple & Pear, Trybunał uznał, iż określoną czynność można uznać za wykonaną odpłatnie, jeśli istnieje bezpośrednio i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto, gdy odpłatność za otrzymane świadczenie pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miała być opodatkowana VAT. Trybunał badał, czy obowiązkowe opłaty uiszczane przez farmerów na rzecz zrzeszenia (organizacji) mogą być uznane za wynagrodzenie za usługi, jeżeli zrzeszenie to mogło przeznaczyć otrzymane środki na dowolne działania statutowe według własnego uznania, a farmerzy nie mieli wpływu na ich przeznaczenie. Orzekający doszli do wniosku, że nie było związku i odpowiedniej relacji między dokonywanymi opłatami i korzyściami, jakie czerpali farmerzy z przynależności do zrzeszenia. W konsekwencji nie można było stwierdzić, że wpłacane składki miały wystarczający związek ze świadczonymi usługami, żeby mogły być uznane za wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu.

Właśnie w obliczu wystąpienia zjawiska „ujemnych cen energii” bezpośrednio powołać należy się na II tezę wyrażoną w wyroku Apple & Pear, w myśl której określoną czynność można uznać za wykonaną odpłatnie, jeśli istnieje bezpośrednio i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto, gdy odpłatność za otrzymane świadczenie pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miała być opodatkowana VAT. W przypadku opisanego zjawiska, to odbiorca energii świadczy usługę polegającą na jej odbiorze, w zamian otrzymując wynagrodzenie, natomiast podmiot, który się jej wyzbywa, otrzymuje korzyść, która na rynku energii jest wyjątkowo cenna, nie musi podejmować bardzo trudnych prób magazynowania nadwyżki niechcianej energii. Teza ta została potwierdzona w interpretacji w sprawie wydanej na rzecz Wnioskodawcy o sygnaturze IPPP3/443-286/13/14-5/S/SM.

W myśl przepisu art. 29a ust. 1 ustawy o VAT podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem ust. 2-5, 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. Podstawa opodatkowania stanowi fundament konstrukcji każdego podatku. Ze względu na wysokość zobowiązania podatkowego decydujące znaczenie, obok stawki podatkowej, ma właśnie podstawa opodatkowania. Wysokość podatku jest bowiem zawsze iloczynem tych dwóch wartości. W przypadku VAT oczywiście istotne znaczenie ma dodatkowo mechanizm odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego. Na wysokość podatku należnego (ale nie zobowiązania podatkowego) wpływa natomiast

przede wszystkim wielkość podstawy opodatkowania oraz wysokość stawki podatkowej.

Przytoczony przepis zawiera w sobie zasadę ogólną odnoszącą się do podstawy opodatkowania. W myśl tej zasady ogólnej podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej. Komentowany artykuł stanowi, że podstawą opodatkowania generalnie jest zapłata (wszystko, co stanowi zapłatę). Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego, "zapłata" to "uiszczenie należności za coś", "należność za coś", "odpłacenie komuś za coś". Wydaje się, że z kontekstu przepisu wynika, iż pojęcie zapłaty użyte w komentowanym artykule powinno być rozumiane właśnie jako należność za daną czynność opodatkowaną. Zapłata jest więc należnością (kwotą należną) za czynność opodatkowaną (por. A. Bartosiewicz, Komentarz PIT, LEX/el. 2015).

Zapłata jest kwotą bądź wartością, na którą strony się umówiły, czyli kwotą, którą podatnik ma otrzymać od nabywcy towarów lub usług (bądź wartością, na którą strony wyceniają swoje świadczenia wzajemne). Tym samym kwotą należną stanowi całość świadczenia należnego od nabywcy, a nie kwota faktycznie przez niego zapłacona. Tak więc nie jest "istotna kwota otrzymanego wynagrodzenia za wykonane usługi, lecz kwota wynikająca z ustaleń stron o jego wysokości" (wyrok NSA z dnia 5 stycznia 1999 r., III SA 1765/97, LEX nr 73006). Nie ma oczywiście, obowiązku, aby ta kwota została podatnikowi zapłacona. "Kwota należna skarżącemu podatnikowi to kwota, która stała się wymagalną wierzytelnością, niekoniecznie zapłaconą" (wyrok WSA w Lublinie z dnia 20 stycznia 2009 r., I SA/Lu 480/08, LEX nr 499949).

Komentowane przepisy dodatkowo to podkreślają, wskazując, że podstawą opodatkowania jest zapłata otrzymana bądź ta, która ma zostać otrzymana. Dotyczy to zarówno kwot, jakie mają zostać - zgodnie z postanowieniami umowy - otrzymane w terminie późniejszym (już po powstaniu obowiązku podatkowego), jak i kwot, które powinny być otrzymane przez podatnika, a nie zostały przez niego otrzymane.

W konsekwencji, nie ulega wątpliwości, że w opisanym stanie faktycznym, podstawą opodatkowania w myśl przepis art. 29a ust. 1 ustawy o VAT powinna być kwota wynikająca z faktury wystawionej przez usługodawcę, w praktyce odbierającego nadwyżki energii elektrycznej (jego usługa polegać bowiem będzie na odbiorze energii elektrycznej), stanowiąca zapłatę określoną oraz ustaloną pomiędzy sobą przez strony transakcji. Dlatego też w obu przypadkach, tj. tak w sytuacji, w której Wnioskodawca będzie wystawcą faktury za usługę odbioru energii, jak również w sytuacji, gdy będzie jej odbiorcą i będzie zobowiązany do rozliczenia podatku VAT w ramach mechanizmu odwrotnego

obciążenia, podstawą opodatkowania dla potrzeb podatku VAT będzie wartość energii elektrycznej będącej przedmiotem usługi odbioru.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.), zwanej dalej „ustawą”, opodatkowaniu ww. podatkiem, podlegają:

1. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
2. eksport towarów;
3. import towarów na terytorium kraju;
4. wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
5. wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

Na podstawie 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, towarami zaś, zgodnie z art. 2 pkt 6 ustawy, są rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Natomiast przez świadczenie usług, w myśl art. 8 ust. 1 ustawy, 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 opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca to spółka prawa handlowego, działająca na rynku od 2013 r. Głównym przedmiotem jej działalności jest handel energią elektryczną (35.14.Z), a także wytwarzanie energii elektrycznej (35.11.Z), przesyłanie energii elektrycznej (35.12.Z) oraz dystrybucja energii elektrycznej (35.13.Z). W 2014 r. Spółka uzyskała koncesję na obrót energią elektryczną, zaś w 2015 r. rozpoczęła nabywanie energii elektrycznej od wytwórców odnawialnych źródeł energii (OZE). Wnioskodawca jest

czynnym podatnikiem podatku VAT w Polsce.

Dodatkowo, Wnioskodawca kupuje energię elektryczną od pojedynczych wytwórców w celu agregacji ich wolumenu i dalszej odsprzedaży na rynkach hurtowych. W zakresie swojej działalności Spółka oferuje zakup praw majątkowych do świadectw pochodzenia energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii.

W zakresie prowadzonej działalności gospodarczej Wnioskodawca współpracuje z zagranicznymi posiadającymi siedziby w innych krajach Unii Europejskiej podmiotami, w tym również jest stroną transakcji rozliczanych przez izby rozliczeniowe oraz giełdy towarowe z różnych krajów członkowskich i innych. Transakcje te dotyczą zakupu oraz sprzedaży energii elektrycznej. Złożony wniosek o interpretację dotyczy rozliczania przez Wnioskodawcę transakcji zawartych po cenach ujemnych; tj. fenomenu ujemnych cen energii.

Dla takich transakcji Wnioskodawca może występować w dwóch podatkowych rolach: jako sprzedawca energii elektrycznej po ujemnych cenach energii oraz jako nabywca energii elektrycznej po ujemnych cenach energii. W obu przypadkach Wnioskodawca będzie zobowiązany do prawidłowego rozliczenia transakcji na gruncie ustawy o VAT: w przypadku sprzedaży energii elektrycznej będzie on zobowiązany do rozliczenia transakcji polegającej na świadczeniu usługi na gruncie przepisu art. 28b ustawy o VAT, natomiast w przypadku zakupu energii elektrycznej w cenie ujemnej będzie zobowiązany do rozliczenia nabycia usług, do którego zastosowanie znajdzie mechanizm odwrotnego obciążenia.

Odnosząc się do cen ujemnych: sytuacja taka ma miejsce, gdy na rynku giełdowym dotyczącym konkretnego towaru, np. energii elektrycznej występuje przewaga podaży energii elektrycznej nad popytem. Co do zasady, kiedy oferty cenowe są ograniczone do wartości dodatnich, naturalną dolną granicą cen jest zero. Obecnie jednak dolna granica cen jest zdefiniowana jako liczba ujemna, tak w stosunku do energii elektrycznej, dla której transakcje po cenach ujemnych miały już miejsce na rynkach europejskich, w tym w Polsce.

Wnioskodawca wskazał, że ujemne ceny energii elektrycznej są fenomenem spowodowanym nadwyżką podaży nad popytem. W sytuacji, gdy popyt będzie mniejszy niż podaż, sprzedawca może być zmuszony, z uwagi na brak możliwości magazynowania energii elektrycznej, do jej sprzedaży po cenie ujemnej.

Wnioskodawca wskazał, że jeżeli nastąpi fenomen ujemnej ceny, ceną transakcji stanie się de facto wartość energii elektrycznej. W takim przypadku podmiot dokonujący zakupu energii elektrycznej (nabywca) stanie się podmiotem świadczącym usługę odbioru energii elektrycznej. Zapłatą za tę usługę będzie energia elektryczna. Doprowadzi to do sytuacji, w której faktura zostanie wystawiona przez nabywcę pełniącego rolę usługodawcy, jej podstawą będzie wartość energii elektrycznej.

Wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą ustalenia, czy w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii Wnioskodawca kupując energię elektryczną po cenie ujemnej de facto świadczy odpłatną usługę polegającą na jej odbiorze, natomiast w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii, Wnioskodawca sprzedając energię elektryczną pod cenę ujemną de facto staje się usługobiorcą odpłatnej usługi polegającej na odbiorze energii elektrycznej.

Odnosząc się do niniejszych wątpliwości Wnioskodawcy wskazać należy, że w świetle cytowanych powyżej przepisów ustawy przez świadczenie usług należy rozumieć każde zachowanie niebędące dostawą towarów i świadczone na rzecz innego podmiotu. Powołane przepisy wskazują, że pojęcie świadczenia usług ma bardzo szeroki zakres, gdyż nie obejmuje wyłącznie działań podatnika, lecz również zobowiązanie do powstrzymania się od dokonywania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji. Pod pojęciem usługi (świadczenia) należy rozumieć każde zachowanie, na które składać się może zarówno działanie (uczynienie, wykonanie czegoś), jak i zaniechanie (nieczynienie bądź tolerowanie, znoszenie określonych stanów rzeczy). Należy jednak zaznaczyć, że nie każde powstrzymanie się od działania czy tolerowanie czynności lub sytuacji może zostać uznane za usługę w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Z treści powołanego wyżej art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy jednoznacznie wynika, że dostawa towarów i świadczenie usług co do zasady podlegają opodatkowaniu VAT wówczas, gdy są wykonywane odpłatnie. Aby uznać dane świadczenie za odpłatne, musi istnieć stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a odbiorcą, a w zamian za wykonanie usługi powinno zostać wypłacone wynagrodzenie. Przy czym przepisy ustawy nie określają postaci wynagrodzenia.

Przy określeniu, czy miała miejsce czynność podlegająca opodatkowaniu istotne jest zatem określenie, czy wykonywano świadczenie i czy wynagrodzenie z tytułu wykonywania tego świadczenia miało być wypłacone. Niemniej muszą być przy tym spełnione następujące warunki:

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

Należy przy tym podkreślić, że oba ww. warunki powinny być spełnione łącznie, aby świadczenie podlegało – jako usługa – opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Dana usługa podlega więc opodatkowaniu podatkiem VAT wówczas, gdy istnieje bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą, a otrzymanym świadczeniem wzajemnym, w ten sposób, że zapłacone kwoty stanowią rzeczywiste wynagrodzenie za wyodrębnioną usługę świadczoną w ramach stosunku prawnego lub dochodzi do wymiany świadczeń wzajemnych.

Warto w tym miejscu wskazać, że kwestia odpłatności była wielokrotnie przedmiotem rozstrzygnięć Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. I tak, przykładowo w wyroku z dnia 8 marca 1988 r. w sprawie C-102/86 Apple and Pear Development Council przeciwko Commissioners of Customs and Excise, TSUE uznał, że określoną czynność można uznać za wykonaną odpłatnie, jeśli istnieje bezpośrednia i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto gdy odpłatność za otrzymane świadczenie pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miała być opodatkowana VAT.

Na uwagę zasługuje także orzeczenie z dnia 3 marca 1994 r. w sprawie C-16/93 R. J. Tolsma przeciwko Inspecteur der Omzetbelasting Leeuwarden, gdzie podkreślono, że usługi świadczone są za wynagrodzeniem, wyłącznie jeżeli istnieje stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a jej odbiorcą, na mocy którego występuje świadczenie wzajemne, przy czym wynagrodzenie otrzymane przez świadczącego usługę stanowi wartość przekazywaną w istocie w zamian za usługę wyświadczoną jej odbiorcy.

W konsekwencji należy stwierdzić, że aby uznać dane świadczenie za świadczenie odpłatne, musi istnieć stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a beneficjentem, i w zamian za wykonanie usługi powinno zostać wypłacone wynagrodzenie. Musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą i przekazaniem za nią wynagrodzeniem. Oznacza to, że z danego stosunku prawnego, na podstawie którego wykonywana jest usługa, musi wynikać wyraźna, bezpośrednia korzyść na rzecz świadczącego usługę. Zatem pod pojęciem odpłatności dostawy towarów lub odpłatności świadczenia usług rozumieć należy prawo podmiotu dokonującego dostawy towarów lub świadczącego usługę do żądania od nabywcy towaru, odbiorcy usługi lub osoby trzeciej zapłaty ceny lub ekwiwalentu (np. w postaci świadczenia wzajemnego). Tym samym, opodatkowaniu

podatkiem od towarów i usług będzie podlegało tylko to świadczenie (usługa), w przypadku którego istnieje konsument, tj. odbiorca świadczenia odnoszący z niego choćby potencjalną korzyść. Dopóki nie istnieje podmiot, który odnosiłby lub powinien odnosić konkretne korzyści o charakterze majątkowym związanym z danym świadczeniem, dopóty świadczenie to nie będzie usługą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Mając na uwadze przedstawione okoliczności sprawy oraz obowiązujące przepisy prawa podatkowego stwierdzić należy, że nabywanie przez Wnioskodawcę energii w przypadku wystąpienia zjawiska ujemnej ceny energii elektrycznej będzie stanowiło w tym konkretnym przypadku świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy przez Wnioskodawcę na rzecz sprzedawcy energii elektrycznej.

W niniejszym przypadku mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną – świadczeniem w zamian za wynagrodzenie. W niniejszej sprawie Wnioskodawca nabywając od sprzedawcy energię elektryczną po cenie ujemnej uwalnia sprzedawcę energii elektrycznej od ciężaru zagospodarowania nadwyżek energii elektrycznej. Wynagrodzeniem w tym przypadku jest wartość energii elektrycznej należnej Wnioskodawcy od sprzedawcy energii elektrycznej. Zatem w przedmiotowej sprawie w przypadku nabycia przez Wnioskodawcę energii w sytuacji wystąpienia ujemnej ceny energii elektrycznej nastąpi świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy przez Wnioskodawcę na rzecz sprzedawcy energii elektrycznej.

W odniesieniu do niniejszych wątpliwości wskazać należy, że również w przypadku sprzedaży przez Wnioskodawcę energii elektrycznej na rzecz nabywcy energii elektrycznej po cenie ujemnej wystąpi świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy.

W takiej sytuacji, za dany okres rozliczeniowy to Wnioskodawca jako sprzedawca energii elektrycznej będzie zobowiązany do przekazania nabywcy energii elektrycznej. Zatem stwierdzić należy, że w niniejszym przypadku mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną – świadczeniem w zamian za wynagrodzenie. W omawianym przypadku nabywca energii elektrycznej nabywając energię elektryczną od Wnioskodawcy po cenie ujemnej uwalnia Wnioskodawcę od ciężaru zagospodarowania nadwyżek energii elektrycznej. Wynagrodzeniem w tym przypadku jest wartość energii elektrycznej należnej nabywcy od Wnioskodawcy. Zatem w tym konkretnym przypadku w sytuacji sprzedaży przez Wnioskodawcę energii elektrycznej oraz wystąpienia zjawiska ujemnych cen energii elektrycznej nabywanie energii elektrycznej po cenie ujemnej będzie stanowiło świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy przez nabywcę energii elektrycznej na

rzecz Wnioskodawcy.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania oznaczonego we wniosku nr 1 należało uznać za prawidłowe.

Wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą również określenia, w jaki sposób ustalić podstawę opodatkowania w przypadku wystąpienia ujemnych cen energii, dla którego Wnioskodawca będzie usługobiorcą.

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.

Powyższa regulacja jest odpowiednikiem art. 73 Dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L Nr 347 str. 1 ze zm.), który stanowi, że 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 otrzymaną 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.

Jak wskazano powyżej, nie ma wątpliwości, że świadczenie usługi, polegającej na odbiorze nadmiaru energii, stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu przepisu art. 8 ust. 1 ustawy o VAT, w przypadku opisanego zjawiska, to odbiorca energii świadczy usługę polegającą na jej odbiorze, w zamian otrzymując korzyść w postaci energii elektrycznej, natomiast podmiot, który się jej wyzbywa, otrzymuje korzyść, bowiem nie musi podejmować prób magazynowania nadwyżki niechcianej energii.

Podstawa opodatkowania stanowi fundament konstrukcji każdego podatku. Ze względu na wysokość zobowiązania podatkowego decydujące znaczenie, obok stawki podatkowej, ma właśnie podstawa opodatkowania. Wysokość podatku jest bowiem zawsze iloczynem tych dwóch wartości. W przypadku VAT oczywiście istotne znaczenie ma dodatkowo mechanizm odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego. Na wysokość podatku

należnego (ale nie zobowiązania podatkowego) wpływa natomiast przede wszystkim wysokość podstawy opodatkowania oraz wysokość stawki podatkowej.

Przytoczony art. 29a ust. 1 ustawy, zawiera w sobie zasadę ogólną odnoszącą się do podstawy opodatkowania. W myśl tej zasady ogólnej podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej. Komentowany artykuł stanowi, że podstawą opodatkowania generalnie jest zapłata (wszystko, co stanowi zapłatę). Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego, "zapłata" to "uiszczenie należności za coś", "należność za coś", "odpłacenie komuś za coś". Wydaje się, że z kontekstu przepisu wynika, iż pojęcie zapłaty użyte w komentowanym artykule powinno być rozumiane właśnie jako należność za daną czynność opodatkowaną. Zapłata jest więc należnością (kwotą należną) za czynność opodatkowaną (por. A. Bartosiewicz, „Komentarz PIT, LEX/el. 2015”).

Zapłata jest kwotą bądź wartością, na którą strony się umówiły, czyli kwotą, którą podatnik ma otrzymać od nabywcy towarów lub usług (bądź wartością, na którą strony wyceniają swoje świadczenia wzajemne). Tym samym kwotą należną stanowi całość świadczenia należnego od nabywcy, a nie kwota faktycznie przez niego zapłacona. Tak więc nie jest "istotna kwota otrzymanego wynagrodzenia za wykonane usługi, lecz kwota wynikająca z ustaleń stron o jego wysokości" (wyrok NSA z dnia 5 stycznia 1999 r., sygn. akt: III SA 1765 /97).

Powołane przepisy dodatkowo to podkreślają, wskazując, że podstawą opodatkowania jest zapłata otrzymana bądź ta, która ma zostać otrzymana. Dotyczy to zarówno kwot, jakie mają zostać - zgodnie z postanowieniami umowy - otrzymane w terminie późniejszym (już po powstaniu obowiązku podatkowego), jak i kwot, które powinny być otrzymane przez podatnika, a nie zostały przez niego otrzymane.

W konsekwencji, nie ulega wątpliwości, że w opisanym stanie faktycznym, podstawą opodatkowania w myśl przepisu art. 29a ust. 1 ustawy powinna być kwota wynikająca z faktury wystawionej przez usługodawcę, w praktyce odbierającego nadwyżki energii elektrycznej (jego usługa polegać bowiem będzie na odbiorze energii elektrycznej), stanowiąca zapłatę określoną oraz ustaloną pomiędzy sobą przez strony transakcji.

Zatem, stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania oznaczonego we wniosku nr 2 należy uznać za prawidłowe.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących 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.

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 (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193 ze zm.), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w (...) za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r. poz. 2325, ze zm.).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała lub drogą elektroniczną

na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy). W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.