|  |
| --- |
| **SPRAWOZDANIA**  **O STOSOWANYCH TERMINACH ZAPŁATY W TRANSAKCJACH HANDLOWYCH**  **Praktyczny Poradnik** |

**MINISTERSTWO ROZWOJU I TECHNOLOGII**

**Grudzień 2021 r.**

***Szanowni Państwo,***

***oddajemy w Państwa ręce praktyczny poradnik, w którym zawarliśmy odpowiedzi na najczęściej zadawane pytania dotyczące sprawozdań o stosowanych terminach zapłaty.***

**SŁOWNIK:**

Ustawa – ustawa z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych

Sprawozdanie – sprawozdanie, o którym mowa w art. 13a ustawy z 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych

Spis treści

[Pytanie 1: Kto jest zobowiązany do złożenia sprawozdania? 8](#_Toc86930763)

[Pytanie 2: Jaki przychód należy brać pod uwagę przy ustalaniu czy spółka podlega obowiązkowi sporządzenia sprawozdania? 8](#_Toc86930764)

[Pytanie 3: Czy rok, za który jest składane sprawozdanie zależy od okresu obrachunkowego? 10](#_Toc86930765)

[Pytanie 4: Czy podmiot zobowiązany do złożenia sprawozdania na podstawie art. 13a ustawy z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, który nie wykazuje żadnych transakcji handlowych w okresie objętym sprawozdaniem, powinien złożyć sprawozdanie? 10](#_Toc86930766)

[Pytanie 5: Jakie informacje należy podawać w sprawozdaniu? 10](#_Toc86930767)

[Pytanie 6: Czy w sprawozdaniu należy raportować wartość świadczeń pieniężnych z transakcji z przedsiębiorcami zagranicznymi innymi niż ujęci w art. 2 ustawy? 11](#_Toc86930768)

[Pytanie 7: Czy w sprawozdaniu należy uwzględnić wartości świadczeń pieniężnych wynikających z transakcji z podmiotami powiązanymi? 11](#_Toc86930769)

[Pytanie 8: Czy w sprawozdaniu należy uwzględniać świadczenia pieniężne z transakcji pomiędzy oddziałami? 12](#_Toc86930770)

[Pytanie 9 W jaki sposób świadczenie w częściach powinno być raportowane w sprawozdaniu? 12](#_Toc86930771)

[Pytanie 10: Jeżeli faktura ma płatność w ratach, to czy każda zapłata raty wykazywana jest w oddzielnym przedziale czasowym (zgodnie z przyjętymi przedziałami czasowymi), czy dopiero ostatnia płatność zawiera całą zapłaconą kwotę? 14](#_Toc86930772)

[Pytanie 11: Jak należy raportować świadczenie pieniężne, które częściowo zostało uregulowane w terminie zapłaty, a w części po terminie? 14](#_Toc86930773)

[Pytanie 12: Co w przypadku, gdy świadczenie zostało spełnione przed wystawieniem faktury, skoro termin spełnienia/otrzymania świadczenia wykazywany w sprawozdaniu ma być podawany w dniach liczonych od wystawienia faktury lub rachunku? W szczególności w sprawozdaniu, za który rok ująć takie świadczenie, jeżeli świadczenie spełniono w roku 2020 r. a fakturę wystawiono w 2021 r.? 15](#_Toc86930774)

[Pytanie 13: Czy powinniśmy w sprawozdaniach uwzględniać terminy płatności z faktur zaliczkowych? 16](#_Toc86930775)

[Pytanie 14: Jak należy rozumieć pojęcie „wartość świadczeń pieniężnych nieotrzymanych w tym roku”. Czy chodzi wyłącznie o świadczenia, których termin zapłaty przypadał na ten konkretny rok kalendarzowy, czy też chodzi o wszystkie niespłacone należności do końca danego roku, w tym także o należności przeterminowane sprzed wielu lat, nawet jeżeli uległy przedawnieniu? 16](#_Toc86930776)

[Pytanie 15: Jak należy rozumieć określenie „wartość świadczeń pieniężnych niespełnionych w terminie określonym w umowie” – czy chodzi o niezapłacone w terminie a istniejące na koniec roku zobowiązania wobec kontrahentów, czy o świadczenia pieniężne zapłacone po terminie w trakcie roku i świadczenia niezapłacone w terminie a istniejące na koniec roku? 17](#_Toc86930777)

[Pytanie 16: Jak należy obliczyć całkowitą wartość świadczeń pieniężnych należnych firmie oraz całkowitą wartość świadczeń pieniężnych, do których spełnienia zobowiązana była firma w danym roku, w celu ustalenia udziału tych świadczeń w rocznej wartości świadczeń pieniężnych? 18](#_Toc86930778)

[Pytanie 17: Jakie kryterium należy przyjąć przy uwzględnianiu świadczenia w sprawozdaniu w ramach świadczeń otrzymanych/spełnionych: datę wymagalności faktury w danym roku kalendarzowym, za który sporządzane jest sprawozdanie, czy realizacji płatności (otrzymanie/spełnienie świadczenia) w danym roku kalendarzowym? 18](#_Toc86930779)

[Pytanie 18. Czy w sprawozdaniu za 2021 r. należy uwzględniać tylko świadczenia pieniężne z transakcji handlowych zawartych w 2021 r.? 19](#_Toc86930780)

[Pytanie 19. Z jaką dokładnością należy raportować wartości świadczeń pieniężnych oraz wartości procentowe (z iloma miejscami po przecinku)? 19](#_Toc86930781)

[Pytanie 20: Czy wartość świadczenia pieniężnego, które wpływa lub jest realizowane w walucie w sprawozdaniu należy raportować w walucie czy w PLN? (wg jakiego kursu)? 20](#_Toc86930782)

[Pytanie 21: Czy raportowane świadczenia mają dotyczyć konkretnego rodzaju dokumentów (faktury, rachunki WNT, WDT, dokumenty importowe, itp.), czy mają dotyczyć płatności wynikających bezwzględnie ze wszystkich rodzajów dokumentów? 20](#_Toc86930783)

[Pytanie 22: Czy w sprawozdaniu można wykazać termin zapłaty świadczenia liczony od dnia wystawienia duplikatu faktury? 21](#_Toc86930784)

[Pytanie 23: Czy w sprawozdaniu można wykazać termin zapłaty liczony od dnia wystawienia paragonu? 21](#_Toc86930785)

[Pytanie 24: Który z terminów powinien być brany pod uwagę przy ocenie, czy płatność została zrealizowana w ustalonym terminie jeśli termin płatności wynikający z wystawionej faktury jest inny niż ten wynikający z umowy? 22](#_Toc86930786)

[Pytanie 25: Co w sytuacji, jeśli strony danej transakcji nie podpisały formalnie umowy? Czy w takich sytuacjach wiążący na potrzeby sprawozdania powinien być termin z wystawianych faktur/rachunków? 22](#_Toc86930787)

[Pytanie 26: Czy w sprawozdaniach powinniśmy uwzględniać terminy płatności z faktur pro forma? 23](#_Toc86930788)

[Pytanie 27: W jaki sposób powinny być raportowane należności i zobowiązania wynikające z wystawianych faktur korygujących? 24](#_Toc86930789)

[Pytanie 28: Co w sytuacji jeśli korekta in plus lub in minus zostanie wystawiona w innym roku niż pierwotna faktura? 25](#_Toc86930790)

[Pytanie 29: Kiedy dochodzi do spełnienia świadczenia w terminie w rozumieniu ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, jeżeli nie zostało to uregulowane w umowie? Czy w momencie gdy środki zostaną wypłacone z konta odbiorcy/dłużnika czy dopiero gdy wpłyną na konto dostawcy/wierzyciela? 26](#_Toc86930791)

[Pytanie 30: W jaki sposób raportować płatności w sprawozdaniu w przypadku braku rachunku/faktury? 27](#_Toc86930792)

[Pytanie 31: Jak raportować świadczenia pieniężne, jeżeli faktura została dostarczona po terminie płatności? 27](#_Toc86930793)

[Pytanie 32: Czy wypłata rabatu potransakcyjnego (posprzedażowego) przyznawanego klientom z tytułu uzyskania określonych warunków powinna być traktowana jako świadczenie pieniężne objęte przepisami ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom? 28](#_Toc86930794)

[Pytanie 33: Czy można powołać się na ważne powody jako uzasadniające odmowę/opóźnienie zapłaty i traktować wartość świadczenia pieniężnego niezapłaconego z uwagi na te ważne powody nie jako niezapłaconego w terminie, lecz zapłaconego w terminie – po tym, jak ważny powód uzasadniający odmowę zapłaty ustał? Jeżeli tak, to jakie mogą być ważne powody? (powody obiektywne wynikające z umowy wiążącej strony np. uzależnienie płatności od wystawienia protokołu odbioru, braki formalne na fakturze). 29](#_Toc86930795)

[Pytanie 34: Jak należy raportować świadczenie, które dłużnik uregulował częściowo ze względu na ważną podstawę do odmowy zapłaty całości? 30](#_Toc86930796)

[Pytanie 35: Jak należy wykazać w sprawozdaniu świadczenie pieniężne w sytuacji gdy dłużnik (odbiorca) złożył reklamację i odmówił zapłaty lub zapłacił tylko część świadczenia, mimo że w umowie zostało wskazane, że reklamacja towarowa nie zwalnia odbiorcy z obowiązku zapłaty? 31](#_Toc86930797)

[Pytanie 36: Czy przy weryfikacji czy został spełniony termin zapłaty istnieje możliwość powoływania się na wewnętrzne zasady rozliczania płatności za towary/usługi wiążące spółki należące do danej grupy kapitałowej? 31](#_Toc86930798)

[Pytanie 37: Czy zawarcie umowy faktoringowej ma znaczenie dla celów sprawozdawczych? 32](#_Toc86930799)

[Pytanie 38: Czy świadczenia pieniężne uregulowane w drodze kompensaty należy ujmować w sprawozdaniu? 33](#_Toc86930800)

[Pytanie 39: Jakiego rodzaju pełnomocnictwem należy dysponować, żeby móc skutecznie złożyć sprawozdanie? 33](#_Toc86930801)

[Pytanie 40: Czy prokurent może złożyć sprawozdanie? 34](#_Toc86930802)

[Pytanie 41. Jak należy zakwalifikować wartości otrzymanych świadczeń pieniężnych, w przypadku gdy firma otrzymała od kontrahenta zbiorczą zapłatę za dostawę towaru, bez wskazania na poczt których faktur należy zaliczyć otrzymaną płatność? 34](#_Toc86930803)

[Pytanie 42. Czy w sprawozdaniu należy uwzględnić otrzymaną zapłatę wraz z odsetkami za opóźnienie w transakcjach handlowych? 35](#_Toc86930804)

[Pytanie 43. Czy w sprawozdaniu należy prezentować dane z podziałem na poszczególnych kontrahentów? 35](#_Toc86930805)

[Pytanie 44: Czy oddanie rzeczy do czasowego korzystania jest transakcją handlową? 35](#_Toc86930806)

[Pytanie 45: Czy w sprawozdaniu należy raportować umowy ubezpieczeniowe? 36](#_Toc86930807)

[Pytanie 46: Czy od 1 stycznia 2021 r. transakcje, których stroną jest przedsiębiorca z Wielkiej Brytanii podlegają raportowaniu w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty? 36](#_Toc86930808)

[Pytanie 47: Czy istnieje możliwość złożenia skorygowanego sprawozdania? 37](#_Toc86930809)

[Pytanie 48: Czy w sprawozdaniu należy uwzględniać umowy pożyczki? 37](#_Toc86930810)

[Pytanie 49: Czy korzystając z kreatora do wypełnienia tego sprawozdania istnieje możliwość zapisania danych a następnie podpisania tego formularza przez kilka osób? 38](#_Toc86930811)

[Pytanie 50: Czy w przypadku połączenia przez przejęcie w rozumieniu art. 492 par. 1 pkt 1 KSH, zakładając, że zarówno spółka przejmowana jak i spółka przejmująca podlegają obowiązkowi sprawozdawczemu, spółka przejmująca – jako następca prawny spółki przejmowanej, która przestanie istnieć z chwilą rejestracji połączenia, powinna złożyć dwa odrębne sprawozdania (tj. za siebie oraz jako następca spółki przejętej za okres od początku danego roku kalendarzowego do daty rejestracji połączenia w danym roku kalendarzowym), czy złożyć jedno sumaryczne sprawozdanie obejmujące dane zarówno swoje oraz spółki przejętej? 38](#_Toc86930812)

# Pytanie 1: Kto jest zobowiązany do złożenia sprawozdania?

Zgodnie z art. 13a ust. 1 ustawy kierownicy podmiotów, o których mowa w art. 27b ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, przekazują, drogą elektroniczną, ministrowi właściwemu do spraw gospodarki, w terminie do 31 stycznia każdego roku, sprawozdanie o stosowanych przez te podmioty w poprzednim roku kalendarzowym terminach zapłaty w transakcjach handlowych. Z kolei w przypadku podatkowej grupy kapitałowej w rozumieniu art. 1a ust. 1 ustawy z dnia 15lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych sprawozdanie przekazuje kierownik każdej zespółek wchodzących w jej skład. Jednocześnie art. 13a ust. 3 ustawy precyzuje, że za kierownika podmiotu,o którym mowa w art. 27b ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,uznaje się członka zarządu lub innego organu zarządzającego tego podmiotu, a jeżeli organ ten jestwieloosobowy - członków tego organu. W przypadku spółki komandytowo-akcyjnej oraz spółki komandytowej za kierownika uznaje siękomplementariusza prowadzącego sprawy spółki. Za kierownika podmiotu uznaje się również likwidatora,a także syndyka lub zarządcę ustanowionego w postępowaniu restrukturyzacyjnym.

Ustawa nie zmienia zasad reprezentacji danego podmiotu wynikających z odrębnych przypisów. Art. 13a ust. 1-3 ustawy określa jedynie, że odpowiedzialność za przekazanie sprawozdania spoczywa na wszystkich członkach organu wieloosobowego (zarządu albo innego organu zarządzającego). Tym samym w przypadku nieprzekazania w terminie sprawozdania odpowiedzialność z art. 13z ust. 1 ustawy poniosą wszyscy członkowie organu wieloosobowego. Natomiast gdy sprawozdanie zostanie przekazane w terminie przez osobę/osoby uprawnione do reprezentowania podmiotu, od odpowiedzialności uwolnią się wszyscy członkowie zarządu lub innego organu zarządzającego bez względu na to, czy wzięli udział w przekazaniu sprawozdania. Sprawozdanie może zostać skutecznie złożone także przez pełnomocnika.

# Pytanie 2: Jaki przychód należy brać pod uwagę przy ustalaniu czy spółka podlega obowiązkowi sporządzenia sprawozdania?

Zgodnie z art. 13a ust. 1 ustawy kierownicy podmiotów, o których mowa w art. 27b ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, przekazują, drogą elektroniczną, ministrowi właściwemu do spraw gospodarki, w terminie do dnia 31 stycznia każdego roku, sprawozdanie o stosowanych przez te podmioty w poprzednim roku kalendarzowym terminach zapłaty w transakcjach handlowych.

Art. 27b ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych wymienia następujące podmioty:

* podatkowe grupy kapitałowe, bez względu na wysokość osiągniętych przychodów;
* podatników innych niż podatkowe grupy kapitałowe, u których wartość przychodu uzyskana w roku podatkowym, o którym mowa w art. 27b ust. 1 ww. ustawy, przekroczyła równowartość 50 mln euro przeliczonych na złote według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w ostatnim dniu roboczym roku kalendarzowego poprzedzającego rok podania indywidualnych danych podatników do publicznej wiadomości.

Jednocześnie art. 27b ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych odnosi się do zeznania, określonego w art. 27 ust. 1 tej ustawy, o wysokości dochodu osiągniętego (straty poniesionej) w roku podatkowym, złożonym za rok podatkowy, który zakończył się w roku kalendarzowym poprzedzającym rok podania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych indywidualnych danych podatników do publicznej wiadomości.

Wobec powyższego – przy ustaleniu, czy dany podmiot ma obowiązek złożyć sprawozdanie z art. 13a ustawy – należy stosować takie rozumienie pojęcia przychodu, jakie jest stosowane w ramach zeznania, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Z tym że spółki tworzące podatkowe grupy kapitałowe objęte są obowiązkiem sprawozdawczym bez względu na wysokość osiągniętych przychodów.

W świetle przytoczonych przepisów, podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, którzy uzyskali przychód przekraczający 50 mln euro w roku podatkowym zakończonym w 2020 r. oraz spółki tworzące podatkowe grupy kapitałowe będą zobligowani do złożenia sprawozdania o terminach zapłaty za rok 2021.

# Pytanie 3: Czy rok, za który jest składane sprawozdanie zależy od okresu obrachunkowego?

Art. 13a ust. 1 ustawy posługuje się pojęciem roku kalendarzowego, a nie roku obrotowego (obrachunkowego). Tym samym sprawozdanie o stosowanych terminach zapłaty ma być składane za poprzedni rok kalendarzowy, a nie za okres rozliczeniowy, który mimo że zwykle obejmuje dwanaście kolejnych miesięcy kalendarzowych, to miesiące te mogą nie pokrywać się z rokiem kalendarzowym.

Pierwsze sprawozdanie składane jest w 2021 r. za 2020 r., kolejne w 2022 r. za 2021 r. itd.

# Pytanie 4: Czy podmiot zobowiązany do złożenia sprawozdania na podstawie art. 13a ustawy z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, który nie wykazuje żadnych transakcji handlowych w okresie objętym sprawozdaniem, powinien złożyć sprawozdanie?

Podmiot zobowiązany do złożenia sprawozdania na podstawie art. 13a ustawy, który nie wykazuje żadnych transakcji handlowych w okresie objętym sprawozdaniem, powinien złożyć sprawozdanie zerowe. Przepisy ww. ustawy nie przewidują bowiem zwolnienia z obowiązku złożenia sprawozdania, w przypadku gdy dany podmiot nie jest stroną transakcji handlowych.

# Pytanie 5: Jakie informacje należy podawać w sprawozdaniu?

Zakres danych, które będą zamieszczane w sprawozdaniu, określa art. 13a ust. 4 ustawy. Zgodnie z tym przepisem niezbędne będzie podanie:

* firmy (nazwy) i numeru identyfikacji podatkowej;
* wartości świadczeń pieniężnych otrzymanych i spełnionych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie nieprzekraczającym 30 dni, od 31 do 60 dni, od 61 do 120 dni, przekraczającym 120 dni – liczonym od dnia wystawienia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi;
* wartości świadczeń pieniężnych nieotrzymanych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie określonym w umowie oraz udziału procentowego tych świadczeń w całkowitej wartości świadczeń pieniężnych należnych podmiotowi w tym roku;
* wartości świadczeń pieniężnych niespełnionych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie określonym w umowie oraz udziału procentowego tych świadczeń w całkowitej wartości świadczeń pieniężnych, do których spełnienia zobowiązany jest ten podmiot w tym roku.

# Pytanie 6: Czy w sprawozdaniu należy raportować wartość świadczeń pieniężnych z transakcji z przedsiębiorcami zagranicznymi innymi niż ujęci w art. 2 ustawy?

Zgodnie z art. 13a ustawy w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty należy podać dane dotyczące wartości świadczeń pieniężnych. Z kolei świadczenie pieniężne zostało zdefiniowane w art. 4 pkt 1a ustawy jako wynagrodzenie za dostawę towaru lub wykonanie usługi w transakcji handlowej. Natomiast transakcja handlowa w rozumieniu ustawy (art. 4 pkt 1) to umowa, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi, jeżeli strony, o których mowa w art. 2, zawierają ją w związku z wykonywaną działalnością.

Wobec powyższego przedmiotowe sprawozdanie ogranicza się do danych z transakcji handlowych i tym samym nie obejmuje transakcji z podmiotami, które nie zostały ujęte w art. 2 ustawy.

Katalog podmiotowy ustawy (art. 2) ma charakter zamknięty, wobec czego przedsiębiorcy zagraniczni inni niż przedsiębiorcy z państw członkowskich Unii Europejskiej, państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) - stron umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym lub Konfederacji Szwajcarskiej nie są objęci zakresem ustawy. Z tym że oddziały i przedstawicielstwa wszystkich przedsiębiorców zagranicznych (również spoza UE i EFTA) są objęte ustawą.

# Pytanie 7: Czy w sprawozdaniu należy uwzględnić wartości świadczeń pieniężnych wynikających z transakcji z podmiotami powiązanymi?

Jak wskazano w odpowiedzi na pyt. 5 sprawozdanie o stosowanych terminach zapłaty ma zawierać dane dotyczące wartości świadczeń pieniężnych. Z kolei świadczenie pieniężne zostało zdefiniowane w art. 4 pkt 1a ustawy jako wynagrodzenie za dostawę towaru lub wykonanie usługi w transakcji handlowej. Natomiast transakcja handlowa w rozumieniu ustawy (art. 4 pkt 1) to umowa, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi, jeżeli strony, o których mowa w art. 2, zawierają ją w związku z wykonywaną działalnością.

Wobec powyższego, jeżeli podmioty powiązane zawierają umowy spełniające określone w ustawie kryteria transakcji handlowej, sprawozdanie o stosowanych terminach zapłaty powinno obejmować również świadczenia pieniężne wynikające z transakcji handlowych pomiędzy podmiotami powiązanymi. Przepisy nie przewidują bowiem wyłączenia z obowiązku sprawozdawczego transakcji handlowych pomiędzy podmiotami powiązanymi.

# Pytanie 8: Czy w sprawozdaniu należy uwzględniać świadczenia pieniężne z transakcji pomiędzy oddziałami?

Obowiązek sprawozdawczy nie obejmuje transakcji pomiędzy oddziałami tej samej spółki oraz transakcji między spółką a jej oddziałem. Oddział to wyodrębniona i samodzielna organizacyjnie część działalności gospodarczej, wykonywana przez przedsiębiorcę poza siedzibą przedsiębiorcy lub głównym miejscem wykonywania działalności, a zatem transakcje pomiędzy oddziałami tej samej spółki lub między oddziałem spółki a tą spółką nie stanowią transakcji handlowych w rozumieniu ustawy.

# Pytanie 9 W jaki sposób świadczenie w częściach powinno być raportowane w sprawozdaniu?

Art. 11 ust. 1 ustawy dopuszcza, by strony transakcji handlowej ustaliły w umowie harmonogram spełnienia świadczenia pieniężnego w częściach, o ile ustalenie takie nie jest rażąco nieuczciwe wobec wierzyciela.

Stwierdzenie, że dane postanowienie umowne jest „rażąco nieuczciwe wobec wierzyciela” przesądza, czy termin zapłaty jest zgodny z prawem. Zgodnie z art. 11a ust. 1 ustawy oceny, czy postanowienia umowne są rażąco nieuczciwe wobec wierzyciela, dokonuje się, biorąc pod uwagę wszystkie okoliczności sprawy, w szczególności:

* rażące odstępstwa od dobrych praktyk handlowych, które naruszają zasadę działania w dobrej wierze i zasadę rzetelności;
* właściwość towaru lub usługi, które są przedmiotem transakcji handlowej, w szczególności czas zwykle potrzebny na zbycie towaru przez dłużnika na rzecz osób trzecich, lub
* dostosowanie harmonogramu dostawy towarów lub wykonania usługi w częściach do harmonogramu spełniania odpowiadających im części świadczenia pieniężnego.

W przypadku gdy strony ustalą termin spełnienia świadczenia pieniężnego w częściach, maksymalny termin zapłaty określony w ustawie stosuje się do każdej części świadczenia pieniężnego. Przykładowo, jeżeli strona transakcji handlowej dostarcza towary partiami, termin zapłaty za każdą partię towarów nie może przekroczyć maksymalnego terminu zapłaty (30-dniowego lub 60-dniowego w zależności od tego, kto jest dłużnikiem świadczenia pieniężnego – podmiot publiczny, podmiot publiczny będący podmiotem leczniczym, przedsiębiorca). Przy tym w transakcjach handlowych – z wyłączeniem transakcji, w których dłużnikiem jest podmiot publiczny oraz transakcji pomiędzy MŚP jako wierzycielem i dużym przedsiębiorcą jako dłużnikiem – termin zapłaty może zostać wydłużony powyżej 60 dni, jeżeli strony w umowie wyraźnie tak ustalą i pod warunkiem, że ustalenie to nie jest rażąco nieuczciwe wobec wierzyciela.

Jeżeli zatem dane świadczenie pieniężne jest spełniane w częściach, a tym samym termin spełnienia świadczenia jest liczony osobno dla każdej z tych części, powinno to znaleźć odzwierciedlenie w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty w transakcjach handlowych.

Art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy przewidują, że sprawozdanie zawiera wartość świadczeń pieniężnych otrzymanych i spełnionych w poprzednim roku kalendarzowym w odpowiednim terminie, liczonym od dnia wystawienia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi.

W sytuacji kiedy wystawiono jedną fakturę obejmującą wszystkie świadczenia częściowe, raportowanie terminu otrzymania lub spełnienia świadczenia pieniężnego od dnia wystawienia tej faktury powodowałoby, że termin zapłaty za każde kolejne świadczenie częściowe byłby dłuższy od poprzedniego, co nie oddawałoby celu regulacji.

Jeżeli więc faktura została doręczona przed dokonaniem danej części dostawy towaru lub przed częściowym wykonaniem usługi, termin zapłaty wykazywany w sprawozdaniu powinien być liczony od dnia tej dostawy towaru lub wykonania usługi, której dotyczy sprawozdawane częściowe świadczenie pieniężne (art. 7 ust. 4 ww. ustawy).

Zgodnie bowiem z art. 7 ust. 4 ustawy, jeżeli nie jest możliwe ustalenie dnia doręczenia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi albo gdy faktura lub rachunek zostały doręczone przed dostawą towaru lub wykonaniem usługi, termin zapłaty, o którym mowa w ust. 2, 2a lub 3a albo art. 13 ust. 2 pkt 1 lub 2 ustawy, jest liczony od dnia otrzymania przez dłużnika towaru lub usługi. Wprawdzie art. 7 ust. 4 ustawy nie wymienia art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy, ale terminy wskazane w art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 co do zasady odnoszą się do terminów zapłaty, o których mowa w art. 7 ust. 2, 2a lub 3a albo art. 13 ust. 2 pkt 1 lub 2. Dlatego też art. 7 ust. 4 ustawy obejmuje swoim zakresem terminy wskazane w art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy.

# Pytanie 10: Jeżeli faktura ma płatność w ratach, to czy każda zapłata raty wykazywana jest w oddzielnym przedziale czasowym (zgodnie z przyjętymi przedziałami czasowymi), czy dopiero ostatnia płatność zawiera całą zapłaconą kwotę?

Jeżeli dane świadczenie pieniężne jest spełniane w częściach, to termin spełnienia świadczenia jest liczony osobno dla każdej z tych części, co powinno znaleźć odzwierciedlenie w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty w transakcjach handlowych.

# Pytanie 11: Jak należy raportować świadczenie pieniężne, które częściowo zostało uregulowane w terminie zapłaty, a w części po terminie?

Jeżeli dane świadczenie pieniężne zostało uregulowane częściowo w terminie zapłaty, a w części po upływie tego terminu, powinno to znaleźć adekwatne odzwierciedlenie w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty w transakcjach w transakcjach handlowych.

|  |
| --- |
| **Przykład:**  Z tytułu danej transakcji handlowej wystawiona została faktura na świadczenie pieniężne w kwocie 1000 zł z 30-dniowym terminem płatności. Dłużnik zapłacił w terminie 500 zł, zaś pozostałą kwotę zapłacił po terminie (40. dnia) – w sprawozdaniu należy wykazać 1000 zł jako wartość świadczeń spełnionych, przy czym 500 zł z tej transakcji należy zakwalifikować jako świadczenie spełnione w terminie do 30 dni (art. 13a ust. 4 pkt 3 lit a), kolejne 500 zł jako świadczenie spełnione w terminie pomiędzy 31 a 60 dniem (art. 13a ust. 4 pkt 3 lit b). Jednocześnie 500 zł spełnione po terminie zapłaty należy zakwalifikować jako świadczenie niespełnione w terminie umownym (art. 13 ust. 4 pkt 5). |

# Pytanie 12: Co w przypadku, gdy świadczenie zostało spełnione przed wystawieniem faktury, skoro termin spełnienia/otrzymania świadczenia wykazywany w sprawozdaniu ma być podawany w dniach liczonych od wystawienia faktury lub rachunku? W szczególności w sprawozdaniu, za który rok ująć takie świadczenie, jeżeli świadczenie spełniono w roku 2020 r. a fakturę wystawiono w 2021 r.?

W sytuacji gdy dokonano zapłaty za towary/usługi, które nie zostały jeszcze dostarczone/wykonane i, za które nie zostały jeszcze wystawione faktury, wartość zapłaconej kwoty podlega uwzględnieniu jako świadczenia pieniężne spełnione/otrzymane w terminie nieprzekraczającym 30 dni, skoro *de facto* zostało spełnione jeszcze przed dostarczeniem towaru/wykonaniem usługi.

Jeżeli w danym roku doszło do zapłaty, natomiast fakturę wystawiono i towar dostarczono w kolejnym roku kalendarzowym, to wartość zapłaconej kwoty podlega uwzględnieniu jako świadczenie pieniężne spełnione/otrzymane w terminie nieprzekraczającym 30 dni w kolejnym roku kalendarzowym. Wynika to z faktu, że do momentu dostarczenia towaru lub wykonania usługi przedpłata nie powinna być traktowana jako zapłata świadczenia pieniężnego. Jeśli bowiem strona transakcji handlowej zobowiązana do dostarczenia towaru lub wykonania usługi nie spełni swojego świadczenia, nie aktualizuje się jej prawo do uzyskania zapłaty, a otrzymana przez nią przedpłata podlega zwrotowi. Dopiero z chwilą dostarczenia towaru lub wykonania usługi zapłacona uprzednio kwota przedpłaty uzyskuje status spełnienia świadczenia.

|  |
| --- |
| **Przykład:**  Przedsiębiorca otrzymał zapłatę 15 grudnia 2020 r. za usługę, którą wykonał 12 stycznia 2021 r. Faktura została wystawiona 12 stycznia 2021. Wartość zapłaconej kwoty należy uwzględnić w sprawozdaniu składanym za 2021 r. jako wartość otrzymanego świadczenia pieniężnego. |

# Pytanie 13: Czy powinniśmy w sprawozdaniach uwzględniać terminy płatności z faktur zaliczkowych?

W ramach regulacji art. 13a ust. 4 pkt 4 i 5 ustawy należy uwzględniać terminy wynikające z umowy, nie z faktury. Natomiast w kwestii zaliczki należy wskazać, że nie jest ona wprost uregulowana w przepisach prawa w odróżnieniu do zadatku. Niemniej tak w odniesieniu do zaliczki jak i zadatku – w przypadku dostarczenia towaru lub wykonania usługi – ich kwota zostaje zaliczona na poczet świadczenia pieniężnego stanowiącego wynagrodzenia za dostarczony towar lub wykonaną usługę. Przy tym, do momentu dostarczenia towaru lub wykonania usługi, zaliczka nie powinna być traktowana jako zapłata świadczenia pieniężnego. Jeśli bowiem strona transakcji handlowej zobowiązana do dostarczenia towaru lub wykonania usługi nie spełni swojego świadczenia, nie aktualizuje się jej prawo do uzyskania zapłaty, a otrzymana przez nią zaliczka podlega zwrotowi. Dopiero z chwilą dostarczenia towaru lub wykonania usługi zapłacona uprzednio kwota zaliczki uzyskuje status (częściowego) spełnienia świadczenia.

# Pytanie 14: Jak należy rozumieć pojęcie „wartość świadczeń pieniężnych nieotrzymanych w tym roku”. Czy chodzi wyłącznie o świadczenia, których termin zapłaty przypadał na ten konkretny rok kalendarzowy, czy też chodzi o wszystkie niespłacone należności do końca danego roku, w tym także o należności przeterminowane sprzed wielu lat, nawet jeżeli uległy przedawnieniu?

Przez sformułowanie „wartość świadczeń pieniężnych nieotrzymanych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie określonym w umowie oraz udział procentowy tych świadczeń w całkowitej wartości świadczeń pieniężnych należnych temu podmiotowi w tym roku” – zawarte w art. 13a ust. 4 pkt 4 ustawy – należy rozumieć wszystkie świadczenia pieniężne wymagalne w danym roku, a nie tylko te, które stały się wymagalne w danym roku. A zatem przywołany przepis obejmuje również świadczenia pieniężne przeterminowane, których termin płatności upłynął w latach poprzednich. Świadczenia te spełniają bowiem przesłankę, że są one należne podmiotowi w danym roku, bez względu na to, że „pochodzą” jeszcze z lat poprzednich.

Taka wykładania koresponduje również z art. 20 ust. 5 ustawy z 19 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia zatorów płatniczych. Zgodnie z tym przepisem kierownicy podmiotów, o których mowa w art. 13a ust. 1-3 ustawy, pierwsze sprawozdanie, o którym mowa w art. 13a tej ustawy, przekazują za rok 2020. Sprawozdania obejmują także dane dotyczące świadczeń pieniężnych w rozumieniu ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, wynikających z transakcji handlowych w rozumieniu tej ustawy zawartych przed dniem 1 stycznia 2020 r.

Wobec brzmienia przywołanego przepisu w sprawozdaniu o stosowanych w poprzednim roku kalendarzowym terminach zapłaty w transakcjach handlowych należy raportować również wartości świadczeń pieniężnych wynikających z transakcji handlowych zawartych przed 1 stycznia 2020 r., bez względu na to, czy stały się wymagalne przed czy po tej dacie. Z tym, że raportowane świadczenia pieniężne należy odnieść do kryteriów ich spełnienia/niespełnienia oraz ich otrzymania/nieotrzymania w roku, za który składane jest sprawozdanie. Niemniej, dłużnik jest chroniony instytucją przedawnienia. Sprawozdanie również powinno to odzwierciedlać. Wobec powyższego w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty nie ma potrzeby uwzględniania świadczeń, co do których roszczenie uległo przedawnieniu.

# Pytanie 15: Jak należy rozumieć określenie „wartość świadczeń pieniężnych niespełnionych w terminie określonym w umowie” – czy chodzi o niezapłacone w terminie a istniejące na koniec roku zobowiązania wobec kontrahentów, czy o świadczenia pieniężne zapłacone po terminie w trakcie roku i świadczenia niezapłacone w terminie a istniejące na koniec roku?

Przez sformułowanie „wartość świadczeń pieniężnych niespełnionych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie określonym w umowie”, które zostało użyte w art. 13a ust. 4 pkt 5 ustawy, należy rozumieć zarówno:

- świadczenia pieniężne spełnione po terminie (określonym w umowie) w trakcie roku, oraz

- świadczenia pieniężne niespełnione, a zatem istniejące na koniec roku, które zgodnie z umową miały być spełnione w tym roku.

Jednocześnie, jak wskazano w odpowiedzi na pytanie 14, w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty nie ma potrzeby uwzględniania świadczeń, co do których roszczenie uległo przedawnieniu.

# Pytanie 16: Jak należy obliczyć całkowitą wartość świadczeń pieniężnych należnych firmie oraz całkowitą wartość świadczeń pieniężnych, do których spełnienia zobowiązana była firma w danym roku, w celu ustalenia udziału tych świadczeń w rocznej wartości świadczeń pieniężnych?

Obliczając całkowitą wartość świadczeń pieniężnych należnych podmiotowi w danym roku należy uwzględnić wszystkie otrzymane w danym roku świadczenia pieniężne, niezależnie, czy były wymagalne w tym roku, jak również świadczenia nieotrzymane, ale mające status wymagalnych w tym roku (nawet jeżeli pochodziły z lat poprzednich, a w dalszym ciągu są nieotrzymane, z wyłączeniem świadczeń przedawnionych).

Analogicznie, jeżeli chodzi o całkowitą wartość świadczeń pieniężnych, do których spełnienia zobowiązany był podmiot w danym roku, to w ramach tej wartości należy uwzględnić wszystkie spełnione świadczenia pieniężne w danym roku, niezależnie, czy były wymagalne w tym roku, jak również niespełnione, ale mające status wymagalnych w tym roku (nawet jeżeli pochodziły z lat poprzednich, a w dalszym ciągu są niespełnione, z wyłączeniem przedawnionych świadczeń pieniężnych).

# Pytanie 17: Jakie kryterium należy przyjąć przy uwzględnianiu świadczenia w sprawozdaniu w ramach świadczeń otrzymanych/spełnionych: datę wymagalności faktury w danym roku kalendarzowym, za który sporządzane jest sprawozdanie, czy realizacji płatności (otrzymanie/spełnienie świadczenia) w danym roku kalendarzowym?

Dane świadczenie pieniężne jest ujmowane jako otrzymane/spełnione w sprawozdaniu za rok, w którym nastąpiło spełnienie/otrzymanie tego świadczenia.

|  |
| --- |
| **Przykład 1**  Faktura została wystawiona w 2019 r. z terminem płatności w 2020 r. Należność została uregulowana jeszcze w grudniu 2019 r. - świadczenia tego nie należy uwzględniać w sprawozdaniu za 2020 r., ponieważ zostało ono spełnione/otrzymane w 2019 r.  **Przykład 2**  Faktura została wystawiona w 2019 roku, z terminem płatności w 2020. Świadczenie zostało uregulowane w 2020 r. – takie świadczenie powinno zostać uwzględnione w sprawozdaniu za 2020 r.  **Przykład 3**  Faktura została wystawiona w 2020 r. z terminem płatności w styczniu 2021 r., ale została uregulowana w grudniu 2020 r. – takie świadczenie należy uwzględnić w sprawozdaniu składanym w 2021 r. za rok 2020 r. |

# Pytanie 18. Czy w sprawozdaniu za 2021 r. należy uwzględniać tylko świadczenia pieniężne z transakcji handlowych zawartych w 2021 r.?

Dla celów sprawozdawczych kluczowa jest data spełnienia/otrzymania świadczenia pieniężnego oraz fakt, czy świadczenie zostało uregulowane w terminie umownym. Ponadto, w przypadku świadczeń pieniężnych niespełnionych i nieotrzymanych w terminie umownym znaczenie ma fakt, czy dane świadczenie było wymagalne w roku, za który składane jest sprawozdanie.

Tym samym sprawozdanie składane za rok 2021 r. powinno obejmować wartości świadczeń pieniężnych spełnionych/otrzymanych w 2021 r. oraz niespełnionych/nieotrzymanych w terminie umownym w 2021 r., które były w tym roku wymagalne. W sprawozdaniu za 2021 r. mogą więc być również ujmowane świadczenia pieniężne z transakcji handlowych zawartych przed 2021 r. (z wyłączeniem świadczeń przedawnionych).

|  |
| --- |
| **Przykład:**  Transakcja handlowa została zawarta w 2020 r. Fakturę wystawiono w 2020 r. z terminem płatności przypadającym na styczeń 2021 r. Świadczenie zostało uregulowane w 2021 r. w terminie umownym – takie świadczenie należy wykazać w sprawozdaniu za 2021 r. |

# Pytanie 19. Z jaką dokładnością należy raportować wartości świadczeń pieniężnych oraz wartości procentowe (z iloma miejscami po przecinku)?

Wartości świadczeń pieniężnych ujmowanych w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty w transakcjach handlowych należy podawać w walucie polskiej. Najmniejszą jednostką monetarną w Polsce jest jeden grosz, w związku z tym wartości kwotowe należy podawać z uwzględnieniem tej jednostki monetarnej.

Art. 13a ust. 4 pkt 4 i 5 ustawy nie precyzuje, z jaką dokładnością „po przecinku” mają być podawane wartości procentowe. Niemniej uwzględniając sens regulacji, w tym w szczególności informacyjną wartość sprawozdania dla użytkowników obrotu, zasadne jest podanie co najmniej dwóch miejsc po przecinku, to jest z uwzględnieniem wartości setnych procenta.

# Pytanie 20: Czy wartość świadczenia pieniężnego, które wpływa lub jest realizowane w walucie w sprawozdaniu należy raportować w walucie czy w PLN? (wg jakiego kursu)?

Wartości świadczeń pieniężnych ujmowanych w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty należy podawać w walucie polskiej. Wartość waluty obcej określa się według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia wymagalności roszczenia, chyba że ustawa, orzeczenie sądowe lub czynność prawna zastrzega inaczej (art. 358 § 2ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny). Ustawa z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych nie przewiduje wyjątku od regulacji art. 358 § 2ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, dlatego wartości świadczeń pieniężnych w walutach obcych należy przeliczać na walutę polską zgodnie z tym przepisem, chyba że orzeczenie sądowe lub czynność prawna zastrzega inaczej.

Wyjątkiem jest przypadek świadczeń niewymagalnych - spełnionych przed terminem wymagalności, których data wymagalności przypada po upływie ostatniego dnia roku, za który składane jest sprawozdanie. Dla przeliczenia tych świadczeń pieniężnych należy przyjąć kurs średni ogłaszany przez Narodowy Bank Polski z dnia zapłaty świadczenia, chyba że orzeczenie sądowe lub czynność prawna zastrzega inaczej.

# Pytanie 21: Czy raportowane świadczenia mają dotyczyć konkretnego rodzaju dokumentów (faktury, rachunki WNT, WDT, dokumenty importowe, itp.), czy mają dotyczyć płatności wynikających bezwzględnie ze wszystkich rodzajów dokumentów?

W ramach sprawozdania o stosowanych terminach zapłaty raportowane mają być wartości świadczeń pieniężnych. Tym samym kryterium uwzględnienia danych płatności w sprawozdaniu jest to, czy płatność ta stanowi świadczenie pieniężne w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy, czyli stanowi wynagrodzenie za dostawę towaru lub wykonanie usługi w transakcji handlowej. Z kolei transakcją handlową jest umowa, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi, jeżeli strony, o których mowa w art. 2 ustawy, zawierają ją w związku z wykonywaną działalnością.

Natomiast faktura i rachunek – a konkretnie moment ich wystawienia – są przywołane w art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy jako kryterium liczenia terminu otrzymania i spełnienia świadczenia pieniężnego.

# Pytanie 22: Czy w sprawozdaniu można wykazać termin zapłaty świadczenia liczony od dnia wystawienia duplikatu faktury?

Termin zapłaty wykazywany w sprawozdaniu powinien być liczony od daty wystawienia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi (13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy). Jeżeli pierwotna faktura w ogóle nie wpłynęła do odbiorcy, a duplikat nie zawiera daty wystawienia pierwotnej faktury, to w takiej sytuacji dokumentem potwierdzającym dostawę towaru lub wykonanie usługi, od wystawienia którego należy liczyć raportowany termin zapłaty, będzie duplikat faktury.

# Pytanie 23: Czy w sprawozdaniu można wykazać termin zapłaty liczony od dnia wystawienia paragonu?

Zgodnie z art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty należy raportować wartość świadczeń pieniężnych spełnionych/otrzymanych w poszczególnych terminach liczonych od dnia wystawienia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi. W przypadku wystawienia paragonu fiskalnego uznawanego za fakturę uproszczoną termin zapłaty podawany w sprawozdaniu powinien być liczony od dnia wystawienia takiego paragonu. W przypadku wystawienia najpierw paragonu fiskalnego nieuznawanego za fakturę uproszczoną, a następnie na jego podstawie faktury, termin powinien być liczony od dnia wystawienia faktury.

# Pytanie 24: Który z terminów powinien być brany pod uwagę przy ocenie, czy płatność została zrealizowana w ustalonym terminie jeśli termin płatności wynikający z wystawionej faktury jest inny niż ten wynikający z umowy?

Zgodnie z art. 13a ust. 4 pkt 4 i 5 ustawy sprawozdanie o stosowanych w poprzednim roku kalendarzowym terminach zapłaty w transakcjach handlowych zawiera wartość świadczeń pieniężnych nieotrzymanych i niespełnionych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie określonym w umowie. Przywołany przepis odnosi się do terminu spełnienia świadczenia określonego w umowie, a nie do terminu wskazanego na fakturze. Z tym, że umowa dla swojej ważności nie zawsze wymaga formy pisemnej. Jeżeli strony złożą zgodne oświadczenia woli, na podstawie których zmianie ulegnie pierwotny termin świadczenia pieniężnego, nowy termin staje się terminem wynikającym z umowy w jej zmienionym kształcie.

Natomiast faktury zasadniczo powinny wyrażać wartość świadczeń pieniężnych wynikających z umowy oraz termin ich spełnienia.

# Pytanie 25: Co w sytuacji, jeśli strony danej transakcji nie podpisały formalnie umowy? Czy w takich sytuacjach wiążący na potrzeby sprawozdania powinien być termin z wystawianych faktur/rachunków?

Fakt, że strony nie zawarły umowy w formie pisemnej nie znaczy, że w ogóle nie doszło między nimi do zawarcia umowy. W takim przypadku konieczne jest ustalenie, jaki termin został ustalony między stronami na spełnienie świadczenia pieniężnego. Jeżeli umowa została zawarta w formie dokumentowej, takie ustalenie nie powinno nastręczać trudności. Jeżeli natomiast zawarto umowę w formie ustnej, należy ustalić termin określony ustnie między stronami i uwzględnić go na potrzeby sprawozdania.

Faktury zasadniczo powinny wyrażać wartość świadczeń pieniężnych wynikających z umowy oraz termin ich spełnienia.

# Pytanie 26: Czy w sprawozdaniach powinniśmy uwzględniać terminy płatności z faktur pro forma?

Faktura pro forma jest dokumentem wystawianym w obrocie gospodarczym w celu przedstawienia szczegółów transakcji. Może być formą oferty handlowej, dokumentem określającym kwotę do zapłaty za przyszłą dostawę towaru lub wykonanie usługi, formą wezwania do zapłaty bądź dokumentem wystawianym dla kontrahenta przed zapłatą przez niego zaliczki za przyszłą dostawę towaru lub wykonanie usługi, informującym w szczególności o kwocie wymaganej zaliczki.

Charakter faktur pro forma oraz zasadność ich wystawiania były przedmiotem rozważań działającego w imieniu Ministra Finansów Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie. W interpretacji indywidualnej Izby Skarbowej w Warszawie z 12 czerwca 2013 r., znak: IPPP2/443-463/13-2/KOM, jednoznacznie wskazano, że „dokument nazywany fakturą pro forma nie jest dowodem księgowym. Jest to dokument wystawiany w obrocie gospodarczym i jego celem może być np. potwierdzenie złożenia oferty czy przyjęcia zamówienia do realizacji. Wyraźne oznaczenie tego dokumentu wyrazami pro forma powoduje, że nie można przypisać mu waloru faktury w rozumieniu przepisów o VAT, gdyż podmiot wystawiający taki dokument jednoznacznie wskazuje, że nie jest to faktura. Wystawienie tego dokumentu nie powoduje zatem skutków w zakresie podatku VAT, tj. obowiązku zapłaty wykazanego w tym dokumencie podatku oraz nie stanowi dla kontrahenta podstawy do odliczenia wykazanego w tym dokumencie podatku VAT. Wystawienie takiego dokumentu nie zwalnia również podatnika z obowiązku wystawienia faktury dokumentującej dokonanie dostawy towaru lub wykonanie usługi albo otrzymanie całości lub części należności przed dostawą lub wykonaniem usługi". Na uwagę zasługuje fakt, że nie można wystawić faktury pro forma w sytuacji, gdy za dany towar lub usługę zapłacono w całości lub wpłacono tylko zaliczkę. W takiej sytuacji wystawiana jest tylko faktura VAT.

Wobec powyższego faktura pro forma co do zasady nie jest dokumentem potwierdzającym realizację transakcji, a osoba wystawiająca taką fakturę nie może na jej podstawie dochodzić żadnych roszczeń i żądać zapłaty wskazanej w niej kwoty. Dla wystawiającego jest to narzędzie do ofertowania, informowania o zbliżającej się zapłacie lub ponaglania do opłacenia zaległej faktury. Dla odbierającego to sposób na zapoznanie się z wizualizacją właściwej faktury, możliwość przygotowana się do zbliżającej się opłaty i nieformalne przypomnienie o zaległych opłatach, które nie wiąże się z dodatkowymi kosztami. Obydwie strony transakcji mogą więc wykorzystywać tego rodzaju dokument bez ponoszenia konsekwencji prawnych, finansowych ani księgowych.

# Pytanie 27: W jaki sposób powinny być raportowane należności i zobowiązania wynikające z wystawianych faktur korygujących?

W ramach sprawozdania o stosowanych w poprzednim roku kalendarzowym terminach zapłaty w transakcjach handlowych raportowane są wartości świadczeń pieniężnych wynikających z transakcji handlowej, w kształcie, w jakim dana transakcja została określona między stronami. W związku z tym wartość świadczeń pieniężnych należy określać zgodnie z treścią umowy, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi.

Jednocześnie pierwotna treść transakcji handlowej może ulec zmianie w zależności od zgodnej woli stron, co wpływa na ostateczną wartość danego świadczenia pieniężnego oraz termin jego spełnienia.

Natomiast faktury powinny zasadniczo wyrażać wartość świadczeń pieniężnych wynikających z umowy oraz termin ich spełnienia, a faktury korygujące mogą również odzwierciedlać fakt zmiany umowy.

|  |
| --- |
| **Przykład 1:**  Faktura na kwotę 1000 zł została wystawiona w styczniu 2021 r. z terminem płatności do 15 stycznia 2021 r. Faktura została uregulowana w terminie. W lutym 2021 r. wystawiono fakturę korygującą in plus na kwotę 300 zł z 7-dniowym terminem zapłaty. Fakturę uregulowano w terminie . Z tytułu tej transakcji w sprawozdaniu za 2021 r. sprzedawca (usługodawca) wystawiający fakturę powinien wykazać w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych w terminie nieprzekraczającym 30 dni - 1300 zł, a jego kontrahent w ramach świadczeń spełnionych w terminie nieprzekraczającym 30 dni - 1300 zł.  **Przykład 2:**  Faktura na kwotę 1000 zł została wystawiona w styczniu 2021 r. z terminem płatności do 15 stycznia 2021 r. Faktura została uregulowana w terminie. W lutym 2021 r. wystawiono fakturę korygującą in plus na kwotę 300 zł z 7-dniowym terminem zapłaty. Fakturę uregulowano po terminie (40 dnia). Z tytułu tej transakcji sprzedawca (usługodawca) wystawiający fakturę powinien wykazać w sprawozdaniu za 2021 r.:  - w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych w terminie nieprzekraczającym 30 dni - 1000 zł,  - w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych w terminie 31 do 60 dni – 300 zł.  - w ramach świadczeń nieotrzymanych w terminie umownym – 300 zł.  Natomiast kontrahent z tytułu tej transakcji powinien wykazać te wartości odpowiednio w ramach świadczeń spełnionych i niespełnionych w terminie umownym.  **Przykład 3:**  Faktura na kwotę 1000 zł została wystawiona w marcu 2021 r. z terminem płatności do 10 kwietnia 2021 r. Faktura została uregulowana w terminie. W czerwcu 2021 r. wystawiono fakturę korygującą in minus na kwotę 300 zł. Nadpłata została zwrócona w 2021 r. W sprawozdaniu za 2021 r. sprzedawca (usługodawca) wystawiający fakturę powinien wykazać w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych wartość 700 zł, a jego kontrahent w ramach świadczeń spełnionych 700 zł.  Korekta in minus zmniejsza wartość świadczenia pieniężnego odpowiednio otrzymanego i spełnionego. Natomiast zwrot nadpłaty nie stanowi odrębnego świadczenia pieniężnego i w związku z tym spółka zobowiązana do zwrotu nie wykazuje nadpłaconej kwoty jako świadczenie spełnione. |

# Pytanie 28: Co w sytuacji jeśli korekta in plus lub in minus zostanie wystawiona w innym roku niż pierwotna faktura?

Raportowane nie są wartości faktur – pierwotnych i korygujących – ale wartości świadczeń pieniężnych wynikających z transakcji handlowej, w kształcie, w jakim ta transakcja została określona między stronami. W sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty ujmowane są wartości świadczeń pieniężnych spełnionych i niespełnionych, otrzymanych i nieotrzymanych w określonym terminie w roku poprzednim. Tym samym zmiana w zakresie wartości danego świadczenia pieniężnego po złożeniu sprawozdania powinna być odnotowane w sprawozdaniu za rok, w którym ta zmiana wystąpiła – w odniesieniu do kryteriów spełnienia i niespełnienia, otrzymania i nieotrzymania świadczenia.

|  |
| --- |
| **Przykład 1:**  Faktura na kwotę 1000 zł została wystawiona 20 grudnia 2020 r. z terminem płatności do 10 stycznia 2021 r. Faktura została uregulowana 5 stycznia 2021 r. W lutym 2021 r. wystawiono fakturę korygującą in plus na kwotę 300 zł z 7-dniowym terminem płatności. Zobowiązanie wynikające z faktury uregulowano w terminie. W sprawozdaniu za 2021 r. sprzedawca (usługodawca) wystawiający fakturę powinien wykazać w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych w terminie nieprzekraczającym 30 dni - 1300 zł, a jego kontrahent w ramach świadczeń spełnionych nieprzekraczających 30 dni - 1300 zł.  **Przykład 2:**  Faktura na kwotę 1000 zł została wystawiona w grudniu 2020 r. z terminem płatności w grudniu 2020 r. Faktura została uregulowana w terminie. W lutym 2021 r. wystawiono fakturę korygującą in plus na kwotę 300 zł z 14-dniowym terminem płatności. Faktura korygująca została uregulowana po terminie (20 dnia). W sprawozdaniu za 2021 r. sprzedawca (usługodawca) wystawiający fakturę powinna wykazać w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych w terminie nieprzekraczającym 30 dni – 300 zł oraz w ramach świadczeń pieniężnych nieotrzymanych w terminie umownym – 300 zł, a jego kontrahent powinien wykazać te wartości odpowiednio w ramach świadczeń pieniężnych spełnionych w terminie nieprzekraczającym 30 dni i niespełnionych w terminie umownym. Wartość 1000 zł wynikająca z faktury pierwotnej powinna być ujęta w sprawozdaniu za 2020 r. ponieważ wtedy doszło do spełnienia/otrzymania tego świadczenia.  **Przykład 3:**  Faktura na kwotę 1000 zł została wystawiona w listopadzie 2020 r. z terminem płatności do 10 grudnia 2020 r. Faktura została uregulowana w terminie. W lutym 2021 r. wystawiono fakturę korygującą in minus na kwotę 300 zł. Nadpłata została zwrócona w 2021 r. W sprawozdaniu za 2021 r. sprzedawca (usługodawca) wystawiający fakturę powinna wykazać w ramach świadczeń pieniężnych otrzymanych zmniejszenie o 300 zł (-300 zł), a jego kontrahent zmniejszenie o 300 zł (-300 zł) w ramach świadczeń spełnionych. Wartość 1000 zł wynikająca z faktury pierwotnej powinna być ujęta w sprawozdaniu za 2020 r. ponieważ wtedy doszło do spełnienia/otrzymania tego świadczenia.  Korekta in minus zmniejsza wartość świadczenia pieniężnego odpowiednio otrzymanego i spełnionego. Natomiast zwrot nadpłaty nie stanowi odrębnego świadczenia pieniężnego i w związku z tym podmiot zobowiązany do zwrotu nie wykazuje nadpłaconej kwoty jako świadczenie spełnione. |

# Pytanie 29: Kiedy dochodzi do spełnienia świadczenia w terminie w rozumieniu ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, jeżeli nie zostało to uregulowane w umowie? Czy w momencie gdy środki zostaną wypłacone z konta odbiorcy/dłużnika czy dopiero gdy wpłyną na konto dostawcy/wierzyciela?

Co do zasady spełnienie świadczenia pieniężnego za pośrednictwem przelewu bankowego następuje w momencie wpływu środków na konto wierzyciela, gdyż od tego momentu wierzyciel znajduje się w posiadaniu tych środków. Jednakże przepisy prawa nie zakazują, by strony przewidziały w umowie, że dniem spełnienia świadczenia bezgotówkowego jest dzień obciążenia rachunku dłużnika. Z tym, że musi to wyraźnie wynikać z umowy.

# Pytanie 30: W jaki sposób raportować płatności w sprawozdaniu w przypadku braku rachunku/faktury?

Zgodnie z art. 7 ust. 4 ustawy, w przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie dnia doręczenia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi albo gdy faktura lub rachunek zostały doręczone przed dostawą towaru lub wykonaniem usługi, termin zapłaty, o którym mowa w ust. 2, 2a lub 3a albo art. 13 ust. 2 pkt 1 lub 2 ustawy, jest liczony od dnia otrzymania przez dłużnika towaru lub usługi.

Z kolei art. 13a ustawy w ust. 4 pkt 2 i 3 posługuje się sformułowaniem „od dnia wystawienia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi”.

Na gruncie przywołanych przepisów należy stwierdzić, że w sprawozdaniu w zakresie danych wskazanych w art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy należy odnieść się do dnia wykonania usługi (dostawy towaru), jeżeli nie jest możliwe ustalenie dnia doręczenia faktury lub rachunku. Brak możliwości ustalenia dnia doręczenia faktury lub rachunku oznacza również sytuację, w której rachunek lub faktura w ogóle nie zostały doręczone ani wystawione.

# Pytanie 31: Jak raportować świadczenia pieniężne, jeżeli faktura została dostarczona po terminie płatności?

Zgodnie z art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy w sprawozdaniu należy podać wartości świadczeń pieniężnych otrzymanych/spełnionych w podziale na terminy liczone od dnia wystawienia faktury lub rachunku potwierdzających dostawę towaru lub wykonanie usługi.

W świetle art. 455 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, jeżeli termin spełnienia świadczenia nie jest oznaczony ani nie wynika z właściwości zobowiązania, świadczenie powinno być spełnione niezwłocznie po wezwaniu dłużnika do wykonania.

Tym samym, w sytuacji kiedy faktura została dostarczona po terminie zapłaty w niej określonym, a termin zapłaty nie wynikał z umowy należy uznać, że uregulowanie faktury niezwłocznie po jej otrzymaniu stanowi zapłatę w terminie.

# Pytanie 32: Czy wypłata rabatu potransakcyjnego (posprzedażowego) przyznawanego klientom z tytułu uzyskania określonych warunków powinna być traktowana jako świadczenie pieniężne objęte przepisami ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom?

Wypłata rabatu określonego jako „potransakcyjny” (posprzedażowy), przyznawanego klientom z tytułu spełnienia określonych warunków promocji, nie może być traktowana jako świadczenie pieniężne w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy. Rabat jest działaniem marketingowym, które polega na zmniejszeniu wartości ceny sprzedaży danego produktu w zamian za spełnienie określonych celów, np. zakupu towaru o określonej wartości. Nawet jeśli taki rabat udzielany jest już po dokonanej transakcji, a pierwotna faktura zostaje skorygowana o wartość rabatu, nie dochodzi do zawarcia odrębnej transakcji handlowej. Istniejąca transakcja handlowa zostaje natomiast zmodyfikowana przez zastosowanie przedmiotowego rabatu – zmniejsza się wartość świadczenia pieniężnego spełnionego przez kupującego w zamian za dostarczony towar.

|  |
| --- |
| **Przykład 1:**  10 lutego 2021 r. spółka wystawiła fakturę pierwotną na 100 PLN. Zapłatę otrzymała w terminie określonym w umowie (50 dni od dnia wystawienia faktury). 6 lipca 2021 r. spółka wystawiła fakturę korygującą z tytułu udzielonego 10% rabatu (wartość transakcji po rabacie: 90 PLN) - w sprawozdaniu spółka powinna wykazać wartość świadczenia otrzymanego w terminie od 31 do 60 dni - 90 zł.  **Przykład 2:**  10 lutego 2020 r. spółka wystawiła fakturę pierwotną w wysokości 100 PLN. Termin płatności upłynął 10 marca 2021 r. 15 kwietnia 2020 r. spółka wystawiła fakturę korygującą z tytułu udzielonego 10% rabatu. Kontrahent 20 kwietnia 2021 r. zapłacił należność w wysokości wynikającej z faktury korygującej 90 PLN (pomniejszonej o 10% rabat – w sprawozdaniu spółka powinna wykazać wartość świadczenia otrzymanego w terminie od 31 do 60 dni: 90 zł. Jednocześnie w związku z tym, że płatność została dokonana po terminie określonym w umowie świadczenie to należy wykazać również w pozycji „wartość świadczeń pieniężnych nieotrzymanych w poprzednim roku kalendarzowym w terminie określonym w umowie”. |

Jednocześnie należy wrócić uwagę, że zgodnie z art. 4 pkt 1 ustawy transakcja handlowa oznacza umowę, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi, jeżeli strony, o których mowa w art. 2 tej ustawy, zawierają ją w związku z wykonywaną działalnością. Zatem umowa sprzedaży nie zawsze stanowi transakcję handlową. Jeżeli sprzedaż towaru nie następuje między stronami wymienionymi w art. 2 ustawy, umowa ta nie stanowi transakcji handlowej.

# Pytanie 33: Czy można powołać się na ważne powody jako uzasadniające odmowę/opóźnienie zapłaty i traktować wartość świadczenia pieniężnego niezapłaconego z uwagi na te ważne powody nie jako niezapłaconego w terminie, lecz zapłaconego w terminie – po tym, jak ważny powód uzasadniający odmowę zapłaty ustał? Jeżeli tak, to jakie mogą być ważne powody? (powody obiektywne wynikające z umowy wiążącej strony np. uzależnienie płatności od wystawienia protokołu odbioru, braki formalne na fakturze).

Ustawa nie zawiera przepisu, który wskazywałby „ważne powody” jako podstawę odmowy spełnienia świadczenia pieniężnego. Przy tym należy pamiętać, że do transakcji handlowych – jako zobowiązań o charakterze cywilnoprawnym – znajdują zastosowanie ogólne przepisy prawa cywilnego.

Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny przewiduje przypadki, w których dłużnik może odmówić spełnienia świadczenia. Jednocześnie szczegółowe warunki realizacji zapłaty za dostarczony towar czy wykonaną usługę określa umowa.

Jeżeli strony transakcji handlowej przewidziały, że zapłata za dostarczony towar lub wykonaną usługę ma nastąpić po spełnieniu warunku X przez wierzyciela, to wówczas dłużnik może powstrzymać się z zapłatą do momentu ziszczenia się tej przesłanki. Do momentu, w którym warunek X nie zostanie spełniony, nie można kwalifikować świadczenia pieniężnego jako opóźnionego.

W tym kontekście należy jednak wskazać, że analiza takich potencjalnych warunków może być dokonana na kanwie konkretnej umowy, poprzez wykładnię zgodnych oświadczeń woli jej stron. Jak uprzednio wskazano, interpretacji takiej należy dokonywać w oparciu o przepisy prawa cywilnego, które regulują wykonywanie zobowiązań.

Dlatego też – bez analizy wszystkich postanowień danej umowy – nie jest możliwe udzielenie odpowiedzi na podniesione szczegółowe kwestie dotyczące wystawienia faktury bez uprzedniego dostarczenia protokołu wykonania usługi i ewentualnego uznania tej okoliczności za podstawę wstrzymania się od zapłaty przez dłużnika.

W przypadku należności spornych zastosowanie może znaleźć regulacja przewidziana w art. 9 ustawy, zgodnie z którą w przypadku badania towaru lub usługi celem potwierdzenia zgodności z umową, jeżeli dłużnik przed dniem badania lub w jego trakcie otrzymał fakturę lub rachunek potwierdzające dostawę towaru lub wykonanie usługi, termin zapłaty jest liczony od dnia zakończenia badania towaru lub usługi, przy czym termin badania nie może przekraczać 30 dni.

Jeżeli błędy formalne faktury VAT nie powodują, że faktura nie odzwierciedla rzeczywistej transakcji handlowej, a tym samym podatnik może na jej podstawie zrealizować prawo do odliczenia naliczonego podatku niezależnie od tego, czy formalne uchybienia faktury zostaną skorygowane, wówczas błędy te nie powinny stanowić podstawy do wstrzymania się od terminowej zapłaty. Takie stanowisko jest zgodne z wykładnią celowościową, ponieważ dłużnik nie powinien wykorzystywać błędów formalnych faktury VAT, które nie wywołują dla niego negatywnych konsekwencji podatkowych, jako uzasadnienia do wstrzymywania się z zapłatą. Zaprezentowane podejście koresponduje również z orzecznictwem Naczelnego Sądu Administracyjnego, wyrażonym m.in. w wyroku z 22 października 2015 r., sygn. akt I FSK 1131/1.

Analogiczne podejście należy zastosować do przypadku, gdy faktura nie zawiera elementów uzgodnionych pomiędzy stronami, które nie stanowią przy tym wymogów formalnych przewidzianych przepisami prawa. Zasadniczo takie braki faktury nie powinny być podstawą wstrzymania się ze spełnieniem świadczenia, jeżeli nie narusza to istotnych interesów dłużnika.

# Pytanie 34: Jak należy raportować świadczenie, które dłużnik uregulował częściowo ze względu na ważną podstawę do odmowy zapłaty całości?

Jeżeli dłużnik – w oparciu o przepisy prawa albo umowy – częściowo wstrzyma się z zapłatą za dostarczony towar lub wykonaną usługę, powinno to znaleźć adekwatne odzwierciedlenie w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty w transakcjach handlowych. W takim przypadku część świadczenia pieniężnego, w odniesieniu do której dłużnik w sposób uprawniony wstrzymał się zapłatą, nie zostanie ujęta w ww. sprawozdaniu. Ta część świadczenia pieniężnego nie może bowiem zostać uznana ani za spełnioną, ani za niespełnioną w terminie. Natomiast uregulowana część świadczenia pieniężnego powinna zostać uwzględniona w ramach ww. sprawozdania po stronie świadczeń spełnionych.

# Pytanie 35: Jak należy wykazać w sprawozdaniu świadczenie pieniężne w sytuacji gdy dłużnik (odbiorca) złożył reklamację i odmówił zapłaty lub zapłacił tylko część świadczenia, mimo że w umowie zostało wskazane, że reklamacja towarowa nie zwalnia odbiorcy z obowiązku zapłaty?

Jeżeli w umowie jest wskazane, że reklamacja towaru nie zwalnia odbiorcy z obowiązku zapłaty, to sytuację, w której odbiorca towaru składa reklamację i odmawia zapłaty, ewentualnie reguluje tylko część świadczenia, należy zakwalifikować jako naruszenie umowy. W opisanej sytuacji – na mocy postanowienia umownego – dłużnik świadczenia pieniężnego nie ma prawa wstrzymać się z zapłatą za otrzymany towar na podstawie złożonej reklamacji.

Nieuregulowane w takich okolicznościach świadczenie pieniężne należy potraktować zatem jako świadczenie niespełnione (w całości lub w części). Przy tym należy zauważyć, że tego rodzaju postanowienia umowne powinny być analizowane w kontekście całej umowy.

# Pytanie 36: Czy przy weryfikacji czy został spełniony termin zapłaty istnieje możliwość powoływania się na wewnętrzne zasady rozliczania płatności za towary/usługi wiążące spółki należące do danej grupy kapitałowej?

Spółki prawa handlowego – niezależnie od rodzaju powiązań między nimi – w ramach transakcji handlowej występują jako strony tej transakcji. Przepisy ustawy nie przewidują odrębnych regulacji dla transakcji handlowych zawieranych pomiędzy podmiotami powiązanymi. Wobec czego „wewnętrzne zasady rozliczania płatności za towary/usługi”, które nie stanowią postanowień umowy (transakcji handlowej) zawartej między stronami, nie mogą modyfikować ani ustanawiać dodatkowych wymogów weryfikacji terminowości spełnienia świadczenia. Przy czym, tak jak zaznaczono w odpowiedzi na pytanie 8, obowiązek sprawozdawczy nie dotyczy transakcji pomiędzy oddziałami tej samej spółki oraz transakcji między spółką a jej oddziałem.

# Pytanie 37: Czy zawarcie umowy faktoringowej ma znaczenie dla celów sprawozdawczych?

W sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty mają być raportowane wartości świadczeń pieniężnych wynikających z transakcji handlowych (spełnionych/otrzymanych, niespełnionych/nieotrzymanych w danym roku). Dla potrzeb sprawozdawczych kluczowe jest ustalenie, czy dana umowa stanowi transakcję handlową w rozumieniu ustawy.

Faktoring jest umową nienazwaną, ale jeżeli w wyniku umowy następuje zmiana wierzyciela powinno to znaleźć odzwierciedlenie w składanym sprawozdaniu. W takim przypadku mamy dwie umowy – pierwotną transakcję handlową i umowę, na skutek której dochodzi do nabycia wierzytelności. Jeżeli chodzi o sprawozdawczość w zakresie tej pierwotnej transakcji handlowej to skoro na skutek umowy doszło do nabycia wierzytelności i podmiot trzeci wstąpił w prawa wierzyciela powinien on wykazać w sprawozdaniu wartość świadczenia pieniężnego wynikającego z tej transakcji. W takiej sytuacji pierwotny wierzyciel przestał być wierzycielem i nie powinien tego świadczenia pieniężnego wykazywać w sprawozdaniu.

W tym kontekście warto zaznaczyć, że zgodnie z art. 3 ustawy jej przepisów nie stosuje się do umów, na podstawie których są wykonywane czynności bankowe, w rozumieniu art. 5 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe. Z kolei zgodnie z art. 5 ust. 2 pkt 5 ustawy – Prawo bankowe czynnościami bankowymi jest m.in. nabywanie i zbywanie wierzytelności pieniężnych, jeżeli jest wykonywane przez banki. Wobec powyższego do umowy zawartej z bankiem, na podstawie której nabywa on wierzytelność nie stosuje się przepisów ustawy i w konsekwencji świadczenia pieniężne wynikające z takiej umowy nie są przedmiotem sprawozdania o stosowanych terminach zapłaty. Umowa nabycia wierzytelności może być zawarta również z innym niż bank podmiotem. W takim przypadku umowa taka stanowi transakcję handlową pod warunkiem, że jej stronami są podmioty, o których mowa w art. 2 ustawy.

A zatem jeżeli faktorem jest bank, raportowaniu w ramach sprawozdania nie podlega umowa faktoringu, natomiast raportowana powinna być pierwotna transakcja handlowa, której bank jako faktor stał się stroną w następstwie umowy faktoringu. W takim przypadku bank raportuje jako aktualny wierzyciel świadczenia pieniężnego z tej pierwotnej transakcji handlowej, której stał się stroną - zgodnie z terminami wynikającymi z tej umowy. Świadczenie pieniężne z tej pierwotnej transakcji handlowej raportuje również dotychczasowy dłużnik (zgodnie z terminami wynikającymi z tej umowy). Natomiast pierwotny wierzyciel, który utracił status wierzyciela na mocy umowy faktoringu, nie uwzględnia świadczenia pieniężnego z tej pierwotnej transakcji w swoim sprawozdaniu.

Jeżeli faktorem nie jest bank, raportowaniu podlegają świadczenia pieniężne z tytułu dwóch umów:

- z umowy faktoringu,

- z pierwotnej umowy będącej przedmiotem umowy faktoringu.

W takim przypadku z tytułu umowy faktoringu raportuje faktor i faktorant - odpowiednio jako wierzyciel i dłużnik oraz zgodnie z terminami wynikającymi z umowy faktoringu. A z tytułu pierwotnej umowy, będącej przedmiotem umowy faktoringu, raportuje aktualny wierzyciel (którym stał się faktor) oraz dotychczasowy dłużnik - zgodnie z terminami wynikającymi z tej umowy.

# Pytanie 38: Czy świadczenia pieniężne uregulowane w drodze kompensaty należy ujmować w sprawozdaniu?

Pojęcie „świadczenie pieniężne” należy rozumieć zgodnie z definicją ustawową, w świetle której jest to wynagrodzenie za dostawę towaru lub wykonanie usługi w transakcji handlowej. Wobec powyższego, nie ma znaczenia sposób, w jaki zostanie zrealizowana zapłata (przelew, gotówka). Należy przy tym wskazać, że potrącenie również stanowi sposób spełnienia świadczenia pieniężnego, tak samo jak zapłata gotówką czy przelewem, i powinno być uwzględnione w sprawozdaniu. W sytuacji, gdy mamy zatem dwie transakcje pomiędzy tymi samymi stronami, z których każda występuje zarówno w roli dłużnika jak i wierzyciela, powinno to znaleźć odzwierciedlenie w sprawozdaniu.

# Pytanie 39: Jakiego rodzaju pełnomocnictwem należy dysponować, żeby móc skutecznie złożyć sprawozdanie?

Ustawa nie zmienia zasad reprezentacji danego podmiotu wynikających z odrębnych przypisów. Nie przewiduje również ograniczeń co do rodzaju pełnomocnictwa. Wobec powyższego w celu złożenia sprawozdania można się posługiwać pełnomocnictwem ogólnym, rodzajowym bądź szczególnym obejmującym umocowanie do złożenia sprawozdania.

W zakresie formy prawnej w jakiej powinno być udzielone pełnomocnictwo do złożenia sprawozdania przepisy nie wprowadzają żadnych obostrzeń. Formularz elektroniczny do składania sprawozdań o stosowanych terminach zapłaty przewiduje możliwość dołączania kopii dokumentu potwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa w sytuacji, gdy osobą składającą sprawozdanie jest pełnomocnik.

Składając sprawozdanie jako pełnomocnik, należy odnotować ten fakt w sprawozdaniu (w kreatorze jest miejsce na zaznaczenie, że składa się sprawozdanie jako pełnomocnik), należy załączyć kopię pełnomocnictwa oraz uiścić z tego tytułu opłatę skarbową w wysokości 17 zł i załączyć dowód uiszczenia opłaty skarbowej. Opłatę skarbową należy wnieść na konto Urzędu Miasta Stołecznego Warszawy, numer konta podany jest na stronie https://warszawa19115.pl/-/oplata-skarbowa

# Pytanie 40: Czy prokurent może złożyć sprawozdanie?

Ustawa nie zmienia zasad reprezentacji podmiotu przez prokurenta.

Prokura jest rodzajem pełnomocnictwa, wobec czego prokurent może złożyć sprawozdanie, jeżeli jest to zgodne z rodzajem udzielonej prokury. W przypadku prokury samodzielnej co do zasady prokurent może samodzielnie złożyć sprawozdanie w imieniu podmiotu. Jednakże zasady reprezentacji danego podmiotu mogą wymagać np. współdziałania dwóch prokurentów albo członka zarządu i prokurenta (prokura łączna).

Prokurent, składając sprawozdanie jest zobowiązany, do załączenia wypisu z KRS, uiszczenia z tego tytułu opłaty skarbowej (17 zł) i załączenia dowodu uiszczenia opłaty skarbowej.

# Pytanie 41. Jak należy zakwalifikować wartości otrzymanych świadczeń pieniężnych, w przypadku gdy firma otrzymała od kontrahenta zbiorczą zapłatę za dostawę towaru, bez wskazania na poczt których faktur należy zaliczyć otrzymaną płatność?

Zgodnie z ogólną zasadą wyrażoną w art. 451 § 3 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, w braku oświadczenia dłużnika lub wierzyciela spełnione świadczenie zalicza się przede wszystkim na poczet długu wymagalnego, a jeżeli jest kilka długów wymagalnych – na poczet najdawniej wymagalnego.

# Pytanie 42. Czy w sprawozdaniu należy uwzględnić otrzymaną zapłatę wraz z odsetkami za opóźnienie w transakcjach handlowych?

Odsetki nie mają charakteru wynagrodzenia za wykonaną usługę/dostarczony towar, nie są zatem świadczeniem pieniężnym – wobec tego nie należy uwzględniać ich w sprawozdaniu. Z tego samego powodu, nie należy uwzględniać w sprawozdaniu zapłaconych/otrzymanych kar, odszkodowań czy kosztów sądowych.

# Pytanie 43. Czy w sprawozdaniu należy prezentować dane z podziałem na poszczególnych kontrahentów?

Nie, w sprawozdaniu należy przedstawić zbiorcze informacje, przy czym w zakresie świadczeń otrzymanych i spełnionych, zgodnie z art. 13a ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy, należy pogrupować świadczenia jedynie ze względu na termin płatności.

# Pytanie 44: Czy oddanie rzeczy do czasowego korzystania jest transakcją handlową?

W sprawie C-199/19 Trybunał Sprawiedliwości UE uznał, że umowa, w ramach której świadczenie główne polega na odpłatnym oddaniu nieruchomości do czasowego korzystania, taka jak umowa najmu, stanowi transakcję handlową w rozumieniu art. 2 pkt 1 dyrektywy 2011/7/UE w sprawie zwalczania opóźnień w płatnościach w transakcjach handlowych, pod warunkiem, że transakcja ta następuje między przedsiębiorstwami lub między przedsiębiorstwami a organami publicznymi. Nie zastosowano więc wyłączenia z zakresu transakcji handlowych umów, których przedmiotem jest nieruchomość. W świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE najem jest uznawany za świadczenie usług i taką kwalifikację należy mu przypisać na gruncie ustawy – również gdy dotyczy rzeczy ruchomych. Ta prawidłowość dotyczy także umów o charakterze podobnym do najmu.

# Pytanie 45: Czy w sprawozdaniu należy raportować umowy ubezpieczeniowe?

Umowy ubezpieczeniowe spełniają definicję transakcji handlowej, więc należy je uwzględnić w sprawozdaniu. Z tym, że w przypadku takich transakcji handlowych raportuje się zapłatę składek ubezpieczeniowych, nie raportuje się natomiast zapłaty odszkodowań, gdyż odszkodowania nie mają charakteru świadczenia pieniężnego.

# Pytanie 46: Czy od 1 stycznia 2021 r. transakcje, których stroną jest przedsiębiorca z Wielkiej Brytanii podlegają raportowaniu w sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty?

W sprawozdaniu o stosowanych terminach zapłaty należy raportować wartości świadczeń pieniężnych rozumianych jako wynagrodzenie za dostawę towaru lub wykonanie usługi w transakcji handlowej. Zgodnie z art. 2 ustawy stronami transakcji handlowej mogą być m.in. przedsiębiorcy z państw członkowskich UE, państw członkowskich EFTA – stron umowy o EOG lub Konfederacji Szwajcarskiej oraz oddziały i przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych.

Na gruncie art. 1 ustawy z dnia 19 lipca 2019 r. o okresie przejściowym, o którym mowa w Umowie o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej, ilekroć w przepisach odrębnych jest mowa o państwie członkowskim Unii Europejskiej lub Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej, w okresie przejściowym, o którym mowa w art. 126 Umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz. Urz. UE C 144 I z 25.04.2019, str. 1), rozumie się przez to również Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej. Z kolei okres przejściowy, o którym mowa w art. 126 ww. Umowy skończył się 31 grudnia 2020 r.

W świetle wyżej przywołanych przepisów, od 1 stycznia 2021 r. przedsiębiorca z Wielkiej Brytanii nie jest podmiotem, o którym mowa w art. 2 ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych. Tym samym transakcje z przedsiębiorcami z Wielkiej Brytanii zawarte od 1 stycznia 2021 r. nie są transakcjami handlowymi w rozumieniu tej ustawy i w konsekwencji świadczenia pieniężne z tych transakcji nie podlegają raportowaniu w sprawozdaniu, o którym mowa w art. 13a ustawy.

Niemniej zgodnie z art. 2 pkt 5 ustawy, umowy, których stroną jest oddział lub przedstawicielstwo przedsiębiorcy zagranicznego (w tym z Wielkiej Brytanii) mogą być transakcją handlową.

# Pytanie 47: Czy istnieje możliwość złożenia skorygowanego sprawozdania?

Jeżeli zmiana danych zawartych w złożonym sprawozdaniu z praktyk płatniczych wpłynie w sposób dostrzegalny na ogólny obraz praktyk płatniczych podmiotu oraz podmiot ten uzasadni konieczność modyfikacji tych danych, dopuszczalne jest złożenie korekty sprawozdania.   
Korektę sprawozdania można złożyć w taki sam sposób, w jaki składane jest sprawozdanie - za pomocą formularza elektronicznego, który jest dostępny na portalu [biznes.gov.pl](http://biznes.gov.pl/):  
<https://www.biznes.gov.pl/pl/firma/obowiazki-przedsiebiorcy/chce-wypelniac-branzowe-obowiazki-sprawozdawcze/proc_125-sprawozdanie-o-terminach-zaplaty-w-transakcjach-handlowych>.  
Jednocześnie podmiot dokonujący korekty sprawozdania powinien przesłać na adres mailowy sekretariatu Departamentu Doskonalenia Regulacji Gospodarczych MRPiT ([sekretariatDDR@mrit.gov.pl](mailto:sekretariatDDR@mrit.gov.pl)) uzasadnienie konieczności zmiany danych zawartych w sprawozdaniu, poprzez podanie przyczyny zawarcia błędnych, omyłkowych czy też niepełnych danych w pierwotnej wersji sprawozdania oraz wykazanie, że zmiana danych zawartych w złożonym sprawozdaniu z praktyk płatniczych wpłynie w sposób dostrzegalny na ogólny obraz praktyk płatniczych podmiotu.  
Zmiany wartości świadczeń pieniężnych wynikające z faktur korygujących wystawionych w 2021 r., które dotyczą faktur z 2020 r., należy uwzględnić w sprawozdaniu składanym w 2022 r. za 2021 r.

# Pytanie 48: Czy w sprawozdaniu należy uwzględniać umowy pożyczki?

Jeżeli pożyczka jest zawarta pomiędzy stronami transakcji handlowej i z jej tytułu przysługuje pożyczkodawcy wynagrodzenie za udzieloną usługę (pożyczkę), to wówczas takie wynagrodzenie ma charakter świadczenia pieniężnego i podlega raportowaniu – z wyłączeniem sytuacji, gdy pożyczka zostaje udzielona w ramach czynności bankowych, które nie podlegają przepisom ustawy. W takiej sytuacji nie ma znaczenia, że pożyczkodawca nie świadczy usług finansowych.

# Pytanie 49: Czy korzystając z kreatora do wypełnienia tego sprawozdania istnieje możliwość zapisania danych a następnie podpisania tego formularza przez kilka osób?

Jeśli sprawozdanie ma podpisać kilka osób, po przejściu kreatora sprawozdania skorzystaj z opcji „podpiszę później”. Na stronie „Dokument gotowy do podpisu” kliknij przycisk „Podpis kwalifikowany”. System wyświetli ekran z możliwymi opcjami. Wybierz przycisk „Pobierz dokument” i zapisz plik na dysku. Następnie kliknij przycisk „Podpiszę później”. Zostaniesz przekierowany do Konta Przedsiębiorcy w serwisie Biznes.gov.pl, na stronę „Powiadomienia”, na której zobaczysz powiadomienie umożliwiające powrót do odłożonej e-usługi i dołączenie podpisanego pliku ze sprawozdaniem. Czas ważności powiadomienia będzie podany w jego nazwie. Skorzystaj z [instrukcji funkcjonalności "Podpiszę później"](https://pliki.biznes.gov.pl/20211208/pliki/pliki/BIZGOV_odroczony_podpis.pdf).

# Pytanie 50: Czy w przypadku połączenia przez przejęcie w rozumieniu art. 492 par. 1 pkt 1 KSH, zakładając, że zarówno spółka przejmowana jak i spółka przejmująca podlegają obowiązkowi sprawozdawczemu, spółka przejmująca – jako następca prawny spółki przejmowanej, która przestanie istnieć z chwilą rejestracji połączenia, powinna złożyć dwa odrębne sprawozdania (tj. za siebie oraz jako następca spółki przejętej za okres od początku danego roku kalendarzowego do daty rejestracji połączenia w danym roku kalendarzowym), czy złożyć jedno sumaryczne sprawozdanie obejmujące dane zarówno swoje oraz spółki przejętej?

W wyniku połączenia w trybie art. 492 § 1 pkt 1 KSH spółka przejmowana zakończyła swój prawny byt, nie doszło natomiast do powstania nowego podmiotu, ponieważ spółka przejmująca zachowała swoją ciągłość prawną, przejmując jednocześnie majątek spółki przejmowanej. Spółka przejmująca stała się tym samym podmiotem praw i zobowiązań spółki przejmowanej, a więc stała się również stroną transakcji handlowych, które zawarła spółka przejmowana. Wobec powyższego spółka przejmująca jest zobowiązana do złożenia sprawozdania w zakresie swoich transakcji oraz transakcji spółki przejmowanej za dany rok kalendarzowy, w którym doszło do połączenia w trybie art. 492 § 1 pkt 1 KSH.