

27. Nadrzędne zasady wspólnotowego systemu VAT a optymalizacja podatkowa na przykładzie programów lojalnościowych

27.1. Wprowadzenie

Podatek od towarów i usług jest podatkiem pośrednim, który w swojej istocie jest neutralny dla podatników, a zatem nie powinien obciążać kosztów i wyniku finansowego przedsiębiorcy². Zasada neutralności wyraża się przez realizację prawa do odliczenia podatku naliczonego, czyli w stworzeniu takich rozwiązań legislacyjnych w ustawodawstwie wewnętrznym, w których ramach podatek naliczony – zapłacony przez podatnika w cenie nabytych towarów i usług dla celów jego działalności opodatkowanej – może zostać odliczony, nie stanowiąc tym samym kosztu w sensie ekonomicznym. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE lub ETS) w swoim orzecznictwie wielokrotnie podkreślał fakt, że prawo do odliczenia VAT naliczonego zostało wprowadzone po to, aby uwolnić przedsiębiorcę od kosztów VAT zapłaconego lub podlegającego zapłacie w toku jego działalności gospodarczej. Obok zasady neutralności we wspólnotowym systemie podatku od wartości dodanej funkcjonuje także zasada opodatkowania ostatecznej konsumpcji, która zapewnia szczelność systemu VAT przez opodatkowanie wszystkich sytuacji, w których przekazanie towaru (usługi) wiąże się z ostateczną konsumpcją.

Zestawiając ze sobą te dwie zasady, można przedstawić następujący model opodatkowania dostawy towaru lub świadczenia usługi – podatnik dokonujący zbycia (towaru lub usługi) ma możliwość odliczenia podatku naliczonego w związku z wytworzeniem towaru (usługi), a nabywca jest obciążony podatkiem z ewentualną możliwością jego odliczenia, jeśli jest podatnikiem VAT. Jeśli nie jest podatnikiem, jest obciążony podatkiem stanowiącym część ceny. Nie zawsze jednak ostateczny

¹ Instytut Finansów, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie.

² J. Ickiewicz, *Obciążenia fiskalne przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa 2009, s. 262.

konsument ponosi faktyczny ciężar podatku od towarów i usług. W niektórych sytuacjach ciężar VAT spoczywa na przedsiębiorcy, który nie jest jednocześnie ostatecznym konsumentem. Ma to miejsce w przypadku czynności nieodpłatnych dokonywanych przez podatnika VAT. Ich przejawem jest m.in. działalność marketingowa przedsiębiorcy. Przedsiębiorcy dążący do optymalizacji podatkowej³, która w tym przypadku będzie polegać na eliminacji opodatkowania w ostatniej fazie obrotu, wykorzystują w tym celu agencje reklamowe.

Celem rozważań prowadzonych w niniejszym rozdziale jest wykazanie, że modele optymalizacyjne, w których wykorzystuje się agencje reklamowe, podważają podstawowe zasady systemu VAT i w efekcie są narzędziem uchylania się od opodatkowania.

27.2. Zasady działania programów lojalnościowych

Podatnicy w ramach kampanii marketingowych coraz częściej wprowadzają tzw. programy lojalnościowe jako formę wspierania sprzedaży. Ich istota polega na tym, że w związku z określonym wolumenem zakupów realizowanych przez uczestników programu lojalnościowego są emitowane punkty, które są zapisywane na ich indywidualnych kontach i które po przekroczeniu określonego progu są zamieniane na nagrody. Do najbardziej typowych akcji można zaliczyć te organizowane przez hipermarkety czy stacje benzynowe.

W praktyce wykształciły się dwa modele obsługi takich programów. Pierwszy z nich opiera się na prostej konstrukcji składającej się z dwóch rodzajów podmiotów – sponsora (podmiotu oferującego zakupy premiowane punktami), który jednocześnie zarządza i obsługuje program, oraz klientów (uczestników programu otrzymujących punkty i nagrody) – rysunek 1.

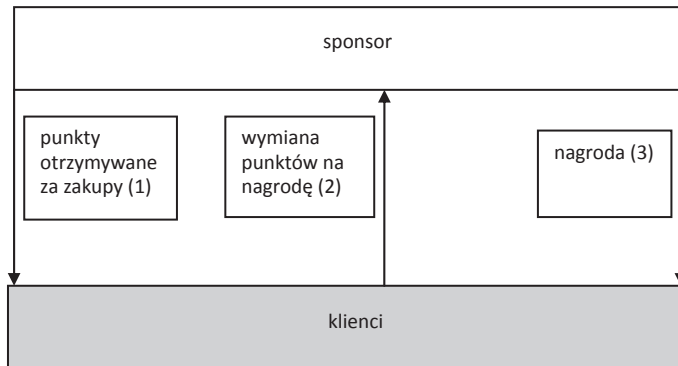
Drugi model – częściej spotykany – jest bardziej rozbudowany. Oprócz sponsora i uczestników programu występuje jeszcze trzeci podmiot, który zarządza programem lojalnościowym. Najczęściej jest to agencja reklamowa. W ramach obsługi programu zarządzający:

- opracowuje materiały reklamowe związane z programem i przekazuje je do punktów sprzedaży,
- zarządza kontami uczestników programów,
- nabywa towary będące nagrodami,

³ Szerzej na ten temat: J. Szlęzak-Matusiewicz, *Zarządzanie podatkami osób fizycznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013; M. Jamroz, S. Kudert, *Optymalizacja opodatkowania dochodów przedsiębiorstw*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013; *Optymalizacja podatkowa*, red. Ł. Mazur, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.

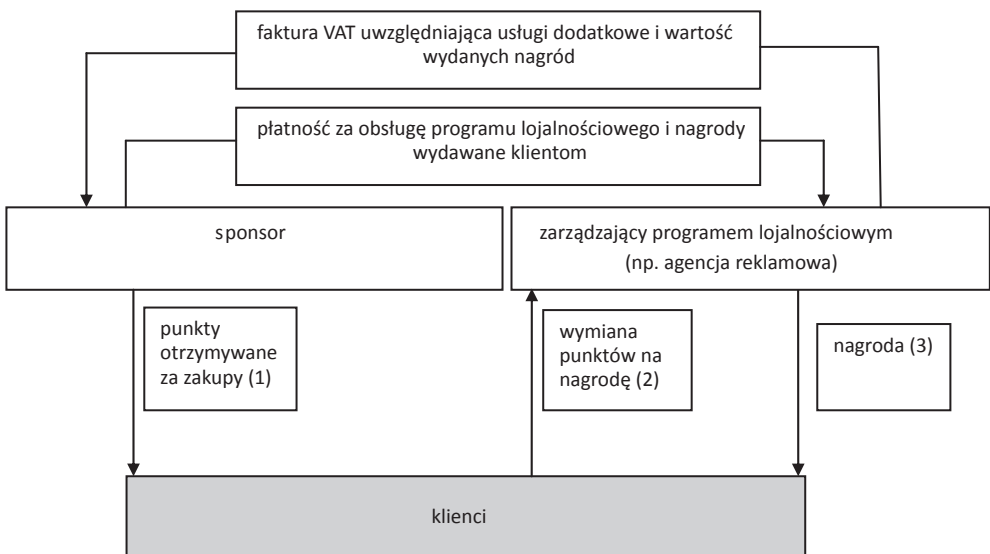
- wydaje nagrody uczestnikom programu,
- w razie konieczności występuje w roli płatnika podatku dochodowego.

Wynagrodzenie za obsługę programu jest uiszczane przez sponsora. Obejmuje ono kwotę należną za całość usługi, w tym również zakup wydawanych uczestnikom nagród (rysunek 2).



Rysunek 1. Struktura podmiotów w programie lojalnościowym (bez agencji reklamowej)

Źródło: opracowanie własne.



Rysunek 2. Struktura podmiotów w programie lojalnościowym (z agencją reklamową)

Źródło: opracowanie własne.

27.3. Zasady opodatkowania programów lojalnościowych

Opodatkowanie tzw. programów lojalnościowych na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.; dalej: u.p.t.u. lub ustawa o VAT) dotyczy dwóch zasadniczych kwestii – prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z zakupem nagród wydawanych w programie lojalnościowym oraz opodatkowania samego wydania nagród uczestnikom programu. W kontekście optymalizacji podatkowej dla podatnika istotne są dwie kwestie:

- możliwość odliczenia podatku naliczonego w związku z zakupem nagród oraz
- brak opodatkowania samego przekazania nagród uczestnikom programu.

W prostym programie lojalnościowym, złożonym jedynie ze sponsora i klienta, podatnikowi nabywającemu nagrody (sponsorowi) będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, jeśli jest podatnikiem VAT czynnym, a nabywane towary lub usługi są wykorzystywane do czynności opodatkowanych (art. 86 ust. 1 u.p.t.u.).

Kwestia opodatkowania samego przekazania nagrody wynika z kolei z art. 7 ust. 2 u.p.t.u. Zasadą jest opodatkowanie czynności odpłatnych, jednak w niektórych sytuacjach istnieje obowiązek opodatkowania także transakcji nieodpłatnych (naliczenia VAT przy przekazaniu nagrody). Dla przedsiębiorcy (sponsora), na którym ciąży taki obowiązek, jest to tożsame z dodatkowym kosztem w postaci podatku. Opodatkowanie to wynika z podstawowej zasady, jaką jest opodatkowanie ostatecznej konsumpcji. W takiej sytuacji to przedsiębiorca staje się ostatecznym konsumentem, który ponosi ciężar tego podatku. Zgodnie z art. 7 ust. 2 u.p.t.u., przez dostawę towarów rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

- 1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,
- 2) wszelkie inne darowizny,

jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów. Podstawa opodatkowania w takiej sytuacji jest określana na podstawie art. 29a ust. 2 u.p.t.u. Jest to więc cena nabycia lub koszt wytworzenia (gdy nie ma ceny nabycia) określone w momencie dostawy.

Od 1 kwietnia 2013 r., zgodnie z nowelizacją ustawy o podatku od towarów i usług (art. 1 ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz. U. z 2013 r. poz. 35), opodatkowanie występuje także wtedy, gdy podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tych towarów lub ich części składowych. Zgodnie z doprecyzowanym brzmieniem art. 7 ust. 2 u.p.t.u., opodatkowaniu tym podatkiem podlega także np. nieodpłatne przekazanie towarów, przy których nabyciu nie przysługiwało częściowe lub całkowite prawo do odliczenia podatku, ale w towarach tych zostały wymienione części składowe, przy których nabyciu podatnikowi przysługiwało częściowe lub całkowite prawo do odliczenia i które spowodowały trwałe wzrost wartości towarów „nieskonsumowanych” całkowicie do momentu ich bezpłatnego przekazania. W takim przypadku przy przekazaniu na cele osobiste takiego towaru podstawą opodatkowania będzie, co do zasady, cena nabycia części składowych towaru przekazywanego bezpłatnie, określona w momencie tego przekazania (wyrok ETS z 17 maja 2001 r. C-322/99 i C-323/99, ECR 2001, s. I-04049).

Zasada opodatkowania nieodpłatnych przekazania towarów w kontekście programu lojalnościowego (model bez agencji reklamowej), bez względu na cel przekazania (cele związane czy też niezwiązane z prowadzonym przedsiębiorstwem), ma ten skutek, że jeśli podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu przekazywanych nagród, jest zobowiązany do opodatkowania takiej dostawy⁴. W prostym modelu brakuje możliwości optymalizacji podatkowej.

Powstaje więc pytanie, czy w drugim modelu programu lojalnościowego, w którym obok sponsora i klienta występuje agencja reklamowa, istnieje możliwość optymalizacji podatkowej. W tej kwestii zarówno w doktrynie, jak i w orzecznictwie można wskazać dwa podejścia. Pierwsze z nich opiera się na założeniu, że usługa świadczona przez agencję reklamową składająca się z dwóch części – zarządzania programem oraz nabywaniem i wydawaniem nagród klientom – stanowi jedną kompleksową usługę marketingową. Tym samym wartość nagród będzie jednym z elementów podstawy opodatkowania świadczonej przez agencję reklamową usługi na rzecz sponsora, opodatkowanym w ramach tej usługi, dlatego sama nagroda nie stanowi odrębnego przedmiotu opodatkowania VAT. Konsekwencją takiego podejścia jest niemożność wyodrębnienia przedmiotu opodatkowania w postaci wydania nagród. Z drugiej strony należy pamiętać, że pośrednik (agencja reklamowa) za swoją usługę (obejmującą także wartość nagród) otrzymuje wynagrodzenie. To z kolei oznacza, że nagrody

⁴ Wyjątki od tej zasady dotyczą próbek i prezentów małej wartości, a także artykułów spożywczych przekazywanych na rzecz organizacji pożytku publicznego z przeznaczeniem na cele charytatywne.

w ramach programu nie są wydawane nieodpłatnie, co z kolei stanowi jeden z warunków zastosowania art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, a więc nie pojawi się opodatkowanie na poziomie wydawania nagrody klientowi przez agencję reklamową. Stanowisko takie prezentowane było przez pewien czas przez organy podatkowe⁵. Podstawą twierdzenia o zasadności braku opodatkowania wydawania nagród w programach lojalnościowych były wyroki TSUE dotyczące tzw. świadczeń złożonych (kompleksowych). Zgodnie z nimi, „świadczenie obejmujące jedną usługę z ekonomicznego punktu widzenia nie powinno być sztucznie dzielone, by nie zakłócić funkcjonowania systemu VAT; należy określić zasadnicze cechy transakcji w celu ustalenia, czy podatnik świadczy na rzecz klienta, który jest typowym klientem, kilka odrębnych usług zasadniczych, czy też jedną usługę. Pojedyncze świadczenie ma miejsce zwłaszcza wtedy, gdy jedną lub więcej części składowych uznaje się za usługę zasadniczą, podczas gdy inny lub inne elementy traktuje się jako usługi pomocnicze, do których stosuje się te same zasady opodatkowania, co do usługi zasadniczej. Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeśli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej”⁶.

Potwierdzeniem takiego podejścia były także niektóre wyroki sądów administracyjnych. Przykładowo, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z 7 marca 2013 r. (I SA/Rz 75/13) stwierdził, że wszystkie świadczenia (w ramach usługi marketingowej) są ściśle ze sobą powiązane w aspekcie gospodarczym i niewątpliwie stanowią całość. W świetle tego orzeczenia, za takim rozstrzygnięciem przemawia również sposób rozliczenia, przewidujący jedną kwotę za usługę marketingową, która zawiera w sobie koszt nabycia poszczególnych towarów.

Konsekwencje definiowania zarządzania programem lojalnościowym przez agencję reklamową przez pryzmat usługi kompleksowej są widoczne zarówno po stronie sponsora, jak i agencji reklamowej. Są one następujące:

- możliwość odliczenia podatku naliczonego od zakupionych nagród przez agencję reklamową,
- nietraktowanie wydania nagród klientom jako nieodpłatnej dostawy towarów i w związku z tym brak konieczności naliczenia podatku przy wydawaniu nagród przez agencję reklamową,

⁵ Przykładowo, interpretacja indywidualna z 7 września 2009 r. (IPPP1-443-915/11-2/AS); interpretacja indywidualna z 7 września 2011 r. (IPPP1-443-1212/11-2/Igo); interpretacja indywidualna z 2 stycznia 2012 r. (IPPP2/443-1175/11-2/IZ).

⁶ Por. np. wyrok ETS z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 *Card Protection Plan Ltd (CPP)*; wyrok ETS z dnia 2 maja 1996 r. w sprawie C-231/94 *Faaborg-GeltingLinien*.

- możliwość odliczenia podatku naliczonego z faktury wystawionej przez agencję reklamową na rzecz sponsora obejmującej usługę zarządzania programem oraz wartość zakupionych nagród.

27.4. Zasada opodatkowania ostatecznej konsumpcji w koncepcji agencyjnego modelu programu lojalnościowego

Analiza skutków podatkowych traktowania usługi świadczonej przez agencję reklamową na rzecz sponsora pozwala postawić pozorną tezę, że przy wykorzystaniu agencji reklamowej podatnik (sponsor) ma możliwość optymalizacji podatkowej polegającej na oszczędności równej odliczonemu podatkowi od towarów i usług. W pierwszym modelu funkcjonowania programu lojalnościowego sponsor, jeśli ma prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu nagród, jest zobowiązany do ponownego naliczenia VAT w momencie przekazania nagrody klientowi. W drugim modelu – w świetle omawianego podejścia – nie ma takiego obowiązku, ponieważ nie dochodzi faktycznie do nieodpłatnej dostawy towarów na rzecz klienta, a sponsor ma jednocześnie możliwość odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturze potwierdzającej usługę zarządzania programem i nabycie nagród, mimo iż faktycznie na żadnym etapie akcji promocyjnej nie staje się właścicielem nagród.

W konfrontacji z tak ustalonymi wnioskami pojawia się pytanie: co w rzeczywistości determinuje (powinno determinować) opodatkowanie (lub nieopodatkowanie) na ostatnim etapie obrotu – określona budowa modelu optymalizacyjnego czy też podstawowe zasady systemu podatku od wartości dodanej? Niewątpliwie wykorzystanie modelu agencyjnego w budowie programu lojalnościowego w praktyce podważa podstawowe zasady systemu podatku od wartości dodanej, w tym zasadę opodatkowania ostatecznej konsumpcji. W pierwszym modelu zasada ta jest realizowana przez opodatkowanie nieodpłatnego wydania nagrody. Sponsor, jeśli przysługiwało mu prawo do doliczenia podatku naliczonego na etapie nabycia nagrody, jest zobowiązany ponownie naliczyć VAT w momencie wydania nagrody, ponieważ klient jest ostatnim ogniwem obrotu i faktycznym konsumentem nagrody. Z tego powodu podatek związany z tą nagrodą nie podlega już odliczeniu przez żaden podmiot. Z kolei w modelu agencyjnym, mimo że cel programu jest dokładnie taki sam jak w przypadku pierwszego modelu, zasada ta nie jest realizowana, ponieważ podatek należny w związku z wydaniem nagrody nie pojawi się. Sponsor odliczy bowiem podatek naliczony wykazany na fakturze od agencji reklamowej, a agencja nie naliczy jednocześnie podatku od przekazanych nagród. W obrocie będą

funkcjonować towary stanowiące przedmiot ostatecznej konsumpcji, od których nie został uiszczony VAT.

Z takim podejściem nie sposób się zgodzić. Teza taka wypływa także z orzeczenia TSUE z 7 października 2010 r. w połączonych sprawach *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs v. Loyalty Management UK Ltd i Baxi Group* (C-53/09 i C-55/09, Dz. Urz. UE C 328 z 4.12.2010, s. 2), w którym Trybunał zakwestionował możliwość uznania usługi świadczonej przez agencję reklamową na rzecz sponsora jako usługi kompleksowej, uznając, że obsługa programu lojalnościowego na rzecz sponsora oraz wydawanie nagród stanowią dwie odrębne czynności. Tym samym płatności dokonywane przez sponsora na rzecz agencji muszą zostać rozdzielone na dwie części – płatność za obsługę programu oraz płatność za dostawę nagród klientom. O ile w pierwszym przypadku sponsorowi będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, o tyle w drugim – prawo takie nie będzie przysługiwało, ponieważ dostawa nagród odbywa się na rzecz klientów, a nie sponsora.

Konsekwencje orzeczenia TSUE dla praktyki obrotu z pewnością nie są korzystne. Trudno jednak nie zgodzić się z tezami wyroku, jeśli weźmie się pod uwagę konieczność zapewnienia realizacji zasady opodatkowania konsumpcji, a także zasadę równego traktowania podmiotów⁷. Organy podatkowe początkowo zdawały się nie podzielać stanowiska TSUE. Widoczne to było przede wszystkim w wydawanych interpretacjach podatkowych, w których odwoływano się do pojęcia usługi kompleksowej i konsekwencji z tego wynikających. Zmiana stanowiska nastąpiła w połowie 2012 r., kiedy to w interpretacjach zaczęto przywoływać tezy cytowanego wcześniej wyroku TSUE⁸. Wydaje się więc, że wykorzystywanie przez przedsiębiorców modelu agencyjnego w budowie programów lojalnościowych nie powinno stanowić już optymalizacji podatkowej ze względu na znaczne ryzyko zakwestionowania możliwości odliczenia podatku naliczonego przez sponsora⁹. Nie można jednak jednoznacznie określić, że stanowisko wyrażone przez TSUE będzie jednomyślnie brane pod uwagę przy orzeczeniach polskich sądów administracyjnych. Jako przykład można wskazać wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 28 maja 2013 r. oraz wyrok WSA z 7 marca 2013 r., w których składy orzekające nadal (prawie 3 lata po orzeczeniu TSUE) twierdziły, że usługa zarządzania i wydawania nagród przez agencję reklamową stanowi świadczenie złożone.

⁷ M. Miltz, *Programy lojalnościowe na gruncie przepisów o VAT – model unijny i model krajowy*, „Przegląd Podatkowy” 2012, marzec, s. 14.

⁸ Interpretacja indywidualna z 10 kwietnia 2012 r. (IPPP1/443-34/12-2/AS); interpretacja indywidualna z 14 sierpnia 2012 r. (IPPP3/443-608/12-2/RD); interpretacja indywidualna z 25 kwietnia 2012 r. (IPPP2/443-143/12-2/MM); interpretacja indywidualna z 30 maja 2012 r. (IPPP2/443-232/12-2/IG).

⁹ Wyrok WSA w Poznaniu z 28 maja 2013 r. (sygn. I SA/Po 179/13); wyrok WSA z 7 marca 2013 r. (sygn. I SA/Rz 75/13).

27.5. Podsumowanie

Odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług to czynności, które na gruncie ustawy o VAT podlegają opodatkowaniu. Nie zawsze jednak przedsiębiorca, który jest podatnikiem VAT, dokonuje czynności odpłatnych. Najczęściej widoczne są one w działalności marketingowej przedsiębiorcy. Na gruncie ustawy o VAT czynności te są traktowane jak czynności odpłatne po spełnieniu określonych warunków, co powoduje, że przedsiębiorca dokonujący takich czynności jest obciążony podatkiem należnym, mimo iż w wielu sytuacjach działania takie są niezbędne do sprawnego funkcjonowania przedsiębiorstwa.

Z tego względu podatnicy szukają różnych form optymalizacji podatkowej, której zastosowanie pozwoli zminimalizować ciężar VAT. Trzeba jednak pamiętać o tym, że struktury optymalizacyjne powinny być zgodne z prawem i podstawowymi zasadami wspólnotowego systemu podatku od towarów i usług. Nawet jeśli organy podatkowe wydają interpretacje podatkowe niezgodne z tymi zasadami i wykładnią dokonywaną przez TSUE, przedsiębiorcy powinni mieć świadomość, że optymalizacja taka ma charakter krótkotrwały. Zmiana podejścia do opodatkowania agencyjnego modelu programów lojalnościowych nastąpiła w połowie 2012 r. Od tego momentu organy podatkowe stoją na stanowisku, iż usługa świadczona przez agencję reklamową nie ma charakteru kompleksowego, a sponsorowi w zakresie, w jakim dokonuje płatności na rzecz agencji za wydane nagrody, nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego. Brak przychylności organów podatkowych wyrażany w interpretacjach podatkowych może być kwestionowany przed sądem administracyjnym. Część sądów nie akceptuje bowiem stanowiska TSUE w kwestii dzielenia tzw. usług kompleksowych na część usługową i towarową.

Literatura

Bartosiewicz A., Kubacki R., *VAT. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011.

Ickiewicz J., *Obciążenia fiskalne przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa 2009.

Interpretacja indywidualna z 7 września 2009 r. (IPPP1-443-915/11-2/AS).

Interpretacja indywidualna z 7 września 2011 r. (IPPP1-443-1212/11-2/Igo).

Interpretacja indywidualna z 2 stycznia 2012 r. (IPPP2/443-1175/11-2/IŻ).

Interpretacja indywidualna z 10 kwietnia 2012 r. (IPPP1/443-34/12-2/AS).

- Interpretacja indywidualna z 14 sierpnia 2012 r. (IPPP3/443-608/12-2/RD).
- Interpretacja indywidualna z 25 kwietnia 2012 r. (IPPP2/443-143/12-2/MM).
- Interpretacja indywidualna z 30 maja 2012 r. (IPPP2/443-232/12-2/IG).
- Jamroz M., Kudert S., *Optymalizacja opodatkowania dochodów przedsiębiorstw*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013.
- Militz M., *Programy lojalnościowe na gruncie przepisów o VAT – model unijny i model krajowy*, „Przegląd Podatkowy” 2012, marzec.
- Optymalizacja podatkowa*, red. Ł. Mazur, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.
- Szlęzak-Matusewicz J., *Zarządzanie podatkami osób fizycznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 23 listopada 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r. poz. 35).
- Wyrok ETS z 2 maja 1996 r. w sprawie C-231/94 *Faaborg-GeltingLinien*.
- Wyrok ETS z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 *Card Protection Plan Ltd (CPP)*.
- Wyrok ETS z 17 maja 2001 r. C-322/99 i C-323/99.
- Wyrok TSUE z 30 września 2010 r. w sprawie *EMI Goup Ltd v. The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*, C-581/08 (Dz. Urz. UE C 317 z 20.11.2010).
- Wyrok TSUE z 7 października 2010 r. w połączonych sprawach *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs v. Loyalty Management UK Limited oraz Baxi Group Ltd*, C-53/09 i C-55/09 (Dz. Urz. UE C 328 z 4.12.2010).
- Wyrok WSA z 7 marca 2013 r. (sygn. I SA/Rz 75/13).
- Wyrok WSA z 28 maja 2013 r. (sygn. I SA/Po 179/13).