



BIULETYN PODATKOWY GWM

ISSN 2080-4539

NR 8 / GRUDZIEŃ 2009

Spis treści

Aktualności

- | Darmowa gazeta dla klientów nie stanowi nieodpłatnego świadczenia
- | Udostępnianie infrastruktury teleinformatycznej – data powstania przychodu
- | Zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet wynagrodzenia a moment powstania obowiązku podatkowego
- | Aport za udziały a prawo do przyspieszonego zwrotu VAT
- | Rozwiązanie umowy najmu przed zakończeniem amortyzacji

Zmiany w prawie

- | PKWiU z 1997 r. jednak nie traci ważności
- | Zaliczki na podatek dochodowy
- | Poszerzenie katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej

Nowości w orzecznictwie

- | Termin doręczenia interpretacji nie ma już znaczenia – uchwała NSA
- | Paragony nie są wystarczającym dowodem poniesienia kosztu
- | Przychód akcjonariusza spółki komandytowo-akcyjnej
- | Pomyłka w opisie usługi na fakturze i jej kopii a prawo do odliczenia VAT
- | Jak przedawniają się odsetki od nieuiszczonych w terminie zaliczek – uchwała NSA

Nasi eksperci



Artur Cmoch

doradca podatkowy, współnik

Specjalizuje się w doradztwie podatkowym na rzecz przedsiębiorców z sektora telekomunikacyjnego, nieruchomości oraz finansowego. Ekspert w zakresie restrukturyzacji oraz wdrażania efektywnych podatkowo struktur biznesowych.



Izabela Andrzejewska-Czernek

prawnik

Specjalizuje się w polskim i europejskim prawie podatkowym, a także w postępowaniu podatkowym i sądownictwie administracyjnym.



dr Tomasz Nowak

prawnik, doktor nauk prawnych

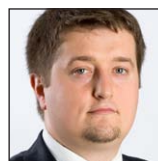
Specjalizuje się w prawie podatkowym. Zajmuje się oceną podatkowych skutków transakcji w obrocie gospodarczym. Doradza również podatnikom w postępowaniach podatkowych. Wykładowca na Uniwersytecie Łódzkim.



Jakub Rychlik

prawnik, aplikant adwokacki

Specjalizuje się w prawie podatkowym, w szczególności w zakresie podatku od towarów i usług. Zajmuje się podatkową obsługą podmiotów gospodarczych z branży telekomunikacyjnej.



Mariusz Tkaczyk

doradca podatkowy

Specjalizuje się w prawie podatkowym, w szczególności w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Posiada doświadczenie w przeprowadzaniu badań typu „due diligence”.

Warszawa
00-203 ul. Bonifraterska 17
tel. +48 22 212 00 00
fax. +48 22 212 00 01
e-mail: warszawa@gwmlegal.pl

Oddział w Poznaniu
61-888 ul. Półwiejska 32
tel. +48 61 859 70 00
fax. +48 61 859 70 01
e-mail: poznan@gwmlegal.pl

Oddział we Wrocławiu
50-079 ul. Ruska 5
tel. +48 71 796 77 55
fax. +48 71 796 77 56
e-mail: wroclaw@gwmlegal.pl



Aktualności

Darmowa gazeta dla klientów nie stanowi nieodpłatnego świadczenia

W dniu 5 października 2009 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w wydanej interpretacji prawa podatkowego (sygn. akt ITPB2/415-579/09/ENB) uznał, iż nieodpłatne przekazanie przez operatora telewizji kablowej swoim abonentom gazety nie jest nieodpłatnym świadczeniem.

Gazeta ma zawierać treści rozrywkowe (moda, podróże, motoryzacja, film) oraz reklamować działalność operatora, a także innych podmiotów. Zdaniem organu podatkowego z uwagi na to, iż nieodpłatne przekazanie ma na celu reklamę produktów operatora, „(...) nie można uznać, że Wnioskodawca (...) przekazuje na rzecz klientów nieodpłatne świadczenie powodujące powstanie przychodu do opodatkowania po stronie Abonentów”.

e-mail: jakub.rychlik@gwmlegal.pl

Udostępnianie infrastruktury teleinformatycznej – data powstania przychodu

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w piśmie z dnia 10 grudnia 2009 r. (nr IPPB1/415-714/09-2/ES) stwierdził, iż ustanowienie okresu rozliczeniowego jedynie w regulaminie świadczenia usług powoduje, iż przychód nie może być rozpoznany w ostatnim dniu tego okresu rozliczeniowego.

Zgodnie ze stanem faktycznym, podatnik świadczy usługi polegające na udostępnianiu infrastruktury teleinformatycznej celem przechowywania oraz udostępniania danych przez klientów. Klienci korzystają z usługi przez konta. Opłata za konto wnoszona jest w formie abonamentu miesięcznego, kwartalnego lub rocznego.

Warunkiem powstania przychodu w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego jest ustalenie okresu rozliczeniowego między stronami transakcji. Zdaniem organu, sporządzenie regulaminu przez wnioskodawcę nie jest równoznaczne z zawarciem przez strony umowy, z której wynikałby okres rozliczeniowy. Stąd za moment powstania przychodu uznać należy dzień otrzymania należności, zgodnie z art. 14 ust. 1c UPDOF (odpowiednio – art. 12 ust. 3a UPDOP). (...) „Wnioskodawca uzyska przychód z tytułu udostępniania infrastruktury teleinformatycznej (usługi przedpłacone i wykup dodatkowego transferu) w momencie otrzymania środków pieniężnych z tytułu ich sprzedaży” – podsumował organ podatkowy.

e-mail: jakub.rychlik@gwmlegal.pl

Zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet wynagrodzenia a moment powstania obowiązku podatkowego

W wydanej w dniu 4 listopada 2009 r. interpretacji (nr ITPP1/443-771/09/KM) Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy

uznał, iż obowiązek podatkowy w VAT w przypadku zaliczenia kaucji gwarancyjnej na poczet wynagrodzenia powstaje w momencie dokonania tego zaliczenia, o ile zaliczenie to zostanie dokonane w terminie wynikającym z przepisów, które określają zasady powstawania obowiązku podatkowego.

Zgodnie ze stanem faktycznym sprawy, inwestor przekazał wykonawcy kaucję gwarancyjną tytułem zabezpieczenia wykonania umowy o roboty budowlane. W związku ze zwłoką w zapłacie wynagrodzenia, wykonawca zaliczył część kaucji na jego poczet. Zaliczenie nastąpiło po wykonaniu usługi, ale przed upływem trzydziestego dnia od momentu jej wykonania. W tej sytuacji powstało pytanie, czy obowiązek podatkowy powstanie w momencie otrzymania kaucji gwarancyjnej, czy w momencie przekwalifikowania części kaucji w wysokości niezapłaconej faktury na zapłatę.

Organ podatkowy uznał, że data przekształcenia części kaucji gwarancyjnej w zapłatę, a zatem data wystawienia zawiadomienia o przekwalifikowaniu kaucji, będzie wiążąca z punktu widzenia powstania obowiązku podatkowego. Tym samym organ podatkowy uznał stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe.

Obowiązek podatkowy w przypadku usług budowlanych powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30 dnia, licząc od dnia wykonania usługi. Organ podatkowy stwierdził, iż „(...) w sytuacji, gdy po wykonaniu przedmiotowych robót budowlanych, Wnioskodawca otrzymuje środki pieniężne (należność) w wyniku przekształcenia części otrzymanej wcześniej kaucji gwarancyjnej w zapłatę za świadczoną usługę - w odniesieniu do tak otrzymanej kwoty powstanie obowiązek podatkowy w momencie zadysponowania o danym zaliczeniu (przekwalifikowaniu), o ile od dnia wykonania usługi nie upłynęło 30 dni.”. A zatem zaliczenie kaucji na poczet wynagrodzenia we właściwym terminie spowoduje powstanie obowiązku podatkowego.

e-mail: izabela.andrzejewska-czernek@gwmlegal.pl

Aport za udziały a prawo do przyspieszonego zwrotu VAT

W dniu 4 listopada 2009 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie wydał interpretację (nr IPPP3/443-769/09-2/SM), w której uznał, iż wniesienie aportem znaków towarowych do spółki osobowej daje jej prawo zwrotu VAT w terminie 25 dni.

W przedstawionym zdarzeniu przyszłym, wnioskujący zamierza wnieść wkład niepieniężny (aport) w postaci znaków towarowych do spółki osobowej. Aport zostanie wyceniony i powiększony o należny podatek od towarów i usług. W zamian za aport, wnioskujący obejmie udział w spółce osobowej równy wartości brutto aportu.

W piśmie wskazano, że zgodnie z art. 87 ust. 6 ustawy VAT warunkiem ubiegania się o zwrot podatku w przyspieszonym terminie 25 dni jest całkowita zapłata należności wskazanych w fakturach. Za zapłatę należności uważany jest zasadniczo transfer pieniędzy na właściwy rachunek bankowy. Zdaniem organu podatkowego dopuszczalne są tu również inne sposoby uiszczenia należności. Jedynym z nich może być zapłata



w naturze, czyli przekazanie udziału w spółce osobowej w zamian za wkład niepieniężny. W piśmie stwierdzono, że skoro w praktyce dopuszczane jest uzyskiwanie przyspieszonego zwrotu podatku w oparciu o uregulowanie zobowiązań za pomocą kompensaty, to możliwość taka powinna również występować w przypadku zapłaty dokonanej w naturze.

e-mail: jakub.rychlik@gwmlegal.pl

Rozwiązanie umowy najmu przed zakończeniem amortyzacji

Pismem z 16 listopada 2009 r. (nr IPPB1/415-613/09-2/KS) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie wydał niekorzystną dla podatników interpretację w zakresie zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu niezamortyzowanej części inwestycji w obcych środkach trwałych.

Ze stanu faktycznego sprawy wynika, że wnioskodawca podjął decyzję o redukcji kosztów magazynowania towaru z uwagi na kryzys na rynku stali. Zrezygnował z najmu pomieszczeń biurowych i placu magazynowego. Towar zwieziono na plac siedziby wnioskodawcy. W czasie trwania najmu dokonane zostały nakłady inwestycyjne (utwardzenie najmowanego placu, adaptacja pomieszczeń, założenie infrastruktury energetycznej i ogrodzenie), od których wnioskodawca naliczał odpisy amortyzacyjne. Po opuszczeniu terenu przedsiębiorca pozostawił nakłady w obcym środku trwałym. Aby nie ponosić dodatkowych kosztów związanych z doprowadzeniem do stanu pierwotnego obcego środka trwałego najemca porozumiał się z wynajmującym, że tytułem odszkodowania - na podstawie noty obciążeniowej - zostanie mu częściowo zrekompensowany koszt nakładów. W tej sytuacji powstało pytanie, czy nieumorzona wartość inwestycji w obcym środku trwałym stanowi koszt podatkowy?

Zdaniem organu podatkowego jeżeli przed pełnym zamortyzowaniem inwestycji w obcym środku trwałym dochodzi do rozwiązania umowy łączącej strony i przekazania tej inwestycji wraz ze środkiem trwałym właścicielowi, niezamortyzowana część inwestycji nie stanowi kosztów uzyskania przychodów. U podatnika amortyzującego dotychczas taki środek trwały nie dochodzi bowiem do likwidacji środka trwałego, rozumianej jako jego zużycie (zniszczenie), lecz do zaprzestania jego użytkowania dla celów prowadzonej działalności. W tym momencie następuje utrata związku przyczynowo-skutkowego między wydatkami związanymi z tym środkiem trwałym, a przychodami, a zatem niezamortyzowana wartość poniesionych nakładów inwestycyjnych nie spełnia generalnej zasady wynikającej z treści art. 23 ust. 1 UPDOF (oraz – analogicznie – art. 15 ust. 1 UPDOP).

W ocenie organu podatkowego niezamortyzowana część inwestycji w obcym środku trwałym mogłaby być zaliczona do kosztów uzyskania przychodów jako strata, jeżeli nastąpiłaby faktyczna likwidacja nie w pełni umorzonego środka trwałego. W przypadku wcześniejszego rozwiązania umowy łączącej strony i przywrócenia środka trwałego do stanu pierwotnego, nakłady inwestycyjne dokonane w obcym środku trwałym uległyby bowiem fizycznej likwidacji.

e-mail: artur.cmoch@gwmlegal.pl

Zmiany w prawie

PKWiU z 1997 r. jednak nie traci ważności

Możliwość stosowania do celów podatkowych Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) z 1997 r. będzie istniała jeszcze przez rok. Wynika to z rozporządzenia Rady Ministrów zmieniającego rozporządzenie w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług. Rozporządzenie zmieniające będzie obowiązywać od 1 stycznia 2010 r. Z informacji uzyskanych z Ministerstwa Finansów wynika, że przyczyną opóźnienia jest stopień zaawansowania prac legislacyjnych dotyczących odpowiednich zmian w ustawach podatkowych.

Zaliczki na podatek dochodowy

Nowelizacja UPDOP i UPDOF uchwalona w 2008 r. (Dz. U. Nr 209, poz. 1316) przewidywała likwidację zaliczek na podatek w podwójnej wysokości od 2010 r. Przepisy te obowiązywać będą jednakże dopiero od 2012 r. Wynika to z treści ustawy z dnia 23 października 2009 r. zmieniającej ustawę o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawę o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektóre inne ustawy.

Poszerzenie katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej

Od 4 stycznia 2010 roku, wskutek nowelizacji rozporządzenia w sprawie katowickiej specjalnej strefy ekonomicznej, powierzchnia tej strefy zwiększy się o około 380 ha. Jednocześnie, Rada Ministrów wyłączyła z niej grunty o powierzchni ok. 13,5 ha jako grunty nieatrakcyjne inwestycyjnie.

Z tą samą datą powiększeniu o około 40 ha ulegnie też warmińsko-mazurska specjalna strefa ekonomiczna.

Nowości w orzecznictwie

Termin doręczenia interpretacji nie ma już znaczenia – uchwała NSA

Zgodnie z uchwałą NSA o sygnaturze II FPS 7/09 z dnia 14 grudnia 2009 r., w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 lipca 2007 r. pojęcie „niewydanie interpretacji” użyte w art. 14o § 1 ordynacji podatkowej nie oznacza braku jej doręczenia w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku, o którym mowa w art. 14d powołanej ustawy. W terminie 3 miesięcy, o którym tu mowa, musi nastąpić jej wydanie i podpisanie. Szczegóły uzasadnienia uchwały będą znane po ukazaniu się go w formie pisemnej.

e-mail: tomasz.nowak@gwmlegal.pl



Paragony nie są wystarczającym dowodem poniesienia kosztu

NSA w wyroku z dnia 16 grudnia 2009 (sygnatura II FSK 1125/08) utrzymującym w mocy wyrok WSA w Lublinie, wypowiedział się w sprawie uznania za dowód poniesienia wydatków na cele reprezentacji i reklamy limitowanej oraz na zakup prasy i materiałów biurowych, paragonów fiskalnych potwierdzonych oświadczeniami zarządu spółki.

Zgodnie ze stanem faktycznym sprawy spółka zaewidencjonowała jako koszty uzyskania przychodów na koncie 550-10 „reklama limitowana” wydatki na cele reprezentacji i reklamy limitowanej (konsumpcja, prezenty dla klientów itp.), dokumentując je paragonami fiskalnymi lub innymi dowodami niebędącymi fakturami VAT.

Związek przyczynowy między tak udokumentowanymi wydatkami i uzyskiwaniem przychodów podlegających opodatkowaniu wynika zdaniem spółki z „treści załączników (głównie paragonów) do dowodów księgowych, sporządzanych na ich odwołanie odręcznych opisów, a także z uzasadnienia zawartego w zbiorczych poleceniach księgowania”.

WSA w zaskarżonym wyroku stwierdził, że podatnik nie jest pozbawiony możliwości dowodzenia okoliczności poniesienia kosztów (wydatków) uzyskania przychodu przy pomocy innych (niż faktura) środków dowodowych. „Z akt sprawy wynika jednak, iż w prowadzonym postępowaniu podatkowym skarżąca spółka żadnym innym dowodem, niż przedstawione paragony i oświadczenia Zarządu, nie wykazała, że rzeczywiście to ona właśnie poniosła przedmiotowe wydatki. Przedstawione przez spółkę dowody nie identyfikowały jej bowiem, jako nabywcę wskazanych usług i towarów.” – dodał Sąd.

Prawidłowość tego orzeczenia potwierdził NSA. Szczegóły będą jednak znane po ukazaniu się pisemnego uzasadnienia wyroku.

e-mail: izabela.andrzejewska-czernek@gwmlegal.pl

Przychód akcjonariusza spółki komandytowo-akcyjnej

Dnia 4 grudnia 2009 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał wyrok w sprawie opodatkowania dochodu z dywidendy wypłacanej akcjonariuszowi spółki komandytowo-akcyjnej (sygnatura II FSK 1097/08).

Sprawa ma swój początek we wniosku o interpretację, który zawierał następujące pytania:

1. czy dochód akcjonariusza spółki komandytowo-akcyjnej podlega opodatkowaniu w momencie otrzymania dywidendy wypłacanej akcjonariuszowi na podstawie uchwały walnego zgromadzenia o podziale zysków?
2. czy akcjonariusz obliczając miesięczne zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych powinien uwzględniać część przychodów i kosztów spółki komandytowo-akcyjnej przypadających na posiadane w trakcie roku obrachunkowego akcje zgodnie z zasadami określonymi w art. 5 ust. 1 i ust. 2 UPDOP?

Zdaniem podatnika dochód akcjonariusza powinien podlegać

opodatkowaniu w momencie wypłaty dywidendy, która następuje na podstawie uchwały walnego zgromadzenia o podziale zysku i dochód ten nie powinien podlegać zaliczkowemu opodatkowaniu w trakcie roku podatkowego. Zarówno organy podatkowe jak i sąd pierwszej instancji (wyrok WSA w Warszawie z 12 kwietnia 2008 r. o sygnaturze III SA/Wa 2170/07) były jednak przeciwnego zdania.

NSA uchylił wskazany wyrok WSA i poprzedzające go akty prawne organów podatkowych. Z ustnego uzasadnienia wyroku wynika, że przepisem podatkowym brak precyzji w odniesieniu do opodatkowania dochodu ze spółki komandytowo-akcyjnej. Stąd podatnicy powinni mieć prawo posiłkowania się przepisami kodeksu spółek handlowych. Wypłata dywidendy w spółce komandytowo-akcyjnej wynika z uchwały walnego zgromadzenia. Akcjonariusz traci prawo do dywidendy, jeżeli pozbędzie się akcji przed jej wypłatą. Nie można mu zatem przypisywać dochodu na podstawie samych tylko wyników spółki. Dochodem (przychodem) z tytułu posiadania akcji w spółce komandytowo-akcyjnej jest kwota otrzymanej dywidendy, opodatkowana na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 UPDOP. W momencie jego otrzymania, należy dodać go do innych przychodów podatnika.

Potwierdzenie opisanych tez wyroku będzie możliwe po ukazaniu się jego pisemnego uzasadnienia.

e-mail: artur.cmoch@gwmlegal.pl

Pomyłka w opisie usługi na fakturze i jej kopii a prawo do odliczenia VAT

Dnia 2 grudnia 2009 r. NSA wyrokiem potwierdził prawo podatnika do odliczenia VAT w sytuacji, gdy na fakturze i jej kopii jest błąd w opisie rodzaju usługi (wyrok o sygnaturze I FSK 1422/08). W ocenie NSA nie jest to pomyłka bezwzględnie pozbawiająca podatnika prawa do odliczenia. Najistotniejsze jest, aby usługa była faktycznie wykonana. Tym samym NSA oddalił skargę kasacyjną Dyrektora Izby Skarbowej od wyroku WSA w Gdańsku z dnia 22 kwietnia 2008 r. (sygnatura I SA/Gd 102/08).

Stan faktyczny sprawy przedstawia się następująco: skarżący dokonując rozliczenia podatku od towarów i usług za marzec 2000 r. uwzględnił podatek naliczony wynikający z faktury wystawionej przez spółkę „B”. Według oryginału faktury znajdującej się u skarżącego przedmiotem zakupionej od spółki „B” usługi była „dostawa paneli hali + montaż”, zaś według kopii przedłożonej przez wystawcę przedmiot usługi stanowiły „Budynek Unitanków - fundamenty - roboty budowlane według załącznika”. Pozostałe elementy obu egzemplarzy faktur, w tym wartość netto usługi, stawka podatku oraz kwota podatku, pozostawały tożsame. Jednocześnie z materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie wynika bezspornie, że skarżący realizował w roku 2000 w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą zarówno budowę hali magazynowej, jak i budynku Unitanków.

W uchylonym wyroku WSA stwierdził, że: „(...) wyłączenie prawa obniżenia podatku należnego o podatek naliczony następuje wówczas, gdy spełnione są jednocześnie dwie przesłanki: podatnik ma fakturę niepotwierdzoną kopią u sprzedawcy, a sprzedawca nie uwzględnił wykazanej w tej fakturze sprzedaży



i podatku należnego w deklaracji dla podatku od towarów i usług. Podkreślić przy tym trzeba, że prawo podatnika do obniżenia podatku należnego nie wynika z faktu posiadania faktury, lecz z faktu zakupu usługi. (...) Skoro zatem Dyrektor Izby Skarbowej nie kwestionuje zaistnienia zdarzenia gospodarczego w postaci zakupu przez skarżącego usług budowlanych od Spółki „B”, to stwierdzone różnice w opisie zakupionych usług w oryginale i kopii faktury dokumentującej zakup tych usług nie pozbawiają skarżącego prawa do obniżenia podatku należnego.”

Potwierdzenie opisanych tez wyroku NSA będzie możliwe po ukazaniu się jego pisemnego uzasadnienia.

e-mail: mariusz.tkaczyk@gwmlegal.pl

Jak przedawniają się odsetki od nieuiszczonych w terminie zaliczek – uchwała NSA

NSA w uchwale z 7 grudnia 2009 r. (sygn. II FPS 5/09) odpowiedział na pytanie, czy odsetki od nieuiszczonych w terminie zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych przedawniają się na podstawie art. 70 § 1 ordynacji podatkowej z upływem 5 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek wpłaty zaliczek, czy też z końcem roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku za rok podatkowy.

Zdaniem NSA na podstawie przepisów art. 70 § 1 w związku z art. 53 § 3 lit. a) oraz art. 21 § 4, a także art. 3 pkt 3 lit. a) ordynacji podatkowej, w stanie prawnym obowiązującym w 2004 roku, odsetki od zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych zapłaconych w заниżonej wysokości oraz odsetki od zaliczek niewniesionych w terminie przedawniają się z upływem 5 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek zapłaty zaliczek.

e-mail: tomasz.nowak@gwmlegal.pl

Zastrzeżenie prawne:

Przegląd orzecznictwa oraz praktyki podatkowej ma jedynie charakter informacyjny i nie może stanowić podstawy do podejmowania działań.

Redakcja: Izabela Andrzejewska-Czernek
izabela.andrzejewska-czernek@gwmlegal.pl

© 2009 Grynhoff Woźny Maliński
Publikacja wydawana przez Departament Prawa Podatkowego
Grynhoff Woźny Maliński