



# BIULETYN PODATKOWY GWW

ISSN 2080-4539

NR 6 / CZERWIEC 2010

## Spis treści

### Aktualności

- Jak wystawić fakturę za usługi abonamentowe?
- Kiedy oddział spółki stanowi zorganizowaną część przedsiębiorstwa?
- Energia elektryczna jako przedmiot opodatkowania akcyzą

### Zmiany w prawie

- Zwolnienie z opodatkowania VAT opłat za SMS-y wysyłane w celach charytatywnych
- Redukcja zatrudnienia w Specjalnych Strefach Ekonomicznych będzie możliwa bez utraty zezwolenia?

### Nowości w orzecznictwie

- Odliczenie VAT od samochodów i paliwa - będzie uchwałą NSA
- Kiedy konieczny jest dokument towarzyszący? TSUE rozstrzyga spór British American Tobacco GmbH z niemieckimi władzami podatkowymi

## Nasi eksperci



### Izabela Andrzejewska-Czernek

prawnik

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



### Sebastian Gumiela

doradca podatkowy, aplikant radcowski

Specjalizuje się w tematyce opodatkowania usług telekomunikacyjnych oraz w prawie celnym, a także w doradztwie z zakresu opodatkowania akcyzą. Wykładowca w Wyższej Szkole Cła i Logistyki w Warszawie.



### Andrzej Próchnicki

doradca podatkowy

Specjalizuje się w postępowaniach podatkowych i audycie podatkowej. Zdobywał doświadczenie w administracji skarbowej pełniąc m.in. funkcję zastępcy dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej w MF.



### Daniel Zarzycki

prawnik, wspólnik

Posiada wieloletnie doświadczenie w obsłudze podmiotów z branży TMT i farmaceutycznej. Ekspert w zakresie podatkowych aspektów obrotu usługami niematerialnymi, a także obrotu międzynarodowego, obrotu nieruchomościami oraz restrukturyzacji podmiotów gospodarczych.

Warszawa  
00-549 ul. Piękna 18  
tel. +48 22 212 00 00  
fax. +48 22 212 00 01  
e-mail: warszawa@gww.pl

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

Oddział we Wrocławiu  
50-079 ul. Ruska 20/21  
tel. +48 71 796 77 55  
fax. +48 71 796 77 56  
e-mail: wroclaw@gww.pl



## Aktualności

### Jak wystawić fakturę za usługi abonamentowe?

W interpretacji z 2 czerwca 2010 r. nr IPPP2/443-227/10-2/MM, Minister Finansów za pośrednictwem Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie odniósł się do sposobu sporządzania faktur za usługi abonamentowe.

Zgodnie ze stanem faktycznym sprawy, wnioskodawca zamierza prowadzić sprzedaż usług abonamentowych, obejmujących różne rodzaje usług sportowych. Skorzystanie z usług będzie możliwe po zakupie karnetu z podziałem na poszczególne grupy usług. Karnety będą dostępne zarówno osobno, jak i w pakietach. Usługi występujące w pakietach będą limitowane terminem ważności pakietu lub ilością „wejść” w ramach pakietu. Klient otrzyma możliwość skorzystania z abonamentów w proporcjach dowolnie przez siebie ustalonych. Nie będzie możliwości przewidzenia na dzień sprzedaży usługi proporcji wykorzystania poszczególnych karnetów abonamentowych wchodzących w skład pakietu. Opłata za pakiety i karnety będzie wnoszona z góry.

Sytuacja ta jest analogiczna do firm świadczących inne usługi abonamentowe łącznie – np. usługi telewizji kablowej, telefoniczne i dostępu do Internetu. Mając na uwadze fakt, że karnety opodatkowane są różnymi stawkami VAT, na fakturze wnioskodawca zamierza umieścić trzy rodzaje karnetów z odpowiednimi stawkami VAT i pozostałymi informacjami niezbędnymi dla prawidłowej formy faktury.

Organ podatkowy ocenił ten sposób wystawiania faktur zaliczkowych za usługi opłacane w ramach abonamentu jako prawidłowy. Na fakturze zaliczkowej powinny znaleźć się informacje dotyczące przedmiotu planowanej sprzedaży określonego w zamówieniu lub umowie, na poczet której nabywca wpłacił zaliczkę.

MF podkreśla w piśmie, że stopień szczegółowości określenia towaru lub usługi na fakturze ma istotne znaczenie dla określenia preferencyjnej stawki podatku VAT (niższej niż 22%) lub zwolnienia od podatku. Z nazwy usługi powinno wynikać, iż towar czy usługa kwalifikuje się do preferencyjnego opodatkowania lub zwolnienia. W przypadku towarów opodatkowanych stawką 22% dopuszczalne jest podanie nazwy ogólniejszej, jednakże zawsze adekwatnej do danego przedmiotu sprzedaży. Z treści faktury zaliczkowej powinno wynikać, jaka konkretnie usługa jest przedmiotem zamówienia lub umowy. Im szerszy jest asortyment w danej grupie usługowej, tym większego stopnia szczegółowości wymaga określenie nazwy usługi z tej grupy w celu prawidłowej identyfikacji zamawianych przez nabywcę usług.

e-mail: [daniel.zarzycki@gww.pl](mailto:daniel.zarzycki@gww.pl)

### Kiedy oddział spółki stanowi zorganizowaną część przedsiębiorstwa?

Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w piśmie z 11 czerwca 2010 r. nr ITPP2/443-221/10/AP uznał za prawidłowe stanowisko podatnika w zakresie uznania jego działu sprzedaży za zorganizowaną część przedsiębiorstwa dla celów VAT.

Wnioskodawca – spółka zajmująca się sprzedażą szyb oraz świadczeniem usług w zakresie ich wymiany, posiada 100% udziałów w innej spółce zajmującej się produkcją szyb („Producent”). Wnioskodawca oraz „Producent” planują przeprowadzić restrukturyzację, w ramach której wyodrębniona i zorganizowana część działalności wnioskodawcy – Dział sprzedaży - zostanie przeniesiona do „Producenta”. Dział sprzedaży jest wydzieloną zorganizowaną częścią działalności wnioskodawcy, która zajmuje się logistyką, transportem, sprzedażą eksportową i marketingiem. Siedziba Działu sprzedaży mieści się obecnie w budynku znajdującym się na tej samej działce, co magazyn wnioskodawcy. W budynku tym są biura, w których prowadzona jest działalność Działu sprzedaży i tam przebywają jego pracownicy. Sprzedaż towarów w filiach oraz świadczenie usług montażu szyb pozostaje poza działalnością Działu sprzedaży.

W ocenie wnioskodawcy Dział sprzedaży spełnia wszystkie wynikające z przepisów kryteria uznania go za zorganizowaną część przedsiębiorstwa, a mianowicie:

#### 1. Kryterium istnienia zespołu składników materialnych i niematerialnych, obejmującego również zobowiązania

Przedmiot przeniesienia w ramach restrukturyzacji stanowi składniki majątkowe mające zarówno charakter materialny (między innymi środki trwałe), jak i niematerialny (między innymi prawa z umów z kontrahentami oraz prawa do znaku towarowego), a także zobowiązania.

#### 2. Kryterium wyodrębnienia organizacyjno-finansowego

Dział sprzedaży zostanie zarejestrowany jako oddział wnioskodawcy w KRS, zatem będzie istniał jako osobna jednostka organizacyjna. Dział sprzedaży posiada własne środki do prowadzenia działalności, w tym nieruchomości, środki trwałe i inne aktywa, jest więc już wydzielony pod względem organizacyjnym. Po rejestracji oddziału, odpowiedzialny za kierowanie Działem Sprzedaży zostanie jeden z członków zarządu Spółki lub inna osoba wybrana przez zarząd, która będzie posiadała odpowiednie doświadczenie w pełnieniu funkcji kierowniczych i będzie dawała rękojmię skutecznego prowadzenia działalności tego działu. Dodatkowo Dział Sprzedaży posiada też własne zasoby pieniężne, które są deponowane na odrębnym rachunku bankowym. Prowadzi osobne raportowanie finansowe, umożliwiające mu sporządzenie oddzielnego bilansu.

#### 3. Kryterium wyodrębnienia funkcjonalnego

Dział sprzedaży posiada składniki majątkowe, które umożliwiają mu prowadzenie sprzedaży eksportowej oraz dodatkowo działalności marketingowej i transportowej. Obok odrębnych



składników majątkowych, Dział sprzedaży posiada również własnych pracowników.

Z powyższych względów należy uznać, iż na gruncie ustawy o VAT, opisany tu Dział sprzedaży powinien być uznany za zorganizowaną część przedsiębiorstwa.

Organy podatkowe zgodziły się ze stanowiskiem wnioskodawcy i uznały, iż wniesienie aportem Działu Sprzedaży do „Producenta” pozostanie poza zakresem ustawy o VAT.

*e-mail: [izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)*

## Energia elektryczna jako przedmiot opodatkowania akcyzą

Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w piśmie z 4 czerwca 2010 r. nr ITPP3/443-46c/10/JK odpowiedział na pytanie, czy wnioskodawca, po uzyskaniu koncesji na obrót energią elektryczną, będzie zobowiązany do zarejestrowania się we właściwym urzędzie celnym jako podatnik podatku akcyzowego oraz do deklarowania i wpłacania należnego podatku.

Zgodnie ze stanem faktycznym sprawy, wnioskodawca jest właścicielem nieruchomości, które są przez niego wynajmowane podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą. Jest też właścicielem transformatora. W ramach zawartych umów najmu nieruchomości wnioskodawca obciąża najemców czynszem oraz usługami dodatkowymi - sprzedażą (poprzez refakturowanie), udokumentowaną fakturami VAT, zużywanej energii elektrycznej. Najemca lub dzierżawca jest, w ocenie wnioskodawcy, nabywcą końcowym zużywanej energii elektrycznej.

Wnioskodawca dokonuje także odsprzedaży (refakturowania) energii elektrycznej na podstawie zawartych umów o zasilanie energią elektryczną podmiotom, które są właścicielami nieruchomości nabytych od wnioskodawcy w latach poprzednich, a nie mają do chwili obecnej własnego zasilania bezpośredniego użytkowanych obiektów. Energia elektryczna jest odsprzedawana po cenach nabycia od zakładu energetycznego. Nabywcy energii elektrycznej są dodatkowo obciążani za koszty obsługi związanej z eksploatacją.

Wnioskodawca do chwili obecnej nie jest zarejestrowany jako podatnik podatku akcyzowego oraz nie posiada koncesji na obrót energią elektryczną wydanej na podstawie art. 32 ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne (Dz. U. z 2006 r. Nr 89, poz. 625 ze zm.). Refakturowaną (sprzedawaną) najemcom lub dzierżawcom lokali energię elektryczną wnioskodawca nabywa od zakładów energetycznych zajmujących się koncesjonowanym obrotem energią elektryczną. Wnioskodawca zamierza w przyszłości zmodernizować transformator oraz wystąpić do Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki o wydanie na podstawie art. 32 ustawy prawo energetyczne koncesji na obrót energią elektryczną.

Organ podatkowy stwierdził, że po uzyskaniu koncesji w zakresie, w jakim podmiot posiadający koncesję na obrót energią elektryczną, będzie sprzedawać (refakturować) energię elektryczną nabywcy końcowemu (konsumentowi tej energii), będzie on podatnikiem akcyzy zobowiązany, przed dniem takiej sprzedaży, do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego podatnika podatku akcyzowego, a następnie również do złożenia deklaracji podatkowej i rozliczenia należnego podatku akcyzowego. Organ podatkowy nie zgodził się tym samym z przeciwnym stanowiskiem podatnika.

*email: [sebastian.gumiela@gww.pl](mailto:sebastian.gumiela@gww.pl)*

## Zmiany w prawie

### Zwolnienie z opodatkowania VAT opłat za SMS-y wysyłane w celach charytatywnych

Zgodnie z rozporządzeniem MF z 2 czerwca 2010 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, tzw. charytatywne SMS-y będą zwolnione z podatku VAT.

Rozporządzenie wchodzi w życie 4 sierpnia 2010 r.

Zwolnienie nie obejmie SMS-ów i połączeń przedpłaconych (na kartę), gdyż jest to, zdaniem MF, technicznie niemożliwe.

Obok SMS-ów zwolnione z VAT będą także usługi o podwyższonej opłacie, o których mowa w Prawie telekomunikacyjnym (ustawa z 16 lipca 2004 r. - Dz. U. Nr 171, poz. 1800, z późn. zm.), świadczone w celu zebrania środków pieniężnych w trakcie zbiórki publicznej organizowanej przez organizację pożytku publicznego (tu również z wyjątkiem usług przedpłaconych). Zwolnienie stosuje się do kwoty należnej z tytułu wykonywanych usług o podwyższonej opłacie, w części przekraczającej kwotę zatrzymywaną przez dostawcę usługi.

Możliwość skorzystania ze zwolnienia jest obwarowana licznymi warunkami.

*e-mail: [daniel.zarzycki@gww.pl](mailto:daniel.zarzycki@gww.pl)*

### Redukcja zatrudnienia w Specjalnych Strefach Ekonomicznych będzie możliwa bez utraty zezwolenia?

Dnia 2 czerwca 2010 r. Ministerstwo Gospodarki przekazało Radzie Ministrów projekt zmian w ustawie o specjalnych strefach ekonomicznych. Z projektu wynika, że przedsiębiorcy działający w Specjalnych Strefach Ekonomicznych będą mogli dokonywać redukcji zatrudnienia.



Obecnie, redukcja zatrudnienia z reguły prowadzi do cofnięcia zezwolenia. Zgodnie z projektowanymi przepisami, przedsiębiorcy strefowi mogliby wnioskować o przyznanie im prawa do redukcji zatrudnienia o 20%. Dotyczyłoby to wszystkich przedsiębiorców strefowych, niezależnie od okresu, z jakiego pochodzi ich zezwolenie na prowadzenie działalności w strefie.

e-mail: [izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)

## Nowości w orzecznictwie

### Odliczenie VAT od samochodów i paliwa – będzie uchwałą NSA

Po wyroku TSUE w sprawie spółki Magoora (wyrok z 22 grudnia 2008 r., sygn. C-414/08) w polskim orzecznictwie pojawiły istotne rozbieżności co do zasad odliczania podatku naliczonego, płaconego przy nabywaniu samochodów osobowych oraz paliwa do nich w okresie po wejściu Polski do Unii Europejskiej. NSA postanowił, że kwestię tę rozstrzygnie uchwałą składu 7 sędziów (postanowienie z 24 czerwca 2010 r., sygn. I FSK 1099/09). Stąd zapewne wszystkie postępowania w sprawach z tego zakresu zostaną zawieszane do czasu wydania uchwały.

e-mail: [andrzej.prochnicki@gwmlegal.pl](mailto:andrzej.prochnicki@gwmlegal.pl)

### Kiedy konieczny jest dokument towarzyszący? TSUE rozstrzyga spór British American Tobacco GmbH z niemieckimi władzami podatkowymi

Wyrokiem z 17 czerwca 2010 r. w sprawie C-550/08, British American Tobacco (Germany) GmbH (dalej: BAT) przeciwko Hauptzollamt Schweinfurt, TSUE przyznał rację podatnikowi. Trybunał orzekł, że w odniesieniu do wyrobów objętych podatkiem akcyzowym (takich jak wyroby tytoniowe), wyprodukowanych z wyrobów nieobjętych podatkiem akcyzowym (takich jak tytoń surowy), przywiezionych do Wspólnoty zgodnie z procedurą uszlachetniania czynnego, podatek akcyzowy uznaje się za zawieszony w rozumieniu tego przepisu również wtedy, gdy stają się one wyrobami objętymi podatkiem akcyzowym dopiero po ich przetworzeniu na terytorium Wspólnoty. W związku z powyższym, w przypadku ich przepływu między państwami członkowskimi nie jest wymagany dokument towarzyszący, o którym mowa w art. 18 ust. 1 Dyrektywy 92/12/WE.

W wyroku TSUE stwierdził, że:

37. (...) motyw dziesiąty dyrektywy 92/12 stanowi, iż wprawdzie jej celem jest uniknięcie tego, aby przepływ wyrobów z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego powodował kontrole, które utrudniałyby swobodny przepływ towarów we Wspólnocie, jednakże w celu ustalenia

niezbędnych obciążeń niezbędna jest wiedza na temat przepływu wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, co uzasadnia wymóg dokumentu towarzyszącego takim wyrobom. Motyw piętnasty stanowi natomiast, że wymóg taki nie jest już uzasadniony w przypadku wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, które są transportowane zgodnie z procedurą celną Wspólnoty, taką jak procedura uszlachetniania czynnego z zastosowaniem systemu zawiesznień.

38. Celem dyrektywy 92/12 jest zatem ograniczenie wymogu dotyczącego dokumentu towarzyszącego tylko do przypadków, w których ta formalność jest rzeczywiście konieczna dla zapewnienia kontroli przepływu wyrobów objętych podatkiem akcyzowym i przestrzegania zasad dotyczących jego wymagalności.

39. Wynika z tego, że dyrektywa 92/12 poprzez odesłanie dokonane w jej art. 18 ust. 4 do przepisów jej art. 5 ust. 2 akapit pierwszy tiret pierwsze zwolniła wysyłającego z wymogu dotyczącego dokumentu towarzyszącego w przypadku, gdy wyroby objęte podatkiem akcyzowym podlegają procedurze celnej Wspólnoty i gdy taka procedura, na podstawie jej własnych reguł, umożliwi zapewnienie kontroli przepływu omawianych wyrobów równoważny do tego, co umożliwia dokument towarzyszący w ten sposób, aby zapewnić przestrzeganie zasad dotyczących poboru podatku akcyzowego.

e-mail: [sebastian.gumiela@gww.pl](mailto:sebastian.gumiela@gww.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@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)

© 2009 Grynhoff Woźny i Wspólnicy  
Publikacja wydawana przez Departament Prawa Podatkowego  
Grynhoff Woźny i Wspólnicy