

Newsletter Podatkowy



NEWSLETTER | Wydanie # 5 - Lipiec 2010

Szanowni Państwo,

Przekazujemy Państwu lipcowy numer Tax Newslettera, w którym na szczególną uwagę zasługują zmiany w ustawie o kontroli skarbowej, które weszły w życie 1 lipca 2010 r. Nowelizacja wprowadza uregulowania, które mają chronić podatników przed negatywnym skutkiem przedłużających się postępowań kontrolnych, prowadzonych na podstawie ustawy o kontroli skarbowej (naliczanie odsetek za zwłokę).

Ponadto 4 czerwca 2010 r. weszło w życie Rozporządzenie MF do ustawy o Służbie Celnej w sprawie kontroli niektórych wyrobów akcyzowych. W dalszej części znajdą Państwo szczegółowe omówienie zmian, a także najciekawsze naszym zdaniem orzecznictwo i interpretacje opublikowane w ostatnim czasie, wybrane przez ekspertów Działu Doradztwa Podatkowego.

Milej lektury!

Krystyna Szydłowska

WSTĘP

W NUMERZE

- ➔ **Zmiany w ustawie o kontroli skarbowej** str. 2
- ➔ **Zmiany w przepisach dotyczących kontroli przedsiębiorców, którzy są podatnikami akcyzy** str. 2
- ➔ **Świadczenia złożone – opodatkowanie VAT** str. 3
- ➔ **Podwyższenie kapitału zakładowego w skutek konwersji wierzytelności uwzględniane dla potrzeb tzw. cienkiej kapitalizacji** str. 3
- ➔ **Opodatkowanie abonamentów medycznych** str. 4
- ➔ **Opodatkowanie polis dla członków zarządu i rad nadzorczych** str. 4

Zmiany w ustawie o kontroli skarbowej

W dniu 1 lipca 2010 r. weszła w życie ustawa z dnia 5 marca 2010 r. o zmianie ustawy o kontroli skarbowej (Dz. U. Nr 76, poz. 492). Zmiany są korzystne dla podatników i dotyczą zasad naliczania odsetek za zwłokę.

Zgodnie ze znowelizowaną ustawą o kontroli skarbowej podatnicy, którym urząd kontroli skarbowej nie doręczy decyzji w ciągu sześciu miesięcy od wszczęcia postępowania kontrolnego, nie zapłacą odsetek za zwłokę za ten okres. Powyższa zasada nie będzie miała zastosowania, gdy do opóźnienia w wydaniu decyzji przyczyni się kontrolowany albo opóźnienie w wydaniu decyzji powstanie z przyczyn niezależnych od organu. Celem zmiany jest zrównanie sytuacji podatników kontrolowanych przez urzędy skarbowe i urzędy kontroli skarbowej. Dotąd nie naliczało się odsetek za zwłokę jedynie przy przedłużającym się postępowaniu podatkowym prowadzonym przez urząd skarbowy (zgodnie z art. 54 § 1 pkt 7 Ordynacji podatkowej, nie nalicza się odsetek za zwłokę w przypadku, gdy decyzja organu pierwszej instancji nie została doręczona w terminie trzech miesięcy od dnia wszczęcia postępowania).

Zmiany w przepisach dotyczących kontroli przedsiębiorców, którzy są podatnikami akcyzy

Dnia 4 czerwca 2010 roku weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 maja 2010 roku w sprawie kontroli niektórych wyrobów akcyzowych (Dz. U. 2010, nr 86, poz. 555), które zastąpiło rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 kwietnia 2004 w sprawie wykonywania szczególnego nadzoru podatkowego w części dotyczącej wyrobów akcyzowych.

Główne zmiany dotyczą kontroli obrotu wyrobami akcyzowymi. Do tej pory kontrola polegała głównie na sprawowaniu stałego szczególnego nadzoru podatkowego u przedsiębiorców. Aktualnie służby celne będą wykonywać doraźne kontrole zależne od analizy ryzyka nadużyć w danym podmiocie. Stałą kontrolą polegającą na stałej obecności funkcjonariusza w zakładzie będą objęte jedynie podmioty wytwarzające, oczyszczające, odwadniające alkohol etylowy oraz produkujące napoje spirytusowe. Właściwy Naczelnik Urzędu Celnego może objąć stałą kontrolą także inne podmioty. W przypadku objęcia kontrolą stałą Naczelnik Urzędu Celnego zawiadamia podmiot na 7 dni przed objęciem tą formą kontroli. Pozostałe podmioty, u których nie będzie prowadzony stały nadzór, będą obowiązane przysyłać stosowne informacje do urzędów celnych oraz odnotowywać czynności produkcyjne w stosownych ewidencjach.

Zmianie ulegają także przepisy związane z dokumentacją ewidencjonującą czynności związane z działalnością objętą kontrolą, przy czym podmioty, które prowadziły działalność objętą kontrolą przed 21 maja 2010 do dnia 31 grudnia 2010 mogą prowadzić dokumentację zgodnie z wzorem określonym w poprzednim rozporządzeniu.

Świadczenia złożone – opodatkowanie VAT

W praktyce zdarza się, iż kilka czynności, opodatkowanych różnymi stawkami podatku VAT, jest ściśle ze sobą powiązanych. W takim wypadku pojawia się pytanie jak zakwalifikować takie świadczenia i jaką stawkę VAT zastosować?

Pierwszym krokiem w celu prawidłowej klasyfikacji dla celów VAT jest określenie, czy podatnik zapewnia klientowi kilka odrębnych świadczeń czy też jedno świadczenie kompleksowe (złożone).

Z jednym świadczeniem mamy do czynienia wtedy, gdy czynności są tak ściśle ze sobą związane, iż z gospodarczego punktu widzenia tworzą obiektywnie tylko jedno świadczenie, którego rozdzielanie na poszczególne świadczenia byłoby sztuczne.

Kolejnym krokiem jest określenie, które ze świadczeń wchodzących w skład świadczenia złożonego jest świadczeniem głównym, a które należy zakwalifikować jako świadczenia pomocnicze. Bowiem ustalając właściwą stawkę dla świadczenia kompleksowego, należy przyjmować jednolitą stawkę dla całego kompleksu czynności, biorąc pod uwagę charakter czynności podstawowej.

Określenie, które świadczenie ma charakter świadczenia głównego nastrocza w praktyce wielu wątpliwości. Zagadnienia tego dotyczą ostatnie wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie (I SA/Kr 1657/09) oraz Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (I SA/Po 106/09), które kontynuują linię orzeczniczą zawartą w wyroku NSA (I FSK 545/08). Sądy zwracają uwagę, iż przy kwalifikacji świadczeń złożonych najważniejszym elementem jest **ekonomiczny sens transakcji**. Przy ocenie, które ze świadczeń wchodzących w skład świadczenie kompleksowego jest świadczeniem podstawowym, kryterium decydującym nie jest ani wartość tego świadczenia, ani nazwa umowy, ani nawet czasochłonność wykonania świadczenia, lecz **analiza, która czynność zaspokaja podstawową potrzebę nabywcy danego świadczenia kompleksowego**. Świadczenia pomocnicze mają natomiast pomóc w realizacji tej potrzeby.

Podwyższenie kapitału zakładowego w skutek konwersji wierzytelności uwzględniane dla potrzeb tzw. cienkiej kapitalizacji

Wartość kapitału zakładowego, którego podwyższenia dokonano w wyniku aportu w postaci wymagalnych wierzytelności handlowych powinna zostać uwzględniona przy określaniu wartości kapitału zakładowego, dla potrzeb tzw. cienkiej kapitalizacji.

Sposób określania wartości przedmiotowego kapitału, niezbędnego do obliczenia wskaźnika odsetek od pożyczek (kredytów) od udziałowców nie uznawanych (na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 updop) za koszty uzyskania przychodów określa art. 16 ust. 7 updop.

W świetle powyższego przepisu wątpliwości budził zapis wyłączający z wartości kapitału między innymi tę część, która nie została na niego faktycznie przekazana. Wskazany przepis wyłącza również z kwoty kapitału zakładowego ponadto następujące składniki:

- część, jaka została pokryta wierzytelnościami z tytułu pożyczek (kredytów) od udziałowców oraz z tytułu odsetek od tych pożyczek, a także
- część, jaka została pokryta wartościami niematerialnymi lub prawnymi, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (np. wartość firmy powstała na skutek aportu przedsiębiorstwa).

W przypadku wierzytelności, wyłączenie dotyczy jedynie wierzytelności pożyczkowych lub odsetkowych.

Nie istnieją zatem żadne przesłanki wyłączenia z podstawy wyliczania kapitału zakładowego do określenia wskaźnika dla potrzeb cienkiej kapitalizacji wartości wierzytelności handlowych wnoszonych aportem. Stanowisko to potwierdziła również Izba Skarbowa w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z dnia 2 kwietnia 2010 r. (ILPB3/423-86/10-3/EK).

Do określenia wartości kapitału zakładowego dla potrzeb niedostatecznej kapitalizacji służą dane wpisane do rejestru handlowego. Dokonując wpisu o podwyższeniu kapitału poprzez wniesienie wkładów, członkowie zarządu obowiązani są zaświadczyć o wniesieniu ich w całości. W związku z tym wymóg faktycznego przekazania na kapitał odnosi się w praktyce głównie do spółki akcyjnej, której kapitał może być okresowo nie w pełni pokryty.

Opodatkowanie abonamentów medycznych

Uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego z 24 maja 2010 r. (sygn. II FPS 1/10), o której pisaliśmy w poprzednim numerze newslettera dotycząca opodatkowania abonamentów medycznych może naszym zdaniem mieć daleko idące skutki przy przeprowadzanych kontrolach podatkowych oraz zmianie postępowania firm w zakresie abonamentów medycznych.

Kontroli tych należy się spodziewać już w niedługim czasie, gdyż jeden z organów podatkowych wystąpił do największego warszawskiego dostawcy usług medycznych o dane klientów kupujących dla swoich pracowników pakiety medyczne. Należy jednak przewidywać, że duża część tych kontroli może znaleźć swój finał w sądach. Przyczyną tego stanu rzeczy jest brak w uchwale NSA wskazówek nt. sposobu ustalania przychodu podlegającego opodatkowaniu. Tym samym należy spodziewać się, że kontrolujący nie będą w stanie wydać prawidłowej decyzji określającej wielkość przychodu podlegającą opodatkowaniu u danego pracownika.

Innym praktycznym skutkiem uchwały NSA będą także zmiany w umowach podpisywanych z dostawcami usług medycznych, tak by jednoznacznie wynikała z nich wartość przychodu dla pracownika. Będzie leżało to bezpośrednio w interesie firm, które będą starać się wprowadzić dla siebie bezpieczne zapisy w tym zakresie. Z kolei ekonomiczny ciężar opodatkowania pakietów medycznych obciąży pracownika, z którego wynagrodzenia pobierany jest należny podatek.

Opodatkowanie polis dla członków zarządu i rad nadzorczych

Powołana wyżej uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego z 24 maja 2010 r. (sygn. II FPS 1/10) może mieć również negatywne konsekwencje dla opodatkowania innych świadczeń pracowniczych np. polis dla członków zarządu i rad nadzorczych.

Naszym zdaniem organy podatkowe mogą powoływać się na uchwałę nie tylko przy kontrolach dotyczących abonamentów, ale także w zakresie ubezpieczeń wykupywanych dla członków zarządu i rad nadzorczych.

W przypadku tych świadczeń pojawia się jednak duży problem praktyczny przy ustaleniu wartości przychodu do opodatkowania. Nie wystarczy bowiem podzielić wartość składki z tytułu polisy ubezpieczeniowej przez liczbę osób wchodzących w skład organów, których członkowie objęci są ubezpieczeniem, ale także należy wziąć pod uwagę fakt, że zakres odpowiedzialności członków zarządu różni się od odpowiedzialności członków rad nadzorczych, co sprawia, że prawidłowe ustalenie przychodu staje się wręcz niemożliwe. W sporze z organem podatkowym podatników może bronić argumentacja wynikająca z wyroku WSA w Warszawie z 27 kwietnia 2010 r. (III SA/Wa 2039/09), gdzie sąd potwierdził, że jeżeli w polisie ubezpieczenia członka zarządu i rady nadzorczej nie są wskazane konkretne osoby to przychód do opodatkowania nie powstaje. Warto pamiętać jednak, że podobna argumentacja była powoływana także w przypadku sporu

dotyczącego abonamentów medycznych, zakończonego niekorzystną w efekcie dla podatników uchwałą siedmiu sędziów NSA.

Informujemy, że treści zawarte w niniejszym biuletynie mają ogólny charakter i nie zastępują szczegółowego doradztwa w indywidualnej sprawie.

Jak zamówić Newsletter Podatkowy?

Newsletter Podatkowy jest bezpłatnym miesięcznikiem dotyczącym zagadnień podatkowych.

W celu subskrypcji, prosimy o wysłanie e-maila na adres: podatki@mazars.pl z podaniem:
Imienia i nazwiska
Stanowiska
Nazwy firmy.

Jeśli nie życzą sobie Państwo otrzymywania takich informacji w przyszłości prosimy odesłać e-mail z tematem „NIE” na adres podatki@mazars.pl

Kontakt:



Krystyna Szydłowska
Dyrektor
k.szydłowska@mazars.pl



Urszula Zarębska
Manager
u.zarebska@mazars.pl

Dział Doradztwa Podatkowego
Mazars
Ul. Piękna 18
00-549 Warszawa
Tel. : +48 22 25 55 200
E-mail : podatki@mazars.pl
www.mazars.pl