

Newsletter Podatkowy



NEWSLETTER | Wydanie # 12 - Luty 2011

Szanowni Państwo,

Jest mi miło poinformować, że od 1 lutego br. do Działu Doradztwa Podatkowego Mazars dołączyli: Kinga Baran, doradca podatkowy, doświadczony ekspert w dziedzinie podatku VAT oraz Paweł Skwarek, doradca podatkowy z doświadczeniem podatkowym w zakresie ubezpieczeń i produktów finansowych. Bieżący numer Biuletynu poświęcony został w dużej części praktycznym aspektom związanym ze zmianami w podatku VAT (w tym kwestiami wynikającymi z opodatkowania bezpłatnych wydań towarów, bezpłatnego świadczenia usług oraz refakturowania usług zwolnionych z VAT). W następnych miesiącach będziemy zwracać Państwu uwagę na kolejne pojawiające się w bieżącej praktyce problemy po zmianach przepisów VAT.

Komentujemy także dla Państwa uchwałę w składzie Siedmiu Sędziów NSA dotyczącą podatkowego traktowania wydatków związanych z podwyższeniem kapitału zakładowego (emisją akcji).

W związku z licznymi pytaniami dotyczącymi zmian w VAT i ich praktycznych implikacji organizujemy w najbliższym czasie Konferencję podatkową dotyczącą VAT, o czym informujemy Państwa szczegółowo poprzez nasz serwis internetowy.

Zapraszam do lektury!

Z poważaniem,

Krystyna Szydłowska

WSTĘP

W NUMERZE

- ➔ **Zmiany w VAT – wybrane bieżące problemy** str.2
- ➔ **CIT – niektóre wydatki na emisję akcji są kosztem podatkowym (uchwała NSA)** str.4

Zmiany w VAT – wybrane bieżące problemy

Refakturowanie usług zwolnionych z VAT

Od dnia 1 stycznia br. został ograniczony zakres większości zwolnień od podatku od towarów i usług. Korzystanie z dotychczasowych zwolnień, które miały charakter przedmiotowy (np. w zakresie ochrony zdrowia, edukacyjne), obecnie uwarunkowane jest również tym, kto daną usługę wykonuje (analogicznie jak to miało miejsce w poprzednich latach w stosunku do usług świadczonych przez Poczta Polska). W przypadku usług w zakresie opieki medycznej, usługi te – w celu skorzystania ze zwolnienia – mają być wykonywane przez zakłady opieki zdrowotnej (również niepubliczne) lub świadczone w ramach indywidualnej praktyki lekarskiej. Tym samym firma, która zakupi usługę medyczną od takiego podmiotu, otrzyma fakturę ze zwolnieniem od opodatkowania. Chcąc jednak przenieść koszty tych usług na swoich kontrahentów lub pracowników (np. kupując szczepienia przeciwko grypie) firma nie będzie pewna, jaką fakturę powinna wystawić. Zastosowanie zwolnienia przy refakturze wiąże się bowiem ze znacznym ryzykiem podatkowym. Opodatkowanie tej usługi stawką 23% jest natomiast nieopłacalne i może z kolei wpłynąć negatywnie na prawo do odliczenia podatku naliczonego przez otrzymującego refakturę (prawo do obniżenia VAT nie przysługuje, jeżeli dana usługa jest zwolniona od opodatkowania a na fakturze został uwzględniony VAT).

Rozwiązaniem przedmiotowego problemu ma być kolejna nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług, która zwalnia od podatku świadczenie usług w zakresie opieki medycznej, jeżeli usługi te zostały nabyte przez podatnika we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej od zakładów opieki zdrowotnej i lekarzy. Nowelizacja ta ma wejść w życie od kwietnia 2011 r., ale z prawem do zastosowania tych regulacji w okresie od 1 stycznia 2011 r. do 31 marca 2011 r. (a więc z mocą wsteczną).

Opłata za użytkowanie wieczyste gruntów – problem z zastosowaniem prawidłowej stawki podatku VAT

Oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste (najczęściej przez gminę) na gruncie podatku od towarów i usług stanowi dostawę towarów (a nie świadczenie usług). Obowiązek podatkowy w tym zakresie uregulowany jest na zasadach szczególnych i powstaje z chwilą otrzymania zapłaty, nie później niż z upływem terminu płatności, który przypada w marcu w stosunku do poszczególnych opłat rocznych. Od dnia 1 stycznia br. zostały natomiast podwyższone stawki podatku od towarów i usług w związku z czym w przepisach wyraźnie uregulowano, jaką stawkę VAT należy zastosować. Wskazano zatem, że właściwą jest stawka obowiązująca na dzień wykonania danej czynności a nie na dzień momentu powstania obowiązku podatkowego. Opłata roczna pobierana jest natomiast za oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste, czyli za czynność, która miała miejsce co do zasady jeszcze przed dniem 1 stycznia br., kiedy to obowiązywały niższe stawki VAT. Tym samym nadal powinna być opodatkowana stawką w wysokości 22% a nie 23%. Z drugiej strony należy zauważyć, że użytkowanie wieczyste zazwyczaj trwa przez długi okres czasu (99 lat), co oznaczałoby, że gmina do końca tego okresu nadal powinna obciążać podatnika opłatą ze stawką 22%, czyli również w następnych latach, w których stawki tej teoretycznie ma już nie być (zamiast niej wprowadzono stawkę w wysokości 23%). Ponadto,

w przepisach regulujących podwyższenie wartości opłat z tytułu użytkowania wieczystego, brak jest podstaw do podniesienia opłaty, skoro nie zmienia się sama wartość gruntu będącego w użytkowaniu wieczystym. W konsekwencji podatnik, który otrzyma w marcu br. fakturę od gminy na opłatę z tytułu użytkowania wieczystego (ze stawką 22% bądź 23%) nie będzie pewny, czy faktura ta została wystawiona w sposób prawidłowy.

Nieodpłatne świadczenie usług – planowane zmiany od 1 kwietnia br.

Obecnie podatnik wystawia fakturę wewnętrzną na usługę, którą wykonał nieodpłatnie tylko w przypadku, w którym usługa ta nie jest związana z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą (np. jest na jego cele osobiste lub pracowników) i jednocześnie przysługiwało mu prawo do odliczenia podatku naliczonego. W tym zakresie planowane są jednak niekorzystne zmiany. Jeżeli projekt nowelizacji dotyczącej ustawy o podatku od towarów i usług nie ulegnie zmianie, to wówczas nieodpłatne świadczenie usług będzie podlegało opodatkowaniu również wówczas, gdy podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego. Oznacza to, że prawie w każdym przypadku, w którym pracodawca zakupi usługę obcą na korzyść pracownika (np. karnety wstępu na basen) i nie będzie stanowiło to kosztu uzyskania przychodu ze względu na brak związku z działalnością opodatkowaną, a tym samym nie będzie przysługiwało odliczenie VAT, taka usługa będzie musiała zostać opodatkowana przez podatnika jako nieodpłatna (obowiązek wystawienia faktury wewnętrznej).

Nieodpłatne przekazanie towarów – projektowane zmiany od 1 kwietnia br.

Nieodpłatne przekazanie towarów dzisiaj opodatkowane jest tylko w przypadku, w którym nie jest ono związane z prowadzonym przez podatnika przedsiębiorstwem, a podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego (np. przekazanie jako darowiznę dla domu dziecka komputera, który wcześniej używany był przez pracownika spółki).

Od dnia 1 kwietnia br. planuje się w tym zakresie istotną zmianę – nieodpłatne wydania towarów opodatkowane mają być zawsze, bez względu na ich cel, tj. niezależnie czy następują w związku (czy bez) z prowadzoną przez podatnika działalnością. Oznacza to, że – inaczej niż obecnie – opodatkowane będą wszystkie wydania towarów związane z prowadzonym przedsiębiorstwem, tj. na cele reklamowe, promocyjne, premiowe, demonstracyjne itp. (naturalnie, o ile podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego, co przy wydaniu na cele związane z działalnością gospodarczą jest co do zasady oczywiste). Po wejściu w życie nowych przepisów podatnicy będą zatem o wiele częściej wystawiać faktury wewnętrzne, co zresztą będzie zgodne z prawem unijnym. W konsekwencji znaczenia nabierze regulacja (dziś w praktyce martwa, bo i tak nie opodatkowuje się nieodpłatnego przekazania związanego z działalnością gospodarczą), zgodnie z którą takiemu opodatkowaniu – na zasadzie wyjątku – nie będą podlegały próbki, prezenty o małej wartości oraz drukowane materiały reklamowe.

CIT – niektóre wydatki na emisję akcji są kosztem podatkowym (uchwała NSA)

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy.

W powyższym przepisie, wyliczającym koszty nieuznawane za koszty podatkowe, nie wymieniono wydatków na podwyższenie kapitału i emisję akcji.

Z tego względu wydatki poniesione w związku z podwyższeniem kapitału oraz z emisją akcji nie zostały na gruncie ustawy o CIT wprost wyłączone z kosztów uzyskania przychodów.

Rozbieżności w podejściach, co do związku takich wydatków z przychodem podatkowym doprowadziły do wykształcenia się dwóch odmiennych poglądów odnośnie do ich kwalifikacji jako kosztów podatkowych bądź niepodatkowych.

Argumentem prezentowanym przez niektóre organy podatkowe, przemawiającym za niemożliwością zakwalifikowania wydatków na emisję akcji do kosztów podatkowych, było przyjęcie koncepcji, iż wydatki takie nie wykazują bezpośredniego związku z przychodem podatkowym.

Z drugiej strony jednak większość organów podatkowych wskazywała, że przychód z podwyższenia kapitału nie jest celem samym w sobie. Pozyskanie nowego kapitału ma bowiem służyć prowadzeniu i rozwijaniu działalności gospodarczej podatnika, czyli potencjalnie generować przychody. Ponadto poprawa sytuacji finansowej skutkuje z pewnością zabezpieczeniem źródła przychodów.

W ostatnich latach sądy administracyjne wydawały również rozstrzygnięcia niekorzystne dla podatników, stosując argumentację analogiczną do tej, jaką przedstawiają organy podatkowe. Z uwagi na niejednolite stanowisko sądów administracyjnych oraz dwie linie orzecznicze tj. linię pozwalającą na rozpoznanie kosztów podatkowych z tytułu wydatków poniesionych w związku z podwyższeniem kapitału zakładowego oraz linią odmawiającą tego prawa NSA w składzie Siedmiu Sędziów w dniu 24 stycznia 2011 roku podjęło uchwałę (sygnatura akt. II, FPS 6/10), która powinna zmienić podejście organów podatkowych do podatkowego traktowania przedmiotowych wydatków. **NSA stwierdził, że wydatki związane z emisją akcji, bez których cała operacja nie byłaby możliwa nie będą mogły być uznane za koszty uzyskania przychodu. Natomiast pozostałe wydatki, które nie są niezbędne do przeprowadzenia tejże emisji (honoraria prawników, doradców inwestycyjnych, koszty akcji marketingowych) będą mogły być zaliczone do kosztów uzyskania przychodu.**

Biorąc pod uwagę fakt, iż wydatki związane z usługami specjalistycznymi, które są ponoszone w przypadku emisji akcji stanowią istotną część wydatków związanych z podwyższeniem kapitału, uchwała ta może przyczynić się do znacznych korzyści podatkowych dla spółek giełdowych (i nie tylko - sąd wyraźnie zaznaczył bowiem, iż nie chodzi tylko o spółki giełdowe).

Oczywiście pomimo uchwały NSA, w celu zaliczenia przedmiotowych wydatków do kosztów uzyskania przychodów nadal należy rozpatrywać je w kontekście ogólnej zasady kwalifikacji

podatkowej. Wydatki te muszą być poniesione w celu osiągnięcia przychodów, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów. **Uchwała z pewnością będzie miała korzystne implikacje podatkowe jednakże ocena ich praktycznych skutków zależeć będzie w dużej mierze od pisemnego uzasadnienia wyroku.**

Wydarzenia

Zapraszamy na śniadania tematyczne i seminaria prowadzone przez ekspertów podatkowych Mazars:

- ➔ **9 marca 2011 r., godz. 9.30-13:30, biuro Mazars w Warszawie, ul. Piękna 18**
„Bieżące problemy w podatku od towarów i usług – zmiany na 2011 r. oraz najnowszy projekt nowelizacji ustawy o VAT”

Więcej informacji oraz rejestracja: Emilia Biała, e.biala@mazars.pl, tel. 22 25 55 200

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

Celem niniejszego Newslettera Podatkowego jest poinformowanie czytelników o aktualnych zmianach w zakresie podatków. Prezentowane informacje opracowane zostały z należytą starannością, jednakże przedstawione są w formie skróconej i ogólnej. Niniejsza publikacja ma zatem charakter wyłącznie orientacyjny i nie stanowi porady prawnej ani podatkowej. Mazars Audyt Sp. z o.o. nie ponosi odpowiedzialności za wykorzystanie przedstawionych informacji. Przed podjęciem decyzji i działań rekomendujemy zasięgnięcie fachowej opinii doradców Mazars Audyt Sp z o.o.

© 2011 Mazars Audyt Sp. z o.o.

Kontakt:



Krystyna Szydłowska
Dyrektor Działu Doradztwa Podatkowego
k.szydłowska@mazars.pl

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



Kinga Baran
Manager
k.baran@mazars.pl



Paweł Skwarek
Manager
p.skwarek@mazars.pl

**Dział Doradztwa
Podatkowego
Mazars w Krakowie**
Ul. Wenecja 3
31-117 Kraków
Tel.: +48 12 43 11 088
E-mail: podatki@mazars.pl
www.mazars.pl



Michał Galejczuk
Manager
m.galejczuk@mazars.pl



Przemysław Dybała
Doradca Podatkowy
(German Desk)
p.dybala@mazars.pl