



Mamy przyjemność przedstawić Państwu KSP Tax News, w którym opisujemy wybrane orzeczenia i interpretacje, które zostały wydane lub opublikowane w styczniu 2013 r. Mamy nadzieję, że nasza publikacja będzie pomocna w Państwa codziennej pracy.

Opodatkowanie usługi ubezpieczenia leasingu – wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) w wyroku z 17 stycznia 2013 r. w sprawie C-224/11 orzekł, że nie można uznać usługi ubezpieczenia przedmiotu leasingu za świadczenie pomocnicze, podlegające opodatkowaniu VAT na zasadach właściwych dla świadczenia głównego, tj. usługi leasingu.

Rozpatrywana przez TSUE sprawa dotyczyła umowy leasingu, która zobowiązuje leasingobiorcę do ubezpieczenia leasingowanych przedmiotów. Leasingobiorca mógł zakupić usługę ubezpieczenia we własnym zakresie bądź też skorzystać z oferty leasingodawcy, który zawierał umowę z ubezpieczycielem, a następnie refakturował jej koszt na leasingobiorcę. W takiej sytuacji, zdaniem spółki, świadczyła ona dwie samodzielne usługi: leasingu oraz ubezpieczeniową. W konsekwencji usługa leasingu podlegała opodatkowaniu stawką podstawową VAT, natomiast usługa ubezpieczeniowa była zwolniona z opodatkowania. Takie postępowanie zostało zakwestionowane przez organy podatkowe, w opinii których usługa ubezpieczenia miała charakter pomocniczy względem usługi leasingu, a zatem powinna być opodatkowana tak, jak usługa główna. TSUE stanął jednak na stanowisku, że nie można uznać opisywanych wyżej czynności za jedno świadczenie kompleksowe, ponieważ ubezpieczenie przedmiotu leasingu nie służy lepszemu korzystaniu z usługi leasingu, ale jest dla leasingobiorcy celem samym w sobie. Warunek ubezpieczenia stawiany przez leasingodawcę również o tym nie przesądzał, ponieważ korzystający miał swobodny wybór co do tego, z usług jakiego ubezpieczyciela skorzysta. TSUE stwierdził również, że czynność, w której leasingodawca zawiera umowę ubezpieczenia, a następnie refakturowuje jej koszt na leasingobiorcę, który korzysta z tej ochrony, jest zwolniona z opodatkowania jako transakcja ubezpieczeniowa. Należy jednak zaznaczyć, że dotyczy to sytuacji, gdy usługa ubezpieczenia pozostaje niezmieniona w swoim kształcie oraz leasingodawca refakturowuje jej koszt bez marży.

Komentarz eksperta

„Orzeczenie TSUE może być pomocne w sporze między leasingodawcami i organami podatkowymi w kwestii sposobu opodatkowania usługi ubezpieczenia przedmiotu leasingu w myśl przepisów ustawy o VAT. Wyrok ten ma kluczowe znaczenie dla całej branży leasingowej. Wskazuje bowiem, że dotychczasowa praktyka organów podatkowych odnośnie do takiego samego traktowania w podatku VAT usług leasingu i ubezpieczenia jest nieprawidłowa. Kwestia opodatkowania ubezpieczenia przedmiotu leasingu była już



Michał Wilk
Counsel w KSP

E: michal.wilk@ksplegal.pl
T: +48 32 731 6869

przedmiotem rozważań przed NSA. W uchwale 7 sędziów z 8 listopada 2010 r. (I FPS 3/10) NSA odmówił jednak firmom leasingowym prawa do stosowania zwolnienia w odniesieniu do usługi ubezpieczenia refakturowanej przy umowie leasingu. Uchwała ta niejako potwierdzała dotychczasową (niekorzystną dla podatników) praktykę organów skarbowych i sądów administracyjnych.

W przeciwieństwie do ww. uchwały, TSUE w omawianym orzeczeniu wskazał, że usługa ubezpieczenia przedmiotu leasingu i usługa leasingu, co do zasady, stanowią usługi odrębne i niezależne do celów podatku od towarów i usług. Jednak to do sądów administracyjnych należy ustalenie, czy w konkretnym przypadku dane czynności są w takim stopniu powiązane ze sobą, że należy je traktować jako stanowiące jedną usługę, czy też przeciwnie – stanowią one usługi odrębne. W sytuacji gdy leasingodawca ubezpiecza przedmiot leasingu, obciążając dokładnym kosztem tego ubezpieczenia leasingobiorcę, taka czynność stanowi transakcję ubezpieczeniową i jako taka powinna być zwolniona z opodatkowania w myśl przepisów ustawy o VAT. Przedmiotowe orzeczenie powinno zakończyć kwestionowanie przez organy skarbowe rozliczeń podatników stosujących zwolnienie z VAT w odniesieniu do refakturowanego ubezpieczenia przy umowach leasingu.

Dodatkowo, komentowany wyrok TSUE może stanowić podstawę do wzruszenia wydanych w wyniku błędnej interpretacji przepisów negatywnych decyzji organów skarbowych lub indywidualnych interpretacji. To z kolei może umożliwić podatnikom zwrot uprzednio nadpłaconego podatku VAT. Żądania w tym zakresie mogą być składane w ciągu miesiąca od publikacji orzeczenia w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej. Jednocześnie należy zwrócić uwagę na ryzyko zakwestionowania przez organy podatkowe odliczeń VAT naliczonego od usługi ubezpieczenia przedmiotu leasingu, jeśli, zgodnie z orzeczeniem TSUE, usługa ta powinna podlegać zwolnieniu z VAT³³.

PODATEK CIT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 30 stycznia 2013 r. (II FSK 1216/11) orzekł, że w celu sprawdzenia, czy ma miejsce tzw. cienka kapitalizacja, wysokość zadłużenia względem tzw. znaczących udziałowców należy obliczyć na dzień zapłaty odsetek.

W rozpatrywanej sprawie spółka uzyskała pożyczkę od tzw. znaczących udziałowców, posiadających co najmniej 25% udziałów. W takiej sytuacji, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 ustawy o CIT, jeśli wysokość zadłużenia względem tych udziałowców przewyższy trzykrotność kapitału zakładowego spółki, to nie stanowią kosztów uzyskania przychodów odsetki od pożyczki w tej części, która przekracza trzykrotność kapitału zakładowego. Jednak w opisywanej sprawie, po spłacie kwoty głównej pożyczki, udziałowiec zbył wierzytelność obejmującą należne odsetki na rzecz podmiotu niepowiązanego ze spółką. W tej sytuacji, zdaniem spółki, może ona zaliczyć odsetki do kosztów podatkowych, ponieważ na dzień ich zapłaty nie przekroczy limitu zadłużenia określonego w art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 ustawy o CIT. Stanowisko to zostało uznane za prawidłowe zarówno przez sąd pierwszej instancji jak i NSA w sporze z organem podatkowym. Z orzeczeń tych wynika, że muszą zostać spełnione kumulatywnie dwie przesłanki, aby wystąpiła cienka kapitalizacja: na dzień zawarcia umowy pożyczki z udziałowcem musi on spełniać warunki uznania go za tzw. znaczącego udziałowca oraz na dzień zapłaty odsetek wysokość zadłużenia spółki względem wszystkich znaczących udziałowców nie

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 50
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl
www.ksplegal.pl

może przekroczyć trzykrotności kapitału zakładowego tej spółki. Jeśli choć jeden z tych warunków nie zostanie spełniony, odsetki w całości można zaliczyć do kosztów podatkowych. W rozpatrywanej sprawie ograniczenie w zaliczaniu odsetek do kosztów uzyskania przychodów nie mogło znaleźć zastosowania. Nastąpiło bowiem zmniejszenie wysokości zadłużenia względem znaczących udziałowców na dzień zapłaty odsetek, przez co nie został spełniony drugi warunek wystąpienia cienkiej kapitalizacji.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 15 stycznia 2013 r. (II FSK 1052/11) potwierdził, że obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej powstaje, jeśli łączna suma wszystkich transakcji pomiędzy danymi podmiotami powiązanych przekroczy limit 30.000 euro. Nabywanie usług od podmiotów trzecich na rzecz spółki i refakturowanie ich również jest transakcją podlegającą obowiązkowi dokumentacyjnemu.

W rozpatrywanej sprawie spółka zawarła ze swoim udziałowcem dwie umowy. W ramach jednej z nich udziałowiec miał świadczyć na rzecz spółki szereg usług o charakterze doradczym, natomiast na podstawie drugiej miał nabywać usługi od podmiotów trzecich na rzecz spółki i następnie je refakturować. Ponieważ żadna z ww. umów nie przekraczała limitu 30.000 euro, mimo że obie razem ten limit przekraczały, w ocenie spółki nie powstał obowiązek dokumentacyjny, tym bardziej, że zdaniem spółki, refakturowanie nie jest transakcją, ponieważ udziałowiec nie może doliczyć marży. Powyższe zakwestionował NSA, w ocenie którego odnośnie limitu kwotowego do każdej transakcji oddzielnie powoduje fikcję istnienia obowiązku dokumentacyjnego, gdyż przedsiębiorcy mogą swobodnie kształtować ceny tak, aby ten obowiązek omijać. Orzeczenie to wpisuje się w niekorzystną dla podatników linię orzecznictwa, zgodnie z którą limity transakcji pomiędzy podmiotami powiązanych obejmują wszystkie transakcje łącznie, bez względu na ich zróżnicowany przedmiot. Ponadto NSA w opisywanym wyroku potwierdził, że refakturowanie usług również jest rodzajem transakcji, która powinna zostać uwzględniona w dokumentacji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 23 stycznia 2013 r. (III SA/Wa 1641/12) orzekł, że koszty związane z zatrudnieniem zarządu, kadr oraz posiadaniem biura poza specjalną strefą ekonomiczną (SSE) stanowią również wydatki kwalifikowane, ponieważ mają charakter pomocniczy w stosunku do działalności strefowej. Koszty te powinny być rozliczone memoriałowo, a więc w dacie ich zarachowania.

Spółka, będąca przedsiębiorcą strefowym, zatrudniała pracowników administracyjnych oraz zarząd w wynajmowanej siedzibie zlokalizowanej w Warszawie, poza terenem SSE. Po stronie spółki powstały wątpliwości odnośnie możliwości zaliczenia do kosztów strefowych wydatków związanych z funkcjonowaniem tego biura i tam zatrudnionych pracowników. Otrzymana interpretacja indywidualna wskazywała, że działalność związana z zatrudnieniem pracowników i prowadzeniem biura poza terenem SSE nie stanowi działalności strefowej, a wydatki z nią związane nie zaliczają się do kosztów strefowych. Organ wydający interpretację wyraził też pogląd, że koszty powinny być rozliczane w dacie ich poniesienia (zapłaty), a nie w momencie ich zarachowania w księgach rachunkowych. Natomiast w ocenie sądu zatrudnienie pracowników administracyjnych oraz zarządu jest konieczne dla prowadzenia działalności strefowej, przy czym nie ma znaczenia, że działania te mają miejsce poza terenem SSE, a zatem wydatki związane z istnieniem siedziby w Warszawie stanowią koszt strefowy. Sąd w omawianym wyroku

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 50
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl
www.ksplegal.pl

przychylił się również do korzystnego dla podatników stanowiska, że koszty strefowe powinny być rozliczane w dacie ich zarachowania (metoda memoriałowa), a nie w dacie ich faktycznego poniesienia (metoda kasowa). Niemniej jednak przeciwne stanowisko w tym zakresie zaprezentował m.in. NSA w wyroku z 25 kwietnia 2012 r. (II FSK 2099/10), w którym uznał metodę kasową za właściwą przy zaliczaniu wydatków do kosztów strefowych.

PODATEK VAT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 4 stycznia 2013 r. (I SA/Po 719/12) orzekł, że wypłata dywidendy w formie rzeczowej w postaci przeniesienia własności nieruchomości podlega opodatkowaniu VAT, bez względu na to, że nieruchomość miała być dalej wykorzystywana w działalności spółki.

W rozpatrywanej sprawie spółka z o.o. rozważała wypłatę dywidendy w formie rzeczowej poprzez przeniesienie na udziałowców prawa własności nieruchomości wykorzystywanej dotychczas w działalności gospodarczej spółki. Po przekazaniu nieruchomości wspólnikom, miała ona być wdzierżawiona na rzecz spółki. Organ podatkowy uznał, że taka transakcja podlega opodatkowaniu VAT, gdyż przekazanie nieruchomości następuje nieodpłatnie na cele osobiste udziałowców. WSA zgodził się ze stanowiskiem organu podatkowego. W ocenie sądu nie ma znaczenia okoliczność, czy po nieodpłatnym przekazaniu wspólnicy będą wdzierżawiać nieruchomość spółce, ponieważ samo przeniesienie prawa własności przez spółkę spełnia przesłanki przekazania na cele osobiste udziałowców w myśl ustawy o VAT. Wyrok ten wpisuje się w linię orzeczniczą sądów administracyjnych, zgodnie z którą wypłata dywidendy w formie rzeczowej na gruncie VAT jest traktowana jako dostawa towarów bądź świadczenie usług, a zatem podlega opodatkowaniu.

* * *

Gdyby byli Państwo zainteresowani uzyskaniem dodatkowych informacji w powyższym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt:

Kontakt w KSP:

Magdalena Patryas

Partner

T: +48 32 731 68 53

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 50
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl
www.ksplegal.pl

Mamy nadzieję, że powyższa informacja będzie dla Państwa pomocna. Informacje te nie stanowią opinii prawnej ani porady. W celu uzyskania pełnych informacji lub porady prawnej, prosimy o kontakt. Jeżeli nie wyrażają Państwo zgody na przesyłanie dalszych newsletterów, prosimy o odesłanie tego maila na adres kancelaria@ksplegal.pl w treści wpisując słowo NIE.

© 2013 Wszystkie prawa zastrzeżone