



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

Brak opodatkowania podatkiem u źródła usług świadczonych zdalnie przez podmiot zagraniczny na rzecz podmiotu polskiego – wyrok WSA w Krakowie

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z 5 kwietnia 2013 r. (sygn. I SA/Kr 229/13) orzekł, że spółka polska, która korzysta z usług świadczonych przez podmiot zagraniczny poza granicami Polski, nie ma obowiązku pobierania podatku u źródła.

Komentarz eksperta

”W rozpatrywanej sprawie spółka należąca do międzynarodowej grupy kapitałowej, prowadząca działalność i mająca siedzibę na terenie Polski, korzystała, na zasadach outsourcingu, z usług świadczonych przez firmę indyjską. Zakupywane usługi dotyczyły przede wszystkim pomocy w obszarze finansowym oraz handlowym. Usługi te wykonywane były głównie w Indiach, a w przypadku wykonywania ich również w innym miejscu, usługodawca na wystawianych fakturach wyodrębniał część wynagrodzenia związaną z czynnościami wykonywanymi w Indiach oraz poza nimi. Dlatego też, w ocenie spółki polskiej, w przypadku wykonywania ww. usług wyłącznie na terenie Indii, nie jest ona zobowiązana do pobierania podatku u źródła, ponieważ podmiot indyjski nie osiągnął przychodu na terenie Polski w rozumieniu art. 3 ust. 2 ustawy o CIT. Żaden przepis nie precyzuje zasad ustalania miejsca osiągnięcia przychodu, a zatem należy przyjąć, że został on osiągnięty tam, gdzie zostały wykonane czynności będące jego źródłem. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, który wydał interpretację indywidualną w tej sprawie, nie podzielił takiej argumentacji stwierdzając, że kluczowe jest to, gdzie będzie wykorzystany efekt usługi. WSA w Krakowie, uwzględniając skargę Spółki, przyjął odmienną koncepcję. Zwrócił uwagę, że przepisy nie odnoszą się do efektu usługi oraz miejsca jego wykorzystania. Wobec braku przepisów precyzujących, jak należy ustalić miejsce osiągnięcia przychodu, w przypadku usług decydujące będzie miejsce ich wykonania.

Rozstrzygnięcie WSA jest korzystne dla podatników korzystających z usług świadczonych przez podmioty zagraniczne w sposób zdalny. Niejednokrotnie powstaje bowiem problem z uzyskaniem certyfikatu rezydencji kontrahenta, a z drugiej strony występuje niezrozumienie, dlaczego polski podmiot nie wypłaca pełnej kwoty należności, tylko część pobiera na poczet podatku u źródła. O ile usługa jest świadczona w sposób zdalny (tj. świadczące ją osoby nie przebywają w Polsce), w przypadku braku certyfikatu rezydencji można byłoby powołać się na fakt, że dochód nie jest osiągany na terytorium Polski, a zatem w ogóle nie jest należny podatek u źródła. Na obecnym etapie wyrok ten może być wsparciem w trakcie postępowania podatkowego dla podmiotów, które nie mając certyfikatu rezydencji nie pobrały podatku



Łukasz Jedynak

Konsultant Podatkowy w KSP

E: lukasz.jedynak@ksplegal.pl

T: +48 32 731 6879

i zostało to zakwestionowane przez fiskusa. Na razie widzimy jednak niewielkie szanse, że polskie organy przyjmą prawidłowość takiego podejścia, stąd jego zastosowanie w bieżących rozliczeniach uważamy za ryzykowne .

PODATEK CIT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 19 kwietnia 2013 r. (sygn. II FSK 1681/11) orzekł, że do czasu faktycznej realizacji zobowiązania wyrażonego w walucie obcej, np. spłaty kredytu lub zapłaty ceny zakupu towarów i usług, nie jest możliwe ustalenie różnic kursowych. Tym samym nie można naliczonych, lecz faktycznie niezrealizowanych różnic kursowych uwzględnić w wartości początkowej środka trwałego.

W rozpatrywanym stanie faktycznym spółka zrealizowała inwestycję, która została sfinansowana z kredytu zaciągniętego w walucie obcej. Podczas realizacji przedsięwzięcia spółka dokonywała zakupu towarów i usług u kontrahentów zagranicznych, w związku z czym transakcje te były rozliczane w walucie obcej. Do czasu przekazania do używania wytworzonych w ramach inwestycji środków trwałych powyższe zobowiązania nie zostały jeszcze uregulowane. Spółka, stosując podatkową metodę rozliczania różnic kursowych, uwzględniła w wartości początkowej środków trwałych naliczone do dnia przekazania do używania różnice kursowe i zwróciła się z wnioskiem o interpretację indywidualną w celu potwierdzenia prawidłowości takiego postępowania. Jednak organ wydający interpretację uznał stanowisko spółki za niewłaściwe. Spór sprowadzał się do interpretacji art. 16g ust. 5 ustawy o CIT, zgodnie z którym cenę nabycia oraz koszt wytworzenia, uwzględniane w wartości początkowej, koryguje się o różnice kursowe, naliczone do dnia przekazania do używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej. Zdaniem organu przez „naliczone” różnice kursowe należy rozumieć wyłącznie te różnice, które zostały faktycznie zrealizowane, ponieważ nie mogą one powstać przed momentem uregulowania zobowiązania, co wynika z art. 15a ustawy o CIT. Mówiąc o uwzględnieniu różnic kursowych naliczonych do dnia przekazania do używania środka trwałego, ustawodawca określił moment, w którym najpóźniej mogą powstać różnice kursowe stanowiące element wartości początkowej. Stanowisko organu podatkowego potwierdził WSA we Wrocławiu, rozpatrujący skargę na interpretację, przywołując tę samą argumentację. Również NSA uznał to stanowisko za prawidłowe. Oznacza to, że różnice kursowe wynikające z zobowiązań uregulowanych po dniu oddania środka trwałego do używania (np. zapłata kolejnych rat kredytu) będą rozpoznawane jako przychód bądź koszt podatkowy w dacie ich poniesienia, zgodnie z metodą kasową. Powyżej zaprezentowane stanowisko jest w ostatnim czasie prezentowane przez większość organów podatkowych.

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

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 4 kwietnia 2013 r. (sygn. I SA/Po 143/13) stwierdził, że na podstawie art. 14 ustawy o CIT organy podatkowe mają prawo do ustalenia przychodu z tytułu objęcia udziałów za aport z agio w wysokości innej niż wartość nominalna obejmowanych udziałów.

Spółka zwróciła się z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej w celu potwierdzenia, że w przypadku objęcia udziałów w zamian za aport z agio, przychodem wnoszącego zawsze jest wartość nominalna obejmowanych udziałów, bez względu na proporcję, w jakiej wartość aportu została przeznaczona na objęcie udziałów, a w jakiej przelana na kapitał zapasowy. W ocenie spółki bowiem organy podatkowe nie mają możliwości podwyższenia wartości przychodu na podstawie art. 14 ustawy o CIT, a jedynie mogą zweryfikować wartość rynkową przedmiotu aportu. W stanie

faktycznym przedstawionym przez spółkę przedmiotem aportu były akcje, zakupione za cenę wyższą niż wartość nominalna obejmowanych w zamian za aport udziałów. Organ w interpretacji stwierdził jednak, że organy zachowują prawo do ustalenia wysokości przychodu wnoszącego aport na podstawie art. 14 ustawy o CIT. Ze stanowiskiem tym zgodził się WSA w Poznaniu, rozpatrujący skargę na interpretację. W ocenie sądu z art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy o CIT jednoznacznie wynika, że ustawodawca wiąże wysokość przychodu z wartością nominalną obejmowanych udziałów, która nie musi odpowiadać ich wartości rynkowej. Jednak nie jest dopuszczalna sytuacja, w której wartość ta odbiegałaby znacznie od wartości rynkowej przedmiotu aportu i nie można przyjąć, że wielkość przychodu z tytułu objęcia udziałów mogłaby być kształtowana przez wspólników całkowicie dowolnie. Dlatego też organy podatkowe nie są uprawnione do ingerencji w proporcję, w jakiej następuje przekazanie wartości aportu na objęcie udziałów do wartości przekazanej na kapitał zapasowy, ale są uprawnione do ustalenia wartości rynkowej przedmiotu aportu i do określenia prawidłowej wysokości przychodu podmiotu wnoszącego aport. Sąd powołał się przy tym na wyrok NSA z 31.01.2013 r. o sygn. II FSK 1223/11, w którym zostało już zaprezentowane analogiczne stanowisko. Wyroki te modyfikują wcześniejszą linię orzeczniczą, zgodnie z którą organy podatkowe, co do zasady, nie mogą kwestionować wysokości przychodu, jeśli aport został dokonany z wygenerowaniem agio, a przychód został rozpoznany w wysokości nominalnej wartości udziałów objętych w zamian za aport.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 19 kwietnia 2013 r. (sygn. II FSK 1755/11) orzekł, że poręczenie kredytu spółki zależnej przez miasto skutkuje powstaniem po jej stronie przychodu z nieodpłatnych świadczeń.

Spółka, której jedynym udziałowcem jest miasto, w celu sfinansowania działalności zaciągnęła kredyt. Warunkiem jego udzielenia było uzyskanie poręczenia, które zapewniło miasto, nieodpłatnie. Zdaniem spółki, nie uzyskuje ona przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia, bowiem udzielenie poręczenia przez miasto nie spowodowało powstania po jej stronie żadnego przysporzenia. Stanowisko to uznał za nieprawidłowe organ w interpretacji indywidualnej, w ocenie którego spółka uzyskuje przychód w wysokości opłaty za poręczenie, której nie ponosi. Spółka złożyła skargę na interpretację. WSA w Poznaniu, rozpatrujący sprawę w I-szej instancji, uznał za prawidłowe stanowisko spółki. Sąd podkreślił, że miasto jest zobligowane z mocy prawa udzielać poręczeń podmiotom utworzonym w celu wykonywania zadań publicznych, a jednocześnie nie może robić tego odpłatnie, gdyż przepisy ustaw o dochodach jednostek samorządu terytorialnego nie przewidują takiego źródła przychodu. Jednakże wyrok ten został uznany za błędny przez NSA, który, rozpatrując skargę kasacyjną, opowiedział się za stanowiskiem wyrażonym w interpretacji indywidualnej. W ocenie NSA przychodem z tytułu nieodpłatnie udzielonego poręczenia jest większa wiarygodność, umożliwiającą uzyskanie kredytu. Zatem nie można traktować jednakowo podatników, z których jeden uzyskał taką korzyść nieodpłatnie, a drugi odpłatnie. Wyrok ten stanowi kontynuację ostatnio prezentowanej linii orzeczniczej, zgodnie z którą uzyskanie poręczenia lub gwarancji w sposób nieodpłatny zawsze generuje przychód z nieodpłatnych świadczeń.

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

PODATEK VAT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 18 kwietnia 2013 r. (sygn. I FSK 943/12) orzekł, że momentem wykonania usługi robót budowlanych jest data ich zakończenia, a nie data podpisania protokołu odbiorczego. Właściwą stawką podatku jest stawka obowiązująca w tej pierwszej dacie.

W rozpatrywanym stanie faktycznym spółka była współwykonawcą projektu budowlanego dla jednostki samorządu terytorialnego, obejmującego kolejne etapy robót. Roboty te zostały zakończone 30 listopada 2010 r., jednakże ich odbiór i udokumentowanie usług fakturą nastąpiło dopiero z początkiem 2011 r., co wynikało z niemożności uzyskania przez zleceniodawcę dofinansowania z urzędu marszałkowskiego pod koniec 2010 r. W związku z faktem, że z dniem 1 stycznia 2011 r. nastąpiło podwyższenie stawki podatku VAT, spółka zwróciła się o potwierdzenie w interpretacji indywidualnej swojego stanowiska, zgodnie z którym w świetle art. 41 ust. 14a ustawy o VAT datą wykonania robót jest data ich faktycznego zakończenia, a nie data protokolarnego odbioru, a zatem zastosowanie do przedmiotowej transakcji ma stawka obowiązująca do końca 2010 r. Organ podatkowy uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe stwierdzając, że datą decydującą o właściwej stawce jest data odbioru robót przez zleceniodawcę. Interpretacja ta została jednak uchylona w wyniku skargi do WSA w Krakowie, a rozstrzygnięcie to zostało podtrzymane przez NSA. W ocenie obu sądów podpisanie protokołu odbioru jest czynnością stwierdzającą już uprzednio powstałe zdarzenie w postaci wykonania robót. Zatem stawką właściwą dla opodatkowania usług budowlanych, mimo powstania obowiązku podatkowego już w 2011 r., jest stawka obowiązująca do końca 2010 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 4 kwietnia 2013 r. (sygn. I SA/Po 15/13) orzekł, że w przypadku wystawienia faktury na niewłaściwego nabywcę nie jest możliwe dokonanie jej korekty poprzez wystawienie noty korygującej przez prawidłowego nabywcę.

W rozpatrywanym stanie faktycznym spółka polska na podstawie umowy z podmiotem niemieckim korzystała z jego kart paliwowych w celu tankowania paliwa do swoich samochodów ciężarowych. W zamian podmiot niemiecki obciążał spółkę kosztami tego paliwa, wystawiając na nią comiesięczne faktury VAT, które były rozliczane przez spółkę polską na zasadzie odwrotnego obciążenia. Z tytułu tej transakcji polskie organy skarbowe odmówiły w drodze decyzji podmiotowi niemieckiemu zwrotu VAT argumentując, że faktycznym nabywcą paliwa była polska spółka, a z prawa do odliczenia podatku naliczonego może skorzystać tylko ten podatnik, na rzecz którego następuje dostawa towarów. W związku z tym spółka podjęła działania w celu uzyskania zwrotu podatku. Zwróciła się do dostawców paliwa o wystawienie faktur korygujących, na mocy których to spółka, a nie podmiot niemiecki, byłaby wskazana jako nabywca. Dostawcy jednak odmówili ze względu na zamknięty okres sprawozdawczy. W związku z powyższym spółka zwróciła się z wnioskiem o interpretację indywidualną w zakresie potwierdzenia, że ona, jako właściwy nabywca towarów, jest uprawniona do wystawienia not korygujących, wskazujących ją jako adresata faktur dokumentujących sprzedaż paliwa. Organ skarbowy nie zgodził się jednak ze spółką. Negatywne stanowisko zaprezentował również WSA w Poznaniu, rozpatrujący skargę na interpretację. W ocenie sądu przepisy rozporządzenia fakturowego uprawniają do wystawienia noty korygującej jedynie nabywcę towaru lub usługi, który otrzymał fakturę bądź fakturę korygującą zawierającą pomyłki. Zatem polska spółka nie ma takiego uprawnienia, gdyż nie otrzymała ona faktur, a wskazanie innego nabywcy nie było wynikiem pomyłki, ale świadomego działania. Z faktur dokumentujących sprzedaż paliwa w ogóle nie wynika, aby spółka była uczestnikiem tych transakcji. Dlatego też zastosowanie instytucji noty korygującej w tej sytuacji byłoby niezgodne z celem tej instytucji.

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

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 9 kwietnia 2013 r. (sygn. III SA/Wa 3297/12) orzekł, że dla kwalifikacji prawnopodatkowej transakcji

zbycia nieruchomości w zakresie ustalenia właściwej stawki VAT decydujące znaczenie ma aspekt ekonomiczny transakcji.

W przedmiotowej sprawie spółka nabyła od pierwszego właściciela grunt w celach budowlanych. Takie też przeznaczenie tego gruntu określono w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego. W umowie przedwstępnej nie wykazano na nieruchomości żadnych zabudowań, jednak w chwili zawarcia umowy sprzedaży okazało się, że grunt jest zabudowany starym kompleksem byłego stadionu. Zbywca wystawił z tytułu tej transakcji fakturę ze stawką zwolnioną z VAT, jednak spółka uważa takie postępowanie za nieprawidłowe. Zdaniem spółki sprzedaż ta z punktu widzenia jej celu ekonomicznego stanowiła dostawę gruntu niezabudowanego, a nie dostawę budynków, a zatem powinna być opodatkowana, a spółka powinna być uprawniona do odliczenia VAT z tytułu tej transakcji. Organ uznał w interpretacji indywidualnej to stanowisko za nieprawidłowe i stwierdził, że fakt, iż budynki posadowione na gruncie nie miały żadnej ekonomicznej wartości, nie pozwala na ich pominięcie. Zatem, ponieważ sprzedaż tych budynków podlega zwolnieniu z opodatkowania wskutek spełnienia przesłanek z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, dostawa gruntu również korzysta ze zwolnienia. Poglądu organu nie podzielił WSA w Warszawie, który, rozpatrując skargę na interpretację, w pełni podzielił stanowisko spółki. W ocenie sądu decydujący dla kwalifikacji transakcji jest jej aspekt ekonomiczny i cel, w jakim jest dokonywana, co wynika również z orzecznictwa TSUE. Zatem w przedmiotowej sprawie dokonaną sprzedaż należy traktować jak sprzedaż gruntu budowlanego niezabudowanego, opodatkowanego VAT. Powyższy wyrok stanowi argument za zastosowaniem w transakcji sprzedaży nieruchomości stawki VAT nieuwzględniającej zabudowań, jeśli nie będą one wykorzystywane przez nabywcę i nie mają one dla niego znaczenia ekonomicznego. W takiej sytuacji opodatkowanie VAT będzie odpowiadało ekonomicznemu celowi transakcji.

* * *

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

Kontakt w KSP:**Elżbieta Lis**

Partner

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@ksplegal.pl**KSP Legal & Tax Advice**ul. Chorzowska 50
40-121 KatowiceT: +48 32 731 68 50
F: +48 32 731 68 51E: 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