



MAMY PRZYJEMNOŚĆ PRZEDSTAWIĆ PAŃSTWU NAJNOWSZE WYDANIE KSP TAX NEWS, W KTÓRYM OPISUJEMY WYBRANE ORZECZENIA I INTERPRETACJE, KTÓRE ZOSTAŁY WYDANE LUB OPUBLIKOWANE W CZERWCU 2015 R. MAMY NADZIEJĘ, ŻE NASZA PUBLIKACJA SPOTKA SIĘ Z PAŃSTWA ZAINTERESOWANIEM.

Nagrody i premie wypłacone pracownikom z zysku mogą stanowić koszty uzyskania przychodów dla pracodawcy – uchwała 7 sędziów NSA

Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale podjętej w składzie 7 sędziów dnia 22 czerwca 2015 r. (sygn. II FPS 3/15) przesądził, że nagrody i premie wypłacone pracownikom przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych z dochodu po opodatkowaniu mogą stanowić koszty uzyskania przychodów tego podatnika.

Uchwała została wydana w wyniku powzięcia przez skład orzekający NSA wątpliwości, czy w świetle ustawy o CIT nagrody i premie wypłacone pracownikom z czystego zysku mogą stanowić koszty uzyskania przychodów tego podatnika. Sąd rozpatrywał skargę kasacyjną spółki z o.o., która wypłacała pracownikom nagrody z funduszu załogi, tworzonego z zysku po opodatkowaniu (zysku do podziału). Spółka wystąpiła o wydanie przez Ministra Finansów indywidualnej interpretacji czy wypłacone z zysku po opodatkowaniu nagrody, a także naliczone od tych wypłat składki na ubezpieczenia społeczne oraz składki na pracowniczy program emerytalny, stanowią dla niej koszty uzyskania przychodów. Spółka argumentowała, że będą one stanowić koszt podatkowy, gdyż zachodzi związek wydatku z przychodem Spółki, jak również omawiane wypłaty nie mieszczą się w zawartym w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT katalogu wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów. Organ uznał stanowisko spółki za błędne wskazując, że wypłaty stanowią element podziału wypracowanego przez Spółkę zysku, a więc nie mają charakteru kosztowego, gdyż ich źródłem jest zysk, a nie przychód. WSA w Poznaniu oddalił skargę Spółki, w uzasadnieniu odnosząc się do konstrukcji podatku CIT, która polega na tym, że podstawą opodatkowania jest dochód, stanowiący różnicę pomiędzy przychodem a kosztem jego uzyskania. Spółka wniosła skargę kasacyjną do NSA zarzucając WSA zastosowanie wykładni funkcjonalnej i systemowej, podczas gdy wnioski płynące z wykładni językowej prezentowanej przez spółkę nie zostały uwzględnione. NSA w podjętej uchwale przychylił się do stanowiska podatnika.

EKSPERT

Magdalena Patryas

doradca podatkowy

T: +48 32 731 6853

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl



Komentarz eksperta

NSA przyjął korzystne dla podatników stanowisko w kwestii zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wypłat dla pracowników dokonanych z zysku. Kwestia ta dotychczas była niejasna, a sądy administracyjne prezentowały przeciwne stanowiska. Sprzeczność dotyczyła sposobu wykładni art. 15 ustawy o CIT (wprowadzającego definicję kosztów uzyskania przychodów) oraz art. 16 ust. 1 tej ustawy (zawierającego katalog wydatków nieuznawanych za koszty). Pierwsze stanowisko zapoczątkowane wyrokiem NSA z 29 maja 2012 r. (II FSK 2208/10) i następnie kontynuowane w wyrokach o sygn. II FSK 332/11, II FSK 1375/11 oraz II FSK 1692/11 odmawiało możliwości kwalifikacji takiego wydatku jako kosztu uzyskania przychodów. Sądy wskazywały na

rolę wykładni funkcjonalnej m.in. na konieczność uwzględniania konstrukcji oraz charakteru podatku dochodowego od osób prawnych, stojąc na stanowisku, iż wysokość kosztów uzyskania przychodów ustalana jest na etapie obliczania dochodu podlegającego opodatkowaniu i nie może być brana ponownie pod uwagę po ustaleniu dochodu podlegającego opodatkowaniu. Drugie podejście, na którym bazowała spółka w skardze kasacyjnej wynikało z wyroku NSA z 29 maja 2012 r. Opowiada się on za dopuszczalnością uznania wypłaconych pracownikom z zysku nagród, jako kosztu uzyskania przychodów. Sąd argumentował, że wydatki takie spełniają warunki, o których mowa w art. 15 ust 1 (przyczyniają się do osiągnięcia przychodu przez pracodawcę) stanowią zatem koszt uzyskania przychodów. Ponadto wydatek taki nie jest wyłączony wprost z kosztów na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy o CIT. Sąd podkreślał również, że brak jest przepisów prawnych, które warunkowałyby możliwość kwalifikacji kosztów od charakteru źródła ich pochodzenia.

Uchwała jest korzystna dla podatników. NSA dostrzegł związek motywacyjnego charakteru przekazanych nagród i wypłaconych premii z wydajniejszą pracą pracowników, co potencjalnie może prowadzić do osiągnięcia przez pracodawcę większych przychodów w przyszłości (pośrednio przyczynić się do osiągnięcia przez pracodawcę przychodu). Uchwała ma duże znaczenie dla podatników, którzy planują wypłaty premii dla pracowników, obliczonych z zysku po opodatkowaniu.

Podatek VAT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 17 czerwca 2015 r. (sygn. III Sa/Wa 3713/14) stwierdził, że przewidziana w art. 19a ust. 4 w zw. z ust. 3 ustawy o VAT, możliwość uznania dostawy towarów za wykonaną z upływem każdego okresu rozliczeniowego nie jest determinowana zakwalifikowaniem jej jako dostawy o charakterze ciągłym.

Sprawa dotyczyła spółki, dostarczającej towary do magazynu, z którego odbiorca pobierał je stosownie do swoich potrzeb. Spółka rozliczała się z kontrahentem okresowo, a wartość dostarczonych towarów była kalkulowana poprzez porównanie stanów magazynowych. Sąd zgodził się ze stanowiskiem spółki, że obowiązek podatkowy dla tak dostarczanych towarów powstaje z końcem każdego okresu rozliczeniowego wskazując, że możliwość taka nie dotyczy wyłącznie dostaw o charakterze ciągłym.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 18 czerwca 2015 r. (sygn. I FSK 973/14) stwierdził, że jeżeli Spółka planowała rozszerzenie prowadzonej działalności o działalność pożyczkową, to nie można przyjąć, że działalność pożyczkowa będzie miała charakter sporadyczny.

Zdaniem NSA fakt, że spółka ujęła działalność pożyczkową w swojej podstawowej działalności wskazując ją w KRS oraz, że działalność ta będzie się wiązać z jej podstawową działalnością polegającą na sprzedaży samochodów przesądza, że nie będzie ona stanowiła czynności sporadycznej, a w konsekwencji powinna zostać uwzględniona w wyliczeniu proporcji na potrzeby podatku VAT.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 18 czerwca 2015 r. (sygn. I FSK 635/14) uznał, że aby korekta faktury dokumentującej czynność sprzeczną z prawem mogła być skuteczną musi to nastąpić w odpowiednim czasie, umożliwiającym uniknięcie uszczerbku z tytułu wystawienia tego typu faktury.

NSA wskazał, że w związku z brakiem uregulowań w zakresie możliwości korekty faktur dokumentujących czynności sprzeczne z prawem, orzecznictwo sądów administracyjnych wzorując się na orzecznictwie TSUE podkreśla, że dopuszczalna jest korekta, ale w odpowiednim czasie. Jeżeli w odpowiednim czasie podatnik usunie ryzyko uszczerpień poprzez dokonanie korekty, to taka korekta wywołuje skutki prawne. Tym samym skoro spółka w rozpatrywanej sprawie dokonała

korekty 2 lata po wystawieniu faktury pierwotnej i 5 miesięcy po zakończeniu kontroli, to nie można uznać, że odbyło się to w odpowiednim czasie.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 18 czerwca 2015 r. (sygn. III SA/Wa 3275/14) orzekł, że nie można automatycznie przyjmować, iż parkowanie samochodu poza siedzibą przedsiębiorcy zawsze oznacza, że samochód ten będzie wykorzystywany do celów prywatnych. Sąd przypomniał, że jest to kwestia ewentualnego postępowania dowodowego.

Sprawa dotyczyła spółki, która korzystała z usług podwykonawców, udostępniając im samochody osobowe. Organ podatkowy zakwestionował możliwość pełnego odliczenia VAT z tytułu eksploatacji tych samochodów, ponieważ w opisie trasy pojazdu wykazywano trasę dojazdu z siedziby podwykonawcy (będącej równocześnie jego miejscem zamieszkania) do miejsca świadczenia usług na rzecz spółki. Organ twierdził, iż nie da się wykluczyć wykorzystania tego pojazdu do celów prywatnych przez podwykonawcę. Sąd nie zgodził się z takim stanowiskiem przypominając, iż pełne odliczenie VAT, jest możliwe, gdy sposób użytkowania samochodów przez podatnika wyklucza ich prywatny użytek oraz wynika to z prowadzonej przez podatnika ewidencji przebiegu pojazdu.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 12 czerwca 2015 r. (sygn. I FSK 1764/13) orzekł, iż udostępnienie pracownikowi samochodu służbowego na dojazdy do pracy jest nieodpłatną usługą świadczoną na rzecz pracownika.

NSA badając skargę kasacyjną spółki wyjaśnił, iż to obowiązkiem pracownika jest dojazd do miejsca pracy, a pracodawca dobrowolnie mu to ułatwiając świadczy na jego rzecz nieodpłatną usługę. Zdaniem sądu sam dojazd pracownika do pracy nie ma związku z działalnością gospodarczą pracodawcy. W uzasadnieniu wyroku NSA powołał się na treść art. 6 ust 2 VI Dyrektywy VAT.

Podatek CIT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z 10 czerwca 2015 r. (sygn. I SA/GI 1217/14) uznał, że umorzenie pożyczki nie stanowi nieodpłatnego świadczenia uprawniającego do zastosowania zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 21 ustawy o CIT.

Zdaniem WSA ustawodawca jasno rozróżnił przychód z nieodpłatnego świadczenia od przychodu z umorzonych zobowiązań. W konsekwencji za bezpodstawne należy uznać twierdzenie, że przychód z tytułu umorzonej pożyczki jest przychodem z nieodpłatnego świadczenia. Zatem przychód ten nie może być zaliczony do wolnych od podatku dochodowego innych nieodpłatnych świadczeń, otrzymanych na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków związanych z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 26 czerwca 2015 r. (sygn. I Sa/Po 1235/14) orzekł, iż na podstawie zezwolenia udzielonego na działalność w jednej SSE nie można zwolnić dochodu osiąganego z tytułu działalności w innej SSE.

Sprawa dotyczyła spółki prowadzącej działalność na terenie SSE, w której wykorzystwała już zwolnienie podatkowe. Następnie spółka uzyskała nowe zezwolenie, jednak na działalność na terenie innej SSE. Na podstawie nowego zezwolenia spółka chciała zwalniać dochód osiągany również z działalności prowadzonej w SSE, w której zwolnienie już wykorzystwała. WSA przychylił się do stanowiska organu podatkowego, który twierdził, iż zezwolenie dotyczy działalności na terenie konkretnej strefy i swoim zasięgiem nie obejmuje całej działalności przedsiębiorcy strefowego. Zwolnienie dochodu strefowego przedsiębiorcy dotyczy określonej działalności, prowadzonej w konkretnej strefie. Sąd zaznaczył, iż ustanowienie pomocy publicznej na terenie danej strefy nie

oznacza automatycznego rozciągnięcia jej na inne obszary, a przyjęcie innego poglądu oznaczałoby niedozwoloną wykładnię rozszerzającą prawa podatkowego.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 24 czerwca 2015 r. (sygn. II FSK 1368/13) rozstrzygnął, że cofnięcie zezwolenie na prowadzenie działalności w SSE nie oznacza, iż od dochodu spółki można odliczyć stratę poniesioną w ramach działalności strefowej w okresie, kiedy udzielono zwolnienia.

Wyrok ten wpisuje się w przeważające stanowisko sądów administracyjnych, wskazujące, że jeżeli w okresie zwolnienia podatnik osiągnie stratę z działalności strefowej, to jest to jedynie strata ekonomiczna a nie strata podatkowa w rozumieniu art. 7 ust 2 ustawy o CIT. Sąd wyjaśnił, że odliczenie od dochodu zwolnionego w okresie działalności w SSE straty poniesionej przez przedsiębiorcę jest niedopuszczalne, ponieważ brak jest regulacji normatywnej, która to umożliwiła. Sąd wytłumaczył, iż konsekwencją cofnięcia zwolnienia w myśl art. 17 ust 6 ustawy o CIT jest jedynie obowiązek modyfikacji dochodu osiągniętego wspólnie o kwoty dochodu z działalności w SSE (do której podatnik utracił prawo do zwolnienia). Przepis ten nie wspomina, aby modyfikacja ta była możliwa o stratę z działalności strefowej. Sąd nie podzielił stanowiska spółki, która twierdziła, iż cofnięcie zezwolenia powinno być potraktowane tak, jakby tego zwolnienia w ogóle spółce nie udzielono, a w związku z tym powinna ona rozliczać się na zasadach ogólnych.

Podatek PIT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z 24 czerwca 2015 r. (sygn. I SA/GI 1313/14) orzekł, że zwrot dopłat do spółki z o.o., dokonany w ramach likwidacji tej spółki nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 51 ustawy o PIT.

WSA w pełni zaaprobował stanowisko organu podatkowego, zgodnie z którym zwolnieniu od opodatkowania podlega wyłącznie zwrot dopłat do spółki z o.o., dokonywany na podstawie regulacji kodeksu spółek handlowych. Biorąc pod uwagę, że zwrot dopłat w tym trybie możliwy jest tylko do rozpoczęcia likwidacji, wszelkie późniejsze wypłaty nie podlegają zwolnieniu z opodatkowania, ponieważ stanowią podział majątku likwidowanej spółki, który generuje przychód.

* * *

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

KONTAKT

Kontakt w KSP:

Elżbieta Lis
Partner
T: +48 32 731 68 58
E: elzbieta.lis@ksplegal.pl

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
www.taxblog.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.