



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

Przesłanki uznania transakcji za nadużycie prawa na gruncie VAT – wyrok WSA w Bydgoszczy

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z 23 lipca 2013 r. (sygn. I SA/Bd 378/13) orzekł, że nadużycie prawa na gruncie VAT ma miejsce wtedy, gdy głównym celem podejmowanych czynności jest uzyskanie znacznej korzyści podatkowej, której przyznanie jest sprzeczne z celem przepisów. W takiej sytuacji zasadne jest zastosowanie tzw. klauzuli obejścia prawa, zawartej w art. 88 ust. 3a pkt 4 ustawy o VAT i pozbawienie podatnika prawa do odliczenia podatku naliczonego.

W rozpatrywanym stanie faktycznym spółki powiązane dokonały między sobą szeregu transakcji (legalnych czynności prawnych), które zaszkodziły wygenerowaniem znacznego podatku naliczonego u jednej ze spółek. Analogicznie po stronie dwóch innych spółek powstało zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku należnego w znacznej wysokości, jednak niedługo po przeprowadzeniu tych transakcji spółki te ogłosiły upadłość, nie dokonawszy wcześniej zapłaty tego podatku. Przeprowadzone przez strony transakcje obejmowały m.in. zmianę umowy o świadczenie usług poprzez podwyższenie kar umownych, a następnie wypowiedzenie tych umów i tym samym powstanie obowiązku zapłaty kary umownej przez spółki, które następnie ogłosiły upadłość, a także sprzedaż przez te spółki środków trwałych, za które płatność uregulowana została przez potrącenie z zobowiązaniem z tytułu ww. kary umownej. Ponadto strony dobrowolnie wybrały opodatkowanie VAT transakcji sprzedaży nieruchomości, mimo że mogły skorzystać ze zwolnienia z opodatkowania. Wobec tego organ podatkowy wydał decyzję wymiarową, powołując się na art. 88 ust. 3a pkt 4 ustawy o VAT, zgodnie z którym nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne, w przypadku gdy dokumenty te potwierdzają czynności, do których zastosowanie mają przepisy art. 58 i art. 83 Kodeksu Cywilnego. WSA w Bydgoszczy oddalił skargę na decyzję organu, uznając tę decyzję za uzasadnioną.

Komentarz eksperta

” W rozpatrywanej sprawie organy podatkowe pozbawiły podatnika prawa do odliczenia podatku naliczonego, powołując się na tzw. klauzulę obejścia prawa zawartą w art. 88 ust. 3a pkt 4 ustawy o VAT. WSA w Bydgoszczy uznał taką ocenę za uzasadnioną, powołując się na przesłanki nadużycia prawa sformułowane w orzecznictwie TSUE, które są podstawą wprowadzenia klauzuli obejścia prawa w polskiej ustawie o VAT. Wyrok WSA jest o tyle istotny, że precyzuje przesłanki, na podstawie których można stwierdzić nadużycie prawa na gruncie VAT. W ocenie sądu z nadużyciem takim mamy do czynienia, gdy dana transakcja spełnia wymogi formalne przepisów o VAT, ale jedynym obiektywnym uzasadnieniem jej dokonania jest osiągnięcie korzyści



Łukasz Jedynak

Konsultant Podatkowy w KSP

E: lukasz.jedynak@ksplegal.pl

T: +48 32 731 6868

podatkowej niezgodnie z celami przepisów. Jednocześnie sąd podkreślił, że nie istnieje norma prawna, która nakazuje podatnikowi działanie w sposób powodujący powstanie najwyższego możliwego zobowiązania podatkowego, a w polskim prawie istnieje możliwość dokonywania optymalizacji podatkowej. W wyroku wskazano, że dla zastosowania klauzuli konieczne jest, aby uzyskana korzyść podatkowa została osiągnięta niezgodnie z celami przepisów ustawy. Powyższe miało miejsce w stanie faktycznym rozpatrywanym przez WSA w Bydgoszczy. Ponieważ jedna ze stron dokonała odliczenia podatku, który nie został zapłacony przez drugą stronę ze względu na upadłość, tym samym zachwiana została neutralność podatku VAT. Uzyskanie korzyści podatkowej w postaci odliczenia podatku zostało ocenione jako niezgodne z celami ustawy, bowiem strony działały w świadomości co do tego, że podatek należny ostatecznie nie zostanie zapłacony. Z powyższego wynika, że zasadność zastosowania klauzuli obejścia prawa powinna być oceniana według dwóch kluczowych kryteriów. Pierwszym z nich jest obiektywnie istniejące uzasadnienie dla dokonywania danej czynności. Jeśli cel w postaci optymalizacji podatkowej jest tylko jednym z większej ilości celów gospodarczych czy ekonomicznych danej czynności, klauzula obejścia prawa nie powinna znaleźć zastosowania. Ponadto ocenie należy poddać sposób działania stron, ich świadomość oraz cel podejmowanych działań w kontekście ich zgodności z podstawowymi zasadami, które leżą u podstaw konstrukcji podatku. Zastosowanie klauzuli obejścia prawa będzie uzasadnione, gdy strony będą dokonywały danej czynności jedynie w celu osiągnięcia korzyści podatkowej w sposób sprzeczny z celami przepisów”.

PODATEK CIT

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 2 lipca 2013 r. (sygn. IBPBI/1/423-423/13/AK) potwierdził, że w przypadku kompleksowej usługi cash-poolingu świadczonej przez bank, który w ramach tej usługi dokonuje m.in. naliczenia i alokacji odsetek pomiędzy uczestników, do odsetek tych nie będą miały zastosowania przepisy o cenach transferowych.

Przedmiotem interpretacji jest Cash-pooling krajowy typu *zero-balancing*. Zgodnie z umową Cash-poolingu, bank dokonuje transferu środków pomiędzy rachunkiem agenta a rachunkami uczestników. Bank nalicza również odsetki należne uczestnikowi od dodatniego salda na jego rachunku bądź należne od uczestnika od ujemnego salda na jego rachunku i alokuje je na rachunkach co miesiąc, potrącając bądź dodając swoją marżę. W ocenie wnioskodawcy fakt, że wysokość należnych odsetek ustalał bank, będący podmiotem niepowiązanym, powoduje, że są one ustalone na poziomie rynkowym, a zatem nie jest konieczne stosowanie do nich przepisów o cenach transferowych. Organ w interpretacji uznał to stanowisko za prawidłowe. Interpretacja ta potwierdza aktualną linię orzecznictwa organów podatkowych, zgodnie z którą do odsetek naliczanych i alokowanych w ramach cash-poolingu przez bank, nie mają zastosowania przepisy o cenach transferowych ani o ceniej kapitalizacji. W świetle takiego stanowiska organów podatkowych pełnienie roli cash-poolera przez bank, a nie podmiot z grupy kapitałowej (agenta), pozwala uniknąć ryzyka podatkowego związanego z ograniczeniami dotyczącymi transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi.

PODATEK VAT

Minister Finansów w interpretacji ogólnej z 26 czerwca 2013 r. (sygn. PT3/033/1/101/AEW/13/63224) określił sposób dokonywania korekt VAT

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

w związku z wyrokiem TSUE w sprawie C-224/11 (BGŻ Leasing Sp. z o.o.), który uznał za niezgodne z prawem wspólnotowym dotychczas prezentowane przez sądy administracyjne (m.in. w uchwale 7 sędziów NSA o sygn. I FPS 3/10) stanowisko, zgodnie z którym usługa ubezpieczenia przedmiotu leasingu powinna być włączona do podstawy opodatkowania usługi leasingu.

Interpretacja ogólna dotyczy przypadków dostosowania się przez podatników do uchwały NSA, tzn. do sytuacji, w której usługa ubezpieczenia przedmiotu leasingu została opodatkowana tak, jak usługa leasingu, podczas gdy nie spełnia ona przesłanki uznania jej za usługę pomocniczą i zgodnie z wyrokiem TSUE powinna podlegać ona zwolnieniu z VAT jako usługa ubezpieczeniowa.

1. **Sytuacja leasingodawcy – podatek należny.** W przypadku gdy leasingodawca przejął na siebie ciężar podatku, zapłacił VAT od usługi ubezpieczenia, ale nie udokumentował tego fakturą korygującą, może dokonać stosownej korekty albo w bieżącej deklaracji podatkowej, albo poprzez korektę deklaracji, w której ujął pierwotne rozliczenie. W przypadku gdy leasingodawca, dostosowując się do uchwały NSA, wystawił był fakturę korygującą i przejął na siebie ciężar podatku (zastosował metodę „w stu”), może on wystawić ponownie fakturę korygującą i rozliczyć korektę w bieżącej deklaracji. Natomiast w przypadku, gdy leasingodawca, dostosowując się do uchwały NSA, wystawił fakturę korygującą i przerzucił ciężar podatku na leasingobiorcę (zastosował metodę „od stu”), może on ponownie wystawić fakturę korygującą i rozliczyć korektę w bieżącej deklaracji pod warunkiem, że zwrócił leasingobiorcy kwotę odpowiadającą doliczonemu wcześniej podatkowi VAT.
2. **Sytuacja leasingobiorcy – podatek naliczony.** Działania leasingobiorcy są uzależnione od tego, czy otrzyma on fakturę korygującą od leasingodawcy. W przypadku otrzymania faktury korygującej będzie on zobowiązany do dokonania korekty odliczonego podatku naliczonego w bieżącej deklaracji podatkowej. Natomiast w przypadku niewystawienia przez leasingodawcę stosownych korekt, w stosunku do leasingobiorców nie będzie miał zastosowania art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy o VAT, a zatem zachowają oni prawo do odliczenia podatku naliczonego.

PODATEK PIT

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 18 lipca 2013 r. (sygn. SK 18/09) orzekł o niezgodności z Konstytucją niektórych przepisów dotyczących opodatkowania dochodu z nieujawnionych źródeł.

TK stwierdził, że niezgodny z Konstytucją jest art. 68 § 4 ustawy o PIT, ustanawiający termin przedawnienia zobowiązania podatkowego z tytułu dochodu z nieujawnionych źródeł przychodów, a także art. 20 ust. 3 ustawy o PIT w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2006 r., który w sposób niejasny określał kluczowe dla tej regulacji pojęcia. Zgodnie z wyrokiem TK, przepisy te nie spełniają standardów legislacyjnych. Brzmienie art. 68 § 4 ustawy o PIT powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z tytułu przychodów z nieujawnionych źródeł rozpoczyna się wielokrotnie, a tym samym może znacznie przekroczyć ogólne terminy przedawnienia zobowiązań podatkowych. TK ocenił tę sytuację jako niezgodną z zasadą demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji), bowiem to w niej ma oparcie instytucja przedawnienia. Przepis art. 68 § 4 ustawy o PIT straci moc obowiązującą po 18 miesiącach od daty ogłoszenia wyroku, a zatem od tego momentu, jeśli ustawodawca nie wprowadzi innych przepisów, termin przedawnienia zobowiązania podatkowego

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

z tytułu przychodów z nieujawnionych źródeł będzie biegł na zasadach ogólnych. Uznanie przez TK przepisów za niekonstytucyjne daje podatnikom, wobec których wydano decyzje ustalające, możliwość żądania wznowienia postępowania podatkowego i ponowne rozstrzygnięcie sprawy z pominięciem niekonstytucyjnych przepisów. Wniosek w tej sprawie można złożyć w ciągu miesiąca od dnia wejścia w życie wyroku TK, a zatem w ciągu miesiąca od ogłoszenia rozstrzygnięcia w Dzienniku Ustaw.

* * *

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

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

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