



Mamy przyjemność przedstawić Państwu KSP Tax News, w którym opisujemy wybrane orzeczenia, które zostały wydane lub opublikowane w sierpniu 2012 r. Mamy nadzieję, że nasza publikacja będzie pomocna w Państwa codziennej pracy.

Sposób rozliczenia korekty cen produktów z związku ze zmianą cen – wyroki NSA

Zgodnie z wyrokami NSA z 2 sierpnia 2012 r. (sygn. II FSK 31/11, II FSK 180/11) wynik korekty przychodów powinien być odnoszony do okresów rozliczeniowych, w których wystawiona została faktura pierwotna. Zbiorcza faktura korygująca wystawiona z powodu obniżenia lub podwyższenia ceny powinna zatem zostać uwzględniona w okresie rozliczeniowym, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży towaru. Zdaniem NSA każdorazowo korekta przychodu wynikająca ze zbiorczej faktury korygującej powinna być odnoszona do uprzednio wykazanego przychodu należnego, gdyż późniejsze wystawienie faktury korygującej nie powoduje zmiany daty powstania tego przychodu. W praktyce oznacza to dodatkowo, że w przypadku uzyskania przychodu w walucie obcej, do jego przeliczenia na polskie złote powinien być stosowany kurs średni NBP z dnia poprzedzającego dzień uzyskania pierwotnego przychodu, a nie wystawienia zbiorczej faktury korygującej.



Magdalena Patryas
Partner

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl
T: +48 32 731 6853

Komentarz eksperta

„Przepisy ustawy o CIT nie zawierają szczególnej regulacji w zakresie sposobu dokonywania korekty przychodów. Dotychczas powszechnie przyjętą praktyką zarówno na gruncie przepisów o VAT, jak i CIT, było uzależnienie sposobu dokonywania takiej korekty od przyczyny jej dokonania. Jeśli przyczyna korekty istniała już w momencie wystawiania faktury pierwotnej (np. pomyłka na fakturze co do ilości lub wartości towaru) to korekta powinna być dokonana „wstecz”, natomiast jeśli przyczyna powstała po wystawieniu faktury (np. uzgodnienia pomiędzy stronami odnośnie do zmiany ceny), korekty należy dokonać na bieżąco.

W analizowanej sytuacji podstawą dokonania korekty było uzgodnienie przez strony wynagrodzenia za dostawę towarów w wysokości innej, niż określona w fakturach pierwotnych. Umowa pomiędzy stronami

przewidywała bowiem możliwość zastosowania mechanizmu korekty ceny w przypadku, gdyby po zakończeniu określonego okresu rozliczeniowego okazało się, że poziom rentowności osiągniany przez strony transakcji jest inny niż pierwotnie zakładany. Przyczyna korekty wystąpiła więc już po dokonaniu pierwotnej sprzedaży. W analizowanej sprawie NSA orzekł, że korekta powinna być dokonana „wstecz” argumentując, że należy odwołać się do zasad ogólnych powstania przychodu, który może powstać tylko raz i który powstał z chwilą dokonania pierwotnej sprzedaży. **Takie podejście jest niezgodne z dotychczas prezentowaną wykładnią zarówno przez organy podatkowe, jak i sądy administracyjne.** Dodatkowo, podejście przedstawione przez NSA będzie rodziło dla podatników istotne problemy praktyczne. Po pierwsze oznacza ono bowiem, że wystawiając zbiorczą fakturę korygującą podatnik musi cofnąć się do każdej korygowanej faktury i odpowiednio zwiększyć lub zmniejszyć przychód nią udokumentowany. W poszczególnych przypadkach może to również wiązać się z powstaniem zaległości podatkowej. Co więcej, podatnik który musi skorygować przychód w walucie obcej, chcąc przeliczyć go na polskie złote, musi zastosować kurs historyczny, z dnia poprzedzającego dzień uzyskania przychodu pierwotnego.

Omawiane wyroki NSA obecnie wydają się być odosobnione i należy mieć nadzieję, że nie wpłyną one na zmianę korzystnej dla podatników linii orzeczniczej w tej kwestii”.

PODATEK CIT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 2 sierpnia 2012 r. (sygn. II FSK 41/10) uznał, że wynagrodzenie wypłacane przez podatnika z tytułu otrzymanej pożyczki, obliczone jako odsetki od zysków spółki, nie może zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

NSA wskazał, że zgodnie z definicją prezentowaną w orzecznictwie sądowym, odsetki stanowią wynagrodzenie za używanie cudzych pieniędzy lub innych rzeczy zamiennych, płatne z reguły w rzeczach zamiennych tego samego rodzaju co dług główny, w stosunku do jego wysokości i czasu trwania używania. Z definicji tej wynika, że za odsetki uważa się tylko takie wynagrodzenie za korzystanie z kapitału, które ustalone jest jako procent od sumy pożyczki. Inne formy wynagrodzenia, kalkulowane na podstawie innego wskaźnika niż procent od pożyczonej sumy (np. jako zależne od zysku spółki), nie wypełniają definicji odsetek, a przez to nie mogą być przez podatnika traktowane jako koszt uzyskania przychodu. Wyrok NSA jest przykładem konserwatywnego podejścia sądów do sposobu kalkulacji wynagrodzenia z tytułu pożyczki, a podatnicy powinni zachować ostrożność przy jego ustalaniu w umowach.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 6 sierpnia 2012 r. (sygn. III Sa/Wa 2839/11) orzekł, że aktualność certyfikatu rezydencji podatkowej nie może być potwierdzona przez oświadczenie

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 50
40-121 Katowice

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

E: kancelaria@ksplagal.pl
www.ksplagal.pl

o braku zmian w rezydencji złożone polskiemu podatnikowi przez zagranicznego kontrahenta.

WSA uznał, że jedynym dokumentem, który zgodnie z przepisami ustawy o CIT może służyć za potwierdzający rezydencję podatkową podmiotu zagranicznego jest aktualny certyfikat rezydencji wydany przez uprawniony organ zagranicznej administracji. Potwierdzenie aktualności certyfikatu, który nie został zaopatrzonej przez organ w datę ważności, nie ma skutku tożsamego z posiadaniem aktualnego certyfikatu. Potwierdzenie aktualności rezydencji podatkowej powinno być każdorazowo wydawane przez uprawniony organ zagraniczny w formie nowego certyfikatu. Wyrok WSA wyłamuje się z korzystnej dla podatników interpretacji pojęcia aktualności certyfikatu rezydencji, prezentowanej w ostatnim czasie przez sądy administracyjne. Sąd jednak wskazał, że dopuszczalna jest sytuacja aktualizacji certyfikatu rezydencji co rok, a nie dla każdej wypłaty należności. Podatnicy dokonujący wypłaty należności z tytułu np. korzystania z praw autorskich czy wypłacania dywidend lub odsetek, którzy zwolnieni są z obowiązku zapłaty podatku u źródła (WHT) na podstawie certyfikatu rezydencji, powinni mieć powyższy wyrok na uwadze.

Minister Finansów interpretacją z dnia 31 maja 2012 r. (sygn. DD5/8211/52/RDX/10/PK-1490/2010) zmienił z urzędu interpretację Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 25 lutego 2010 r., uznając że korzystanie z gwarancji (poręczenia) udzielonego przez podmiot powiązany prowadzi do powstania przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia po stronie podmiotu otrzymującego gwarancję.

Minister Finansów zmienił z urzędu pozytywną dla podatnika interpretację wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w celu dostosowania jej do aktualnej linii orzeczniczej prezentowanej przez sądy administracyjne. Zgodnie z nią, otrzymanie przez spółkę nieodpłatnego poręczenia (gwarancji) udzielonego przez inny podmiot, np. jej udziałowca lub kontrahenta, stanowi przysporzenie, które powinno być doliczone do przychodu spółki jako nieodpłatne świadczenie, podlegające opodatkowaniu CIT. Minister Finansów rzadko korzysta z przewidzianej w przepisach Ordynacji Podatkowej możliwości zmiany z urzędu interpretacji podatkowej. Podatnicy, którzy do tej pory traktowali otrzymaną gwarancję lub poręczenie jako neutralne podatkowo, powinni zrewidować swoje podejście w tym zakresie.

PODATEK VAT

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z 1 sierpnia 2012 r. (sygn. IPTPP2/443-412/12-2/KW) uznał, że dokument IE-599 otrzymany w formie papierowego wydruku może stanowić podstawę do zastosowania 0% stawki VAT z tytułu eksportu towaru.

Jednym z warunków zastosowania stawki 0% VAT dla eksportu pośredniego jest posiadanie dokumentów potwierdzających wywóz towarów poza granice

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 50
40-121 Katowice

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

E: kancelaria@ksplagal.pl
www.ksplagal.pl

Unii Europejskiej. Komunikat IE-599 jest takim dokumentem. Zdaniem Dyrektora Izby Skarbowej, także wydruk komunikatu z Systemu Kontrole Eksportu (ECS) ma taki walor. Jeśli z papierowego dokumentu IE-599 wynika tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu, to podatnik ma prawo zastosować stawkę 0% VAT dla jego dostawy. Decyzja organu podatkowego jest zbieżna z korzystną dla podatników linią orzeczniczą, zgodnie z którą możliwe jest stosowanie stawki 0% VAT przy eksporcie towarów bez konieczności potwierdzania przez organ podatkowy autentyczności komunikatu IE-599 drukowanego z systemu ECS.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 23 sierpnia 2012 r. (sygn. III SA/Wa 1903/12) orzekł, że do eksportu towaru dochodzi nie tylko wtedy, gdy towar zostaje objęty wspólnotową procedurą wywozu.

Zdaniem WSA, eksport towarów to pojęcie niezależne od pojęcia „procedury wywozu”. Sąd stanął na stanowisku, że objęcie towarów procedurą wywozu nie jest warunkiem ich wysłania lub transportowania (wywozu) poza terytorium Wspólnoty. Dla zastosowania stawki 0% VAT dla eksportu towarów nie jest także konieczne posłużenie się oryginałem dokumentu celnego. Zgodnie z komentowanym wyrokiem, podatnik może posłużyć się dokumentem innym niż oryginał dokumentu celnego, np. jego kserokopią, fotokopią lub odpisem, przy czym powinien on zostać potwierdzony za zgodność z oryginałem np. pieczęcią właściwego organu celnego. Stanowisko to jest korzystne dla podatników dokonujących sprzedaży towarów na rzecz podmiotów spoza Unii Europejskiej.

* * *

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@ksplagal.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.

© 2012 Wszystkie prawa zastrzeżone