

MAMY PRZYJEMNOŚĆ PRZEDSTAWIĆ PAŃSTWU NAJNOWSZE WYDANIE KSP TAX NEWS, W KTÓRYM OPISUJEMY WYBRANE ORZECZENIA I INTERPRETACJE WYDANE LUB OPUBLIKOWANE W PAŹDZIERNIKU 2017 R. MAMY NADZIEJĘ, ŻE NASZA PUBLIKACJA SPOTKA SIĘ Z PAŃSTWA ZAINTERESOWANIEM.

Ograniczenie terminu rozliczenia VAT z tytułu WNT jest niezgodne z przepisami Dyrektywy VAT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z 29 września 2017 r. (sygn. I SA/Kr 709/17) wskazał, że ograniczenie trzymiesięcznym terminem rozliczenia podatku VAT z tytułu WNT jest niezgodne z przepisami Dyrektywy VAT.

Spółka dokonywała WNT, wobec których, z przyczyn niezawinionych (np. opóźnione wystawienie faktury przez dostawcę), nie wykazywała kwot podatku należnego we właściwej deklaracji w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym upływał obowiązek podatkowy. Organ uznał postępowanie Spółki za błędne i wskazał, że prawo do odliczenia podatku VAT z tytułu WNT mogło być zrealizowane jedynie w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy, jeżeli Spółka otrzymała fakturę w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym ten obowiązek podatkowy powstał. W ocenie organu brak faktury spowodował brak możliwości odliczenia VAT z tytułu WNT. WSA przyznał rację Spółce i przywołując przepisy Dyrektywy VAT oraz orzecznictwo TSUE, a w szczególności wyrok w sprawie C-518/14, orzekł, że zasada neutralności VAT uzależnia prawo do odliczenia podatku VAT jedynie od spełnienia przesłanek materialnych. Natomiast posiadanie faktur stanowi wyłącznie przesłankę formalną. W konsekwencji do odliczenia podatku VAT z tytułu WNT wystarczy spełnienie wymagań materialnych, tj. faktyczne dokonanie takiej transakcji.

Od początku 2017 r. dla niektórych transakcji m.in. WNT warunkiem koniecznym do odliczenia podatku VAT w tym samym okresie rozliczeniowym jest uwzględnienie kwoty podatku należnego w deklaracji podatkowej, w której podatnik jest zobowiązany rozliczyć ten podatek, nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów i usług powstał obowiązek podatkowy. W przypadku, gdy 3-miesięczny termin nie zostałby dochowany, podatnik może ująć kwotę podatku naliczonego, wynikającego z tej transakcji w bieżącej deklaracji. Jednocześnie, podatek należny wynikający z tej samej transakcji, powinien zostać ujęty za miesiąc, w którym w stosunku do danej transakcji powstał obowiązek podatkowy. Konsekwencją jest to, że podatnik składając korektę deklaracji VAT zobowiązany jest do wstecznego wykazania kwoty podatku należnego przy jednoczesnym wykazaniu podatku naliczonego na bieżąco. W efekcie ponosi ekonomiczny ciężar podatku należnego wraz z zapłatą odsetek.

EKSPERT

Elżbieta Lis

doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@ksplegal.pl



Odwołując się do zasady neutralności podatku VAT wywiedzionej z Dyrektywy VAT należy wskazać, że obciążenia przedsiębiorców finansowym wymiarem podatku VAT w zakresie ograniczenia terminu na rozliczenie podatku VAT oraz odsetek związanych z ewentualną zaległością wynikającą z niedochowania wymogów formalnych jest sprzeczne z wspólnotowymi założeniami podatku VAT. W przedmiotowej sprawie istotne znaczenie ma również orzecznictwo TSUE, w szczególności w sprawie C-183/14 Salomie i Oltean. TSUE stwierdził, że co prawda państwa członkowskie są upoważnione do ustanowienia sankcji z tytułu niespełnienia wymogów formalnych związanych

z prawem do odliczenia podatku VAT w celu uniknięcia oszustw podatkowych, jednak pod warunkiem, że przepisy te będą proporcjonalne do uzyskanych korzyści oraz nie naruszą neutralności podatku VAT.

Tym samym przyjęte przez polskiego ustawodawcę ograniczenie możliwości rozliczenia WNT przejawiające się w nałożeniu odsetek za zwłokę, nawet w sytuacjach niezawinionych przez podatnika, jest przejawem znacznego formalizmu, który sprzeczny jest z podstawowymi założeniami podatku VAT.

Naczelny Sąd Administracyjny w postanowieniu z 23 października 2017 r. (sygn. I FSK 2084/15) skierował do TSUE pytanie prejudycjalne w zakresie oceny zgodności z Dyrektywą VAT braku prawa do odliczenia podatku VAT przy refakturowaniu usług noclegowych i gastronomicznych.

Spółka nabywała usługi noclegowe oraz usługi gastronomiczne, które następnie refakturowała na rzecz spółek z grupy kapitałowej będących podatnikami VAT. Organ wskazał, że Spółka refakturowując takie usługi, pomimo że nabycie ich było związane z wykonywaniem czynności opodatkowanych, nie miała prawa do odliczenia podatku VAT. W ocenie organu usługi te mieszczą się w zakresie usług wskazanych w art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT, do których nie stosuje się mechanizmu odliczenia podatku VAT. WSA zgodził się z powyższym i dodał, że ww. przepis jest jednoznaczny i nie nasuwa wątpliwości interpretacyjnych. W szczególności przepis ten nie rozróżnia sytuacji, w której nabywca usług gastronomicznych i noclegowych działa jako ostateczny konsument czy też nabywa je w celu dalszej odsprzedaży poprzez refakturowanie. NSA powziął jednak wątpliwość, co do spornej regulacji i zadał TSUE pytanie, czy zasady neutralności i proporcjonalności wywiedzione z Dyrektywy VAT nie sprzeciwiają się unormowaniu zawartemu w art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT, w sytuacji refakturowania usług gastronomicznych i noclegowych na rzecz innego podatnika VAT.

Podatek CIT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 3 października 2017 r. (II FSK 2370/15) uznał, iż noty odnoszące się do kosztów bezpośrednich danego roku podatkowego otrzymane po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego powinny być rozpoznawane na bieżąco, tj. w okresie ich otrzymania.

Spółka wystosowała do organu pytanie o to, czy wypłata środków finansowych na rzecz spółki holenderskiej w ramach korekty cen nabywanych towarów, stanowi dla spółki koszt uzyskania przychodów, który należy rozliczyć na bieżąco, tj. w okresie otrzymania not dokumentujących dodatkowe obciążenie. Organ uznał to stanowisko Spółki za nieprawidłowe, z czym jednak nie zgodziły się kolejno Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie oraz Naczelny Sąd Administracyjny. NSA wskazał w szczególności, że wystawienie noty korygującej przez producenta nastąpiło już po złożeniu przez spółkę deklaracji podatkowych i nie było to spowodowane błędem, lecz polityką rozliczania transakcji. Przepisy ustawy o CIT nie określały zasad korekty kosztów w związku z otrzymaniem faktur korygujących podwyższających cenę, w związku z czym nie było podstaw do nakładania na spółkę obowiązku korygowania kosztów podatkowych wstecz. NSA zaznaczył, że w analizowanej sytuacji związek noty korygującej z fakturą pierwotną był tylko formalny. Noty korygujące związane były z nowym zdarzeniem gospodarczym, które - już w kolejnym roku podatkowym - skutkowało zmianą wysokości przychodu. Tak więc, noty odnoszące się do

kosztów bezpośrednich danego roku podatkowego otrzymane po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego powinny być rozpoznawane na bieżąco.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z 26 października 2016 r. (I SA/Kr 953/17) stwierdził, że za urządzenia przemysłowe uznaje się również środki transportu. W przypadku wynajmu samochodów w Meksyku, Szwecji, Kanadzie, Korei, Niemczech, Włoszech i Belgii, Spółka powinna być z tego tytułu płatnikiem podatku dochodowego.

Spółka wskazała, że podstawowym przedmiotem jej działalności jest świadczenie usług na rzecz podmiotów trzecich, głównie z siedzibą poza Polską. Pracownicy podczas oddelegowania lub podróży służbowych do niektórych krajów korzystają z wynajętych samochodów. Spółka zadała pytanie, czy ma obowiązek pobrać podatek u źródła od wypłacanych należności z tytułu najmu samochodów na rzecz podmiotów z siedzibą w krajach oddelegowania lub podróży służbowej. WSA rozpoznając skargę na wydaną interpretację wskazał, że punktem wyjścia w sprawie jest treść art. 3 ust. 2 poszczególnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (dalej: UPO), zgodnie z którym: „Przy stosowaniu niniejszej konwencji przez umawiające się państwo, jeżeli z treści przepisu nie wynika inaczej, każde określenie nie zdefiniowane w niniejszym artykule ma takie znaczenie, jakie ono posiada zgodnie z prawem danego państwa w zakresie podatków, do których ma zastosowanie niniejsza konwencja”. W niektórych UPO jest jeszcze zdanie drugie, zgodnie z którym znaczenie wynikające z obowiązującego ustawodawstwa podatkowego danego państwa ma pierwszeństwo przed znaczeniem nadanym temu określeniu przez inne działy ustawodawstwa danego państwa. Skoro na gruncie danej UPO nie jest zdefiniowane pojęcie urządzenia przemysłowego, to należy zgodnie z treścią art. 3 ust. 2 odpowiedniej UPO odnieść się do przepisów krajowych. W przypadku polskich przepisów krajowych, art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT jasno określa, że za urządzenia przemysłowe uznaje się również środki transportu. Niewątpliwie samochód osobowy jest środkiem transportu. Zatem, w przypadku wynajmu samochodów przez Spółkę w Meksyku, Szwecji, Kanadzie, Korei, Niemczech, Włoszech i Belgii, Spółka powinna być z tego tytułu płatnikiem podatku u źródła.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 18 października 2017 r. (II FSK 2538/15) uznał, że linia odzielająca pojęcia reprezentacji i reklamy jest niewyraźna. W związku z tym wyznaczenie ogólnej zasady odróżniającej oba pojęcia jest niemożliwe. Zatem interpretacji tych pojęć należy dokonywać na podstawie stanu faktycznego konkretnej sprawy.

Jednym z obszarów działalności Spółki jest dystrybucja środków ochrony roślin na terenie Polski. Spółka organizuje akcje promocyjne polegające na prezentowaniu potencjalnym klientom pól uprawnych, na których używane są środki ochrony roślin dystrybuowane przez Spółkę. Uczestnicy akcji otrzymują od Spółki upominki o wartości do kilkuset złotych oraz poczęstunek w formie cateringu. W związku z powyższym Spółka powzięła wątpliwości dotyczące tego, czy wydatki na upominki oraz usługi cateringowe mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodu. Organ uznał, że wydatki na usługi cateringowe oraz część wydatków na upominki, jako koszty reklamy, powinny zostać uznane za koszty uzyskania przychodu. Jednak część materiałów promocyjnych udostępnianych uczestnikom akcji, powinno zostać uznane za koszty związane z reprezentacją Spółki. NSA stwierdził z kolei, że na ocenę, czy w danej sytuacji mamy do czynienia z reprezentacją czy też z reklamą wpływ mają następujące przesłanki: wartość przekazywanych materiałów,

okoliczności związane z programem promocyjnym, grono odbiorców oraz opatrzenie materiałów promocyjnych logo firmy. Biorąc pod uwagę powyższe wskazówki każdorazowo należy ocenić stan faktyczny konkretnej sprawy.

Jeżeli jesteście Państwo zainteresowani uzyskaniem dodatkowych informacji w powyższym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt.



Kontakt w KSP:

Magdalena Patryas

Partner

T: +48 32 731 68 59

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 150

40-101 Katowice

www.ksplegal.pl

Elżbieta Lis

Partner

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@ksplegal.pl

F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@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.

© 2017 Wszystkie prawa zastrzeżone