



# BIULETYN PODATKOWY GWW

ISSN 2080-4539

NR 9 / WRZESIEŃ 2010

## Spis treści

### Zmiana stawek VAT

- GWW i BCC wspólnie walczą o ulepszenie przepisów przejściowych dotyczących zmiany stawek VAT – zaproszenie do współpracy
- Projekt zmian ustawy o VAT

### Aktualności

- Koszty poniesione w okresie realizacji inwestycji deweloperskiej

### Zmiany w prawie

- Założenia zmian ustaw o podatkach dochodowych – wymiana udziałów a osoby fizyczne będące akcjonariuszami

### Nowości w orzecznictwie

- Przepisy o rajach podatkowych niezgodne z prawem UE
- Kwestia pakietów medycznych – będzie kolejna uchwała pełnej Izby Finansowej NSA?
- Amortyzacja sprzętu udostępnionego w ramach umów o współpracy nie jest kosztem uzyskania przychodu – wyrok NSA
- Kiedy możliwe jest odliczenie VAT wynikającego z faktur dokumentujących czynności niedokonane?

## Nasi eksperci



### Artur Cmoch

doradca podatkowy, wspólnik

Specjalizuje się w doradztwie podatkowym na rzecz przedsiębiorców z sektora telekomunikacyjnego, nieruchomości oraz finansowego. Ekspert w zakresie restrukturyzacji oraz wdrażania efektywnych podatkowo struktur biznesowych.



### Izabela Andrzejewska-Czernek

prawnik

Specjalizuje się w polskim i europejskim prawie podatkowym, a także w postępowaniu podatkowym i sądownoadministracyjnym.



### Mariusz Tkaczyk

doradca podatkowy

Specjalizuje się w prawie podatkowym, w szczególności w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Posiada doświadczenie w przeprowadzaniu badań typu „due diligence”.



### Daniel Zarzycki

prawnik, wspólnik

Posiada wieloletnie doświadczenie w obsłudze podmiotów z branży TMT i farmaceutycznej. Ekspert w zakresie podatkowych aspektów obrotu usługami niematerialnymi, a także obrotu międzynarodowego, obrotu nieruchomościami oraz restrukturyzacji podmiotów gospodarczych.

Warszawa  
00-549 ul. Piękna 18  
tel. +48 22 212 00 00  
fax. +48 22 212 00 01  
e-mail: warszawa@gww.pl

Oddział w Poznaniu  
61-888 ul. Półwiejska 32  
tel. +48 61 859 70 00  
fax. +48 61 859 70 01  
e-mail: poznan@gww.pl

Oddział we Wrocławiu  
50-079 ul. Ruska 20/21  
tel. +48 71 796 77 55  
fax. +48 71 796 77 56  
e-mail: wroclaw@gww.pl



## Zmiana stawek VAT



### Mirosław Barszcz

doradca podatkowy

Doradca podatkowy z wieloletnim doświadczeniem w międzynarodowych firmach doradczych. Specjalizuje się w zagadnieniach związanych z podatkiem od towarów i usług. Ekspert podatkowy Business Centre Club. Of counsel w kancelarii Grynhoff Woźny Wspólnicy.

### GWW i BCC wspólnie walczą o ulepszenie przepisów przejściowych dotyczących zmiany stawek VAT – zaproszenie do współpracy

Z pewnością śledzą Państwo wszelkie informacje o planowanej od przyszłego roku podwyżce stawek VAT, którą zapowiedział rząd. Wiadomo już, że dotyczyć ma ona wszystkich bez wyjątku przedsiębiorców, będących podatnikami VAT. Najbardziej dotknięci zmianami zostaną jednak ci przedsiębiorcy, którzy zawarli ze swoimi Klientami umowy długoterminowe, zaś cena została określona w kwocie brutto – uwzględniającej VAT. Przykładowo firmy telekomunikacyjne, budowlane, czy informatyczne świadczące usługi na rzecz państwa lub samorządów, jak też deweloperzy.

Projekt ustawy nie zawiera niestety przepisów przejściowych umożliwiających zmianę ceny wynikającej z umów długoterminowych w przypadku podniesienia stawki VAT. Przepisy takie istnieją natomiast w prawodawstwie większości krajów Unii Europejskiej.

Jesteśmy przekonani, że brak odpowiednich przepisów przejściowych jest sprzeczny z Dyrektywą VAT 112/2006/WE. Dlatego też kancelaria Grynhoff Woźny Wspólnicy wraz z organizacją przedsiębiorców Business Centre Club podjęła wysiłki, aby w ustawie wprowadzono odpowiednie zapisy, pozostające w zgodzie z obowiązującym prawem Unii Europejskiej.

Obecny etap procesu legislacyjnego umożliwia jeszcze dokonanie niezbędnych zmian w projekcie nowelizacji. Od Państwa zaangażowania w akcję może również zależeć powodzenie całego przedsięwzięcia, a w efekcie wprowadzenie do ustawy odpowiednich przepisów przejściowych zabezpieczających podstawową zasadę VAT, czyli neutralność tego podatku dla przedsiębiorców.

Jeżeli są Państwo zainteresowani udziałem w przedsięwzięciu, to uprzejmie prosimy o bezpośredni kontakt z Mirosławem Barszczem (e-mail: [miroslaw.barszcz@gww.pl](mailto:miroslaw.barszcz@gww.pl)) lub Arturem Cmochem (e-mail: [artur.cmoch@gww.pl](mailto:artur.cmoch@gww.pl)).

### Projekt zmian ustawy o VAT

Dnia 9 września Ministerstwo Finansów publicznie najnowszy projekt zmian ustawy o VAT.

Przewiduje on przede wszystkim zmiany stawek opodatkowania VAT. Wzrost stawek VAT ma nastąpić w okresie od 1 stycznia 2011 do 31 grudnia 2013. Stawki będą wynosiły odpowiednio:

- 1) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, ustawy o VAT - 23 %;
- 2) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 ustawy o VAT - 8 %;
- 3) stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o której mowa w art. 115 ust. 2, ustawy o VAT - 7 %;
- 4) stawka ryczałtu, o której mowa w art. 114 ust. 1, ustawy o VAT - 4%.

Ponadto, projekt przewiduje wprowadzenie zmian do ustawy o VAT mających na celu:

- dostosowanie przepisów do zmian w prawie celnym,
- ułatwienie rozliczeń podatku związanego z importem towarów przesyłanych następnie za granicę,
- sprecyzowanie przepisów dotyczących opodatkowania VAT nieodpłatnych świadczeń,
- eliminację możliwości nadużyć podatkowych w obrocie niektórymi towarami czy prawami (np. nowe zasady w zakresie rozliczania podatku przy obrocie złotem oraz prawami do emisji gazów cieplarnianych),
- jednoznaczne wskazanie podatnika przy czynnościach wykonywanych przez podatników nieposiadających siedziby, miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju,
- uproszczenie procedury przejścia przez rolnika ryczałtowego na rozliczanie podatku według zasad ogólnych.
- dostosowanie definicji *terytorium państwa członkowskiego* w związku z implementacją decyzji Rady (2008/84/WE) z dnia 22 stycznia 2008 r. oraz wejściem w życie Umowy między Rzeczypospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec dotyczącej budowy i utrzymania kolejowych mostów granicznych,
- przesunięcie na Prezesa Głównego Urzędu Miar obowiązku badania spełnienia przez kasy rejestrujące odpowiednich kryteriów.

Projektowane przepisy obciążone są licznymi wadami. Przede wszystkim brakuje odpowiednich przepisów przejściowych. Wprowadzenie zmian w VAT w kształcie planowanym przez MF spowoduje, że poszkodowane będą w szczególności przedsiębiorstwa, w których dostawa towarów lub usług jest dokonywana na podstawie umów długoterminowych, w których cena została określona w kwocie brutto, uwzględniającej wartość podatku VAT.

e-mail: [artur.cmoch@gww.pl](mailto:artur.cmoch@gww.pl)

## Aktualności

### Koszty poniesione w okresie realizacji inwestycji deweloperskiej

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu ośmioma pismami z 10 września 2010 r., o numerach: ILPB3/423-512/10-2/KS, ILPB3/423-512-10-3/KS, ILPB3/423-512/10-4/KS, ILPB3/423-512/10-5/KS, ILPB3/423-512/10-6/KS, ILPB3/423-512/10-7/KS, ILPB3/423-512/10-8/KS, ILPB3/423-512/10-9/KS, rozważył kwestię



momentu rozliczenia rozmaitych kosztów związanych z realizacją inwestycji budowlanej.

Działalność spółki wnioskującej o interpretację polega na realizacji wybranego projektu budowlanego. Po zakończeniu inwestycji, wybudowana przez spółkę nieruchomość zostanie sprzedana nabywcom w postaci mieszkań, powierzchni usługowych i miejsc postojowych. W związku z tym, realizowana inwestycja nie zostanie wprowadzona przez spółkę do rejestru środków trwałych. Spółka będzie traktowała inwestycję jako towar, który w momencie sprzedaży wygeneruje dla niej przychody. Mimo, iż nie można przewidzieć, kiedy dokładnie takie przychody powstaną, okres, w którym będą one powstawały będzie ściśle ograniczony momentem zbycia pierwszego i ostatniego lokalu.

Odnosząc się do kosztów:

- utrzymania nieruchomości w okresie realizacji inwestycji (m.in. podatek od nieruchomości, opłaty z tytułu wieczystego użytkowania gruntu),
- eksploatacyjnych (usługi telekomunikacyjne, media),
- polis ubezpieczeniowych związanych zarówno z odpowiedzialnością cywilną spółki, jak i z ubezpieczeniami majątkowymi oraz od następstw nieszczęśliwych wypadków związanych z prowadzoną inwestycją,
- usług koordynowania procesu promocji i sprzedaży świadczonych na podstawie umowy o zarządzanie,
- wydatków na ochronę mienia, poniesione w związku z inwestycją, organ podatkowy uznał, że mogą one stanowić koszty pośrednie działalności spółki.

Do kosztów bezpośrednich działalności spółki należy zdaniem organu podatkowego zaliczyć:

- koszty nabycia nieruchomości,
- koszty przygotowania terenu nieruchomości pod inwestycję,
- koszty prac architektonicznych i budowlanych,
- koszty nadzoru inwestorskiego,
- koszty usług świadczonych na podstawie umowy o zarządzanie, w tym usług wsparcia w poszukiwaniu oraz nabywaniu nieruchomości, usług zarządzania inwestycją, usług nadzoru nad stroną administracyjną i prawną projektu,
- koszty nadzoru nad przygotowaniem oraz realizacją budżetu przedsięwzięcia inwestycyjnego,
- opłaty sądowe i notarialne związane z inwestycją,
- koszty obsługi prawnej.

Powyżej wymienione koszty są, zdaniem organu podatkowego, bezpośrednio związane z uzyskiwanymi przychodami ze sprzedaży nieruchomości, gdyż warunkują powstanie inwestycji.

Warto odrębnie odnieść się do kosztów związanych z finansowaniem projektu inwestycyjnego ze źródeł zewnętrznych, w szczególności kosztów odsetek, różnic kursowych, prowizji bankowych oraz kosztów wycen na rzecz banku. W interpretacjach koszty te również uznano za koszty bezpośrednio związane z przychodami podatkowymi.

Organ podatkowy podkreślił jednak, że nie będą kosztami bezpośrednimi odsetki niezapłacone albo odsetki nie skapitali-

zowane, nie podlegające potrąceniu w roku następującym po roku, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe lub składane zeznanie oraz w latach następnym. Takie odsetki, jeżeli zostaną zapłacone albo skapitalizowane, należy uznać za koszty pośrednie.

e-mail: [artur.cmoch@gww.pl](mailto:artur.cmoch@gww.pl)

## Zmiany w prawie

### Założenia zmian ustaw o podatkach dochodowych – wymiana udziałów a osoby fizyczne będące akcjonariuszami

Zgodnie z zapowiedzią z poprzedniego numeru Biuletynu, przedstawiamy kolejne potencjalne zmiany wynikające z „Założeń do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z maja 2010 r.” (dalej: Założenia).

Z Założeń wynika, że do UPDOF zostanie wprowadzone zwolnienie dla akcjonariusza będącego osobą fizyczną, uczestniczącego w transakcji wymiany udziałów. Zostanie zatem wprowadzone w tym zakresie zwolnienie analogiczne do obowiązującego już w UPDOP (zob. art. 12 ust. 4d UPDOP).

Ustawodawca polski, mając na uwadze zakres regulacji objętych Dyrektywą 2009/133/WE, w procesie implementacji uregulował skutki podatkowe transakcji wymiany udziałów tylko po stronie udziałowca będącego podatnikiem podatku od osób prawnych. W konsekwencji inne podmioty będące akcjonariuszami nie korzystają ze zwolnienia, o którym mowa w art. 8 ust. 1 Dyrektywy 2009/133/WE.

W wyroku WSA w Warszawie z 27 października 2009, III SA/Wa 603/09 uznano, że: „Przepis art. 8 ust. 1 Dyrektywy jest bezwarunkowy i dostatecznie precyzyjny, albowiem jednoznacznie nakazuje wyłączenie spod opodatkowania wskazanych w nim czynności (także wymiany udziałów/akcji) wobec akcjonariuszy, nie czyniąc przy tym rozróżnienia na akcjonariuszy będących osobami prawnymi (...) i akcjonariuszy – osób fizycznych”. Stąd zwolnienie takie jest planowane przez MF.

e-mail: [izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)

## Nowości w orzecznictwie

### Przepisy o rajach podatkowych niezgodne z prawem UE

Artykuł 88 ust. 1 pkt. 1 ustawy o VAT został uznany za niezgodny z prawem Unii Europejskiej (wyrok TS z 30 września 2010 r.,



w sprawie Oasis East Sp. z o.o. przeciwko Ministrowi Finansów, nr C-395/09).

Przepis ten stanowi, że obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabycia przez podatnika importu usług, w związku z którymi zapłacono jest dokonywana bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionych w załączniku nr 5 do ustawy.

Załącznik ten wymienia natomiast 39 krajów, w tym Zjednoczone Emiraty Arabskie, Antyle Holenderskie czy Hong Kong.

Zdaniem TS, przepis art. 176 dyrektywy 2006/112 nie zezwala na utrzymanie w mocy przepisów krajowych – mających zastosowanie w chwili wejścia w życie szóstej dyrektywy w danym państwie członkowskim – które w sposób ogólny wyłącza uprawnienie do odliczenia VAT naliczonego w przypadku nabycia importu usług, w związku z którymi zapłacono jest dokonywana na rzecz podmiotu mającego siedzibę w kraju podatkowym. Wyłączeniu, zgodnie z tym przepisem, mogłyby podlegać jedynie określone towary lub określone usługi.

Wszystko wskazuje na to, że skutek wyroku, polskie przepisy w tym zakresie będą musiały zostać zmienione.

**e-mail: [izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)**

## Kwestia pakietów medycznych – będzie kolejna uchwała pełnej Izby Finansowej NSA?

W wyroku z 16 września (II FSK 1989/08), dotyczącym rozliczenia abonamentów dla pracowników i emerytów, NSA uznał, że jeśli abonament opłacany jest ryczałtem (bez względu na to, czy dana osoba korzystała z usługi, czy też nie), to świadczeń nie można przyporządkować do konkretnego podatnika. Nie ma więc podstaw do ustalenia przychodu.

Warto przypomnieć, że 24 maja 2010 NSA podjął uchwałę w składzie siedmiu Sędziów, z której wynika, że pracownicy, którzy dostają od pracodawcy pakiety medyczne, uzyskują z tego tytułu przychód nawet wówczas, gdy pracodawca płaci za nich ryczałtem (sygn. II FPS 1/10).

Dnia 21 września 2010 inny skład NSA odroczył ogłoszenie wyroku w sprawie abonamentów medycznych (II FSK 541/09). Jak wynika z ustnego uzasadnienia przyczyn odroczenia, Sąd rozważa skierowanie kolejnego pytania w tej sprawie do poszerzonego składu - pełnej Izby Finansowej NSA.

**e-mail: [mariusz.tkaczyk@gww.pl](mailto:mariusz.tkaczyk@gww.pl)**

## Amortyzacja sprzętu udostępnionego w ramach umów o współpracy nie jest kosztem uzyskania przychodu – wyrok NSA

NSA w wyroku II FSK 1628/08 z 25 lutego 2010 r. odniósł się do problemu możliwości zaliczenia przez spółkę w ciężar kosztów odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oddanych do użytkowania kontrahentom w ramach umów o współpracę.

Sąd podkreślił, że ustawodawca w art. 16a ust. 1 UPDOP wprowadził dychotomiczny podział środków trwałych, od których podatnik może dokonywać odpisów amortyzacyjnych:

1. środki trwałe wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą,
2. środki trwałe oddane przez podatnika do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 17a pkt 1 ustawy.

Jeżeli chodzi o pierwszą grupę środków trwałych, to stwierdzić należy, że ustawodawca posługuje się we wskazanym przepisie wyrażeniami „*wykorzystywane przez podatnika na potrzeby*” oraz „*prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą*”. Wyrażenia te wskazują na to, że dokonywanie odpisów amortyzacyjnych od tej grupy środków trwałych wiąże się z bezpośrednim, a więc fizycznym ich wykorzystaniem (używaniem) przez podatnika.

Z kolei druga grupa środków trwałych podlegających amortyzacji, to środki trwałe oddane przez podatnika do używania innym podmiotom tylko na podstawie umów najmu, dzierżawy lub określonej w art. 17a pkt 1 ustawy, tzn. umowy leasingu. Z treści art. 16a ust. 1 nie wynika, aby przywilej podatkowy w postaci dokonywania odpisów amortyzacyjnych odnosił się do środków trwałych oddanych do używania na podstawie innej umowy niż wymieniona w tym przepisie.

Ze stanu faktycznego sprawy wynikało, że skarżąca spółka własne środki trwałe przekazała innym podmiotom. Podmioty te prowadziły działalność gospodarczą na podstawie umów o współpracy, celem świadczenia usług montażu artykułów gospodarstwa domowego wyłącznie na rzecz tej spółki. Przesłanka używania przez spółkę środka trwałego, przewidziana w art. 16a ust. 1 UPDOP, nie została spełniona. *Spółka nie używała środków trwałych bezpośrednio na potrzeby prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, a okoliczność wykorzystywania tych środków trwałych przez inne podmioty gospodarcze do montażu artykułów gospodarstwa domowego wyłącznie na jej rzecz, nie może zmienić faktu używania środków trwałych spółki przez inne podmioty niż skarżąca* – stwierdził NSA. To, czy zawarte przez spółkę z jej kontrahentami umowy o współpracy można zakwalifikować jako umowy najmu, dzierżawy lub leasingu – zdaniem Sądu powinno zostać wnikliwie zbadane przez organy podatkowe.

**e-mail: [daniel.zarzycki@gww.pl](mailto:daniel.zarzycki@gww.pl)**

## Kiedy możliwe jest odliczenie VAT wynikającego z faktur dokumentujących czynności niedokonane?

Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 15 września 2010 r., I SA/Bk 169/10, dotyczy wykładni artykułu 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy o VAT. Zgodnie z nim faktury stwierdzające czynności, które nie zostały dokonane, nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego.



Zdaniem Sądu aby przepis ten znalazł zastosowanie należy wykazać, że faktura zawierająca podatek naliczony dokumentuje czynność podlegającą opodatkowaniu, która w rzeczywistości nie została dokonana. Nie jest zatem ważny aspekt cywilnoprawny danej czynności, lecz jej aspekt ekonomiczny, czyli jej faktyczne dokonanie.

Czynnością, która podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług jest bowiem przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (art. 7 ust. 1 ustawy), a nie skuteczne - w sensie cywilnoprawnym - przeniesienie prawa własności.

Wyrok nie jest prawomocny.

*e-mail: [izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)*

---

**Zastrzeżenie prawne:**

Przegląd orzecznictwa oraz praktyki podatkowej ma jedynie charakter informacyjny i nie może stanowić podstawy do podejmowania działań.

Redakcja: Izabela Andrzejewska-Czernek  
[izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl](mailto:izabela.andrzejewska-czernek@gww.pl)

© 2009 Grynhoff Woźny i Wspólnicy

Publikacja wydawana przez Departament Prawa Podatkowego  
Grynhoff Woźny i Wspólnicy