

# BIULETYN KANCELARII

**NR 216/SIERPIEŃ 2009**

**W TYM NUMERZE:**

*Aktualności*

*Orzecznictwo*

*Analizy tematyczne*

## **Aktualności**

### ***IS W WARSZAWIE: ODPIS TRZEBA OD RAZU ZAKWALIFIKOWAĆ DO KOSZTÓW***

Firma może zmniejszyć dochód o odpis aktualizujący tylko w roku, w którym jednocześnie spełnione zostały dwa warunki: utworzono ten odpis i uprawdopodobniono nieściągalność należności.

Tak wynika z interpretacji Izby Skarbowej w Warszawie z 24 lipca 2009 r. (nr IPPB3/423-247/09-4/JB).

Wyjaśniła, że jeśli podatnik zdecyduje się na to później, to nie ma prawa zaliczyć odpisu do kosztów bieżącego roku. Wtedy musi skorygować zeznanie za rok, kiedy spełnione były oba warunki umożliwiające zakwalifikowanie odpisu do kosztów.

Z wnioskiem wystąpiła firma, która w 2003 r. zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości utworzyła odpis aktualizujący wartość należności zaliczonej uprzednio do przychodów należnych. Ze względu na nieuregulowanie należności sprawa została skierowana na drogę postępowania sądowego. Wyrok zapadł 8 lipca 2004 r., a jego uprawomocnienie nastąpiło w styczniu roku następnego. Na podstawie wniosku podatnika w maju 2005 r. zostało wszczęte postępowanie egzekucyjne, które jednak umorzono.

Firma poinformowała, że według niej uprawdopodobnienie nieściągalności nastąpiło w 2005 r. Jej zdaniem nie przeszkadza to jednak w zaliczeniu odpisu do kosztów w 2009 r. Ważne jest bowiem jedynie, aby podatnik zrobił to do chwili przedawnienia się wierzytelności.

Izba skarbowa nie zgodziła się z tym stanowiskiem. Wyjaśniła, że w świetle ustawy o CIT do powstania kosztu konieczne jest wystąpienie dwóch przesłanek (zarówno podatkowych okoliczności uprawdopodobnienia nieściągalności, jak i rachunkowego dokonania odpisu aktualizującego). Jeśli warunki te zostaną spełnione w różnych latach podatkowych, zaliczenie odpisu do kosztów uzyskania przychodów będzie możliwe w roku, w którym spełniony zostanie drugi z nich.

Źródło „Rzeczpospolita”, 05.08.2009 r., Konrad Piłat

## ***PIT: UMORZENIE NALEŻNOŚCI Z TYTUŁU POMOCY W SPŁACIE Z KREDYTU MIESZKANIOWEGO ZWOLNIONE Z PODATKU***

Należności umorzone na podstawie ustawy o pomocy państwa w spłacie kredytów mieszkaniowych udzielonych osobom bezrobotnym są zwolnione z PIT.

Od dziś w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązuje nowe zwolnienie przeznaczone dla osób, którym umorzone zostaną kwoty należności z tytułu udzielonej pomocy w spłacie kredytu mieszkaniowego. Zwolnienie wprowadziła ustawa z 19 czerwca 2009 r. o pomocy państwa w spłacie niektórych kredytów mieszkaniowych udzielonych osobom, które utraciły pracę (Dz.U. nr 115, poz. 964).

Pomoc w spłacie kredytu mieszkaniowego ma charakter zwrotny, zatem nie skutkuje ona powstaniem po stronie podatnika przychodu. Starosta może jednak umorzyć w całości albo w części należności z tytułu zwrotu przyznanej pomocy. Kwoty umorzonych należności będą zwolnione z podatku dochodowego od osób fizycznych. Warunkiem umorzenia będzie trudna sytuacja życiowa korzystającego z kredytu.

Będą to decyzje uznaniowe i jak zawsze w takich przypadkach można się spodziewać dużej dowolności urzędów w interpretacji znaczenia słów trudna sytuacja życiowa – tłumacza doradcy podatkowi.

Dodaje, że ponieważ spłaty pierwszych rat rozpoczną się dopiero po 24 miesiącach od momentu zakończenia płatności rat pomocy, pierwsze umorzenia mogą więc pojawić się praktycznie dopiero po trzech latach.

– Można się obawiać, że po trzech latach wiele osób korzystających z pomocy zapomni o konieczności starania się o decyzję umorzenia jako warunku skorzystania ze zwolnienia podatkowego – mówi Grażyna Nelip.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 05.08.2009 r., Magdalena Majkowska

## ***PUBLICZNE WSPARCIE DLA INWESTORÓW PRYWATYZAOWANYCH FIRM NA NOWYCH ZASADACH***

Rząd – w nowelizacji rozporządzenia w sprawie pomocy publicznej udzielanej w procesach prywatyzacji – doprecyzował zasady udzielania przedsiębiorcom bezgotówkowej pomocy regionalnej na rozwój nowych inwestycji. Zmienione przepisy mają stworzyć skuteczniejszy system zachęt inwestycyjnych. Konieczność nowelizacji wynika także z obowiązku dostosowania polskich przepisów do nowych wymogów unijnych, określonych rozporządzeniem Komisji (WE) nr 800/2008.

Zgodnie z rozporządzeniem, pomoc publiczna w procesach prywatyzacji może zostać udzielona w formie rozłożenia na raty należności Skarbu Państwa ze stawką oprocentowania korzystniejszą od oferowanej na rynku. W przypadku oddania przedsiębiorstwa do odpłatnego korzystania (tzw. leasing pracowniczy) pomoc może też dotyczyć zwolnienia z części opłat dodatkowych do wysokości 2/3 tych opłat przypadających do zapłaty w okresie pierwszych ośmiu kwartałów obowiązywania umowy. Te dwa przypadki pomocy stanowią pomoc regionalną przeznaczoną na realizację nowej inwestycji, jeśli udział własny przedsiębiorcy w nakładach na inwestycję wynosi co najmniej 25 proc. kosztów uprawnionych do objęcia pomocą i pochodzi ze środków własnych albo z finansowania zewnętrznego bez udziału środków publicznych. Ponadto przedsiębiorca musi się zobowiązać do utrzymania działalności gospodarczej w regionie co najmniej przez 5 lat, a w przypadku małych i średnich przedsiębiorstw przez 3 lata od dnia zakończenia inwestycji.

W przepisach znowelizowanego rozporządzenia wyszczególniono precyzyjnie, jakie koszty

kwalifikują się do objęcia pomocą w przypadku realizacji nowej inwestycji. Są to m.in. koszty inwestycji w rzeczowe aktywa trwałe oraz wartości niematerialne i prawne związane z rozbudową przedsiębiorstwa, dywersyfikacją produkcji czy zmianą procesu technologicznego, koszty nabycia środków trwałych związanych bezpośrednio z przedsiębiorstwem, które jest w likwidacji lub zostałyby zlikwidowane, gdyby nie zostało nabyte. Za inwestycję nie uważa się nabycia wyłącznie udziałów lub akcji przedsiębiorstwa. Zgodnie z przepisami, małe i średnie przedsiębiorstwa mogą uwzględnić pełne koszty inwestycji w wartości materialne i niematerialne, pozostali przedsiębiorcy będą mogli uwzględnić jedynie do 50 proc. kosztów całkowitych.

Przy obliczaniu pomocy na podstawie kosztów płacy, rozporządzenie przewiduje, że miejsca pracy muszą być bezpośrednim efektem realizacji nowej inwestycji. Muszą być w tym wypadku spełnione następujące warunki: miejsca pracy powstaną najpóźniej w ciągu 3 lat od zakończenia inwestycji, nowa inwestycja spowoduje wzrost netto zatrudnionych w porównaniu ze średnią za poprzednie 12 miesięcy, miejsca pracy będą utrzymane przez co najmniej 5 lat, a w przypadku małych i średnich firm przez 3 lata od daty zakończenia inwestycji.

Przewidziano ponadto, że wielkość pomocy na realizację nowej inwestycji nie może przekraczać 30 proc. kosztów dla inwestycji realizowanych na terenie miasta stołecznego Warszawy oraz - od 1 stycznia 2011 r. do 31 grudnia 2013 r. - dla województwa mazowieckiego, 40 proc. kosztów dla inwestycji realizowanych w województwach: pomorskim, zachodniopomorskim, dolnośląskim, wielkopolskim i śląskim oraz na obszarze województwa mazowieckiego (z wyłączeniem Warszawy) do 31 grudnia 2010 r., 50 proc. kosztów dla inwestycji realizowanych w województwach: lubelskim, podkarpackim, warmińsko-mazurskim, podlaskim, świętokrzyskim, opolskim, małopolskim, lubuskim, łódzkim i kujawsko-pomorskim.

Źródło: serwis „podatki.pl” 05.08.2009 r., T.Sz., CIR

### ***DOPLATY DO KREDYTÓW JUŻ DOSTĘPNE***

W środę 5 sierpnia weszła w życie ustawa o pomocy państwa w spłacie niektórych kredytów mieszkaniowych. Dzięki nowym przepisom osoby, które utraciły pracę, mogą ubiegać się o dopłatę do kredytu. – Obywatele, którzy po utracie pracy znaleźli się w ciężkiej sytuacji i grozi im utrata dachu nad głową, mogą liczyć na pomoc państwa – zapewnia szefowa Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej Jolanta Fedak.

MPiPS podpisał umowę z Bankiem Gospodarstwa Krajowego w sprawie przekazywania i rozliczania środków Funduszu Pracy przeznaczonych na pomoc w spłacie niektórych kredytów mieszkaniowych udzielonych osobom, które utraciły pracę. – Bank Gospodarstwa Krajowego jest przygotowany do niezwłocznej realizacji wypłat, tak żeby osoby uprawnione mogły skorzystać z pomocy tak szybko, jak będzie to możliwe - powiedział Ireneusz Fąfara, prezes BGK.

Na dopłatę do kredytu mogą liczyć osoby, które utraciły pracę lub zakończyły prowadzenie jednoosobowej działalności gospodarczej po 1 lipca 2008 r. Warunkiem otrzymania pomocy będzie zarejestrowanie się w urzędzie pracy i uzyskanie prawa do zasiłku dla bezrobotnych. Dopłatę do kredytu mogą także otrzymać małżonkowie posiadający wspólnotę majątkową, nawet jeżeli pracę utracił małżonek, który nie jest kredytobiorcą. O pomoc może starać się np. mąż, który nadal pracuje i spłaca kredyt mieszkaniowy, a jego żonie pracodawca

wypowiedział umowę o pracę.

Dopłata do kredytu wyniesie maksymalnie 1200 zł miesięcznie i będzie wypłacana przez rok. Obejmie spłatę raty kapitałowej wraz z bieżącymi odsetkami. Wnioski o przyznanie dopłat można składać do końca 2010 r. w urzędzie pracy, w którym dana osoba jest zarejestrowana. Decyzję o przyznaniu wsparcia oraz jego wysokość określi starosta. Pomoc będzie wypłacana przez Bank Gospodarstwa Krajowego bezpośrednio na konto banku lub innej instytucji, która udzieliła kredytu.

Zwrot udzielonego wsparcia rozpocznie się po upływie 2 lat od ostatniej raty pomocy i będzie rozłożony równomiernie na 8 lat. Pomoc państwa nie jest oprocentowana. W przypadku trudnej sytuacji materialnej uniemożliwiającej lub utrudniającej zwrot pomocy, starosta może odroczyć termin płatności, rozłożyć spłatę na raty, umorzyć zobowiązanie w całości lub w części.

Źródło: serwis „podatki.pl”, 05.08.2009 r., T.Sz., MPiPS, BGK

### **WYNAJMUJĄCY ZAPŁACĄ MNIEJ FISKUSOWI?**

Jeśli od 2010 roku zaczną obowiązywać jedna 8,5-proc. stawka ryczału dla najmu, uprości to rozliczenia podatkowe, a ukrywający przychody z najmu wyjdą z szarej strefy.

Od 1 stycznia 2010 r. ma zniknąć 20-proc. stawka ryczału od przychodów ewidencjonowanych, stosowana do najmu po przekroczeniu 4 tys. euro przychodów. Podatnicy będą płacić ryczałt od najmu według jednej, 8,5-proc. stawki. To założenia projektu zmieniającego ustawę o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie kodeksu cywilnego oraz o zmianie niektórych innych ustaw, który na ostatnim posiedzeniu przyjęła Rada Ministrów.

Eksperti projekt oceniają pozytywnie. Widzą same plusy tego rozwiązania – rozliczenia będą prostsze, zmniejszy się szara strefa na rynku najmu, a tym samym wzrosną dochody budżetowe z tego tytułu.

Obecnie ryczałt z najmu wynosi 8,5 proc. do momentu przekroczenia przychodów z tego tytułu w wysokości 4 tys. euro (w 2009 roku jest to 13 510 zł). Nadwyżka ponad tę kwotę objęta jest 20-proc. stawką.

Eksperti podkreślają, że wprowadzenie jednej stawki zryczałtowanego opodatkowania przychodów z najmu nieruchomości jest słusznym rozwiązaniem. Zmiana ta powinna uprościć dokonywanie rozliczeń podatkowych oraz – co istotniejsze – spowodować, że większa liczba osób ujawni przychody osiągnane z najmu.

W roku 2008 taką formę opodatkowania wybrało ok. 166 tys. podatników. Zakładając, że proponowana przez rząd nowelizacja przepisów wejdzie w życie, należy spodziewać się znacznego zwiększenia tej liczby w roku 2010.

Jego zdaniem, poza grupą osób, która dotychczas nie deklarowała przychodów z najmu, zainteresowani opodatkowaniem zryczałtowanym powinni być również podatnicy, którzy dotychczas korzystali z ogólnych zasad opodatkowania. Ta metoda rozliczania się z dochodów z najmu nieruchomości pozostanie atrakcyjna jedynie w sytuacji, gdy podatnik poniósł i będzie nadal przez dłuższy czas ponosił istotne wydatki na wynajmowaną nieruchomość. W takiej sytuacji może nie osiągnąć faktycznego dochodu (wygenerować stratę podatkową), a w konsekwencji nie zapłacić podatku.

W pozostałych sytuacjach opodatkowanie przychodów z najmu zryczałtowaną stawką 8,5 proc. będzie finansowo korzystniejszym rozwiązaniem dla większości podatników – uważa wielu doradców podatkowych.

Wielu z nich uważa, że opodatkowanie przychodów z najmu ryczałtem, a nie na zasadach ogólnych może być korzystniejsze przy wysokich przychodach z najmu i niskich kosztach. Próg 4 tys. euro był na tyle niski, że większość osób wynajmujących mieszkania w dużych aglomeracjach łatwo go osiągała i w efekcie podlegała wysokiej 20-proc. stawce podatku. To z kolei w oczywisty sposób prowadziło do powstawania szarej strefy nieopodatkowanego wynajmu.

Zniesienie 20-proc. stawki podatku powinno zdecydowanie zachęcić wynajmujących do ujawniania dochodów z wynajmu.

Wydaje się, że 8,5-proc. stawka podatku jest na tyle niska, że ukrywanie dochodów z wynajmu (z wszelkimi tego konsekwencjami m.in. w postaci ryzyka odsetek i sankcji karnych) zwyczajnie nie będzie się wynajmującym opłacać.

Dodatkowo, jedna stawka ryczałtu dla najmu może spowodować zwiększenie wpływów podatkowych do budżetu państwa z tego tytułu. Przy wyższej stawce opodatkowania podatnicy bowiem odnoszą większe korzyści z niepłacenia podatków, co skłania ich do ukrywania swoich dochodów i wchodzenia w szarą strefę.

Warto na koniec wskazać na statystykę. Z roku na rok przybywa podatników, opłacających ryczałt z najmu. W 2008 roku było ich 166 538, podczas gdy rok wcześniej była to grupa 133 778 podatników. Znacznie mniejszym zainteresowaniem cieszy się wśród podatników rozliczanie najmu na zasadach ogólnych. W 2008 roku było to tylko 37 006 osób. W 2007 roku było ich jeszcze mniej – 30 685.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 06.08.2009 r., Ewa Matyszewska

### ***BEZ DEFINICJI OFERTY PUBLICZNEJ TRUDNO ROZLICZYĆ STARE AKCJE***

Przepisy zwalniające z podatku dochodowego sprzedaż starych akcji są niejasne. Pojęcie oferty publicznej nie było przed 2004 rokiem sprecyzowane. Akcje pracownicze są opodatkowane, bo nie spełniają cech oferty publicznej.

Nie podlegają opodatkowaniu dochody uzyskane po 31 grudnia 2003 r. z odpłatnego zbycia papierów wartościowych nabytych w jednej z form wymienionych w art. 52 ust. 1 lit b ustawy o PIT, w tym nabytych na podstawie oferty publicznej.

Warunkiem zwolnienia jest nabycie tych papierów przed 1 stycznia 2004 r.

Zwolnienie wynika z art. 19 ust. 1 pkt 2 ustawy zmieniającej ustawę o PIT (Dz.U. z 2003 r. nr 202, poz. 1956), ale ani ta ustawa, ani ustawa o PIT lub inna ustawa podatkowa nie zawierały przed 2004 rokiem definicji publicznej oferty.

Zdaniem innego eksperta, o ile spełnienie kryterium dopuszczenia do publicznego obrotu nie budzi żadnych wątpliwości, o tyle spełnienie warunku nabycia na podstawie oferty publicznej nie jest już takie jasne.

Ustawa o PIT, ani inna ustawa podatkowa, nie zawiera definicji publicznej oferty. Przepis zwalniający dochód z opodatkowania, mówiąc o publicznej ofercie, nie odsyła do żadnego innego aktu prawnego.

Przepisy o obrocie papierami wartościowymi do końca 2003 roku nie zawierały definicji publicznej oferty. Precyzowały jedynie, co należy rozumieć przez: pierwszą publiczną ofertę oraz publiczny obrót papierami wartościowymi.

Jeżeli papiery wartościowe są oferowane przy użyciu środków masowego przekazu lub w inny sposób do więcej niż 300 osób, stanowi to publiczny obrót, a jeżeli są oferowane w ten sposób po raz pierwszy, to jest to pierwsza oferta publiczna.

Przed 1 stycznia 2004 r. nie istniała legalna definicja tego pojęcia. Definicja została wprowadzona dopiero ustawą z 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego obrotu oraz o spółkach

publicznych. Zgodnie z nią ofertą publiczną jest udostępnianie informacji o warunkach nabycia papierów wartościowych, co najmniej 100 osobom lub nieoznaczonemu adresatowi. Jeśli więc pracodawca skierował ofertę nabycia akcji pracowniczych do kilkuset osób, to czy zwolnienie od PIT dla akcji pracowniczych mogłoby mieć zastosowanie.

Niektórzy eksperci stwierdzają, że do akcji nabytych przed 31 grudnia 2003 r. nie można stosować definicji oferty publicznej wprowadzonej ustawą z 2005 roku. Skoro zwolnienie z PIT dotyczy dochodów z odpłatnego zbycia akcji nabytych przed 1 stycznia 2004 r. na podstawie publicznej oferty, to dla zdefiniowania pojęcia publicznej oferty, w ramach której nastąpiło nabycie akcji, właściwy jest stan prawny obowiązujący 31 grudnia 2003 r.

Inaczej oznaczałoby to, że dla celów wykładni prawa podatkowego przepisy ustawy z 29 lipca 2005 r. można stosować wstecz, a to nie wynika ani z brzmienia, ani z celu tych ostatnich przepisów.

Zastosowanie ustawowej definicji oferty publicznej byłoby więc mocno ryzykowne. Zwraca się przy tym uwagę, że o ile nie ma bezpośredniego odwołania do innych przepisów, to nie należy ich automatycznie stosować do interpretacji prawa podatkowego. Dodaje również, że drugą istotną zasadą jest prymat wykładni językowej, czyli w pierwszej kolejności należy próbować interpretować te przepisy w sposób dosłowny, opierając się na ich brzmieniu. Określenie publiczny jest z reguły rozumiane jako ogólnodostępny.

Nabycie akcji przed 1 stycznia 2004 r. na podstawie oferty skierowanej jedynie do pracowników, jako zawężonego kręgu odbiorców, nie spełnia cech publiczności, co w konsekwencji powoduje, że dochód uzyskany z ich sprzedaży powinien podlegać opodatkowaniu PIT.

Pojęcie publicznej oferty w stanie prawnym obowiązującym do końca grudnia 2003 r. było analizowane w wielu orzeczeniach sądów administracyjnych, w których sądy konsekwentnie przyjmowały, że skierowanie oferty tylko do określonej grupy osób wyklucza przyjęcie, że oferta ma charakter publiczny (np. wyrok NSA: sygn. akt II FSK 756/07 oraz II FSK 917/07).

19 proc. stawka podatku dochodowego przy zbyciu akcji

Źródło: „Gazeta Prawna”, 06.08.2009 r., Przemysław Molik

### ***W 2010 ROKU BĘDĄ WYŻSZE PODATKI LOKALNE***

Znane są już górne granice stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na 2010 rok. Wszystkie opłaty będą wyższe.

Ministerstwo Finansów opublikowało obwieszczenie z 3 sierpnia 2010 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych, które będą miały zastosowanie w 2010 roku. Stawki obowiązujące w danym roku podatkowym ulegają corocznie zmianie na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszego półrocza roku, w którym stawki ulegają zmianie, w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego i są zaokrąglane w górę do pełnych groszy.

Wskaźnik cen ustala się na podstawie komunikatu prezesa Głównego Urzędu Statystycznego ogłoszonego w terminie 20 dni po upływie pierwszego półrocza. Zgodnie z komunikatem GUS z 14 lipca 2009 r. opublikowanym w Monitorze Polskim nr 47, poz. 702, wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych w I półroczu 2009 r. wyniósł 3,5 proc. Wobec tego resort finansów przeliczył górne granice stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na podstawie aktualnego wskaźnika. W konsekwencji, wszystkie podatki i opłaty lokalne w przysłym roku będą wyższe.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 06.08.2009 r., Ewa Kondrak

## ***MG: PORZĄDKOWANIE PRZEPISÓW „JEDNEGO OKIENKA”***

Resort gospodarki przygotował propozycje rozwiązań, które mają ułatwić korzystanie przez przedsiębiorców z tzw. jednego okienka. Przewidziano m.in. wyeliminowanie zaświadczeń o wpisie do rejestru REGON, umożliwienie wydania decyzji o nadaniu NIP w formie elektronicznej oraz uporządkowanie obiegu dokumentów. Przepisy ustanawiające „jedno okienko” weszły w życie 31 marca tego roku. Eksperti MG przygotowali analizę ich funkcjonowania na podstawie wystąpień organów samorządowych i rządowych, interpelacji poselskich oraz bezpośrednich spotkań z przedsiębiorcami.

Zdaniem ekspertów MG konieczne jest wyeliminowanie zaświadczeń o wpisie do rejestru REGON dla przedsiębiorców - osób fizycznych. Dzięki temu właściciele firm unikną niepotrzebnych obowiązków i kosztów. Autorzy projektu za priorytetowe uznali też przekazywanie decyzji o nadaniu numeru NIP w formie elektronicznej. Dla sprawnego przeprowadzenia procedur elektronicznych niezbędny jest jednak rozwój platformy ePUAP.

Resort wskazuje także na potrzebę uporządkowania obiegu dokumentów związanych z procedurą wpisu podmiotów do rejestru przedsiębiorców w KRS. Eksperti resortu gospodarki proponują, aby zgłoszenie rejestracyjne do ZUS nie było obowiązkowe, a informacje do urzędu statystycznego oraz skarbowego były wysyłane przez sądy rejestrowe. Postulują także upoważnienie sądu rejestrowego do dokonywania wpisu numeru NIP do KRS.

W przypadku osób fizycznych urząd gminy, przekazując dane z wniosku do innych instytucji, będzie korzystał z podpisu elektronicznego. Zapewni to integralność przesyłanych danych elektronicznych oraz obniży koszty procedury rejestracyjnej. Łatwiejsze będzie też przekazywanie dokumentów związanych z zawieszaniem lub wznawianiem działalności gospodarczej.

MG chce także rozszerzenia zasady „jednego okienka” o nowe procedury. Przedsiębiorca wraz z wnioskiem o wpis będzie miał możliwość wybrania formy opodatkowania, rejestracji podatku od towarów i usług oraz zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych. Ponadto zalecono, by przedsiębiorca mógł wpisać we wniosku późniejszy dzień zawieszenia lub wznowienia działalności gospodarczej niż dzień złożenia wniosku.

Zaproponowano także wprowadzenie obowiązku przestrzegania tajemnicy skarbowej przez pracowników urzędów uczestniczących w przekazywaniu danych. Dotyczy to informacji zawartych we wniosku o wpis do ewidencji działalności gospodarczej i załącznikach. MG zarekomendował też rezygnację z podawania rodzajów wykonywanej działalności gospodarczej za pomocą kodów PKD 2004.

Źródło: serwis „podatki.pl”, 07.08.2009 r., T.Sz., MG

## ***FISKUS CHCE ZAROBIĆ 19 PROC. MIMO ULGI***

Ulga meldunkowa przysługuje tylko w razie sprzedaży mieszkania lub domu, a od gruntu pod nimi trzeba zapłacić podatek – twierdzi resort finansów. To absurd – odpowiadają eksperci Doradcy podatkowi załamują ręce i radzą swoim klientom albo występować z wnioskami o interpretację podatkową, albo czekać na wyroki sądów administracyjnych, które wkrótce w tego typu sprawach powinny zacząć zapadać. Co do tego, że tak się stanie, nie mają najmniejszych wątpliwości. Jak twierdzą, trudno się zgodzić z przyjętą przez fiskusa interpretacją przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT).

Chodzi o art. 21 ust. 1 pkt 126 ustawy, który w katalogu przychodów zwolnionych od podatku wymienia przychody uzyskane z odpłatnego zbycia: budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w nim, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość (lub udziału w takim lokalu), spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu lub udziału w takim prawie oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie. Pod warunkiem że podatnik był w nim zameldowany na stałe nie krócej niż 12 miesięcy przed sprzedażą i że w ciągu 14 dni od zbycia nieruchomości zawiadomi urząd skarbowy, spełnia warunki do skorzystania ze zwolnienia.

Tej ulgi od 1 stycznia 2009 r. już nie ma, ale osoby, które w czasie jej obowiązywania, czyli w latach 2007 – 2008, kupiły nieruchomość, którą teraz chcą sprzedać, mogą z niej skorzystać na zasadzie praw nabytych. I tu zaczynają się problemy.

Fiskus uznał, że skoro przepis mówi tylko o budynkach i lokalach, to nie dotyczy... gruntów, na których się one znajdują. Ministerstwo Finansów twierdzi, że zwolnienie od podatku nie obejmuje przychodów z odpłatnego zbycia gruntów, zarówno tych, które stanowią odrębny przedmiot własności (prawo wieczystego użytkowania gruntu), jak i tych, które są trwale związane z budynkami i stanowią część składową nieruchomości.

Zwolnienie może więc dotyczyć, po spełnieniu warunków, wyłącznie przychodu ze zbycia budynku.

Według Ministerstwa Finansów, gdy podatnik odpłatnie zbywa odrębną własność lokalu, wyodrębnienie wartości gruntu na potrzeby podatkowe, ze względu na obowiązującą w podatku dochodowym zasadę samoopodatkowania, powinno nastąpić w sporządzonym akcie notarialnym. Nie ma bowiem przeszkód – jak twierdzi resort – by notariusz w sporządzanej umowie w odrębnych pozycjach wykazał powierzchnię i wartość danego lokalu oraz powierzchnię i wartość ułamkowej części gruntu wchodzącego w skład nieruchomości wspólnej, przypisanego do danego lokalu.

Nic więc dziwnego, że w podobnym duchu zaczęły się wypowiadać organy podatkowe, np. dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z 8 czerwca 2009 r. (nr IPPB4/415-218/09-2/SP), z 20 lipca 2009 r. (nr IPPB1/415-365/09-2/JB) i z 14 maja 2009 r. (nr IPPB4/415-163/09-2/JK2). Takie samo stanowisko zaprezentował dyrektor IS w Bydgoszczy (nr ITPB2/415-324/09/MK).

Sprzedaż domu lub lokalu obejmuje także grunt, na którym stoi dom, lub odpowiedni udział w gruncie, na którym znajduje się budynek wielomieszkaniowy. Zgodnie z kodeksem cywilnym budynek jest częścią składową nieruchomości, pod warunkiem że jest z nią trwale związany. Nie może więc stanowić odrębnego od niej przedmiotu obrotu – podkreślają eksperci.

Uważa, że analogicznie wygląda sytuacja zbywania lokalu wraz z udziałem w gruncie, który to udział jest z danym lokalem ściśle związany. Także cena sprzedaży obejmuje nierozdzielnie budynek i grunt, mieszkanie i związany z nim udział w gruncie. – Ciekawe też, w jaki sposób organy dokonają miarodajnej wyceny odrębnie budynku i gruntu. Zapewne kosztami tej wyceny zostanie obciążony podatnik – dodaje.

Zdaniem eksperta:

Zgodnie z art. 48 kodeksu cywilnego budynek jest częścią składową gruntu. Osoby sprzedające dom sprzedają więc nieruchomość, gdzie budynek jest jedynie częścią składową gruntu. Tymczasem na potrzeby zwolnienia podatkowego organy podatkowe twierdzą, że sprzedawany jest sam budynek. Wiadomo przecież, że na gruncie nikt się nie zamelduje. Nikt też nie sprzedaje domu bez działki, na której on stoi. To będzie powód wielu sporów sądowych z fiskusem. Nie dość bowiem, że nie wiadomo, jak wyłączać grunt z wartości sprzedawanej nieruchomości, to jeszcze fiskus będzie mógł ustalać jego cenę rynkową. Zakres tej ulgi to ostatni bastion obrony, jaki pozostał fiskusowi po niekorzystnych wyrokach sądowych.

Źródło: „Rzeczpospolita”, 07.08.2009 r., Grażyna J. Leśniak

### ***RAJE PODATKOWE DO ETS***

Europejski Trybunał Sprawiedliwości odpowie na pytanie, czy Polska może ograniczać prawo do odliczenia VAT przy imporcie usług z rajów podatkowych.

Europejski Trybunał Sprawiedliwości odpowie na pytanie, czy Polska może ograniczać prawo do odliczenia VAT przy imporcie usług z rajów podatkowych.

Wczoraj Naczelny Sąd Administracyjny postanowił skierować kolejne pytanie wstępne do Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (ETS). Sąd zapytał czy prawo wspólnotowe daje państwu członkowskiemu możliwość ograniczenia odliczenia VAT, gdy należności z tytułu importu usług są wypłacone bezpośrednio lub pośrednio na rzecz kontrahenta z tzw. rajów podatkowych. Z zastrzeżeniem, że wyłączenie istniało przed przystąpieniem Polski do UE, a ograniczenie nie odnosi się do konkretnych usług i towarów, ale do zasady terytorialności.

Uzasadniając postanowienie, sędzia Edmund Łój zauważył, że sporny art. 88 ust. 4 ustawy o VAT jest odzwierciedleniem ograniczenia obowiązującego w starej ustawie o VAT. Jednak już na etapie prac nad nową ustawą przeniesienie tego wyłączenia do nowej ustawy budziło wątpliwości co do jego zgodności z prawem unijnym. Sąd wskazał na orzeczenia sądów administracyjnych I instancji, które uznają, że polski ustawodawca naruszył prawo unijne.

– Takie wątpliwości obligują NSA jako sąd II instancji do wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym – podkreślił sędzia Łój.

Sygn. akt I FSK 990/09

Źródło: „Gazeta Prawna”, 07.08.2009 r., Aleksandra Tarka

## **Orzecznictwo**

### ***WSA W WARSZAWIE: IMPORT USŁUG ELEKTRONICZNYCH A VAT***

Import usług elektronicznych nie jest usługą pomocniczą będącą świadczeniem ubocznym względem usługi pośrednictwa finansowego oferowanego przez bank swoim klientom. W związku z tym import tych usług nie podlega zwolnieniu z VAT na podstawie ustawy o VAT. Bank jako usługobiorca importowanych usług powinien od kwoty należnej usługodawcy naliczać VAT z tytułu w/w usług wykazując go w deklaracji jako podatek należny. Podatek ten nie przekształca się jednak w podatek naliczony, ponieważ nabywane usługi związane są z prowadzoną przez bank działalnością zwolnioną z VAT – orzekł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie.

Podatnik (bank) zwrócił się z wnioskiem o wydanie wiążącej interpretacji podatkowej. We wniosku podał, że w ramach świadczenia usług finansowych oferuje swoim klientom, m.in. karty płatnicze, debetowe, kredytowe powiązane z rachunkiem bankowym, jak również stanowiące samodzielny produkt bankowy (karta kredytowa). Prawidłowe rozliczenie transakcji dokonywanych przez klientów za pomocą kart płatniczych, a także rozliczenia pomiędzy bankiem a organizacją płatniczą lub rozliczenia międzybankowe wymagają posługiwania się odpowiednimi aplikacjami komputerowymi, licencjami, urządzeniami, jak również określonymi danymi pozyskiwanymi w formie elektronicznych publikacji ogłoszonych przez organizację płatniczą. Wymagają również dostępu do systemu umożliwiającego monitorowanie lub wykrywanie transakcji oszukańczych dokonywanych przez osoby nieuprawnione do korzystania z karty płatniczej, dostępu do zasobów łącz teleinformatycznych służących do przesyłania danych autoryzacyjnych i rozliczeniowych transakcji, dostępu do symulatora.

Zgodnie z art. 27 ust. 3 w związku z ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm., dalej: ustawa o VAT) w przypadku, gdy usługi świadczone są na rzecz podatników mających siedzibę na terytorium Wspólnoty, ale w kraju innym niż kraj świadczącego usługę, miejscem świadczenia tych usług jest miejsce, gdzie nabywca usługi posiada siedzibę. Przepis ten stosuje się, m.in. do usług elektronicznych. W konsekwencji, bank jako nabywca usługi jest zobowiązany do rozpoznania nabycia jako importu usługi elektronicznej i zapłaty należnego VAT. Dotychczas powyższy import usług elektronicznych na gruncie VAT traktowany był jako obrót podlegający opodatkowaniu 22% stawką VAT.

Podatnik wniósł o udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy w omawianej sprawie import usług elektronicznych można uznać za usługę pomocniczą będącą świadczeniem ubocznym względem usługi pośrednictwa finansowego oferowanego przez bank swoim klientom i w związku z tym, czy będzie to obrót zwolniony z opodatkowania VAT. Przedstawiając własne stanowisko w sprawie bank wskazał, że zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT zwalnia się od podatku usługi wymienione w załączniku nr 4 do ustawy, w którym wymieniono, m.in. usługi pośrednictwa finansowego. Powołał się również na orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (ETS), zgodnie z którym w sytuacji realizowania kompleksowego świadczenia, usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do świadczenia głównego, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej. Do opodatkowania usług pomocniczych należy stosować takie same zasady jak w stosunku do świadczenia zasadniczego (wyrok ETS w sprawie C-349/96 Card Protection Plan).

Zdaniem banku, nabywane przez niego usługi są usługami pomocniczymi w stosunku do pośrednictwa finansowego, tj. prowadzenia rachunku bankowego oraz udostępniania klientowi karty płatniczej. Usługi te stanowią części składowe produktu, którego nabywcą jest bank oferujący następnie swoje usługi klientowi. Rezygnacja z importu usługi elektronicznej przez bank uniemożliwia całkowicie oferowanie elementu usługi pośrednictwa finansowego związanego z kartami płatniczymi powiązanych z rachunkiem bankowym lub stanowiących samodzielny produkt bankowy.

Biorąc pod uwagę powyższe argumenty bank stwierdził, że import usług elektronicznych będzie zwolniony z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT z uwagi na fakt, że te usługi należy potraktować jako usługi pomocnicze względem usług pośrednictwa finansowego.

Organy podatkowe uznały stanowisko banku za nieprawidłowe. Podzieliły one stanowisko banku dotyczące argumentacji co do generalnej charakterystyki usług pomocniczych. Jednak według organów podatkowych, aby mówić o usługach pomocniczych ten sam podmiot musi występować w charakterze zbywcy w odniesieniu do usługi pomocniczej i usługi dominującej. W ocenie organów podatkowych import usług w omawianej sprawie nie stanowi usług pomocniczych wobec usług pośrednictwa finansowego. Bank jest bowiem nabywcą importowanych usług i nie występuje w tej sytuacji tożsamość podmiotów, o której mowa powyżej (zbywca usługi pomocniczej jest jednocześnie zbywcą usługi głównej).

W związku z powyższym import usług opisanych we wniosku nie podlega zwolnieniu z podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. Bank jako usługobiorca importowanych usług powinien od kwoty należnej usługodawcy naliczać VAT z tytułu w/w usług wykazując go w deklaracji jako podatek należny. Podatek ten nie przekształca się jednak w podatek naliczony, ponieważ nabywane usługi związane są z prowadzoną przez bank działalnością zwolnioną z VAT.

W skardze skierowanej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie bank wskazał, że uzależnienie przez organ podatkowy kwalifikacji usługi jako usługi pomocniczej od kryterium podmiotowego jest błędne. Usługi elektroniczne nabywane przez bank oraz

usługi przez niego świadczone powinny być rozpatrywane jako całość pod względem ekonomicznym i w konsekwencji objęte zwolnieniem z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 27 ust. 3 i ust. 4 ustawy o VAT.

Sąd uznał skargę podatnika za bezzasadną i ją oddalił. W uzasadnieniu wyroku sąd podkreślił, że podnoszona przez bank argumentacja odwołująca się do pojęć „usługi kompleksowe”, „usługi zasadnicze i pomocnicze (uboczne)” oraz opierająca się na twierdzeniu, że w przypadku, gdy świadczona usługa stanowi całość nie należy jej rozbijać na poszczególne elementy, lecz ujmować jako jedno świadczenie - mogłaby znaleźć zastosowanie, gdyby twierdzono, że sprzedawane przez bank na rzecz jego klientów usługi polegające na oferowaniu kart płatniczych, w istocie rzeczy składają się z kilku oddzielnych usług, np. usługi elektronicznej i usługi pośrednictwa finansowego, które powinny być opodatkowane odrębnie według właściwego dla każdej z tych usług reżimu prawnego. W takim przypadku istotnie można by twierdzić, że zasadniczym elementem świadczonej przez bank usługi jest usługa z zakresu pośrednictwa finansowego, tj. sprzedaż karty płatniczej, natomiast „elektroniczny aspekt” korzystania z tej karty, aczkolwiek nieodzowny w jej użytkowaniu jest jednak elementem ubocznym nie wpływającym na zasadniczy charakter całej usługi – stwierdził sąd.

Mając na względzie powyższe sąd stwierdził, że nie jest prawidłowe stanowisko, że o charakterze prawnym usług nabywanych przez dany podmiot decyduje charakter prawny usług przez ten podmiot sprzedawanych, nawet jeżeli nabywane świadczenia (usługi) służą do realizowania oferowanych usług i w tym celu są nabywane.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 24 marca 2009 r., sygn. akt III SA/Wa 1591/08

Źródło: serwis „podatki.pl”, 04.08.2009 r. Anna Kowalska

### ***WSA W WARSZAWIE: FAKTURY WARTO ZBIERAĆ TAKŻE PRZED REJESTRACJĄ***

Jeśli kontrola stwierdza, że ktoś mimo braku rejestracji wykonywał działalność gospodarczą, to obliczając VAT, powinna uwzględnić przedstawione przez podatnika faktury zakupu. Tak wynika z wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 4 sierpnia 2009 r. (sygn. III SA/Wa 3376/08).

Sprawa dotyczyła osoby handlującej na Allegro. Kontrola stwierdziła, że bez rejestracji prowadziła ona działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT. Wydano więc decyzję określającą wysokość zobowiązania. Nie uwzględniono jednak VAT naliczonego wynikającego z faktur zakupu przedstawionych przez zainteresowanego. Uznano, że przepisy uzależniają możliwość odliczenia VAT od rejestracji na potrzeby VAT, a kontrolowany nie dysponuje materiałami źródłowymi (deklaracjami VAT-7).

WSA się z tym nie zgodził i uchylił decyzję. Uznał, że podczas obliczania podatku należało wziąć pod uwagę faktury zakupu. Skoro kontrolowany je miał, to nie można twierdzić, że nie było dokumentów źródłowych, a o prawie do odliczenia decyduje wykonywanie działalności, nie zaś rejestracja.

Zgodnie z art. 15 ust. 2 ustawy o VAT działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, także gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania jej w sposób częstotliwy.

Czasem trudno jednoznacznie stwierdzić, czy dana osoba prowadzi działalność gospodarczą w rozumieniu tego przepisu. Czy jest podatnikiem np. meloman, który sprzedaje kupiony

kilka miesięcy wcześniej sprzęt grający i płyty, aby mieć pieniądze na nowe zakupy, i czasem zarabia na tych transakcjach? W takiej sytuacji, nawet jeśli ktoś uważa, że nie ma obowiązku rozliczania VAT, powinien i tak zbierać faktury zakupu. Z wyroku WSA wynika, że mogą się one przydać w razie sporu z fiskusem – radzi Łukasz Jamróz, doradca podatkowy w Accreo Taxand. Wyjaśnia, że powinni pamiętać o tym przede wszystkim ci, którym nie przysługuje zwolnienie od VAT w związku z przekroczeniem progu sprzedaży w wysokości 50 tys. zł. ze względu na prowadzenie działalności gospodarczej w innym zakresie.

Źródło: „Rzeczpospolita”, 06.08.2009 r., Konrad Piłat

### ***WSA W WARSZAWIE: FISKUS MUSI POWIEDZIEĆ CO MYŚLI O DOWODACH W SPRAWIE***

Nawet jeśli organ podatkowy uzna, że dowody przedkładane przez stronę postępowania nie są istotne dla rozstrzygnięcia sprawy, to nie może ich pomijać milczeniem

W toku przeprowadzonej w spółce jawnej kontroli podatkowej w zakresie m.in. rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania VAT ujawniono, że na koncie 402 (usługi obce) spółka ujęła wiele faktur wystawionych przez spółkę z o.o. z tytułu serwisu technicznego apteki, serwisu informatyczno-programowego apteki, doradztwa w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej, usług marketingowych dla apteki, doradztwa organizacyjno-prawnego i handlowego, marketingowego, logistycznego, a także doradztwa organizacyjno-prawnego i handlowego oraz serwisu technicznego i informatyczno-sieciowego.

Jako podstawę zakupu usług spółka przedstawiła umowę-zlecenie. W imieniu zleceniobiorcy umowę podpisał prezes zarządu. Na fakturach dokumentujących wykonanie usług widniał podpis osoby, która zastąpiła go na stanowisku prezesa.

Po przeprowadzeniu postępowania i przesłuchaniu świadków organ podatkowy stwierdził, że zafakturowane przez spółkę z o.o. usługi nigdy nie zostały wykonane i w efekcie doszło do obrotu tak zwanymi pustymi fakturami.

Spółka odwołała się od decyzji. Bezskutecznie. Wniosła więc skargę do WSA.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 22 lipca 2009 r. (III SA/Wa 218/09) stwierdził, iż strona ma prawo do składania wniosków dowodowych przez cały czas trwania postępowania dowodowego i nie jest ograniczona w tym zakresie żadnym terminem.

Oznacza to, że organ podatkowy rozpoznający sprawę w drugiej instancji obowiązany jest do rozważenia zasadności przeprowadzenia wniosków dowodowych przywołanych przez stronę, wydając w tym zakresie odpowiednie postanowienie o dopuszczeniu dowodu lub też o odmowie jego dopuszczenia.

W przypadku odmowy dopuszczenia dowodu szczególnie istotne jest uzasadnienie postanowienia wskazujące przyczyny, dla których organ uznał, iż przeprowadzenie danego dowodu jest zbędne.

Jeśli wnioski dowodowe są zbyt ogólne, trzeba wezwać stronę do ich doprecyzowania

W tej sprawie skarżąca zakwestionowała w odwołaniu ustalenia dowodowe poczynione przez organ z uwagi na nieprzeprowadzenie określonych dowodów. Oznacza to, że organ podatkowy drugiej instancji, uznając zastrzeżenia za wnioski dowodowe, obowiązany był do rozważenia, czy zasadne jest ich dopuszczenie, a w konsekwencji ich przeprowadzenie, czy też nie, a jeżeli nie, to z jakich przyczyn. Rozstrzygnięcie organu w tym zakresie powinno przybrać formę postanowień wydanych w trybie art. 216 § 1 ordynacji podatkowej.

Tymczasem organ odwoławczy w toku postępowania nie wydał żadnego postanowienia co do dopuszczenia lub też odmowy dopuszczenia dowodu. Naruszył zatem przepisy postępowania

przez niewydanie postanowień co do dopuszczenia lub odmowy dopuszczenia określonych dowodów.

Nawet jeżeli organ podatkowy uznaje, że określone dowody przedkładane przez stronę postępowania nie są istotne dla rozstrzygnięcia sprawy, to nie może pomijać ich milczeniem lub jedynie w sposób ogólnikowy o nich się wypowiadać.

Źródło: „Rzeczpospolita”, 06.08.2009 r.,

### **WSA W GLIWICACH: WYMÓG POSIADANIA POTWIERDZENIA ODBIORU FAKTURY JEST NIEZGODNY Z KONSTYTUCJĄ**

Paragraf 16 ust. 4 zdanie drugie tzw. rozporządzenia fakturowego w zakresie w jakim, w przypadku wystawienia faktury korygującej, uzależnia prawo do obniżenia kwoty podatku należnego od posiadania potwierdzenia odbioru tej faktury, jest niezgodny z art. 29 ust. 4 ustawy o VAT z 2004 r. oraz art. 92 ust. 1 i art. 217 Konstytucji.

Wyrok Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach z dnia 08-06-2009 r. (sygn. III SA/Gl 372/09).

Spółka wystawiła swojemu kontrahentowi fakturę VAT dokumentującą opłatę z tytułu użytkowania bazy paliw, którą rozliczyła w podatku należnym za ten okres. Z powodu likwidacji, faktury tej kontrahent jednak nie odebrał. Następnie spółka wystawiła fakturę korygującą zerującą należności z wystawionej wcześniej i nie odebranej faktury. Strona nie posiadała jednak potwierdzenia odbioru faktury korygującej, gdyż kontrahent jej nie odebrał. Ta faktura została ujęta w ewidencji sprzedaży korekt za sierpień 2005 r. i uwzględniona w deklaracji VAT-7 za ten miesiąc. Następnie spółka złożyła korektę deklaracji VAT-7 za styczeń 2005 r., jednakże organ podatkowy uznał, że zapłacona kwota podatku wynikająca z deklaracji pierwotnej nie jest kwotą podatku nadpłaconego w wysokości wyższej od należnej, co oznacza, że nie stanowi nadpłaty podatku od towarów usług. Odwołania spółki nie uwzględnił dyrektor IS argumentując, że pomimo, że kontrahent nie odebrał faktury i nie zapłacił należności, obowiązek podatkowy powstał siódmego dnia od dnia wydania towaru lub wykonania usługi. Natomiast w przypadku faktury korygującej, koniecznym i niezbędnym warunkiem jest posiadanie przez wystawcę potwierdzenia jej odbioru przez nabywcę. Sprawa trafiła do WSA.

Omawiany wyrok WSA jest kolejnym z serii rozstrzygnięć potwierdzających ugruntowaną już linię orzecznictwa sądów administracyjnych uznającą § 16 ust. 4 tzw. rozporządzenia fakturowego za niezgodny z Konstytucją oraz ustawą o VAT z 2004 r. Wskazany przepis, który obowiązywał do 30 listopada 2008 r. nakładał na podatników obowiązek posiadania potwierdzenia odbioru faktur korygujących jako warunek obniżenia kwoty podatku należnego na podstawie takich faktur. Regulacja ta została jednak uznana przez Trybunał Konstytucyjny za niezgodną z Konstytucją oraz ustawą o VAT z 2004 r. (wyrok TK z 11 grudnia 2007 r., U6/06). W oparciu o wyrok TK zapadło już wiele orzeczeń sądów administracyjnych.

Warto jednak zwrócić uwagę, że wyniku nowelizacji ustawy o VAT z 2004 r., która weszła w życie 1 grudnia 2008 r., zasada wyrażona w § 16 ust. 4 rozporządzenia fakturowego niestety nie uległa zmianie. Odpowiednie regulacje zostały tylko podniesione do rangi ustawowej. Nowy ust. 4a art. 29 ustawy o VAT z 2004 r. nadal utrzymuje dla podatników obowiązek zbierania potwierdzeń otrzymania faktur korygujących w przypadku zmniejszenia podstawy opodatkowania.

Nowe regulacje wzbudzają jednak wątpliwości pod względem zgodności z prawem wspólnotowym. Przede wszystkim należy wskazać, że art. 73 i 90 Dyrektywy 112 nie uzależnia prawa podatnika do skorzystania z możliwości obniżenia podatku należnego np. o wartość udzielonych rabatów (zmniejszeń ceny) od wymogu posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez kontrahenta. W szczególności, gdy dokona-

zmniejszenia ceny (np. poprzez udzielenie rabatu) nie jest sporne a uzyskanie potwierdzenia niemożliwe lub znaczenie utrudnione, uzależnienie zmniejszenia VAT należnego od kwestii o charakterze technicznym narusza zasadę neutralności VAT. Takie regulacje uniemożliwiają podatnikowi ustalenie podstawy opodatkowania na poziomie kwoty efektywnie otrzymanego wynagrodzenia, które zgodnie z orzecznictwem ETS jest wartością subiektywną, tzn. rzeczywiście otrzymaną w konkretnym przypadku.

Obecnie niektórzy podatnicy zastanawiają się na kwestionowaniem zgodności art. 29 ust. 4a ustawy o VAT z 2004 r. z przepisami Dyrektywy 112 w drodze wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. Minister Finansów wydał już pierwsze interpretacje w tej sprawie. Są one jednak negatywne dla podatników a Minister zdecydowanie odrzuca argumenty oparte na prawie europejskim. Należy mieć więc nadzieję, że już niedługo zagadnienie to zostanie rozstrzygnięte przez polskie sądy administracyjne.

Źródło: Newsletter Doradcy Podatkowego Wolters Kluwer Polska, Tomasz Siek, 06.08.2009 r.

### ***NSA: TAJEMNICA BANKOWA CHRONI PRZED SKARBÓWKĄ?***

Piraci drogowi mogą poczuć się bezkarni. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego może zablokować ściąganie z kont niezapłaconych mandatów. Wszystko przez ochronę danych osobowych - pisze "Metro".

Wszystko to z powodu niedawnej decyzji Naczelnego Sądu Administracyjnego w sprawie mieszkanki Śląska ukaranej mandatem przez straż miejską. Kobieta uznała, iż bank w którym posiadała konto udzielając o nim informacji urzędowi skarbowemu w Rudzie Śląskiej złamał tajemnicę bankową.

Sąd pierwszej instancji uznał taką praktykę za legalną. NSA stwierdziło, iż o ile prawo zezwala na udzielanie takich informacji policji czy prokuraturze, o tyle urzędowi skarbowemu już nie.

W Polsce w 2007 r. wszystkie służby wystawiły mandaty na kwotę ponad pół miliarda złotych. Ściągnąć udało się ponad 300 mln. Decyzja NSA może utrudnić ściąganie tych należności.

Źródło: portal „onet.pl”, za: „Metro”, PAP 10.09.2009 r.

## **Analizy tematyczne**

### ***KIEDY Z WNIOSKIEM O ZWROT VAT SKŁADAĆ ZABEZPIECZENIE***

Podatnicy coraz częściej wykorzystują nową konstrukcję zabezpieczenia majątkowego związanego z wnioskiem o zwrot nadwyżki podatku naliczonego, która została wprowadzona do ustawy o VAT w grudniu 2008 r. Na czym polega ten sposób zabezpieczenia?

Jest to konstrukcja zdecydowanie atrakcyjna dla podatników. Stwarza im wybór pomiędzy pewnością uzyskania zwrotu w ustawowym terminie (bez względu na to, czy organ podatkowy zdecyduje o przeprowadzeniu postępowania weryfikującego zasadność zwrotu) a możliwością uzyskania zwrotu po upływie terminu (w razie przeprowadzenia postępowania weryfikacyjnego), za to w kwocie powiększonej o tzw. opłatę prolongacyjną.

Na podstawie art. 87 ust. 2a ustawy o VAT w przypadku, gdy 60-dniowy termin zwrotu podatku został wydłużony w związku z wszczęciem postępowania weryfikacyjnego, podatnik

może złożyć dodatkowy wniosek o zwrot nadwyżki w terminie 60 dni, przy czym w takim przypadku ma on obowiązek złożenia w urzędzie skarbowym zabezpieczenia majątkowego w kwocie równej wartości żądanego zwrotu. Jeżeli taki wniosek jest złożony w terminie, a zabezpieczenie majątkowe spełnia warunki określone w przepisach, wówczas organ podatkowy ma bezwzględny obowiązek przyjąć zabezpieczenie i zwrócić kwotę żadaną przez podatnika w deklaracji. Konstrukcja użyta przez ustawodawcę pozwala podatnikowi na złożenie wniosku wraz z zabezpieczeniem zarówno przed, jak i po wszczęciu postępowania weryfikacyjnego. Przy czym, jeżeli podatnik złożył wniosek na 13 dni przed upływem terminu 60-dniowego lub później, wówczas urząd skarbowy dokonuje zwrotu w terminie 14 dni od dnia złożenia zabezpieczenia. W praktyce oznacza to, że podatnik może otrzymać zwrot już po upływie terminu 60-dniowego.

Jednak szczególnie istotne jest to, że formuła ta gwarantuje podatnikowi – któremu zależy przede wszystkim na zapewnieniu płynności finansowej – otrzymanie kwoty zwrotu w przewidywalnym okresie. Tym samym podatnik może planować swoje przepływy finansowe, uwzględniając konkretne terminy zwrotu różnicy podatku, co w obecnych czasach ma niezwykle istotne znaczenie. Oczywiście, musi przy tym wziąć pod uwagę także koszt zabezpieczenia majątkowego.

Rzecz jasna, złożenie wniosku wraz z zabezpieczeniem oznaczać będzie możliwość otrzymania żądanej kwoty w ustawowym terminie, natomiast konsekwencją wybrania przez podatnika tej możliwości jest także rezygnacja z opłaty prolongacyjnej.

Źródło: „Gazeta Prawna”, 05.08.2009 r.,

### ***Opr. Andrzej Smosarski***

---

Prezentowane powyżej informacje stanowią ogólne omówienie danych zagadnień. W żadnym wypadku nie mają one charakteru oficjalnych opinii prawnych lub podatkowych. W celu uzyskania szczegółowych informacji na interesujące Państwa tematy prosimy o kontakt na adres

[Grzegorz.Chrzanowski@onet.pl](mailto:Grzegorz.Chrzanowski@onet.pl) lub telefonicznie – 0692 515 734

Biuletyn Kancelarii jest przesyłany elektronicznie za zgodą odbiorcy. Jeśli nie życzą sobie Państwo otrzymywania Biuletynu – prosimy o kontakt e-mail [Piotr.Wojciechowski@onet.pl](mailto:Piotr.Wojciechowski@onet.pl)