



pwc

Dodatek przygotowany przez dział prawonopodatkowy
PricewaterhouseCoopers

Interpretacje VAT

Fiskus o odliczeniach, stawkach VAT i fakturach

Sprawdź:

- jak sprawy podobne do Twoich rozstrzygają organy podatkowe
- kiedy możesz odliczyć podatek bez ryzyka sporu z urzędem skarbowym
- dlaczego nie zawsze urzędnicy mają rację i jakich argumentów użyć aby ich przekonać



Spis treści:

Opodatkowanie dywidendy rzeczowej	2
VAT od usług medycznych psychologa	3
Koszty ubezpieczenia przy najmie ciężarówki	4
Jak dokumentować dostawę towarów	5
Likwidacja działalności i wniesienie aportu do spółki	7
Przekształcenie spółki cywilnej w spółkę z o.o.	8
Administrowanie środkami z funduszu socjalnego	9
Usługi dla zagranicznego kontrahenta	10
Czy nabywca musi potwierdzić odbiór faktury	11
Kiedy sprzedaż gruntu to działalność handlowa	13
Usługi związane z nieruchomością	14
VAT przy obrocie instrumentami finansowymi	16
Stawka VAT przy sprzedaży bazy isofix do fotelików	17
Opracowanie i przekazanie dokumentacji projektowej	19
VAT od usług świadczonych przez niezależne grupy	20
VAT od licencji na wytworzony program komputerowy	22
Obciążenie za naprawy gwarancyjne bez VAT	23
Kto koryguje stare dokumenty: syndyk czy upadły	24
Kredyt kupiecki zwolniony z VAT	25
Sprzedaż książek: jaka stawka dla kosztów przesyłek	27
Ocena szkód nie jest objęta zwolnieniem z VAT	28
Prawo do odliczenia VAT przy płatnościach z umów leasingowych	29
Zwolnienie z VAT usług z zakresu medycyny pracy	31
Nieodpłatne przekazanie posiłków pracownikom	32
Prywatne nauczanie nie zawsze bez podatku	33
Miejsce opodatkowania VAT robót budowlanych	35
Usługi laboratoryjne wolne od VAT	36
Bezpłatne bilety do teatru bez podatku	37
VAT od badań medycznych sportowców	38
Bonus zmniejsza obrót, więc trzeba wystawić korektę	40
Kiedy opodatkować wpłaty na poczet przyszłych dostaw	41
Wydatki na nabycie akcji a prawo do odliczenia VAT	42
Rozliczenia pomiędzy liderem konsorcjum i jego członkami	43
Zakupy związane z realizacją usług edukacyjnych	45
Obniżona stawka nie do całego lokalu pod klucz	46
Stawka VAT dla najmu krótkoterminowego	47
VAT od usług kulturalnych	49
Urządzenie fiskalne musi mieć homologację	50
Dokumentowanie odbioru faktury korygującej	51
Rozliczenia między brokerami a leasingodawcami	53
Stawka VAT dla usług w portach morskich dla potrzeb ładunków	54

Opodatkowanie dywidendy rzeczowej

Trzeba zapłacić VAT od przekazania wspólnikom dywidendy niepieniężnej polegającej na przeniesieniu na nich prawa do rozporządzania lokalami mieszkalnymi

Tak uznała Izba Skarbowa w Warszawie w interpretacji z 1 stycznia 2011 r. (IPPP1-443-1173/10-3/PR).

Spółka prowadzi działalność deweloperską polegającą na budowie i sprzedaży lokali mieszkalnych, miejsc parkingowych i lokali usługowych. Rozważała możliwość wypłaty wspólnikom dywidendy w formie rzeczowej stanowiącej surogat świadczenia pieniężnego. Zgromadzenie wspólników podjęło uchwałę o wypłacie dywidendy z zysku wykazanego w sprawozdaniu w formie rzeczowej, tj. wybudowanych lokali mieszkalnych i miejsc parkingowych. Spółka pytała, czy spowoduje to powstanie obowiązku podatkowego w VAT.

Jej zdaniem wypłata dywidendy w formie jednostronnej czynności prawnej nie jest odpłatną dostawą towarów. Uregulowanie zobowiązania z tytułu dywidendy w formie rzeczowej w wykonaniu uchwały zgromadzenia wspólników nie jest czynnością wymienioną w art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, tj. przekazaniem towarów bez wynagrodzenia.

Izba skarbową uznała jednak to stanowisko za nieprawidłowe. Jej zdaniem jest to nieodpłatne przekazanie towarów w rozumieniu art. 7 ust. 2 ustawy o VAT. A to oznacza, że podatnik zobowiązany będzie do naliczenia VAT z tytułu przekazania tych towarów.



► **KOMENTARZ**
RADOSŁAW
BARANIEWICZ

KONSULTANT

W DZIALE

PRAWNOPODATKOWYM PwC

Władze skarbowe przypisują dywidendzie rzeczowej skutki podatkowe właściwe dla dostawy towarów. Jakkolwiek z formalnoprawnego punktu widzenia dochodzi do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, to jednak opodatkowanie dywidendy rzeczowej powinno mieć swoje wyraźne umocowanie w przepisach prawa.

Izba skarbową w interpretacji – w sposób nieuzasadniony – zmierza do zróżnicowania na płaszczyźnie ustawy o VAT wypłaty dywidendy pieniężnej i rzeczowej. Podział zysku następujący w formie gotówkowej nie może podlegać opodatkowaniu jako dostawa towarów. W konsekwencji stanowisko izby może naruszać zasadę równości opodatkowania przez zróżnicowanie sytuacji spółek wypłacających dywidendę pieniężną i niepieniężną.

Warto zaznaczyć, że wypłata dywidendy w postaci niepieniężnej jest rezultatem podjęcia uchwały zgromadzenia wspólników o podziale zysków spółki. Istotna jest przy tym okoliczność, że zarząd spółki wykonuje jedynie dyspozycję majątkiem spółki zgodnie z wolą zgromadzenia wspólników. Zatem spółka nie jest uprawniona do odmowy wypłaty dywidendy. Dlatego taka wypłata nie powinna być klasyfikowana jako konwencjonalna czynność dyspozycji majątkiem.

Nie sposób również podzielić stanowiska izby co do uznania dywidendy rzeczowej za nieodpłatne przekazanie towarów w rozumieniu art. 7 ust. 2 ustawy o VAT. Warunkiem niezbędnym do opodatkowania takiej czynności jest bowiem brak związku dywidendy z celami związanymi z prowadzonym przedsiębiorstwem. Podział zysku w ramach dywidendy rzeczowej taki związek niewątpliwie wykazuje. Pogląd izby skarbowej należy uznać za nieprawidłowy, tym bardziej że nie wyjaśniła w sposób wyczerpujący, czy zostały spełnione wszystkie przesłanki związane z uznaniem takiej transakcji za nieodpłatne przekazanie towarów.

Stanowisko organów podatkowych co do opodatkowania dywidendy niepieniężnej zostało zakwestionowane w orzecznictwie sądowym. Jak słusznie uznał WSA w Warszawie w wyroku z 25 stycznia 2011 r. (III SA/Wa 3068/10), nieodpłatne przekazanie znaków towarowych jako wynagrodzenia tytułem dywidendy nie może być uznane za nieodpłatne świadczenie usług w rozumieniu ustawy o VAT.

Zbliżony problem występuje również na płaszczyźnie umorzenia udziałów w zamian za wynagrodzenie rzeczowe w postaci przeniesienia własności

nieruchomości. WSA w Poznaniu w wyroku z 25 maja 2010 r. (I SA/Po 272/10) zwrócił uwagę, że skoro umorzenie udziałów w zamian za wynagrodzenie pieniężne nie podlega VAT, to również wydanie majątku za umorzone udziały nie powinno podlegać temu podatkowi.

VAT od usług medycznych psychologa

Aby mieć prawo do zwolnienia z VAT, trzeba spełnić dwie przesłanki: o charakterze przedmiotowym i podmiotowym. Gdy jedna z nich nie jest wypełniona, zwolnienie nie przysługuje

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora izby skarbowej w Poznaniu z 28 marca 2011 r. (ILPP1/443-1355/10-4/MS).

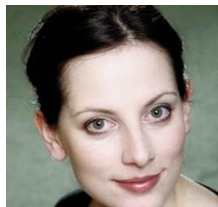
Sprawa dotyczyła spółki, świadczącej usługi opieki psychologicznej na rzecz osób fizycznych, stowarzyszeń i placówek medycznych. Fizycznie usługi te wykonuje psycholog, będący współpracownikiem spółki, który wystawia na spółkę comiesięczne rachunki. Spółka refakturowuje je następnie na finalnych nabywców usług. Spółka zwróciła się do organu podatkowego z wnioskiem o interpretację indywidualną. Zapytała, czy w związku ze zmianami w VAT, które weszły w życie od 1 stycznia 2011 r., nadal będzie jej przysługiwało zwolnienie z VAT przy refakturowaniu świadczonych usług.

Zdaniem spółki, zwolnienie z VAT nadal jej przysługuje, gdyż ustawa nowelizująca ustawę o VAT przewiduje zwolnienie od podatku usług w zakresie opieki medycznej, służących profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, świadczonych m.in. przez psychologów. Ponieważ ustawa nie precyzuje, że usługi te mają być świadczone bezpośrednio przez psychologów, spółka uznała, że usługi, które są wykonywane przez osobę z nią współpracującą – psychologa – a następnie refakturowane na klienta końcowego, nadal zgodnie z przepisami można nazwać usługami świadczonymi przez psychologa.

Niestety organ podatkowy uznał to stanowisko za nieprawidłowe. Podkreślił, że kluczową rolę odgrywa status podmiotu, który świadczy usługi. Z przepisów ustawy o VAT jednoznacznie wynika, że zwolnione od podatku są określone usługi w zakresie opieki medycznej oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane przez

Uważam, że tezę tę można również zastosować przy podatkowej kwalifikacji dywidendy rzeczowej w postaci przeniesienia własności lokali mieszkalnych.

zakłady opieki zdrowotnej lub określone w przepisach osoby (w tym m.in. psychologa). Spółka wypełniła przesłankę o charakterze przedmiotowym uprawniającą do zastosowania zwolnienia: usługi, o których mowa we wniosku, są usługami w zakresie opieki medycznej, służącymi profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu oraz poprawie zdrowia. Nie została jednak wypełniona przesłanka o charakterze podmiotowym, ponieważ spółka nie jest zakładem opieki zdrowotnej, a psycholog, który świadczy usługi psychologiczne, nie jest przez nią zatrudniony.



→ KOMENTARZ
EWELINA
DUMANIA

MANEŻER

W DZIALE

PRAWNOPODATKOWYM PwC

Organ uznał, że usługi psychologiczne świadczone przez spółkę na rzecz osób fizycznych oraz stowarzyszeń i placówek medycznych nie będą korzystać ze zwolnienia od VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 i pkt 19 ustawy o VAT. Usługi te nie spełniają podstawowej przesłanki umożliwiającej zastosowanie zwolnienia, tj. nie są świadczone przez określone ustawą podmioty.

Do 31 grudnia 2010 r. zwolnione od VAT były wszystkie usługi w zakresie ochrony zdrowia zaklasyfikowane do grupowania PKWiU 85, z wyjątkiem usług weterynaryjnych. Zwolnienie miało zatem charakter wyłącznie przedmiotowy i bez

znaczenia dla jego zastosowania pozostawał fakt, jaki podmiot wykonywał usługę.

Regulacje krajowe w analizowanym zakresie były jednak niezgodne z przepisami unijnymi zawartymi w dyrektywie 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r., przewidując szerszy zakres zwolnienia z VAT dla usług medycznych. W uzasadnieniu do wprowadzanych zmian ustawodawca wskazał, że art. 43 ust. 1 pkt 18 i pkt 19 stanowią implementację do polskiego porządku prawnego art. 132 ust. 1 lit. b) i lit. c) wspomnianej dyrektywy.

W kontekście analizowanej interpretacji pojawia się jednak wątpliwość, czy polski ustawodawca nie dokonał błędnej implementacji przepisów dyrektywy, zawężając istotnie zakres podmiotowy zwolnienia. Dyrektywa przewiduje bowiem zwolnienie od podatku nie tylko dla czynności podejmowanych przez podmioty prawa publicznego, ale również dokonywanych, na warunkach socjalnych porównywalnych do stosowanych w odniesieniu do instytucji prawa publicznego, przez szpitale, ośrodki medyczne i diagnostyczne oraz inne odpowiednio uznane placówki o podobnym charakterze. Jednocześnie art. 43 ust. 1 pkt 18, ustawy o VAT odnosi się wyłącznie do usług świadczonych przez zakłady opieki zdrowotnej.

Ponadto w komentowanej interpretacji dyrektor izby skarbowej wskazał, że warunek podmiotowy zwolnienia nie jest spełniony z uwagi na to, iż psycholog nie jest zatrudniony przez spółkę. Taka interpretacja

przepisów prowadzi do patologicznej sytuacji, w której forma zatrudnienia osoby wykonującej zawód medyczny determinuje sposób opodatkowania VAT czynności przez nią wykonywanych.

Podobny problem wyłonił się w związku z wprowadzonymi od 1 stycznia 2011 r. zmianami w odniesieniu do tzw. pakietów medycznych nabywanych przez zakłady pracy dla pracowników. Z uwagi na literalne brzmienie przepisów obowiązujących w okresie od stycznia do marca 2011 r., refakturowując koszty usług medycznych (nabytych jako zwolnione z VAT) pracodawcy, nie będąc zakładami opieki zdrowotnej, musieli naliczać należny VAT.

Aby wyeliminować ten problem, 1 kwietnia 2011 r. ustawodawca wprowadził do art. 43 ust. 1 ustawy pkt 19a, zgodnie z którym zwolnione z opodatkowania VAT jest świadczenie usług, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18 i pkt 19 ustawy o VAT, jeżeli usługi te zostały nabyte przez podatnika we własnym imieniu ale na rzecz osoby trzeciej od podmiotów, o których mowa w pkt 18 i 19. Wydaje się, że regulacja ta pozwala od 1 kwietnia 2011 r. na zwolnienie z opodatkowania VAT opisanych w komentowanej interpretacji usług świadczonych przez spółkę.

Ponieważ pkt 19a wypełniła lukę w przepisach, jaka pojawiła się w związku ze zmianami wprowadzonymi od 1 stycznia 2011 r., można zastanawiać się nad odpowiednim zastosowaniem tej nowej regulacji również w odniesieniu do usług świadczonych w okresie styczeń–marzec 2011 r.

Koszty ubezpieczenia przy najmie ciężarówki

Wydatki związane z AC i OC oraz podatkiem od środków transportowych są elementem kalkulacyjnym czynszu. Ponieważ są ściśle związane ze świadczeniem usługi najmu, wynajmujący nie może obciążyć nimi najemcy odrębnie od czynszu

Tak uznała Izba Skarbowa w Łodzi w interpretacji z 24 listopada 2011 r. (IPTPP2/443-511/11-2/JS).

Podatnik wynajmuje samochód ciężarowy osobie prawnej. Na podstawie zawartej umowy najmu oprócz czynszu najmu wynajmujący obciąża najemcę wydatkami związanymi z użytkowaniem przedmiotu najmu: ubezpieczeniem samochodu oraz podatkiem od środków transportu. Miał jednak wątpliwości czy obciążenie tymi wydatkami powinno być opodatkowane VAT i następować na podstawie faktury (refakturowanie).

We wniosku o interpretację podatnik stwierdził, że

zwrot wynajmującemu kosztów ubezpieczenia OC i AC będzie podlegał zwolnieniu z VAT ze względu na brzmienie art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy o VAT. Z kolei obciążenie najemcy podatkiem od środków transportowych, zdaniem wnioskodawcy, nie będzie podlegało przepisom ustawy o VAT, ponieważ podatek od środków transportowych nie jest usługą ani towarem. Dyrektor izby skarbowej w Łodzi uznał to stanowisko za nieprawidłowe. Jego zdaniem usługa ubezpieczenia nie może zostać odsprzedana najemcy, koszty ubezpieczenia stanowią bowiem koszty utrzymania pojazdu obciążające wynajmującego.

Podobnie przedmiotem sprzedaży lub innej czynności podlegającej refakturowaniu nie może być podatek od środków transportowych.

Skoro zatem koszty ubezpieczenia OC oraz podatku od środków transportowych pozostają w bezpośrednim związku ze świadczoną usługą najmu, powinny one stanowić element kalkulacyjny czynszu najmu, a nie być odrębnie refakturowane na najemcę.



► KOMENTARZ JAKUB GĘDEK

KONSULTANT

W DZIALE

PRAWNOPODATKOWYM PwC

Oddający pojazdy w używanie na podstawie umowy najmu zwykle ubezpieczają je we własnym zakresie. Jednocześnie, zawierając umowy, obciążają tymi wydatkami najemców.

Organy podatkowe co do zasady twierdzą, że koszty ubezpieczenia stanowią integralną część umowy najmu i nie powinny być odrębnie refakturowane na najemców. Ich zdaniem koszty ubezpieczenia powinny stanowić element kalkulacyjny usługi najmu, dzierżawy, leasingu etc. W rezultacie koszty ubezpieczenia zwiększają podstawę opodatkowania VAT z tytułu usługi najmu.

Jednocześnie, podatnicy wskazują, że skoro nabywana przez wynajmującego usługa ubezpieczenia jest zwolniona z VAT, nie ma racjonalnego powodu by obciążenie najemcy z tego tytułu musiało być opodatkowane 23-proc. stawką VAT.

Warto, moim zdaniem, zwrócić uwagę na jedną z

różnic pomiędzy umowami najmu oraz leasingu pojazdów. W przypadku umowy najmu ubezpieczenie zwykle stanowi element świadczonej usługi i nie jest odrębnie nabywane przez najemcę – najemca zwykle nie wybiera ubezpieczyciela z którym zawierana jest umowa ubezpieczenia, wybór ten dokonywany jest przez wynajmującego. Z kolei w przypadku umowy leasingu, korzystający zwykle może wskazać zakład ubezpieczeń z którymi chce zawrzeć umowy ubezpieczenia, bądź zdecydować by umowę ubezpieczenia zawarł finansujący we własnym zakresie, a następnie obciążył z tego tytułu korzystającego. Dlatego też należy moim zdaniem uznać, że poniesione przez wynajmującego wydatki na ubezpieczenie pojazdu powinny, co do zasady, stanowić element kosztów wykonanej usługi, a nie odrębną usługę.

Zresztą kwestia obciążenia korzystających kosztami ubezpieczenia przy umowie leasingu również budzi kontrowersje. W uchwale siedmiu sędziów z 8 listopada 2010 r. (I FPS 3/10) NSA stwierdził, że usługa ubezpieczenia i usługa leasingu składają się na jedno kompleksowe świadczenie, podlegające jednolitej stawce VAT. Skoro więc usługa leasingu podlega 23-proc. stawce VAT, tej samej stawce będzie podlegała przenoszona na korzystającego usługa ubezpieczenia. Rozstrzygnięcie Trybunału, którego można się spodziewać w pierwszym półroczu 2012 r., będzie ważne dla przyszłej praktyki całego rynku leasingowego w kontekście poprawnego rozliczania dodatkowych opłat i świadczeń z korzystającymi. W mojej ocenie nie powinno natomiast budzić wątpliwości, że koszty podatku od środków transportowych powinny być elementem kalkulacyjnym czynszu najmu. Podatek ten stanowi bowiem zobowiązanie publicznoprawne właściciela pojazdu, nie jest natomiast wynagrodzeniem za usługę czy towar dla celów VAT.

Jak dokumentować dostawę towarów

Spółka posiadając m.in. kopie faktur oraz korespondencję e-mailową z kontrahentem potwierdzającą, że towar został dostarczony, będzie posiadała dokumenty spełniające wymagania stawiane przez ustawę o VAT

Tym samym będzie miała prawo do zastosowania 0-proc. stawki podatku do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (WDT). Tak wynika z interpretacji indywidualnej dyrektora izby skarbowej w Poznaniu z 27 kwietnia 2011 r. (ILPP2/443-1759/09/11-S/EWW).

Sprawa dotyczyła spółki dokonującej wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów.

W ich ramach spółka napotykała na problemy z uzyskiwaniem od odbiorców listów przewozowych CMR. Dysponowała natomiast kopiami faktur, a także zbiorczym potwierdzeniem dokonania WDT w danym miesiącu, zawierającym wyszczególnienie wszystkich rodzajów faktur wraz z datami dostawy, tożsamością odbiorców i numerami zamówień.