




PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

17.06.2019 r.



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Brak możliwości zaliczenia kary umownej z tytułu niezawarcia umowy przyrzeczonej do kosztów uzyskania przychodów, wyrok NSA z 7 czerwca 2019 r., sygn. II FSK 1724/17 _____ 3

Sposób dokumentacji świadczenia kompleksowego na fakturze sprzedaży, wyrok NSA z 5 czerwca 2019 r., sygn. I FSK 661/17 _____ 3

Brak możliwości zaliczenia kary umownej z tytułu niezawarcia umowy przyrzeczonej do kosztów uzyskania przychodów, wyrok NSA z 7 czerwca 2019 r., sygn. II FSK 1724/17

W analizowanej sprawie wydatek w postaci kary umownej za odstąpienie od podpisania przyrzeczonej umowy najmu nieruchomości był poniesiony w celu wycofania się podatnika z zawartej umowy. Wydatek ten faktycznie zabezpieczał inwestora (drugą stronę transakcji) i jego źródło przychodów, a nie źródło przychodów podatnika.

Tym samym, wydatek w postaci zapłaty przez podatnika kary umownej w związku z odstąpieniem od podpisania umowy najmu nie spełniał przesłanek wymienionych w art. 15 ust. 1 ustawy CIT, co z kolei oznacza, że nie może być uznany za koszt uzyskania przychodu.

Bez znaczenia jest fakt, iż podatnik odstępując od zawarcia umowy przyrzeczonej kierował się uzasadnionymi, z punktu widzenia prowadzonej przez siebie działalności, przesłankami ekonomicznymi. Zdaniem sądu działanie mające na celu zmniejszenie strat, a polegające na odstąpieniu od podpisania umowy najmu nie stanowi wystarczającej podstawy do przyjęcia, że mamy do czynienia z zabezpieczeniem źródła przychodów.

Ponadto, nieuprawnione jest stosowanie ana-

logii pomiędzy zawarciem umowy przedwstępnej a inwestycją zaniechaną, o której mowa w art. 15 ust. 4f ustawy CIT.

Sposób dokumentacji świadczenia kompleksowego na fakturze sprzedaży, wyrok NSA z 5 czerwca 2019 r., sygn. I FSK 661/17

Na podstawie art. 106b ust. 1 pkt 1 oraz art. 106e ust. 1 pkt 7 ustawy VAT wymagane jest, aby faktura odzwierciedlała rzeczywisty przebieg transakcji. Z przepisów tych wynika, że podatnik jest zobowiązany wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż, a także wskazać elementy składowe tej sprzedaży.

W konsekwencji, powołane przepisy nie tylko nie przewidują ograniczenia co do możliwości wystawienia faktury, która wskazywałaby w odrębnych pozycjach różne świadczenia, ale wręcz przeciwnie - z treści przytoczonych przepisów można wysnuć wniosek, że podatnik jest zobowiązany w sposób rzetelny udokumentować zdarzenia, które miały miejsce w rzeczywistości.

Z przytoczonych przepisów w żaden sposób nie można wyprowadzić konkluzji, do której doszedł organ, że zawarcie na fakturze w osobnych pozycjach kilku różnych świadczeń mogłoby sugerować, że przedmiotem sprzedaży było kilka odrębnych świadczeń, a nie jedno świadczenie kompleksowe.



WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

- Świadczenie usług badawczo-rozwojowych na zlecenie podmiotu powiązanego i kalkulowanie wynagrodzenia z tego tytułu tzw. metodą koszt plus nie wyklucza możliwości skorzystania przez podatnika z odliczenia kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 1 ustawy CIT,** interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.121.2019.1.MBD 5
- Koszty nabycia usług centralnych, przenoszone na spółki zależne i refakturowane na zasadach przewidzianych w art. 8 ust. 2a ustawy VAT, są wyłączone z ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15e ustawy CIT,** interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.93.2019.4.APO 5
- Możliwość wystawienia „zerowej” faktury końcowej, gdy uprzednio do tej samej transakcji wystawiono fakturę zaliczkową (dokumentującą 100% ceny sprzedaży),** interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.186.2019.2.KO 6
- Usługi wsparcia w zakresie oddelegowania pracownika do działu HR nie są objęte ograniczeniem z art. 15e ust. 1 ustawy CIT. Usługi analizy biznesowej i administrowanie bazą kontraktów rabatowych objęte są art. 15e ust. 1 ustawy CIT,** interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-3.4010.88.2019.2.HK 6

Świadczenie usług badawczo-rozwojowych na zlecenie podmiotu powiązanego i kalkulowanie wynagrodzenia z tego tytułu tzw. metodą koszt plus nie wyklucza możliwości skorzystania przez podatnika z odliczenia kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.121.2019.1.MBD

Wykładnia językowa art. 18d ust. 5 ustawy CIT wskazuje wyraźnie, że jeżeli koszt kwalifikowany został w jakiegokolwiek formie zwrócony podatnikowi, to w tej części nie podlega odliczeniu. Natomiast, taki koszt może być odliczony w części niepokrytej dofinansowaniem.

Do takiego wniosku prowadzi też wykładnia funkcjonalna art. 18d ust. 5 ustawy CIT. Celem tego przepisu jest zapewnienie, by w kosztach stanowiących podstawę obliczenia ulgi badawczo-rozwojowej nie były uwzględniane koszty, których ciężaru ekonomicznego nie poniósł podatnik.

W rozpatrywanej sprawie kalkulowanie wynagrodzenia w oparciu o tzw. metodę koszt plus nie spełnia definicji zawartej w treści art. 18d ust. 5 ustawy CIT, zarówno w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2017 r., jak i od 1 stycznia 2018 r., a więc spółka nie otrzymuje zwrotu w żadnej formie.

Wynagrodzenie za prace badawczo-rozwojowe nie stanowi „zwrotu kosztów” w rozumieniu art. 18d ust. 5 ustawy CIT, ponieważ jest wynagrodzeniem uzyskiwanym przez spółkę

w związku ze świadczeniem usług, stanowi zatem przychód należny za wykonane prace.

Zatem, w przypadku świadczenia usług badawczo-rozwojowych na zlecenie podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy CIT, za wynagrodzeniem kalkulowanym jako wartość ponoszonych przez spółkę kosztów powiększoną o narzut zysku, spółka jest uprawniona do stosowania ulgi podatkowej, o której mowa w art. 18d ustawy CIT, w brzmieniu obowiązującym przed, jak i po 1 stycznia 2018 r.

Koszty nabycia usług centralnych, przenoszone na spółki zależne i refakturowane na zasadach przewidzianych w art. 8 ust. 2a ustawy VAT, są wyłączone z ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15e ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.93.2019.4.APO

W analizowanej sprawie spółka jest podatnikiem, który refakturuje koszty usług na rzecz spółek zależnych. W związku z tym, w omawianym przypadku znajdzie wprost zastosowanie art. 15e ust. 11 pkt 2 ustawy CIT.

Koszty nabycia usług centralnych, przenoszone przez spółkę na spółki zależne i refakturowane na zasadach przewidzianych w art. 8 ust. 2a ustawy VAT stanowią dla spółki koszty usług wymienionych w art. 15e ust. 11 pkt 2 ustawy CIT, i tym samym nie podlegają ograniczeniom w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT.

Możliwość wystawienia „zerowej” faktury końcowej, gdy uprzednio do tej samej transakcji wystawiono fakturę zaliczkową (dokumentującą 100% ceny sprzedaży), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.186.2019.2.KO

Obowiązujące przepisy podatku VAT nie zabraniają wystawiania „zerowych” faktur końcowych, stanowiących dodatkowy dowód potwierdzający: (I) dokonanie sprzedaży oraz (II) uregulowanie całości zapłaty.

W razie wystawienia przez podatnika faktury końcowej (w momencie wydania towaru), do wystawionej uprzednio faktury zaliczkowej (obejmującej 100% ceny sprzedaży), na fakturze końcowej nie powinien zostać wykazany należny VAT. Ponadto, faktura końcowa powinna zawierać numer faktury (faktur) wystawionej przed dokonaniem dostawy.

Usługi wsparcia w zakresie oddelegowania pracownika do działu HR nie są objęte ograniczeniem z art. 15e ust. 1 ustawy CIT. Usługi analizy biznesowej i administrowanie bazą kontraktów rabatowych objęte są art. 15e ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 maja 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-3.4010.88.2019.2.HK

1) W stosunku do nabywanych przez spółkę usług wsparcia obejmujących wsparcie w zakresie oddelegowania pracownika do działu HR – zakwalifikowanych do symbolu PKWiU: 78.30.1 „Pozostałe usługi związane z udostępnianiem pracowników” – nie znajdzie zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, bowiem cel i zakres tych usług jest odmienny od usług zawartych w tym przepisie. Nie ma podstaw do uznania powyższych usług za usługi doradztwa, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania, czy też usług przetwarzania danych. Nie mogą być one również uznane

za świadczenia podobne do usług wskazanych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Tym samym, koszty nabycia usług wsparcia obejmujących wsparcie w zakresie oddelegowania pracownika do działu HR nie stanowią kosztów podlegających wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów w myśl art. 15e ust. 1 ustawy CIT.

2) Natomiast, usługi wsparcia w zakresie:

I. analizy biznesowych, zakwalifikowane przez spółkę do symbolu PKWiU: 63.11.11.0 „Usługi przetwarzania danych”;

II. usługi w zakresie finansów, zakwalifikowane przez spółkę do symbolu PKWiU: 70.22.17.0 „Usługi zarządzania procesami gospodarczymi”;

III. usługi w zakresie administrowania bazą kontraktów rabatowych, zakwalifikowane do symbolu PKWiU: 63.11.11.0 „Usługi przetwarzania danych”;

IV. usługi w zakresie łańcucha dostaw, zakwalifikowane do symbolu PKWiU: 70.22.16.0 „Usługi doradztwa związane z zarządzaniem łańcuchem dostaw i pozostałe usługi doradztwa związane z zarządzaniem”

– stanowią świadczenia podobne do usług wskazanych w art. 15e ust. 1 ustawy CIT.

Powyższe świadczenia noszą cechy charakterystyczne dla doradztwa, zarządzania, i przetwarzania danych i z samej istoty usług wynika, że niewątpliwie objęte są zakresem art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. W rezultacie powyższe usługi podlegają limitowaniu w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów na mocy art. 15e ust. 1 ustawy CIT, bowiem cechy charakterystyczne dla usług wymienionych w art. 15e ust. 1 ustawy CIT determinują ich główny i zasadniczy cel.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



ANDRZEJ PACZUSKI
tel. +48 510 051 712
andrzej.paczuski@ptpodatki.pl



ANDRZEJ TAUDUL
tel. +48 502 184 839
andrzej.taudul@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

ul. Jesionowa 22, 40-158 Katowice
tel. 32 732 33 45, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl