



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

16.11.2018 r.

Szanowni Państwo,


mamy przyjemność zaprezentować kolejne wydanie Przekroju Podatkowego.

W cotygodniowym Przekroju Podatkowym znajdą Państwo skrócone opracowania interesujących orzeczeń sądowych oraz interpretacji organów podatkowych i ZUS dotyczących tematyki podatkowej.

W przypadku pytań, prosimy o kontakt z Kancelarią: biuro@ptpodatki.pl, tel. +48 22 205 22 00 lub z doradcą w Kancelarii odpowiedzialnym za bieżącą obsługę podatkową Państwa Firmy.

Życzymy ciekawej lektury,

Zespół Kancelarii Paczuski Taudul

A dark, monochromatic image of a statue of Lady Justice, blindfolded and holding scales, set against a dark background. The statue is the central visual element of the page.

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

WYROK WSA W WARSZAWIE Z DNIA 07/11/2018 [III SA/WA 4199/17]: Przesłanki stosowania przez organ podatkowy art. 199a o.p.

Przepisy art. 199a § 1 o.p. i art. 65 § 2 k.c. wskazują, że o treści czynności prawnych nie decyduje ich dosłowne brzmienie lecz zamiar i cel, którym kierują się strony. W niniejszej sprawie tym celem było wykreowanie takiego stosunku prawnego, który miał jedynie doprowadzić do optymalizacji podatkowej. Analiza treści art. 199a § 2 o.p. prowadzi do wniosku, że przepis ten znajduje zastosowanie jedynie w przypadku stwierdzenia istnienia w obrocie prawnym pozornej czynności prawnej. A zatem nie dotyczy czynności prawnej dokonanej wyłącznie w celu osiągnięcia zamierzonego rezultatu podatkowego, niemającej jednak cech czynności pozornej. O tym, czy czynność jest pozorna decydują przepisy k.c. Należy jednak zauważyć, że do art. 199a o.p. tylko jedna z cech pozorności wymienionych w art. 83 § 1 k.c. ma zastosowanie, a mianowicie chodzi o dokonanie czynności prawnej dla ukrycia innej czynności prawnej, której skutki prawne rzeczywiście strony chcą wywołać. Stanowisko, że wszystkie czynności, których dokonano pomiędzy poszczególnymi spółkami można zastąpić jedną faktyczną czynnością, czyli wypłatą dywidendy, pomija okoliczność, że w przypadku pozorności musi występować tożsamość stron czynności prawnych, symulowanej i dyssymulowanej. Biorąc pod uwagę wielość transakcji, bez zakwestionowania każdej z nich oddzielnie, trudno mówić o tożsamości stron czynności symulowanej i dyssymulowanej. Pomimo, iż w każdym tym podmiocie występuje ta sama osoba fizyczna, jednak w każdym podmiocie w innym charakterze prawnym.

WYROK WSA W WARSZAWIE Z DNIA 06/11/2018 [III SA/WA 28/18]: Do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a oraz art. 16 ust. 1 pkt 44 u.p.d.o.p. można zaliczyć wyłącznie wartość netto wierzytelności (bez podatku VAT)

Należny podatek VAT nie może być zaliczony do kosztów uzyskania przychodu, pomimo iż stanowi element wierzytelności rozumianej jako świadczenie wymagalne, którego można domagać się od dłużnika, albowiem na mocy art. 12 ust. 4 pkt 9 u.p.d.o.p. nie podlega zaliczaniu do przychodów należnych. Natomiast art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a i art. 16 ust. 1 pkt 26 lit. a, ale także art. 16 ust. 1 pkt 44 u.p.d.o.p. pozwalają na zaliczenie do kosztów uzyskania przychodu tylko wierzytelności uprzednio zarachowanych jako przychody należne. Zatem proste zastosowanie reguł wykładni językowej wyklucza podzielenie stanowiska jakoby kosztem uzyskania przychodu mogła być cała nieściągalna wierzytelność, a więc wierzytelność wraz z należnym podatkiem VAT. W praktyce oznaczałoby to bowiem, że za koszt uzyskania przychodu może być także uznana ta część wierzytelności, która nie stanowi przychodu należnego. To zaś pozostawałoby w oczywistej sprzeczności z normą wyrażoną odpowiednio w art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a i art. 16 ust. 1 pkt 44 u.p.d.o.p.

WYROK NSA Z DNIA 09/11/2018 [II FSK 3277/16]: Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odszkodowań związanych z prowadzoną działalnością w zakresie usług transportowych

1) Z art. 16 ust. 1 pkt 22 u.p.d.o.p. jasno wynika, że z punktu widzenia ustawodawcy na gruncie u.p.d.o.p. istotne jest tylko to, że zaistniała wada dostarczonych towarów w realizowanej usłudze i z tego tytułu przedsiębiorca wypłaca odszkodowanie. Ustawa podatkowa nie daje podstaw do różnicowania odpowiedzialności odszkodowawczej w zależności od tego, czy oparta jest na zasadzie ryzyka czy zasadzie winy. Kwestia ta jest istotna na gruncie prawa cywilnego, natomiast na gruncie prawa podatkowego nie ma znaczenia. Podobnie kwestia zachowania należytej staranności. Skoro więc podatnik wypłaca odszkodowanie z powodu wystąpienia po stronie jego kontrahenta szkody, to w ten sposób przyznaje, że jest ku temu podstawa. Wobec powyższego taki wydatek spełnia dyspozycję z art. 16 ust. 1 pkt 22 u.p.d.o.p., gdyż podstawą wypłaty odszkodowania jest szkoda powstała w wyniku obiektywnie wadliwie wykonanej usługi.

2) W sytuacji wypłaty odszkodowania na podstawie decyzji biznesowej, bez przeprowadzenia postępowania reklamacyj-

nego nie sposób przesądzić, czy wypłacone przez podatnika świadczenie jest w istocie odszkodowaniem, czy wydatkiem na reprezentację, czy też powstaje ono z innego tytułu, wymykającego się spod kontroli. Wobec braku procedury reklamacyjnej niemożliwe jest ustalenie według jakich kryteriów podejmowana jest decyzja o wysokości odszkodowania - czy jest to suwerenna decyzja podatnika, czy też tylko wykonanie kwotowego żądania wysuniętego przez istotnego dla niego kontrahenta. Nawet gdyby przyjąć, że z punktu widzenia przedsiębiorcy taka decyzja biznesowa jest racjonalna, to nie może stanowić jedynej przesłanki do zakwalifikowania takiego odszkodowania do kosztów podatkowych.

WYROK NSA Z DNIA 07/11/2018 [I FSK 1692/16]: Kwestia uwzględnienia w podstawie opodatkowania VAT rekompensaty za świadczenie publicznych usług przewozowych w autobusach komunikacji miejskiej otrzymywanej przez spółkę gminną od gminy

Prowspólnotowa wykładnia art. 29a ust. 1 up.t.u. prowadzi do wniosku, że aby dotacja była uwzględniona w podstawie opodatkowania musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy tą dotacją, subwencją, dopłatą, a ceną świadczoną za daną usługę. Jeżeli otrzymywana dotacja jest w sposób zindywidualizowany i policzalny związana z ceną danego świadczenia, tj. świadczenie dzięki takiej dotacji czy subwencji ma cenę niższą o konkretną kwotę to taką dotację można uznać za element obrotu. Natomiast jeżeli tego rodzaju związek nie występuje i taka dotacja nie jest elementem wynagrodzenia związanego z danymi konkretnymi dostawami towarów czy też ze świadczeniem usług, należy traktować ją jako płatność niepodlegającą podatkowi VAT.

W przypadku rekompensaty otrzymywanej przez spółkę świadczącą usługi transportu publicznego od gminy kluczowe dla określenia charakteru tej rekompensaty jest uregulowanie jej wysokości i zasad przyznawania w sposób ustawowy, tj. w ustawie o publicznym transporcie zbiorowym. Analiza tych przepisów prowadzi do wniosku, że spółka gminna otrzymuje od gminy rekompensatę na pokrycie kosztów związanych z wykonywaniem usług przewozowych i ma za zadanie wyrównać stratę poniesioną w związku ze świadczeniem usługi publicznej. Rekompensata nie stanowi dopłaty do ceny wykonywanych usług przewozowych, a jej istotą jest pokrycie kosztów działalności statutowej.

WYROK WSA W WARSZAWIE Z DNIA 07/11/2018 [III SA/WA 175/18]: Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych w związku z zawarciem ugody

Poniesione przez spółkę jawną wydatki związane z zawartą ugodą, tj. koszty wypłaconego odszkodowania

oraz koszty postępowania, nie mogą być zaliczone na podstawie art. 22 ust. 1 u.p.d.o.f. do kosztów uzyskania przychodów. Z wniosku nie wynika bowiem, aby zgodnie z ustalonymi z kontrahentem warunkami przewozu zostały podjęte wystarczające działania zmierzające do zapobieżenia powstałej szkodzi na majątku kontrahenta, co wyklucza możliwość zaliczenia poniesionych wydatków do kosztów uzyskania przychodów. Skoro spółka jawna, w której podatnik jest współnikiem, świadcząc usługi przewozu towarów nie zachowała należytej staranności, to nie można przyjąć, że poniesione przez spółkę wydatki były racjonalne i spełniały przesłanki o których mowa w art. 22 ust. 1 u.p.d.o.f. Podmiot prowadzący działalność gospodarczą w zakresie profesjonalnego świadczenia usług transportowych nie może kwalifikować do kosztów uzyskania przychodów wydatków, będących następstwem zaniedbań czy niewłaściwego działania.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ Z DNIA 31/10/2018 [0111-KDIB1-3.4010.472.2018.1.BM]: Zasady interpretowania art. 18d ust. 2 pkt 3 u.p.d.o.p. w stanie prawnym przed i od dnia 1 stycznia 2018 r.

Zgodnie z art. 18d ust. 2 pkt 3 u.p.d.o.p., w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2018 r., za koszty kwalifikowane uznaje się ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne, świadczone lub wykonywane na podstawie umowy przez jednostkę naukową w rozumieniu ustawy o zasadach finansowania nauki, a także nabycie od takiej jednostki wyników prowadzonych przez nią badań naukowych, na potrzeby działalności badawczo-rozwojowej. Nowelizacja niniejszego przepisu miała jedynie charakter doprecyzowujący. Zestawienie obu brzmień art. 18d ust. 2 pkt 3 u.p.d.o.p., prowadzi do konkluzji, że celem tego przepisu zarówno do dnia 31 grudnia 2017 r., jak i obecnie, po nowelizacji u.p.d.o.p., jest możliwość uznania za koszty kwalifikowane ekspertyz, opinii, usług doradczych i usług równorzędnych, świadczonych lub wykonywanych na podstawie umowy przez jednostkę naukową w rozumieniu ww. ustawy o zasadach finansowania nauki. Poprzednia wersja omawianej regulacji, która jest przedmiotem niniejszej interpretacji indywidualnej, mogła rodzić wątpliwości interpretacyjne podatników, czy w zakresie ekspertyz, opinii, usług doradczych i usług równorzędnych, do kosztów kwalifikowanych można zaliczyć wydatki, jeśli usługi i ekspertyzy zostały nabyte/świadczone przez podmioty inne niż jednostki naukowe w rozumieniu ustawy o zasadach finansowania nauki. Ustawodawca postanowił zatem doprecyzować zapis art. 18d ust. 2 pkt 3 u.p.d.o.p. w taki sposób, by nie budził żadnych wątpliwości interpretacyjnych, wskazując jednoznacznie (co potwierdza również intencje ustawodawcy w poprzednim brzmieniu tego przepisu), że kosztami kwalifikowanymi, o których mowa w tym przepisie mogą być wyłączenie takie usługi i ekspertyzy, które są świadczone lub wykonywane na podstawie umowy przez jednostkę naukową w rozumieniu ustawy o zasadach finansowania nauki. Okoliczność ta wynika przede wszystkim z celu wprowadzenia ulgi badawczo-rozwojowej, która miała wspierać działalność innowacyjną przez podmioty prowadzące taką działalność. Wobec powyższego, za koszty kwalifikowane w stanie prawnym obowiązującym sprzed wskazanej nowelizacji u.p.d.o.p., co wynika z przeprowadzonej powyżej zarówno wykładni literalnej, historycznej jak i interpretacji celowościowej omawianej regulacji, uznaje się ekspertyzy, opinie, usługi doradcze, usługi równorzędne i nabycie wyników badań naukowych na potrzeby prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, tylko i wyłącznie wtedy, gdy zostaną one nabyte na podstawie umowy od jednostek naukowych w rozumieniu ustawy o zasadach finansowania nauki. Norma wynikająca z art. 18d u.p.d.o.p., stanowi formę ulg podatkowych, które naruszają zasadę równości i powszechności opodatkowania. Tym samym, powinna być interpretowana ściśle. Niedopuszczalne jest stosowanie wykładni rozszerzającej.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z DNIA 29/10/2018
[0114-KDIP1-3.4012.474.2018.2.ISK]:
Moment zmniejszenia kwoty podatku
naliczonego w związku z otrzymaniem faktury korygującej**

W związku z tym, że faktura korygująca została wystawiona przez sprzedawcę w lipcu 2018 r. i w tym samym miesiącu nabywca poinformował sprzedawcę o otrzymaniu faktury korygującej, nabywca dokonał rozliczenia faktury korygującej w trybie art. 86 ust. 19a u.p.t.u. w miesiącu otrzymania faktury korygującej. Prawidłowe jest więc pomniejszenie kwoty podatku naliczonego, wynikającej z faktury korygującej w rozliczeniu za okres, w którym tę fakturę korygującą nabywca otrzymał, zgodnie z art. 86 ust. 19a u.p.t.u., tj. w deklaracji VAT-7 za lipiec 2018.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z DNIA 29/10/2018
[0114-KDIP1 2.4012.557.2018.1.RM]:
Dopuszczalność zastosowania 0%
stawki VAT do zaliczek otrzymanych
tytułem dostaw eksportowych, gdy
wywóz towarów nastąpił po upływie
dwóch miesięcy, licząc od końca
miesiąca, w którym spółka otrzymała
zaliczkę na dostawę**

W analizowanej sprawie w odniesieniu do otrzymanej płatności (zaliczki) znajduje zastosowanie stawka VAT w wysokości 0% na podstawie art. 41 ust. 9a w zw. z art. 41 ust. 9b u.p.t.u., bowiem jak wskazał wnioskodawca - wywóz kotłowni kontenerowej w technologii X, w terminie późniejszym niż dwa miesiące od końca miesiąca, w którym wnioskodawca otrzymał część płatności, uzasadniony jest specyfiką realizacji tej dostawy. Przedmiotem dostawy realizowanej przez wnioskodawcę na rzecz kontrahenta z Norwegii jest kotłownia kontenerowa wykonana w technologii X. Wnioskodawca wskazał, że wytwarzanie takich urządzeń jest procesem wieloetapowym i długotrwałym - może przekraczać 8 miesięcy (np. projektowanie - trwa od kilku do kilkunastu tygodni, projektowanie strukturalne oraz komponentowe z wyborem najodpowiedniejszych dostawców - od kilku do kilkunastu tygodni, proces wytworzenia elementów sercowych, tj. wykonanie zestawu zbiornikowego z wymiennikiem ciepła - 7 tygodni, wykonanie systemu szaf sterowniczych wraz ze sterowaniem i oprogramowaniem oraz niezbędnymi komponentami peryferyjnymi - 5 tygodni, złożenie urządzenia - od jednego do czterech tygodni, montaż komponentów wewnątrz kontenera morskiego - do 7 tygodni od złożenia zamówienia). Przy

czym pełen proces projektowy wykonuje się dopiero z chwilą otrzymania zaliczki od kontrahenta. Jednocześnie w zawartej umowie strony ustaliły termin wywozu towaru na dzień 22 sierpnia 2018 r. Mając na uwadze przedstawiony opis sprawy oraz obowiązujące przepisy prawa należy uznać, że skoro wywóz kotłowni kontenerowej wykonanej w technologii X, na poczet którego wnioskodawca otrzymał zaliczkę, nastąpił w terminie późniejszym niż określony w art. 41 ust. 9a u.p.t.u., ale uzasadnione to jest specyfiką realizacji tego typu dostawy, potwierdzoną warunkami dostawy wynikającymi z umowy łączącej strony, w której określono termin wywozu towarów, to w opisanym przypadku znajduje zastosowanie norma zawarta w art. 41 ust. 9b u.p.t.u. W konsekwencji, przy spełnieniu warunków wskazanych w art. 41 ust. 6 w zw. z art. 41 ust. 6a u.p.t.u., wnioskodawca ma prawo do zastosowania stawki 0% w odniesieniu do otrzymanej zaliczki dotyczącej eksportu towarów, pomimo że wywóz towaru nastąpił w terminie późniejszym niż 2 miesiące od końca miesiąca otrzymania tej części płatności, na podstawie art. 41 ust. 4 w zw. z art. 41 ust. 9a i 9b u.p.t.u.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z DNIA 25/10/2018
[0114-KDIP3-3.4011.321.2018.5.JK2]: Za-
sady opodatkowania wynagrodzenia
uzyskiwanego przez rezydenta Wiel-
kiej Brytanii, będącego zawodnikiem
sportowym, wypłacanego przez pol-
ski klub sportowy na rzecz zagranicz-
nej spółki z o.o.**

1) Mając na uwadze opisany stan faktyczny należy uznać, że podatnik posiada ściślejsze powiązania osobiste i gospodarcze z Wielką Brytanią. Świadczy o tym stałe zamieszkiwanie podatnika na terytorium Wielkiej Brytanii i posiadanie tam centrum życiowego. Ponadto, pobyt podatnika w Polsce będzie trwał mniej niż 183 dni w roku podatkowym. Zatem mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, że podatnik spełnia przesłanki pozwalające go uznać za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Wielkiej Brytanii oraz podlegającą ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce, tj. tylko od dochodów (przychodów) osiąganych na terytorium Polski zgodnie z przepisami u.p.d.o.f.

2) Zasady opodatkowania na podstawie art. 29 u.p.d.o.f., dotyczą tylko sytuacji, w których dochód jest uzyskany na terytorium Polski przez nierezydenta będącego osobą fizyczną. Natomiast w przedmiotowej sprawie wynagrodzenie nie otrzymuje osoba fizyczna, lecz wypłata wynagrodzenia przez klub sportowy następuje na rzecz „J. Limited” (odpowiednik polskiej spółki z o.o.) . Zatem należy wskazać, że art. 29 u.p.d.o.f. nie będzie miał zastosowania w niniejszej sprawie. Tym samym, klub sportowy w odniesieniu do podatnika jako osoby fizycznej, nie będzie pełnił obowiązków płatnika, tj. nie będzie miał obowiązku poboru zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych. Reasumując, podatnik jako osoba fizyczna nieposiadająca miejsca zamieszkania dla celów podatkowych w Polsce podlega w Polsce ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, tj. podlega opodatkowaniu tylko od dochodów (przychodów) osiągniętych na terytorium Polski. Przedmiotowe wynagrodzenie jest wypłacane przez klub sportowy na rzecz spółki zagranicznej (odpowiednik polskiej spółki z o.o.), zatem w sprawie nie ma zastosowania art. 29 u.p.d.o.f. i podatnik jako osoba fizyczna nie podlega opodatkowaniu w Polsce z tego tytułu.





KONTAKT

WARSZAWA WOLA CENTER

ul. Przyokopowa 33, 01-208 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE JESIONOWA BUSINESS POINT

ul. Jesionowa 22, 40-158 Katowice
tel. 32 732 33 45, fax 22 205 22 01