



PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

8.02.2019 r.

Szanowni Państwo,


mamy przyjemność zaprezentować kolejne wydanie Przekroju Podatkowego dedykowanego dla podmiotów działających w sektorze usług finansowych.

W cotygodniowym Przekroju Podatkowym znajdą Państwo skrócone opracowania interesujących orzeczeń sądowych oraz interpretacji organów podatkowych i ZUS dotyczących tematyki podatkowej, ze szczególnym uwzględnieniem działalności branży finansowej.

W przypadku pytań lub w celu uzyskania szczegółowych informacji prosimy o kontakt z Kancelarią: [biuro@ptpodatki.pl](mailto: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 Paczusi Taudul



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

**WYROK NSA ZE STYCZNIA 2019 R.: Przepis art. 14a ust. 1 u.p.d.o.p. nie ma zastosowania do wydania majątku rzeczowego w ramach likwidacji spółki z o.o.**

Przepis art. 14a ust. 1 u.p.d.o.p. mówi o wykonaniu (regulowaniu) zobowiązania, natomiast czynności, jakie są dokonywane przy likwidacji spółki z o.o., nie mają charakteru polegającego na wykonywaniu (regulowaniu) zobowiązań, w związku z tym to jest właśnie zasadniczy argument, który przemawia przeciwko dopuszczalności zastosowania tego przepisu i przyjęciu, że w razie likwidacji spółki po jej stronie powstanie przychód i obowiązek zapłaty podatku dochodowego od osób prawnych w związku z wydaniem udziałowcom składników majątku.

**WYROK NSA ZE STYCZNIA 2019 R.: Otrzymany przez spółkę polską zwrot podatku dochodowego zapłaconego przez spółkę maltańską od jej zysku stanowi dochód (przychód) z udziału w zyskach osób prawnych**

Inne dochody, o których mowa w art. 10 ust. 1 u.p.d.o.p., nie mają w większości przypadków źródła finansowania w zysku osoby prawnej, lecz powiązane są z posiadaniem udziałów (akcji) spółki kapitałowej. Otrzymany przez spółkę polską będącą udziałowcem spółki maltańskiej zwrot podatku dochodowego zapłaconego przez spółkę maltańską od jej zysku należy wiązać z posiadaniem udziałów w spółce maltańskiej, będącej spółką kapitałową. Bez wątplenia źródłem tego zwrotu były udziały, które spółka polska posiadała w spółce maltańskiej, co kwalifikuje przychody z tego tytułu do zakresu art. 10 ust. 1 u.p.d.o.p. Nie można natomiast podzielić poglądu, iż dochodem z udziału w zyskach osób prawnych są tylko te dochody, których źródłem finansowania jest zysk netto osoby prawnej.

**WYROK NSA ZE STYCZNIA 2019 R.:  
Przychód powstały z tytułu podziału spółki dzielonej przez wydzielenie części majątku do spółki przejmującej, będącej jednocześnie udziałowcem w spółce dzielonej, jest przychodem z udziału w zyskach osób prawnych**

1) Podział spółki dzielonej przez wydzielenie części majątku do spółki przejmującej będącej jednocześnie udziałowcem w spółce dzielonej powoduje powstanie dochodu (przychodu) na podstawie art. 10 u.p.d.o.p., który stanowi dochód (przychód) z udziału w zyskach osób prawnych, a nie na podstawie zasad ogólnych (czyli na podstawie art. 12 u.p.d.o.p.). Tym samym, dochód ten będzie mógł skorzystać ze zwolnienia przewidzianego w art. 22 ust. 4-4a u.p.d.o.p.

2) Przepis art. 10 ust. 1 pkt 6 u.p.d.o.p. jest przepisem szczególnym w stosunku do art. 12 u.p.d.o.p. - formułującego ogólne pojęcie przychodu w podatku dochodowym od osób prawnych. Sam fakt,

że spółka przejmująca nie będzie obejmowała jednocześnie nowych udziałów wynikających z przejęcia części majątku nie stwarza sytuacji, iż istnieje inne źródło powstania ewentualnego przychodu z takiego przesunięcia majątkowego.

**WYROK NSA ZE STYCZNIA 2019 R.:  
Kwestia interpretacji art. 5 ust. 2 zdanie drugie u.p.n.i.f.**

1) Wykładni art. 5 ust. 2 zdanie drugie u.p.n.i.f. należy dokonywać zgodnie z wykładnią gramatyczną, językową. Zgodnie z tą wykładnią podatnikami, którzy przy obliczeniu podatku zobowiązani są do sumowania swoich aktywów są podatnicy określani w tym przepisie mianem zależnych lub współzależnych. Natomiast dalsza część tego przepisu, która brzmi: „pośrednio lub bezpośrednio od jednego podmiotu lub podmiotów powiązanych ze sobą” stanowi jedynie dookreślenie odnoszące się do wskazanych na jego wstępie podmiotów (zależnych lub współzależnych). Na gruncie tego przepisu nie stanowią

zatem jego adresatów zarówno grupa podmiotów powiązanych ze sobą, jak i każdy z podmiotów powiązany ze sobą z osobna, lecz są wyłącznie tak jak literalnie stanowi ten przepis podatnicy zależni lub współzależni.

2) Dla wyjaśnienia pojęć użytych w art. 5 ust. 2 zd. drugie u.p.n.i.f. należy posłużyć się wykładnią systemową zewnętrzną i sięgnąć do przepisów ustawy o rachunkowości. Ustawa ta w słowniczku zawartym w art. 3 ust. 1 zawiera definicje zbliżonych pojęć, tj. m.in. jednostki zależnej (pkt 39), jednostki współzależnej (pkt 40), a ponadto jednostek powiązanych i grupy kapitałowej, jednostki dominującej, itd. Ponadto do ustawy o rachunkowości odsyła art. 5 ust. 2 zdanie pierwsze u.p.n.i.f.. Nie jest natomiast właściwe posłużenie się znaczeniem potocznym tych pojęć, jak również odwoływanie się do wykładni celowościowej. Nie można również zaakceptować odwoływania się do definicji zawartych w aktach rangi nieustawowej, a zatem rozporządzeń.



# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ ZE STYCZ- NIA 2019 R.: Koszty opłat z tytułu licencji na znak towarowy nie podlegają ograniczeniu na podstawie art. 15e ust. 1 u.p.d.o.p.**

Koszty opłat z tytułu licencji do wykorzystywania na terytorium Polski znaku towarowego w promocji, dystrybucji i sprzedaży towarów oferowanych przez grupę, stanowią koszty, o których mowa w art. 15e ust. 11 pkt 1 u.p.d.o.p., a w konsekwencji ww. koszty nie podlegają ograniczeniu na podstawie art. 15e ust. 1 u.p.d.o.p. i mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów spółki w pełnej wysokości. Mając na uwadze literalne brzmienie art. 15e ust. 11 pkt 1 u.p.d.o.p., należy uznać, że koszty licencji mają bezpośredni związek z nabyciem i sprzedażą przez spółkę towarów, ponieważ, gdyby spółka nie ponosiła kosztów licencji to nie mogłaby dokonywać transakcji z klientami zewnętrznymi na lokalnym rynku, tj. w Polsce. W konsekwencji, należy uznać, że zachodzi ścisły ekonomiczny związek przyczynowo-skutkowy pomiędzy ponoszonymi przez spółkę kosztami licencji oraz sprzedawanymi przez spółkę towarami opatrzonymi przedmiotowym znakiem towarowym.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ ZE STYCZNIA 2019 R.:  
Kwestia ustalenia przychodu w momencie zawarcia umowy przelewu wierzytelności przyszłej**

Z chwilą dokonania cesji wierzytelności przyszłej nie następuje przejście wierzytelności na cesjonariusza, wierzytelność ta bowiem jeszcze nie istnieje w chwili zbycia. Wynikająca z takiej umowy oznaczona wierzytelność zostaje przeniesiona na cesjonariusza dopiero z chwilą jej powstania. Zatem skutek rozporządzający nie następuje w chwili zawarcia umowy cesji, a wierzytelność przejdzie na rzecz cesjonariusza dopiero z chwilą jej powstania, a do tego czasu umowę zawsze można rozwiązać. Tak więc, co do zasady, „wierzytelności przyszłe”, które nie zostały zindywidualizowane, nie posiadają w istocie charakteru ostatecznego, albowiem ich istnienie warunkowane jest zaistnieniem określonych zdarzeń. W konsekwencji, przychód uzyskany w wyniku zbycia na rzecz podmiotu trzeciego roszczenia wobec podmiotu na rzecz którego prowadzona jest przez spółkę windykacja należności, stanowi odrębną kategorię przychodu od przychodu z tytułu pierwotnie zawartej transakcji przelewu wierzytelności, w związku z którą powstała ta wierzytelność. Wierzy-

ciel w takiej sytuacji otrzymuje wynagrodzenie od podmiotu trzeciego za zbycie wierzytelności, które nie stanowi jednak kwoty tytułem spłaty wierzytelności przez pierwotnego dłużnika. W związku z powyższym, w omawianej sprawie znajdzie zastosowanie art. 14 ust. 1 u.p.d.o.p., a w konsekwencji przychód z tytułu sprzedaży wierzytelności powinien zostać rozpoznany w wysokości odpowiadającej cenie zawartej w umowie sprzedaży wierzytelności. Zatem, w przypadku zbycia wierzytelności, przychód powstały w związku z ich zbyciem na rzecz podmiotu trzeciego należy rozpoznać w momencie ich zbycia, zgodnie z art. 12 ust. 3a u.p.d.o.p. (chyba, że wcześniej dojdzie do uregulowania należności lub wystawienia faktury). Natomiast wysokość tego przychodu należy określić na podstawie art. 14 ust. 1 u.p.d.o.p., w wysokości ceny ustalonej w umowie.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA  
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI  
SKARBOWEJ ZE STYCZNIA 2019 R.:  
Kwestia powstania różnic kursowych wynikających z konwersji pożyczek w walucie obcej na kapitał spółki**

W wyniku przeprowadzenia konwersji długu na kapitał ciężące na spółce

zobowiązanie pożyczkowe częściowo wygaśnie, co tym samym oznacza jego zapłatę w rozumieniu art. 15a ust. 7 u.p.d.o.p. Skoro w przepisach podatkowych nie mówi się o zapłacie w formie pieniężnej, należy uznać, że każda zapłata powodująca powstanie różnic kursowych dla celów podatku dochodowego skutkuje uznaniem ich za koszt lub przychód podatkowy. Zatem, w tej sprawie spełnione zostały warunki zastosowania art. 15a ust. 1 w zw. z art. 15a ust. 2 pkt 5 lub ust. 3 pkt 5 u.p.d.o.p. Tym samym, uregulowanie zobowiązania z tytułu udzielonej pożyczki wyrażonej w walucie obcej poprzez konwersję części wierzytelności na kapitał zapasowy spółki, będzie powodowało powstanie różnic kursowych zwiększających odpowiednio przychody jako dodatnie różnice kursowe albo koszty uzyskania przychodów jako ujemne różnice kursowe. Natomiast w odniesieniu do momentu powstania różnic kursowych należy wskazać, że dzień zapłaty uważa się dzień uregulowania zobowiązań w jakiegokolwiek formie, w tym w wyniku potrącenia wierzytelności. Dniem konwersji jest dzień podjęcia uchwały o podwyższeniu kapitału, a nie dzień wpisu do rejestru podwyższenia kapitału spółki.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA  
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMA-  
CJI SKARBOWEJ ZE STYCZNIA 2019  
R.: Kwestia stosowania art. 15e  
ust. 1 u.p.d.o.p. do usług wsparcia  
w zakresie usług prawnych, usług  
w zakresie informacji oraz usług PR**

1) W stosunku do nabywanych przez spółkę usług - zakwalifikowanych przez nią do symboli PKWiU 69.10 - Usługi prawne oraz 63.99 - Pozostała działalność usługowa w zakresie informacji, gdzie indziej niesklasyfikowana, nie znajdzie zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 15e ust. 1 u.p.d.o.p., bowiem cel i zakres tych usług jest odmienny od usług zawartych w tym przepisie. Nie ma bowiem podstaw do uznania nabywanych przez spółkę usług za usługi doradztwa, badania rynku, usługi reklamo-

we, zarządzania, czy też przetwarzania danych. Nie mogą być one również uznane za świadczenia podobne do usług wskazanych w art. 15e ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.p.

2) Natomiast usługi zakwalifikowane do symbolu PKWiU 70.21.10 - Usługi w zakresie stosunków międzyludzkich (public relations) i komunikacji stanowią pod względem cech charakterystycznych usługi podobne do usług wymienionych w art. 15e ust. 1 u.p.d.o.p.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA  
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMA-  
CJI SKARBOWEJ ZE STYCZNIA 2019 R.:  
Przesłanki uznania estońskiej spółki z o.o. za zagraniczną spółkę kontrolowaną w rozumieniu art. 30f ust. 3 u.p.d.o.f.**

Ponieważ dochód spółki estońskiej podlega opodatkowaniu według stawki 20%, dopiero kiedy wypłaca zyski, to gdy w danym roku podatkowym ich nie wypłaci, nie wystąpi faktyczne opodatkowanie za ten okres. Oznacza to, że spółka estońska nie zapłaci żadnego podatku. Jeśli spółka ta byłaby rezydentem podatkowym w Polsce, a takiego porównania należy dokonać zgodnie z art. 30f ust. 3 pkt 3 lit. c u.p.d.o.f., zapłaciłaby 19% podatek od dochodu nawet w przypadku niewypłacenia zysku w danym roku podatkowym. Zatem spółkę estońską - w której udziały posiada wnioskodawca - należy uznać za zagraniczną spółkę kontrolowaną w rozumieniu art. 30f ust. 3 u.p.d.o.f., ze wszystkimi dalszymi konsekwencjami prawnymi wynikającymi z tej ustawy, w szczególności obowiązku zapłaty podatku dochodowego na podstawie art. 30f u.p.d.o.f.



# KONTAKT

## **WARSZAWA** G9

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

## **KATOWICE** JESIONOWA BUSINESS POINT

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