



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

29.03.2019 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 lub w celu uzyskania szczegółowych informacji 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 Paczusi Taudul



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

WYROK WSA W POZNANIU Z MARCA 2019 R.: Skutki podatkowe na gruncie u.p.d.o.p. przejścia długu i przystąpienia do długu

1) Osoba trzecia (przejmująca dług) staje się względem wierzyciela stroną tożsamego stosunku prawnego, tzn. umowy kredytowej. Logika transakcji przejścia długu z umowy kredytowej nakazuje zatem uznać, że skoro przejmujący obciążenie z tego tytułu powinien spłacić zarówno kwotę główną, jak i odsetki na takich samych zasadach jak podmiot, który pierwotnie zobowiązanie zaciągnął, to powinny przysługiwać mu tożsame uprawnienia na gruncie podatkowym, ponieważ nie zmienił się charakter zdarzeń rodzących skutki podatkowe. A zatem, przekazana przez pierwotnego dłużnika przejmującemu dług kwota, odpowiadająca wartości niespłaconego kredytu, nie jest przychodem podatkowym w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.p., ponieważ rozpoznać ją należy jako przysporzenie wymienione w art. 12 ust. 4 pkt 1 u.p.d.o.p. Wartość ta nie stanowi przysporzenia definitywnego, w związku z tym, że powinna zostać spłacona kredytodawcy, stosownie do warunków umowy kredytowej, a spłaty te nie mogą stanowić kosztu uzyskania przychodu na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 10 lit. a in initio u.p.d.o.p.

2) Analogicznie w kontekście skutków podatkowych należy traktować przystąpienie do długu. W przypadku przystąpienia do długu poręczenie zostanie rozwiązane. A zatem ten stosunek prawny, który statuował odpowiedzialność za cudzy dług przestaje istnieć. W związku z tym nie ma podstaw, aby w istotny sposób rozróżnić sytuację spółki w zależności od tego czy przejmuje dług, czy też do tego długu przystępuje. W przypadku przystąpienia do długu, pomimo iż spółka występuje obok dotychczasowego dłużnika to odpowiada w takim samym zakresie za dług. A zatem, również w przypadku przystąpienia do długu mamy do czynienia ze zobowiązaniem własnym. W konsekwencji, w przypadku przystąpienia przez spółkę do długu spółki komandytowej należne spółce wynagrodzenie od pierwotnego dłużnika w części dotyczącej spłaty kwoty głównej kredytu nie będzie stanowiło dla niej przychodu, a jednocześnie dokonana przez spółkę spłata kwoty głównej kredytu nie będzie dla spółki kosztem uzyskania przychodu.

WYROK NSA Z MARCA 2019 R.: Okoliczność, że spółka już po nabyciu nieruchomości musiała zawierać samodzielnie umowę o zarządzanie nieruchomością jest istotna dla oceny zorganizowania przenoszonego majątku jako ZCP. Zakres funkcji ochronnej interpretacji indywidualnej

1) W świetle definicji ZCP zawartej w art. 2 pkt 27e u.p.t.u. istotne jest aby obok wyodrębnienia organizacyjnego, finansowego, owo wyodrębnienie funkcjonalne wyrażane w zdolności do prowadzenia określonej działalności, postrzegać i oceniać na moment transakcji, na moment zbycia/nabycia składników majątkowych. W przypadku gdy spółka nabywając składniki majątkowe (nieruchomość) nie nabyła wraz z nimi umowy o zarządzanie nieruchomością, która jest niezbędna dla wykorzystywania tej nieruchomości do działalności gospodarczej, nie można mówić o nabyciu ZCP. Okoliczność, że spółka już po nabyciu nieruchomości musiała zawierać samodzielnie umowę o zarządzanie nieruchomością jest istotna dla oceny zorganizowania przenoszonego majątku.

2) Skoro indywidualna interpretacja stanowiła przyczynę sprawczą podjęcia przez podatnika określonych działań (faktycznych lub prawnych) wpływających na wysokość należności podatkowej, to ochrona podatnika wynikająca z tych działań powinna być pełna, a nie wybiórcza czy częściowa. Przepisy art.

14m § 3 w zw. z art. 14k § 1 o.p. oraz w zw. z art. 87 ust. 7 u.p.t.u. należy rozumieć w ten sposób, iż nadpłata, o której mowa w art. 14m § 3 o.p., obejmuje również zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.

WYROK NSA Z MARCA 2019 R.: Wypłata środków z kapitału zapasowego mieści się w zakresie art. 10 ust. 1 u.p.d.o.p. i powinna być zakwalifikowana jako przychód z udziału w zyskach osób prawnych

Zawarty w art. 10 ust. 1 u.p.d.o.p. katalog był katalogiem otwartym, w którym ustawodawca jedynie egzemplifikacyjnie wskazywał pewne tytuły, z których należności uznawane są za dochody z udziału w zyskach osób prawnych. Za dochód z udziału w zyskach osób prawnych uznać zatem należy wszelkie dochody podatników podatku dochodowego od osób prawnych, których podstawą jest tytuł prawny w postaci wniesionego udziału/akcji, zapewniający zysporzenie finansowane bezpośrednio lub pośrednio z zysku tych osób. W konsekwencji uznać należy, że wypłata środków z kapitału zapasowego spółki niemieckiej na rzecz spółki polskiej, mieści się w zakresie art. 10 ust. 1 u.p.d.o.p. i powinna być zakwalifikowana jako przychód z udziału w zyskach osób prawnych. Przemawia za tym również wykładnia historyczna i wprowadzenie od dnia 1 stycznia 2018 r. do u.p.d.o.p. art. 7b ust. 1

pkt 1 zawierającego zamknięty katalog dochodów (przychodów) z udziału w zyskach osób prawnych.

WYROK NSA Z MARCA 2019 R.: Rekompensata z tytułu zmniejszenia zamówienia na produkty strefowe przez klienta korzysta ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 u.p.d.o.p.

Rekompensata otrzymana od kontrahenta na podstawie umowy, w wyniku której spółka generuje w całości przychód korzystający ze zwolnienia podatkowego, która płatna jest w przypadku, gdy faktycznie zrealizowany poziom sprzedaży jest niższy, niż zakładany na potrzeby kalkulacji ceny sprzedaży, będzie stanowiła przychód korzystający ze zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 u.p.d.o.p. Rekompensata taka stanowi bowiem świadczenie należne spółce w związku z utrzymaniem gotowości produkcyjnej. Z tego punktu widzenia rekompensata jest ściśle i bezpośrednio związana z działalnością prowadzoną przez spółkę w SSE na podstawie zezwolenia. Należy również zwrócić uwagę, że art. 17 ust. 1 pkt 34 u.p.d.o.p. nie mówi o dochodach ze sprzedaży towarów i usług, ale o dochodach uzyskanych z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE na podstawie zezwolenia. A zatem nie można argumentować, że wykładnia literalna tego przepisu wskazuje na to, że chodzi tylko i wyłącznie o dochód ze sprzedaży towarów i usług.



WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ Z MARCA 2019 R.: Kwe- stia ustalenia czy spółka będzie zobowiązana do obliczania kwoty pomniejszającej podstawę opodat- kowania podatkiem od budynków z uwzględnieniem proporcji opisa- nej w art. 24b ust. 10 u.p.d.o.p.

Treść art. 24b ust. 10 u.p.d.o.p. należy rozumieć w ten sposób, że w przypadku podmiotów powiązanych kapitałowo w rozumieniu odpowiednich przepisów ustaw o podatku dochodowym, kwota 10.000.000,00 zł będzie dzielona na te podmioty w proporcji, w jakiej przychód z budynku podatnika pozostaje w ogólnej kwocie przychodów wszystkich podmiotów powiązanych. W związku z tym nie jest możliwe, by kwota wolna w przypadku podmiotów powiązanych przekroczyła 10.000.000,00 zł łącznie. Fakt że spółka nie posiada udziałów w kapitale innych podmiotów z grupy, które byłyby zobowiązane do płacenia podatku na podstawie art. 24b u.p.d.o.p. nie oznacza braku obowiązku odpowiedniego stosowania art. 24b ust. 10 u.p.d.o.p., gdyż spółka funkcjonuje w grupie podmiotów powiązanych kapitałowo, w której przedsiębiorstwo Y posiada 98,35% udziałów w spółce, jak również udziały przekraczające 25% w kapitałach innych spółek z grupy.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z MARCA 2019 R.:
Sposób rozliczenia zwrotu należności
publicznoprawnych (podatków
i opłat) oraz opłat za użytkowanie
wieczyste przez dłużnika na rzecz
spółki w przypadku umowy prze-
właszczenia nieruchomości**

Mając na uwadze fakt, iż od momentu podpisania umowy przewłaszczenia nieruchomości to spółka jest jej właścicielem i to na niej ciąży obowiązek uiszczenia wszelkich opłat publicznoprawnych, o których mowa we wniosku, na nią także wystawiane są dokumenty/dowody stwierdzające wysokość poniesionych z tego tytułu wydatków, stwierdzić należy, że wydatki związane z tymi opłatami, ponoszone przez spółkę będą stanowiły dla niej koszty uzyskania przychodu. Spełniają one przesłanki określone w art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p., powinny zatem stanowić koszty podatkowe spółki. Wymaga tego również przejrzystość przeprowadzanych operacji gospodarczych. W konsekwencji, w momencie zapłaty przez dłużnika kwot stanowiących równowartość dokonanych przez spółkę opłat z tytułu należności publiczno-prawnych, wartość tych wpłat będzie stanowiła dla spółki przychód podatkowy. Konieczność wykazania przez spółkę poniesionych z omawianego tytułu wydatków, jako kosztów podatkowych wyklucza możliwość zastosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a u.p.d.o.p., zgodnie z którym, do przychodów nie zalicza się zwróconych innych wydatków niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów. A zatem, wydatki poniesione przez spółkę tytułem należno-

ści publicznoprawnych (podatków i opłat) oraz opłat za użytkowanie wieczyste będą stanowiły dla spółki koszty uzyskania przychodów w momencie ich poniesienia przez spółkę. Natomiast zapłata przez dłużnika równowartości poniesionych opłat z tego tytułu, będzie po stronie spółki generować przychód podatkowy.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z MARCA 2019 R.: Przy-
chody osiągnane z tytułu udziału
w zyskach spółek niebędących oso-
bami prawnymi nie mogą być w ca-
łości przypisane, jako tzw. przycho-
dy z innych źródeł**

Przypisanie przychodu spółce na podstawie art. 5 u.p.d.o.p. nie zmieni jego charakteru. Przychód ten, będący w spółkach komandytowych, np. przychodem z zysków kapitałowych, pozostanie dla spółki przychodem z zysków kapitałowych i zwiększy, stosownie do art. 5 ust. 1a u.p.d.o.p. przychody spółki z tego źródła. Analogiczna sytuacja będzie miała miejsce jeśli spółki komandytowe uzyskają przychody z tzw. innych źródeł w tym bowiem wypadku spółka, jako wspólnik spółek komandytowych uzyska przychody również z tzw. innych źródeł. Zatem, nie zasługuje na aprobatę stanowisko spółki, iż nie musi mieć dokładnych informacji z jakiego tytułu został osiągnięty wypłacony jej udział w zysku spółki niebędącej osobą prawną - bowiem w takim wypadku nie mogłaby wypełnić obowiązków podatkowych wynikających m.in. z art. 9 ust. 1 w zw. z art. 7 u.p.d.o.p. A zatem, nieprawidłowe jest stanowisko, że przychody z udziału w zyskach spółek niebędących osobami praw-

nymi powinny być w całości przypisane do tzw. innych źródeł przychodów.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z MARCA 2019 R.: Wyna-
godzenie należne podmiotowi po-
wiązanemu z tytułu nabycia licencji,
w ramach której spółka uzyskała
prawo do używania i korzystania
z know-how i praw patentowych sta-
nowi koszt bezpośrednio związany
z wytworzeniem towaru w rozumie-
niu art. 15e ust. 11 pkt 1 u.p.d.o.p.**

Koszty ponoszone przez spółkę na rzecz podmiotu powiązanego z tytułu wynagrodzenia za nabycie opisanych licencji nie podlegają ograniczeniom w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15e ust. 1 w zw. z art. 15e ust. 11 pkt 1 u.p.d.o.p. jako że są one bezpośrednio związane z wytworzeniem towaru lub świadczeniem usługi. Wynagrodzenie ponoszone na rzecz podmiotu powiązanego stanowi określony procent wartości obrotu netto sprzedanych produktów, co sprawia, że wysokość wynagrodzenia jest wprost zależna od wartości sprzedaży realizowanej przez spółkę. Oznacza to, że koszty licencji należnych podmiotowi powiązanemu definiowane są wartością sprzedaży produktów wytworzonych przez spółkę w ramach produktów, co do których spółka korzysta z patentów i know-how. Niewątpliwie jest to wyraz związku kwotowego pomiędzy wysokością ponoszonych kosztów, a wartością sprzedaży. Faktyczna cena produktów uwzględnia bowiem okoliczność ponoszenia kosztów licencji na rzecz podmiotu powiązanego.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z MARCA 2019 R.:
Skutki podatkowe w świetle art.
12 ust. 1 pkt 2 u.p.d.o.p. ustanowienia
na rzecz spółki nieodpłatnej służebności
przesyłu**

1) Co do zasady, ustanowienie w formie aktu notarialnego na rzecz spółki nieodpłatnej służebności przesyłu w celu wybudowania na obcym gruncie napowietrznej linii elektroenergetycznej 220 kV w celu usunięcia awarii, bieżącej obsługi oraz wykonywania prac remontowych, eksploatacyjnych i modernizacyjnych oraz zapewnienia dostępu do tych urządzeń lub już istniejących urządzeń, na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 2 u.p.d.o.p. stanowi przychód spółki. Spółka w takiej sytuacji uzyskała przysporzenie majątkowe. W wyniku ustanowienia na rzecz spółki służebności przesyłu, spółka uzyskała konkretną korzyść, wymiarną ekonomicznie, polegającą na umożliwieniu jej prowadzenia działalności gospodarczej związanej ze świadczeniem usług przesyłania energii elektrycznej. Korzyść tę spółka uzyskała bezpłatnie. Spełnione zatem zostały przesłanki uzyskania przychodu na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 2 u.p.d.o.p.

2) Inna byłaby sytuacja gdyby otrzymujący przysporzenie, w tym przypadku przedsiębiorstwo przesyłowe, byłoby zobowiązane do świadczenia wzajemnego dającego wymierną korzyść majątkową związaną z poniesieniem wydatków, powstaniem kosztów, z obowiązkiem uiszczenia wynagrodzenia co w konsekwencji wyraża się w zaistnieniu stanu, w którym po stronie przyjmującego dochodzi do zwiększenia aktywów bądź zmniejszenia pasywów np. jakakolwiek zapłata, bonifikata w opłatach za energię elektryczną, zobowiązania się do wykonania na korzyść właścicieli gruntów usług przesyłania energii elektrycznej, których wykonanie posiada określoną wartość finansową. Zatem, jedynie w sytuacji, kiedy koszt wykonania takich usług jest świadczeniem ekwiwalentnym w stosunku do wartości ustanowionej na rzecz spółki służebności przesyłu, spółka nie osiąga przychodu na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 2 u.p.d.o.p. Tym samym w odniesieniu do pytania, w którym spółka wyłącza możliwość powstania przychodu podatkowego po stronie spółki, w sytuacji wystąpienia świadczenia wzajemnego jakim jest cofnięcie przez spółkę wniosku o stwierdzenie

nie nabycia służebności gruntowej o treści służebności przesyłu w drodze zasiedzenia, w sprawie zawisłej przed sądem, należy uznać, iż nie ma podstaw do uznania opisanego świadczenia za formę ekwiwalentu mającą konkretny wymiar finansowy.

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI
SKARBOWEJ Z MARCA 2019 R.:
Koszty usług wsparcia w zakresie
transportu i logistyki nie podlegają
limitowaniu w kosztach uzyskania
przychodów spółki na podstawie
art. 15e ust. 1 u.p.d.o.p.**

W stosunku do nabywanych przez spółkę usług wsparcia w zakresie transportu i logistyki – 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, 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.



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

KATOWICE JESIONOWA BUSINESS POINT

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