




PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

24.06.2019 r.



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Dywidendy podlegające odliczeniu na podstawie art. 24a ust. 4 ustawy CIT mogą pochodzić z zysków wypracowanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną w latach poprzedzających wejście w życie przepisów o zagranicznych spółkach kontrolowanych, wyrok NSA z 11 czerwca 2019 r., sygn. II FSK 1937/17	3
Warunki uznania prowadzonej działalności na terytorium Polski za zagraniczny zakład w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy CIT w zw. z art. 5 polsko-niemieckiej UPO, wyrok WSA w Warszawie z 12 czerwca 2019 r., sygn. III SA/Wa 2457/18	4
Prawo do odliczenia VAT przez oddział zagranicznej spółki, wyrok NSA z 13 czerwca 2019 r., sygn. I FSK 727/17	4
Brak prawa do odliczenia VAT od usług prawnych nabytych w celu windykacji trudnych wierzytelności, wyrok NSA z 13 czerwca 2019 r., sygn. I FSK 677/17	4

Dywidendy podlegające odliczeniu na podstawie art. 24a ust. 4 ustawy CIT mogą pochodzić z zysków wypracowanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną w latach poprzedzających wejście w życie przepisów o zagranicznych spółkach kontrolowanych, wyrok NSA z 11 czerwca 2019 r., sygn. II FSK 1937/17

Zgodnie z art. 24a ust 4 ustawy CIT w brzmieniu obowiązującym w 2014 r., „podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi dochód zagranicznej spółki kontrolowanej przypadający na okres, w którym został spełniony warunek wymieniony w ust. 3 pkt 3 lit. a, albo na okres, o którym mowa w ust. 8 albo 9, w takiej części, jaka odpowiada posiadanym udziałom związanym z prawem do uczestnictwa w zyskach tej spółki, po odliczeniu kwot:

- 1) *dywidendy otrzymanej przez podatnika od zagranicznej spółki kontrolowanej;*
- 2) *z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej.”*

Przepis ten nie zawierał żadnego ograniczenia, co do okresu, za który wypłacone zostały dywidendy. Nie wskazywał w szczególności, że dywidenda ma dotyczyć konkretnego roku podatkowego lub np. roku, w którym spółka zagraniczna spełnia warunki do uznania za spółkę kontrolowaną. Nie zawierał też zakazu kumulowania dywidend. Wskazywał jedynie, że dywidenda ma być otrzymana od zagranicznej spółki kontrolowanej.

Dodatkowo, na mocy przepisów przejściowych do nowelizacji wprowadzającej przepisy CFC, podatnicy CIT obowiązani byli uwzględniać dochody zagranicznej spółki kontrolowanej od roku podatkowego tej spółki, który rozpoczął się po dniu 31 grudnia 2014 r. Przepis przejściowy odnosił się wyłącznie do dochodu spółki kontrolowanej. Pojęcie „dochodu” zagranicznych spółek kontrolowanych zostało zdefiniowane w art. 24a ust 6. Jednak tak rozumiany dochód nie jest tożsamy z pojęciem „zysku”. „Zysk” jest kategorią prawa bilansowego, niezdefiniowaną w prawie podatkowym. Nie są to również wartości tożsame. Przepisy ustawy o CIT nie odnoszą się

w żaden sposób do „zysku” zagranicznej spółki kontrolowanej.

Ww. przepis przejściowy wyraźnie wskazywał, że nowa regulacja ma zastosowanie do dochodu spółki kontrolowanej wypracowanego po wejściu w życie ustawy. Nie odnosił się natomiast do dywidend. Z ogólnej zasady niedziałania prawa wstecz można jedynie wywieść, że art. 24a nie mógł mieć zastosowania do dywidend otrzymanych przed wejściem w życie ustawy.

Wobec tego niedopuszczalne jest wprowadzanie w drodze wykładni dodatkowego warunku wyłączającego stosowanie przepisu do pewnej kategorii dywidend.

Błędne jest bowiem utożsamianie retroaktywności z retrospektywnością stosowania prawa. Regulacja intertemporalna (zwana retrospektywnością), polegająca na nakazie zastosowania nowego prawa do stosunków prawnych (stosunków procesowych), które wprawdzie zostały nawiązane pod rządami dawnych przepisów, ale wówczas nie zostały jeszcze zrealizowane wszystkie istotne elementy tych stosunków, nie jest objęta wynikającym z art. 2 Konstytucji RP zakazem wstecznego działania prawa. Przyjęcie innego stanowiska oznaczałoby nadmierne ograniczenie swobody władzy ustawodawczej w kształtowaniu i zmianach treści prawa oraz dostosowywaniu go do zmian społecznych.

Zatem w sytuacji, gdy ustawa zmieniająca nie zawiera odmiennych unormowań intertemporalnych, kwestia międzyczasowa jest rozstrzygnięta na korzyść bezpośredniego stosowania ustawy nowej, zarówno do stosunków nowo powstałych, jak i tych, które trwając w momencie wejścia w życie nowelizacji, nawiązały się wcześniej.

Skoro przepisy intertemporalne dotyczące ustawy CIT nie przewidują innego rozwiązania, z czego wynika domniemanie konstytucyjne bezpośredniego działania nowej regulacji – to nie ma przeszkód dla odliczenia dywidendy otrzymanej przez podatnika od zagranicznej spółki kontrolowanej, pochodzącej z zysków wypracowanych wcześniej.

Warunki uznania prowadzonej działalności na terytorium Polski za zagraniczny zakład w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy CIT w zw. z art. 5 polsko-niemieckiej UPO, wyrok WSA w Warszawie z 12 czerwca 2019 r., sygn. III SA/Wa 2457/18

Jeżeli spółka niemiecka nie będzie miała żadnych kompetencji władczych, zarządczych względem polskiej spółki powiązanej, nie będzie wpływała na personel i nie będzie wydawała mu poleceń, a spółka polska nie będzie pełnomocnikiem spółki niemieckiej i nie będzie zawierała żadnych umów w Polsce w imieniu spółki niemieckiej, to spółka polska nie będzie uznana za zależnego przedstawiciela spółki niemieckiej w rozumieniu art. 5 ust. 4 polsko-niemieckiej UPO.

W rezultacie, spółka niemiecka nie będzie posiadać w Polsce zagranicznego zakładu w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy CIT w zw. z art. 5 polsko-niemieckiej UPO.

Prawo do odliczenia VAT przez oddział zagranicznej spółki, wyrok NSA z 13 czerwca 2019 r., sygn. I FSK 727/17

Analiza art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT oraz art. 169 lit. a Dyrektywy 112, a także postanowienia TSUE z 21 czerwca 2016 r. w sprawie C-393/15 (ESET spol. s r.o. sp. z o.o., Oddział w Polsce) pozwala sformułować trzy warunki, które muszą być spełnione w celu skorzystania przez oddział zagranicznej spółki z prawa do odliczenia VAT.

Po pierwsze, towary i usługi powinny być wykorzystane do transakcji podatnika związanych z jego działalnością gospodarczą.

Po drugie, transakcje powinny być dokonane poza terytorium państwa członkowskiego, w którym podatek jest należny lub został zapłacony.

Po trzecie, aby kwoty podatku wynikające z nabytych towarów i usług dotyczyły tego rodzaju towarów lub świadczenia usług przez podatnika poza terytorium kraju, które gdyby

były wykonywane na terytorium kraju dawałyby prawo do odliczenia podatku.

Nie jest natomiast konieczne istnienie analogicznego systemu podatkowego i badanie czy podatek rzeczywiście został zapłacony w innym państwie. Ważne jest stworzenie hipotetycznej sytuacji i zbadanie czy podatnik dokonuje poza terytorium kraju tego rodzaju czynności, które gdyby były dokonywane na terytorium kraju, dawałyby podstawę do odliczenia podatku. Nie ma natomiast w zakresie skorzystania z prawa do odliczenia znaczenia kwestia, czy podatnik (spółka macierzysta) ma siedzibę w kraju członkowskim UE, czy też w państwie trzecim.

Brak prawa do odliczenia VAT od usług prawnych nabytych w celu windykacji trudnych wierzytelności, wyrok NSA z 13 czerwca 2019 r., sygn. I FSK 677/17

Nabyte przez spółkę wierzytelności przeznaczone są do dochodzenia ich na własny rachunek i we własnym imieniu, nie jest przewidziane wynagrodzenie w związku z ich nabyciem, a różnica między wartością nominalną wierzytelności, które spółka nabyła, a ceną ich sprzedaży, będzie odzwierciedlała rzeczywistą ekonomiczną wartość tych wierzytelności w chwili ich nabycia. W konsekwencji, zasadne jest przyjęcie, że nie dojdzie w takiej sytuacji do odpłatnego świadczenia usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT, tym samym czynność ta nie podlega opodatkowaniu VAT.

Windykacja przez spółkę wierzytelności we własnym imieniu i na własny rachunek jest przejawem wykonywania prawa własności w stosunku do wierzytelności powstałej z innego tytułu. Zatem także na tym etapie nie dojdzie do odpłatnego świadczenia usług, o którym mowa. W rezultacie, usługi kancelarii prawnej nabyte przez spółkę w celu dochodzenia wierzytelności własnej (nabytej w drodze cesji) nie mają ani bezpośredniego, ani pośredniego związku z wykonywanymi przez spółkę czynnościami opodatkowanymi i spółce nie przysługuje odliczenie VAT z tego tytułu.



WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

- Stawka VAT dla sprzedaży rozpoczętej budowy budynku mieszkalnego na wydzielonej działce gruntu, **interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 czerwca 2019 r., sygn. 0113-KD IPT1-2.4012.186.2019.2.JS** 6
- Wynagrodzenie za gotowość do udzielenia kredytu wypłacane na rzecz włoskiego banku jest objęte art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, **interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 czerwca 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.120.2019.1.DP** 6
- Możliwość stosowania art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT odnośnie do kosztów usług projektowych, **interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 czerwca 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.81.2019.2.BJ** 6
- Usługi z obszaru wsparcia w ciągłym doskonaleniu i definiowaniu procesów finansowych i pomoc we wdrażaniu z obszaru finansów, zaklasyfikowane według PKWiU jako 69.20.29.0, nie są objęte zakresem art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, **interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 czerwca 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.162.2019.1.JKT** 6

Stawka VAT dla sprzedaży rozpoczętej budowy budynku mieszkalnego na wydzielonej działce gruntu, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 czerwca 2019 r., sygn. 0113-KD IPT1-2.4012.186.2019.2JS

W analizowanej sprawie przedmiotem sprzedaży będzie inwestycja w postaci rozpoczętej budowy budynku mieszkalnego spełniająca definicję budynku w rozumieniu ustawy - Prawo budowlane (obiekty będą wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, będą posiadały fundament i dach). Ponadto, transakcja sprzedaży będzie obejmowała obiekt w początkowym stadium budowy sklasyfikowany pod symbolem PKOB 111 budynki mieszkalne jednorodzinne, nieprzekraczający powierzchni użytkowej 300 m².

W związku z tym będziemy mieli do czynienia ze sprzedażą budynku, który spełnia definicję obiektu objętego społecznym programem mieszkaniowym, o którym mowa w art. 41 ust. 12 w zw. z art. 2 pkt 12 ustawy VAT. Powyższe oznacza, że przedmiotowa sprzedaż opodatkowana będzie stawką VAT w wysokości 8% na podstawie art. 41 ust. 12 w zw. z art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy VAT.

Wynagrodzenie za gotowość do udzielenia kredytu wypłacane na rzecz włoskiego banku jest objęte art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 czerwca 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.120.2019.1.DP

Wypłacane włoskiemu bankowi wynagrodzenie za gotowość do udzielenia kredytu nie doprowadzi do udostępnienia kapitału przez bank. A zatem, powyższe wynagrodzenie nie będzie spełniać definicji "odsetek" w myśl art. 11 ust. 4 polsko-włoskiej UPO.

Zatem, płatności wynagrodzenia za gotowość nie należy traktować jako wynagrodzenia wypłacanego z tytułu przychodów, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, w tym w szczególności wynagrodzenia za gotowość nie należy traktować jako odsetek.

Biorąc pod uwagę, że włoski bank nie posiada na terytorium Polski zakładu, analizowane wynagrodzenie będzie podlegało opodatkowaniu na terytorium Włoch.

Płatność wynagrodzenia za gotowość należy jednak traktować jako przychód uzyskany z tytułu świadczenia usług o podobnym charakterze do gwarancji i poręczeń, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT. Od wypłacanego wynagrodzenia za gotowość nie będzie konieczne pobranie podatku u źródła w przypadku posia-

dania certyfikatu rezydencji potwierdzającego, że odbiorca płatności jest rezydentem podatkowym Włoch oraz po spełnieniu pozostałych warunków przewidzianych w ustawie CIT.

Możliwość stosowania art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT odnośnie do kosztów usług projektowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 czerwca 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.81.2019.2.BJ

Koszty usług projektowych obejmujące w szczególności: wsparcie na etapie przygotowania projektu inwestycji, wsparcie na etapie przygotowania miejsca budowy, wsparcie na etapie wykonawczym, oraz wsparcie na etapie zakończenia inwestycji - należą do istotnych elementów związanych z wytworzeniem towarów i usług oferowanych przez wnioskodawcę. Tym samym mogą one korzystać z wyłączenia uregulowanego w art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT.

Tj. wydatki na nabycie tych usług stanowią koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z wytworzeniem przez spółkę towarów w postaci kompleksu handlowego oraz budynku biurowego, które będą następnie przedmiotem zbycia czy też wynajmu.

Zatem ograniczenie, o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT nie znajdzie zastosowania w przypadku ww. kosztów usług projektowych.

Usługi z obszaru wsparcia w ciągłym doskonaleniu i definiowaniu procesów finansowych i pomoc we wdrażaniu z obszaru finansów, zaklasyfikowane według PKWiU jako 69.20.29.0, nie są objęte zakresem art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 czerwca 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.162.2019.1.JKT

Nabywane przez spółkę usługi z obszaru wsparcia w ciągłym doskonaleniu i definiowaniu procesów finansowych i pomoc we wdrażaniu z obszaru finansów, zaklasyfikowane według PKWiU jako 69.20.29.0 - Pozostałe usługi rachunkowo-księgowe - nie zostały wymienione w katalogu usług objętych zakresem art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

W szczególności nie stanowią one usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń. Nie mogą być uznane również za świadczenia podobne do usług wskazanych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

W rezultacie, wysokość tych usług nie podlega ograniczeniu w zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodu na podstawie art. 15e ustawy CIT.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



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



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@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