



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

07.10.2019 r.



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Skutki podatkowe na gruncie ustawy CIT konwersji wierzytelności pożyczkowej na kapitał zakładowy czeskiej spółki zależnej, wyrok NSA z 25 września 2019 r., sygn. II FSK 3116/17	3
Mechanizm ustalenia podstawy opodatkowania w przypadku przejęcia spółki, którego celem jest uniknięcie opodatkowania (art. 10 ust. 4 ustawy CIT w brzmieniu obowiązującym do końca 2017 r.), wyrok NSA z 25 września 2019 r., sygn. II FSK 1362/18	3
Kwalifikacja usług m.in. zarządzania rozwojem/procesem budowy nieruchomości oraz usług technicznych w świetle art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 23 września 2019 r., sygn. III SA/WA 23/19	4
Prawo do odliczenia podatku naliczonego w związku z wydatkami poniesionymi na rzecz operatora stacji rowerowej w celu pozyskania nowych klientów i reklamy działalności spółki, wyrok WSA w Warszawie z 25 września 2019 r., sygn. III SA/WA 426/19	4

Skutki podatkowe na gruncie ustawy CIT konwersji wierzytelności pożyczkowej na kapitał zakładowy czeskiej spółki zależnej, wyrok NSA z 25 września 2019 r., sygn. II FSK 3116/17

Sprawa dotyczyła polskiej spółki, która dokonała konwersji wierzytelności przysługujących jej wobec spółki czeskiej na kapitał zakładowy tej spółki.

W realiach tej konkretnej sprawy dokonując oceny czy konwersja wierzytelności pożyczkowej na kapitał zakładowy czeskiej spółki zależnej stanowi wniesienie wkładu pieniężnego czy niepieniężnego należało uwzględnić fakt, że podwyższenie kapitału zakładowego dotyczy czeskiej spółki zależnej.

O ile nie budzi wątpliwości, że oceniając skutki podatkowe takiego podwyższenia kapitału zakładowego należało stosować przepisy polskiej ustawy podatkowej, to błędne jest założenie, że w efekcie należy także zastosować polskie prawo handlowe. Na potrzeby oceny skutków podatkowych ww. transakcji należy ustalić jaki charakter ma wpis podwyższenia kapitału zakładowego w rejestrze czeskim, tj. czy wpis ten, jak twierdzi spółka, jest wpisem wkładu pieniężnego.

Mechanizm ustalenia podstawy opodatkowania w przypadku przejęcia spółki, którego celem jest uniknięcie opodatkowania (art. 10 ust. 4 ustawy CIT w brzmieniu obowiązującym do końca 2017 r.), wyrok NSA z 25 września 2019 r., sygn. II FSK 1362/18

W sytuacji, w której głównym lub jednym z głównych celów przejęcia spółki jest unik-

nięcie lub uchylenie się od opodatkowania podstawę opodatkowania w sposób wyczerpujący opisuje, a contrario, przepis art. 10 ust. 2 pkt 1 ustawy CIT wskazując, że dla spółki przejmującej lub nowo zawiązanej nie stanowi dochodu, z udziału w zyskach osób prawnych, nadwyżka wartości otrzymanego przez spółkę przejmującą lub nowo zawiązaną majątku spółki przejmowanej lub dzielonej ponad nominalną wartość udziałów (akcji) przyznanych udziałowcom (akcjonariuszom) spółki przejmowanej lub dzielonej. Nie ma natomiast podstaw do obliczania podstawy opodatkowania na zasadach ogólnych, czy też poprzez zastosowanie w drodze analogii mechanizmu z art. 10 ust. 2 pkt 2 ustawy CIT.

Mechanizmem ustalenia podstawy opodatkowania, który powinien być przyjęty przy tego typu przejęciach (których celem jest uniknięcie opodatkowania) jest mechanizm opisany w art. 10 ust. 2 pkt 1 ustawy CIT. Jego zastosowanie zależy od tego, czy głównym lub jednym z głównych celów przejęcia spółki jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.

W opisywanej sprawie, w przypadku zaistnienia przesłanek związanych z unikaniem lub uchylaniem się od opodatkowania, opodatkowana będzie cała nadwyżka wskazana w art. 10 ust. 2 pkt 1 ustawy CIT, z uwagi na to, że spółka przejmująca była jedynym udziałowcem spółki przejmowanej. Natomiast, w przypadku, gdy przesłanki z art. 10 ust. 4 ustawy CIT nie będą spełnione, przejęcie będzie neutralne podatkowo.

Zwracamy uwagę, że omawiany wyrok dotyczy stanu prawnego obowiązującego do końca 2017 r.

Kwalifikacja usług m.in. zarządzania rozwojem/procesem budowy nieruchomości oraz usług technicznych w świetle art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 23 września 2019 r., sygn. III SA/WA 23/19

Usługi zarządzania rozwojem/procesem budowy nieruchomości oraz usługi techniczne, obejmujące w szczególności: zarządzanie projektami, planowanie/projektowanie, wsparcie w wynajmie nieruchomości (leasing), które co do zasady mogłyby być uznane za bezpośrednio związane z usługą koordynacji procesu budowlanego, w okolicznościach tej sprawy należy zakwalifikować jako usługi ogólne prowadzonej działalności gospodarczej.

Biorąc pod uwagę m.in. to, że spółka nabywająca te usługi jest spółką, której przedmiot działalności ogranicza się wyłącznie do jednego projektu uznać należy, że nabywane usługi służą ogólnej działalności tej spółki. Nie są to usługi bezpośrednio związane z procesem deweloperskim. Są z nim związane pośrednio i są oczywiście niezbędne dla wykonania tego procesu deweloperskiego w sytuacji, w której spółka nie zatrudnia żadnych pracowników.

Niemniej jednak, czym innym jest absolutna konieczność, a czym innym ścisły związek, o którym mowa w art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT. Odnośnie do pozostałych usług, takich jak usługi księgowe, doradztwa prawnego i podat-

kowego, marketingu i reklamy, nie ma wątpliwości, że są one kosztami ogólnej działalności.

Prawo do odliczenia podatku naliczonego w związku z wydatkami poniesionymi na rzecz operatora stacji rowerowej w celu pozyskania nowych klientów i reklamy działalności spółki, wyrok WSA w Warszawie z 25 września 2019 r., sygn. III SA/WA 426/19

W analizowanej sprawie nie budzi wątpliwości, że wydatki poniesione przez spółkę na rzecz operatora stacji rowerowej mają związek z działalnością opodatkowaną spółki. Wydatki poniesione zostały w celu zwiększenia wolumenu klientów spółki i do jej reklamy.

Ponadto, słusznie uznała spółka, że w przypadku usług reklamowych (wykonanie i obsługa powierzchni reklamowych umieszczonych na terminalach i rowerach) wpływ świadczonych na rzecz spółki usług na czynności opodatkowane VAT ma charakter pośredni. Odnoszą się one bowiem do całokształtu działalności spółki, a nie do sprzedaży realizowanej na stacjach paliw. Fakt, iż w odniesieniu do usług reklamowych spółka nie jest w stanie wykazać bezpośredniego związku pomiędzy ich nabyciem a konkretną sprzedażą opodatkowaną VAT nie oznacza, że związek ten nie występuje, a spółka nie ma prawa do odliczenia VAT z tytułu ich nabycia.



WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Zastosowanie tzw. odwrotnego obciążenia dla usług spawalniczych oraz prawo do odliczenia podatku naliczonego w kontekście posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 września 2019 r., sygn. 0115-KDIT1-3.4012.419.2019.2.MD	6
Opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej preferencyjną stawką podatkową, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 września 2019 r., sygn. 0115-KDIT2-1.4011.279.2019.2.MST	6
Próg 30% dochodu wyliczonego zgodnie z art. 15c ust. 1 ustawy CIT (30% EBITDA) wyznacza limit nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nad odpowiadającymi rodzajowo tym kosztom przychodami, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 września 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.315.2019.1.AK	6
Kalkulacja współczynnika proporcji sprzedaży w przypadku gdy podatnik dokonał rejestracji dla celów podatku od wartości dodanej w większości państw członkowskich UE, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 września 2019 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.383.2019.3.AP	7
Usługi centralnego zaopatrzenia stanowią koszty usług, o których mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 września 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.377.2019.1.BJ	7

Zastosowanie tzw. odwrotnego obciążenia dla usług spawalniczych oraz prawo do odliczenia podatku naliczonego w kontekście posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 września 2019 r., sygn. 0115-KDIT1-3.4012.419.2019.2.MD

Do czynności nabywanych przez spółkę od kontrahentów (usługi spawalnicze) nie należało stosować tzw. odwrotnego obciążenia. Usługi te – w świetle klasyfikacji statystycznej podanej wiążąco przez spółkę – nie są bowiem wymienione w załączniku nr 14 do ustawy VAT. Tylko do określonych usług – ze względu na cele fiskalne – ustawodawca nakazał stosowanie tego specyficznego mechanizmu. Istotne jest również to, że usługi wymienione w tym załączniku muszą wystąpić w co najmniej dwóch ogniwach łańcucha zleceń.

Oznacza to, że usługi spawalnicze powinny być opodatkowane VAT na zasadach ogólnych i udokumentowane fakturami z wykazanymi kwotami VAT. Takie podejście zastosowali kontrahenci spółki. Tym samym, podatek naliczony, wynikający z faktur wystawionych przez tych kontrahentów dokumentujących wykonanie przez nich usług spawalniczych na rzecz spółki może podlegać odliczeniu, skoro z wniosku wynika, że będzie on związany ze sprzedażą (odsprzedażą) usług przez spółkę na rzecz włoskiego generalnego wykonawcy. Z zastrzeżeniem, że w zależności od tego czy ten generalny wykonawca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce, czy też takiego miejsca nie posiada, podstawą do odliczenia będzie albo art. 86 ust. 1 albo art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT.

Opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej preferencyjną stawką podatkową, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 września 2019 r., sygn. 0115-KDIT2-1.4011.279.2019.2.MST

Zdaniem Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, uzyskany przez wnioskodawcę dochód z tytułu odpłatnego przeniesienia na zlecniodawcę praw autorskich do wytwarzanego programu komputerowego – autorskiego oprogramowania, które stanowi utwór prawnie chroniony i zostało wytworzone w ramach

prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej może zostać zakwalifikowany jako objęty ulgą IP Box. To oznacza, że wnioskodawca może skorzystać z preferencyjnego opodatkowania dochodów z tego tytułu według stawki 5%.

Próg 30% dochodu wyliczonego zgodnie z art. 15c ust. 1 ustawy CIT (30% EBITDA) wyznacza limit nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nad odpowiadającymi rodzajowo tym kosztom przychodami, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 września 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.315.2019.1.AK

Ustalenie przez ustawodawcę progu w wysokości 3 mln zł oznacza, że podatnik może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów albo wartość określoną przez limit nadwyżki kosztów finansowania dłużnego określony w art. 15c ust. 1 ustawy CIT, albo wartość określoną przez próg 3 mln zł, w zależności od tego, która z tych wartości jest wyższa.

Zdaniem Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, odmienna interpretacja stałaby w sprzeczności z celem przepisu. 30% dochodu wyliczonego zgodnie z art. 15c ust. 1 ustawy CIT (30% EBITDA) wyznacza limit nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nad odpowiadającymi rodzajowo tym kosztom przychodami.

Jako przykład, dyrektor opisał sytuację, w której 30% EBITDA odpowiada kwocie 4,5 mln zł. W takiej sytuacji, zdaniem dyrektora, nadwyżka kosztów finansowania ponad 4 mln zł powoduje obowiązek wyłączenia wartości przekraczającej tę kwotę z kosztów uzyskania przychodów. Jeśli zaś 30% EBITDA jest niższe niż 3 mln zł, to ewentualna nadwyżka kosztów finansowania dłużnego nad odpowiadającym rodzajowo tym kosztom podlega zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów do wysokości 3 mln zł.

Stanowisko zaprezentowane w interpretacji nie znajduje poparcia w wydawanych dotąd wyrokach wojewódzkich sądów administracyjnych, takich jak m. in. Wyrok WSA we Wrocławiu z 3 kwietnia 2019r., sygn. akt I SA/Wr 14/19 oraz wyrok WSA w Warszawie z 16 maja 2019 r., sygn. akt III SA/Wa 1849/18, w których sądy te uchyliły analogiczne interpretacje. Na chwilę obecną brak jest wyroków NSA dotyczących omawianej problematyki.

Kalkulacja współczynnika proporcji sprzedaży w przypadku gdy podatnik dokonał rejestracji dla celów podatku od wartości dodanej w większości państw członkowskich UE, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 września 2019 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.383.2019.3.AP

Wnioskodawcy przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o pełną kwotę podatku naliczonego. Na ustalenie wysokości podatku naliczonego do odliczenia wpływ ma jedynie obrót osiągnięty przez wnioskodawcę (w ramach jego polskiej rejestracji na potrzeby podatku VAT) i uwzględniany w polskich rejestrach VAT (co do zasady wykazywany również w polskich deklaracjach VAT). Nie ma natomiast podstaw do uwzględniania obrotu wnioskodawcy jako podatnika zarejestrowanego dla celów podatku od wartości dodanej w innych państwach członkowskich UE lub jego oddziału, osiągniętego (i wykazanego w odpowiednich deklaracjach) poza terytorium kraju.

Wnioskodawca powinien w każdym państwie członkowskim, w którym jest zarejestrowany dla celów podatku od wartości dodanej, czy też w Finlandii (gdzie posiadał oddział) ustalić odrębną część podlegającą odliczeniu na zasadach wskazanych w tym państwie. Zatem, obliczając proporcję, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy VAT wnioskodawca nie powinien w obrocie ze sprzedaży opodatkowanej uwzględniać obrotu ze sprzedaży zrealizowanej i wykazywanej w innych państwach przez jego zagraniczny oddział rozliczanej w ramach Modelu C.

Powyższa zasada znajdzie również zastosowanie dla Modelu A i B, gdzie wnioskodawca dokonał rejestracji dla celów podatku od wartości dodanej w większości państw członkowskich UE, w których dokonuje sprzedaży opodatkowanej i deklaruje w nich rozliczenie podatku od wartości dodanej posługując się lokalnym numerem identyfikacji podatkowej. W konsekwencji, obliczając proporcję,

o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy VAT wnioskodawca nie powinien w obrocie ze sprzedaży opodatkowanej uwzględniać obrotu ze sprzedaży opodatkowanej zrealizowanej i wykazywanej w innych państwach, rozliczanej w ramach Modelu A i Modelu B.

Usługi centralnego zaopatrzenia stanowią koszty usług, o których mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 września 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.377.2019.1.BJ

Zdaniem organu, usługi wymienione i nazwane przez spółkę usługami centralnego zaopatrzenia (związane m.in. z: I) przygotowaniem, koordynacją i wdrożeniem wytycznych odnoszących się do działań związanych z zamówieniami, takimi jak ocena i wstępna kwalifikacja dostawców, prognozy zamówień itp., II) rozwojem strategii zaopatrzenia, III) prowadzeniem negocjacji w ramach procesu pozyskiwania surowców, usług pakowania, energii, dóbr inwestycyjnych, usług i innych towarów, IV) identyfikacją i rozwojem dostawców, V) opracowaniem, koordynacją i wdrożeniem stałego przeglądu międzynarodowej sieci zaopatrzenia, VI) działaniami wspierającymi wprowadzenie systemu SAP) są usługami (świadczeniami) o podobnym charakterze do usług doradczych oraz zarządzania, które zostały wymienione w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. Nabywane od podmiotu powiązanego usługi centralnego zaopatrzenia niewątpliwie noszą szereg cech charakterystycznych dla usług doradczych oraz zarządzania.

W rezultacie, zdaniem Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, powyższe usługi podlegają limitowaniu w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów na mocy art. 15e ust. 1 ustawy CIT. Zwracamy jednak uwagę, że w zakresie usług dotyczących organizacji zakupów w ramach grupy kapitałowej WSA w Poznaniu wydał 6 lutego 2019 r. wyrok (sygn. akt I SA/Po 900/18), zgodnie z którym, takie usługi nie stanowią usług o podobnym charakterze do usług doradczych.

KONTAKT



PIOTR KORSZLA
tel. +48 509 802 418
piotr.korszla@ptpodatki.pl



MACIEJ GROCHULSKI
tel. +48 501 012 085
maciej.grochulski@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