




PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

17.02.2020 r.



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Skutki podatkowe na gruncie art. 15 ust. 4c ustawy CIT poniesienia kosztu wiążącego się bezpośrednio z przychodem, po dniu sporządzenia sprawozdań finansowych, wyrok NSA z 4 lutego 2020 r., sygn. II FSK 746/18	3
Zasady rozliczania opłat dotyczących umowy leasingu operacyjnego, zawartej przed dniem 31 grudnia 2018 r., w odniesieniu do której planowane jest zawarcie po dniu 31 grudnia 2018 r. cesji przedmiotu leasingu skutkującej zmianą korzystającego, wyrok WSA w Warszawie z 7 lutego 2020 r., sygn. III SA/WA 1586/19	3
Przesłanki uznania umowy leasingu za zmienioną lub odnowioną w świetle stosowania przepisów ustawy PIT w brzmieniu obowiązującym przed lub od dnia 1 stycznia 2019 r., wyrok WSA w Gliwicach z 5 lutego 2020 r., sygn. I SA/GL 1186/19	4
Kwestia alokacji do źródła przychodów kosztów ekspansji ponoszonych w związku z nabyciem akcji spółki hiszpańskiej, wyrok WSA w Warszawie z 6 lutego 2020 r., sygn. III SA/WA 1500/19	4

Skutki podatkowe na gruncie art. 15 ust. 4c ustawy CIT poniesienia kosztu wiążącego się bezpośrednio z przychodem, po dniu sporządzenia sprawozdań finansowych, wyrok NSA z 4 lutego 2020 r., sygn. II FSK 746/18

Zgodnie z art. 15 ust.4 ustawy CIT za koszty bezpośrednie mogą zostać uznane te wydatki, którym odpowiadają (odnoszą się) przychody danego roku podatkowego. Jeśli chodzi o moment (okres rozliczeniowy), w którym te koszty bezpośrednie mogą być potrącane to obowiązują dwie zasady.

W pierwszym przypadku jeśli koszt został poniesiony: w latach poprzedzających rok podatkowy, w którym podatnik osiągnął przychód odpowiadający temu kosztowi, w danym roku podatkowym oraz w roku następującym po roku podatkowym (lecz jedynie do dnia sporządzenia sprawozdania finansowego lub złożenia zeznania podatkowego) wówczas, zgodnie z art. 15 ust. 4 i ust. 4b pkt 1 i 2 ustawy CIT, koszty te są potrącane w roku podatkowym, w którym osiągnięto przychody, odpowiadające tym kosztom.

W drugim natomiast, jeśli koszt został poniesiony po dacie złożenia sprawozdania finansowego lub zeznania podatkowego wówczas, w myśl art. 15 ust. 4c ustawy CIT, jest on potrącalny w roku podatkowym następującym po roku, za który sporządzone jest sprawozdanie finansowe lub złożone zeznanie.

W przedstawionym we wniosku interpretacyjnym stanie faktycznym przedmiotowy wydatek, został poniesiony po dniu złożenia sprawozdania finansowego i zeznania podatkowego, o których mowa w art. 15 ust. 4b ustawy CIT. Dlatego powinien być potrącony zgodnie z art. 15 ust. 4c ustawy CIT, to jest wydatek odnoszący się do przychodu roku 2011 za rok 2012, a wydatek dotyczący przychodu

roku 2012 za rok 2013, czego słusznie domaga się spółka.

Zasady rozliczania opłat dotyczących umowy leasingu operacyjnego, zawartej przed dniem 31 grudnia 2018 r., w odniesieniu do której planowane jest zawarcie po dniu 31 grudnia 2018 r. cesji przedmiotu leasingu skutkującej zmianą korzystającego, wyrok WSA w Warszawie z 7 lutego 2020 r., sygn. III SA/WA 1586/19

Zmianą umowy w rozumieniu art. 8 ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (ustawa nowelizująca) jest zmiana, która ma lub może mieć istotny wpływ na skutki w podatku dochodowym, np. wpływa na wysokość kosztów uzyskania przychodów. W powyższym kontekście należy zauważyć, że umowa cesji, w wyniku której zmienia się korzystający jest czynnością zależną od woli stron umowy i nie można potraktować jej jako zmiany o charakterze obiektywnym.

Dodatkowo, zmiana taka może powodować korzyści podatkowe, w postaci chociażby możliwości stosowania korzystniejszych dla podatników przepisów w brzmieniu obowiązującym do końca 2018 r. w zakresie zaliczania do kosztów uzyskania przychodów opłat leasingowych. Zatem, w świetle wykładni językowej, przy uwzględnieniu wykładni prokonstytucyjnej, uwzględniającej ochronę praw nabytych, należy uznać, iż w przypadku opisanej przez spółkę umowy cesji leasingu operacyjnego dokonanej po dniu 31 grudnia 2018 r., znajdzie zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT w zw. z art. 8 ust. 2 ww. ustawy nowelizującej. Spółka będzie więc zobowiązana stosować limit, o którym mowa w powyższym przepisie, w odniesieniu do ponoszonych opłat dotyczących przedmiotowej umowy leasingu.

Przesłanki uznania umowy leasingu za zmienioną lub odnowioną w świetle stosowania przepisów ustawy PIT w brzmieniu obowiązującym przed lub od dnia 1 stycznia 2019 r., wyrok WSA w Gliwicach z 5 lutego 2020 r., sygn. I SA/GL 1186/19

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem organu, że w przypadku wniesienia po dniu 31 grudnia 2018 r. do spółki cywilnej przedsiębiorstwa, którego elementem jest zawarta przed dniem 1 stycznia 2019 r. przez podatnika umowa leasingu samochodu osobowego, podatnik jako wspólnik spółki cywilnej w zakresie, w jakim mowa w art. 23 ust. 1 ustawy PIT, będzie zobowiązany stosować w stosunku do tej umowy leasingu samochodu osobowego przepisy tej ustawy, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. (nadany ustawą zmieniającą). Nie każda zmiana umowy leasingu wiąże się z koniecznością stosowania przepisów ustawy podatkowej w treści obowiązującej od dnia 1 stycznia 2019 r. np. taka umowa leasingu, która ma wpływać na skutki w podatku dochodowym (np. wysokość kosztów uzyskania przychodu).

Ze stanu faktycznego wynika, że żaden z warunków umowy leasingowej co do wysokości rat, długości obowiązywania tej umowy nie uległ zmianie. A tym samym, nie ulegnie zmianie wysokość kosztów uzyskania przychodu. Zmianie ulegnie jedynie strona podmiotowa – czyli sposób rozliczenia tych kosztów pomiędzy wspólnikami. W tym momencie nie będą one rozliczane przez podatnika prowadzącego

jednoosobową działalność gospodarczą, tylko już przez spółkę cywilną, czyli obu wspólników tej spółki cywilnej. W związku z tym taka zmiana nie wpływa na te skutki w podatku dochodowym.

Kwestia alokacji do źródła przychodów kosztów ekspansji ponoszonych w związku z nabyciem akcji spółki hiszpańskiej, wyrok WSA w Warszawie z 6 lutego 2020 r., sygn. III SA/WA 1500/19

W art. 7b ust. 1 ustawy CIT ustawodawca wymienia zdarzenia, w związku z zaistnieniem których podatnik osiąga przychody będące następstwem uzyskania przychodów z obrotu udziałami (akcjami). Nie są to wyłącznie przychody ze zbycia udziałów (akcji), ale także np. przychody z umorzenia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości, przychody uzyskane w następstwie przekształceń, łączenia lub podziału podmiotów, czy też przychody uzyskane w wyniku wymiany udziałów. Zauważyć więc należy, że ustawa CIT nie uzależnia kwalifikacji do odpowiedniego źródła przychodów związanych z udziałami (akcjami), w zależności od celu nabycia przedmiotowych udziałów (akcji). Przychody z udziałów (akcji) zaliczane są do przychodów z zysków kapitałowych, a zatem wszystkie wydatki (bezpośrednie i pośrednie) związane z nabyciem udziałów (akcji) powinny być również przypisane do tego źródła przychodów. Tym samym, koszty ekspansji ponoszone w celu nabycia udziałów (akcji) w innych podmiotach powinny być rozpoznawane jako koszty pośrednie poniesione ze źródła, jakim są zyski kapitałowe.



WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

- Przesłanki uznania działalności za działalność badawczo-rozwojową w rozumieniu art. 4a pkt 26 ustawy CIT. Koszty kwalifikowane w działalności badawczo-rozwojowej**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 stycznia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.496.2019.2.JKU _____ 6
- Skutki podatkowe w VAT nieodpłatnego udostępniania lokali pracownikom (zleceniobiorcom)**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 stycznia 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.666.2019.1.KW _____ 6
- Moment powstania obowiązku podatkowego i podstawa opodatkowania VAT w prognozowym modelu rozliczania dostaw energii elektrycznej**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2020 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.583.2019.2.JS _____ 7
- Brak możliwości skorzystania z 50% kosztów uzyskania przychodów w ramach prowadzonej działalności gospodarczej**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2020 r., sygn. 0112-KDIL2-1.4011.144.2019.2.DJ _____ 7
- Brak obowiązku zapłaty faktury w mechanizmie podzielonej płatności w sytuacji gdy należność z faktury, obejmującej wartość towarów lub usług, zostanie uregulowana w drodze potrącenia wierzytelności**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 stycznia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.648.2019.1.JO _____ 7

Przesłanki uznania działalności za działalność badawczo-rozwojową w rozumieniu art. 4a pkt 26 ustawy CIT. Koszty kwalifikowane w działalności badawczo-rozwojowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 stycznia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.496.2019.2.JKU

1) Jak wynika z treści wniosku spółka realizuje działalność B+R w formie projektów ukierunkowanych na opracowanie nowych lub znacząco ulepszonych pojazdów specjalnych. Spółka w ramach projektów B+R każdorazowo podejmuje szereg czynności: opracowuje koncepcję rozwiązania (w tym projekt wstępnego wykonania nowego pojazdu, projekt rozwiązań technicznych oraz projekt techniczny), wykonuje analizy, badania i obliczenia dla potrzeb stworzenia prototypu, przeprowadza analizy techniczno-ekonomiczne, stwarza model (w tym także model 3D), opracowuje metody integracji poszczególnych komponentów (wozu bojowego) pojazdów o nowych funkcjonalnościach, wykonuje dokumentację konstrukcyjną, technologiczną i eksploatacyjną, stwarza prototyp nowej aplikacji pojazdu, przeprowadza testy oraz badania prototypu (zakończone certyfikacją).

Prowadzone przez spółkę prace spełniają definicję działalności B+R określoną w ustawie CIT, uprawniającą do skorzystania z ulgi B+R, mają charakter twórczy oraz mają na celu zwiększenie zasobów wiedzy oraz wykorzystanie tych zasobów do tworzenia nowych zastosowań. Działalność opisana we wniosku stanowi działalność B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26 ustawy CIT, co uprawnia do skorzystania z odliczenia, o którym mowa w art. 18d ust. 1 ustawy CIT.

2) Przepisy podatkowe dają możliwość uznania za koszty kwalifikowane należności z tytułu wynagrodzeń pracowników, którzy realizują wskazany cel (tj. działalność badawczo-rozwojową). Należy przyjąć, że to faktyczne wykonywanie określonych czynności w zakresie działalności badawczo-rozwojowej przesądza o tym, czy to wynagrodzenie (w całości lub w części) stanowi koszt kwalifikowany. Odnosi się to więc do czasu faktycznie poświęconego. Odliczeniu nie będą jednak podlegały kwoty wynagrodzeń oraz składek proporcjonalnie przypisanych do dni nieobecności pracownika (np. wynagrodzenie za czas niezdolności do pracy).

3) Spółka zleca wykonanie badań wstępnych dla systemu ochrony podwozia, badań kwalifikacyjnych, badań wstępnych działania systemu przeciwmínowego, symulacji badań przeciwmínowych czy badań zestawu do ochrony przeciwmínowej dla pojazdu u podmiotów niepowiązanych ze spółką w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Nabywane od podmiotów zewnętrznych usługi wchodzą w zakres działalności B+R, a tym samym koszty nabycia usługi wykorzystania aparatury naukowo-badawczej stanowią koszty kwalifikowane w rozumieniu art. 18d ust. 2 pkt 4a ustawy CIT.

4) Moment zaliczenia (potrącenia) wydatków dotyczących działalności B+R do kosztów uzyskania przychodów decyduje o momencie, w którym podatnik uprawniony jest do skorzystania z ulgi na działalność B+R w związku z ponoszonymi kosztami (spełniającymi warunki klasyfikacji jako koszty kwalifikowane w ramach powyższej ulgi).

4) Moment zaliczenia (potrącenia) wydatków dotyczących działalności B+R do kosztów uzyskania przychodów decyduje o momencie, w którym podatnik uprawniony jest do skorzystania z ulgi na działalność B+R w związku z ponoszonymi kosztami (spełniającymi warunki klasyfikacji jako koszty kwalifikowane w ramach powyższej ulgi).

Skutki podatkowe w VAT nieodpłatnego udostępniania lokali pracownikom (zleceniobiorcom), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 stycznia 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.666.2019.1.KW

Zapewnienie pracownikom (zleceniobiorcom) spółki nieodpłatnych świadczeń związanych z zakwaterowaniem, z uwagi na brak wystarczających zasobów na lokalnym rynku pracy stanowi nieodpłatne świadczenie usług. Jednakże, w świetle art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy VAT, w analizowanym przypadku czynności te nie podlegają opodatkowaniu tym podatkiem, ponieważ w przedstawionych okolicznościach nadrzędnym celem świadczonych usług będzie realizacja celów gospodarczych spółki – zapewnienie spółce pracowników (zleceniobiorców). Korzyść osobista uzyskiwana przez tych pracowników (zleceniobiorców) z takiego bezpłatnego świadczenia ma drugorzędne znaczenie w stosunku do potrzeb prowadzonego przedsiębiorstwa. Tym samym, wydatki ponoszone przez spółkę będą służyły (bezpośrednio) do wykonywania czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT – ich następstwem nie będzie powstanie zobowiązania podatkowego (podatku należnego).

W konsekwencji, w opisanym przypadku, spółce nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących wydatki związane z wynajmowanymi lokalami lub domami, tj. z tytułu usług najmu, jak i opłat za media. Wydatki te nie będą bowiem wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT.

Moment powstania obowiązku podatkowego i podstawa opodatkowania VAT w prognozowym modelu rozliczania dostaw energii elektrycznej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2020 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.583.2019.2JS

1) Obowiązek podatkowy z tytułu dostaw energii elektrycznej powstaje z chwilą wystawienia faktury. Natomiast w sytuacji, gdy podatnik nie wystawił faktury lub wystawił ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje nie później niż z chwilą upływu terminu płatności. Innymi słowy, o tym kiedy ma zostać rozliczony podatek należny z tytułu ww. dostaw decyduje moment wystawienia faktury. Jednak nieprzekraczalnym momentem jest termin płatności ustalony pomiędzy stronami.

Jak wskazano, blankiety wystawiane przez spółkę nie będą zawierały elementów, o których mowa w art. 106e ust. 1 ustawy VAT, wymaganych do uznania ich za fakturę w rozumieniu ustawy VAT. W konsekwencji, samo wystawienie blankietów nie wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego w VAT. A zatem, biorąc pod uwagę fakt, że klienci spółki są obowiązani do zapłaty prognozowanej należności na podstawie blankietów niebędących fakturami, w opisanej metodologii rozliczeń obowiązek podatkowy powstaje w dacie upływu terminu płatności wynikającej z wystawionych blankietów. Podstawą opodatkowania będzie natomiast kwota ujęta na wystawionym blankiecie.

2) W przypadku, gdy faktura rozliczeniowa będzie dokumentowała niedopłatę, tj. faktura ta wykaże nadwyżkę ceny netto za rzeczywistą ilość energii elektrycznej (według danych z odczytów) nad sumą dokonanych przez klienta wpłat netto (wynikających z wystawionych uprzednio blankietów), niedopłata ta będzie stanowić dodatkową należność z tytułu sprzedaży energii elektrycznej. Od dodatkowej (ponad przyjętą na wystawionych wcześniej blankietach) wartości sprzedaży energii elektrycznej na rzecz klienta powstanie obowiązek podatkowy. Obowiązek ten powstanie zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. a ustawy VAT, tj. z chwilą wystawienia faktury rozliczeniowej.

3) W przypadku, gdy faktura rozliczeniowa dokumentuje nadpłatę, w chwili wystawienia tej faktury nie powstanie u spółki obowiązek podatkowy z tytułu dostaw energii elektrycznej, jak i też nie będzie określana podstawa opodatkowania. Obowiązek podatkowy w związku z dokonywaniem przez spółkę dostawy energii elektrycznej na rzecz klienta, w tym okresie rozliczeniowym powstaje w stosunku do całości sprzedanej energii elektrycznej odpowiednio w datach upływu terminu płatności poszczególnych blankietów prognozowych.

Brak możliwości skorzystania z 50% kosztów uzyskania przychodów w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2020 r., sygn. 0112-KDIL2-1.4011.144.2019.2.DJ

W celu zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodu, warunkiem koniecznym jest, aby podatnik wytworzył przedmiot praw majątkowych (autorskich) w postaci utworu lub artystycznego wykonania oraz dokonał rozporządzenia prawami albo skorzystał ze swoich praw. Należy uznać, że w zakresie pojęć „korzystanie” i „rozporządzenie” mieści się m.in. przeniesienie praw autorskich lub udzielanie licencji na korzystanie z utworów lub przedmiotów praw pokrewnych. Powyższe nie dotyczy jednak podatników uzyskujących przychody z tego tytułu w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Z analizy przepisów ustawy PIT jednoznacznie wynika, że klasyfikacja przychodów uzyskiwanych przez podatnika z tytułu świadczenia objętych prawami autorskimi usług do źródła o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT, tj. pozarolniczej działalności gospodarczej, eliminuje możliwość stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 9 ustawy PIT.

Brak obowiązku zapłaty faktury w mechanizmie podzielonej płatności w sytuacji gdy należność z faktury, obejmującej wartość towarów lub usług, zostanie uregulowana w drodze potrącenia wierzytelności, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 stycznia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.648.2019.1JO

Podatnik dokonujący zakupu wyrobów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy VAT, udokumentowanych fakturą, na kwotę przekraczającą wartość, o której mowa w art. 19 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców ma obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności w VAT. Jeżeli jednak podatnik jest z tego tytułu dłużnikiem dostawcy, a jednocześnie jest wobec niego również wierzycielem (tj. przysługuje mu inna wierzytelność wobec tego dostawcy) oraz obie wierzytelności spełniają przesłanki wskazane w art. 498 kodeksu cywilnego, podatnik może dokonać potrącenia swojej wierzytelności z wierzytelnością wynikającą z faktury dostawców i w ten sposób zwolnić się z obowiązku zastosowania mechanizmu podzielonej płatności, w zakresie, w jakim doszło do potrącenia. W konsekwencji, pozostałą po potrąceniu kwotę wierzytelności z tej faktury jest on jednak obowiązany uregulować z zastosowaniem tego mechanizmu.

KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI
tel. +48 505 465 553
tomasz.jankowski@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