




PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

06.04.2020 r.

fot. STIL



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

---

## SPIS TREŚCI

---

- Skutki podatkowe w CIT wyrównania poziomu rentowności na podstawie przepisów obowiązujących przed 1 stycznia 2019 r., wyrok WSA w Poznaniu z 20 grudnia 2019 r., sygn. I SA/PO 800/19** \_\_\_\_\_ 3
- Brak możliwości zakwalifikowania kwoty ekwiwalentu opłaty ostrożnościowej do kosztów uzyskania przychodu kredytobiorcy, wyrok NSA z 5 grudnia 2019 r., sygn. II FSK 75/18** \_\_\_\_\_ 3
- Przesłanki uznania czynności udzielania pożyczek na rzecz podmiotów powiązanych za pomocnicze transakcje finansowe, o których mowa w art. 90 ust. 6 ustawy VAT, wyrok WSA we Wrocławiu z 4 grudnia 2019 r., sygn. I SA/WR 598/19** \_\_\_\_\_ 4

**Skutki podatkowe w CIT wyrównania poziomu rentowności na podstawie przepisów obowiązujących przed 1 stycznia 2019 r., wyrok WSA w Poznaniu z 20 grudnia 2019 r., sygn. I SA/PO 800/19**

Istota przedstawionego przez spółkę mechanizmu dostosowania rentowności do założonego wcześniej poziomu nie przejawia się w tym, że zmianie ulega cena konkretnych, zindywidualizowanych zbytych uprzednio produktów. W wyniku jego stosowania dochodzi do wyrównania en masse poziomu rentowności spółki do założonego z góry poziomu.

Celem korekty nie jest modyfikacja cen po jakich realizowano konkretne, pojedyncze transakcje w trakcie roku podatkowego. Mając na uwadze specyfikę korekty poziomu rentowności należy uznać, że korektę należy rozpatrywać jako nowe zdarzenie na gruncie ustawy CIT wynikające z porozumienia przewidującego, że spółka w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą powinna osiągnąć założony poziom rentowności, odpowiedni dla pełnionej przez nią w grupie funkcji.

Zdarzenie stanowiące przyczynę wyrównania marży do założonej wcześniej wysokości nie wynika w żadnej mierze z niewłaściwego rozpoznania wysokości osiąganych wcześniej przez spółkę przychodów. W tej sytuacji należy uznać, iż w sprawie nie znajdzie zastosowania art. 12 ust. 3j ustawy CIT. Należności otrzymanej przez spółkę z tytułu przyjętego mechanizmu dostosowania rentowności nie można przypisać do jakiegokolwiek świadczenia z jej strony. Opisana korekta nie stanowi również korekty cen sprzedanych uprzednio produktów.

W związku z powyższym sąd stwierdził, że otrzymane w wyniku zastosowania powyższego mechanizmu środki finansowe będą stanowiły dla skarżącej przychód, o którym mowa w art. 12 ust. 3 ustawy CIT a momentem jego powsta-

nia, zgodnie z art. 12 ust. 3e ustawy CIT, będzie dzień otrzymania środków finansowych.

**Brak możliwości zakwalifikowania kwoty ekwiwalentu opłaty ostrożnościowej do kosztów uzyskania przychodu kredytobiorcy, wyrok NSA z 5 grudnia 2019 r., sygn. II FSK 75/18**

W analizowanej sprawie istota sporu dotyczyła możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kwoty odpowiadającej równowartości obowiązkowej opłaty ostrożnościowej na Bankowy Fundusz Gwarancyjny. Do zapłaty tej kwoty spółka została zobowiązana na mocy umowy kredytu, jaką zawarła z bankiem.

Opłata ostrożnościowa jest źródłem finansowania Bankowego Funduszu Gwarancyjnego. Celem tego funduszu jest podejmowanie działań na rzecz stabilności systemu finansowego w zakresie instytucji finansowej w rozumieniu art. 4 pkt 4 ustawy o nadzorze makroostrożnościowym nad systemem finansowym i zarządzaniu kryzysowym w systemie finansowym. Ponoszona przez podmioty objęte systemem gwarantowania opłata ma zatem realizować zadania publiczne, Bankowy Fundusz Gwarancyjny jest bowiem tworzony w interesie publicznym, w celu stabilizacji systemu finansowego w określonym zakresie.

O ile zatem ponoszenie tej opłaty przez bank udzielający kredytu jest obowiązkowe, a ponadto przyczynia się do zachowania źródła przychodów banku, o tyle jej poniesienie nie ma związku z przychodami bądź zachowaniem lub zabezpieczeniem źródła przychodów spółki, która z tytułu zawartej umowy kredytowej staje się dłużnikiem, a nie wierzycielem banku - kredytodawcy.

Z tych powodów nie ma podstaw do zaliczenia równowartości tej opłaty do kosztów uzyskania przychodów przez spółkę na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT.



**Przesłanki uznania czynności udzielania pożyczek na rzecz podmiotów powiązanych za pomocnicze transakcje finansowe, o których mowa w art. 90 ust. 6 ustawy VAT, wyrok WSA we Wrocławiu z 4 grudnia 2019 r., sygn. I SA/WR 598/19**

Skoro spółka, pełniąc w grupie kapitałowej rolę spółki holdingowej, ma za zadanie zabezpieczać płynność finansową poszczególnych projektów i ograniczać potencjalne ryzyko związane z ich realizacją, to działania polegające na udzielaniu pożyczek są wręcz elementem strategii biznesowej przyjętej przez spółkę w ramach grupy kapitałowej. Nie można zatem uznać, iż działalność pożyczkowa ma dla spółki charakter poboczny (pomocniczy); przeciwnie, należy ona do sfery jej głównej działalności gospodarczej.

Z wniosku o interpretację indywidualną wynika, że działalność w zakresie udzielania pożyczek nie tylko stanowi rozszerzenie działalności spółki, co de facto stanowi jej nieodzowny element. Oko-

liczność ta wyklucza możliwość uznania tej działalności za pomocniczą w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy VAT. O braku pomocniczego charakteru omawianych transakcji świadczy również poziom wykorzystania zasobów pieniężnych spółki. Spółka wskazała, że na dzień 31 grudnia 2018 r. udzielone pożyczki stanowią około 38% jej aktywów, przy czym w 2018 r. saldo to zwiększyło się o około 44,5 mln zł. Spółka podała również, że na koniec 2018 r. posiadała około 110,7 mln zł środków pieniężnych wypracowanych w toku działalności operacyjnej grupy. W ciągu roku 2018 spółka udzieliła natomiast finansowania w formie pożyczek spółkom zależnym w kwocie 178,75 mln zł, jednocześnie otrzymując od spółek powiązanych środki w kwocie 144,09 mln zł w formie spłaty wcześniej udzielonych pożyczek (wraz z odsetkami).

W tej sytuacji, przy tak znacznym stopniu wykorzystania aktywów nie można uznać, iż obrót z tego tytułu powinien być traktowany jako pomocniczy.





# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

---

## SPIS TREŚCI

---

<b>Przesłanki zastosowania zwolnienia z art. 22 ust. 4-4d ustawy CIT odnośnie do wypłaty dywidendy na rzecz spółki brytyjskiej</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 marca 2020 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.564.2019.2.AR	6
<b>Zasady ustalania wartości podatkowej udziałów spółki kapitałowej w przypadku zmiany przez jej wspólnika rezydencji podatkowej</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 marca 2020 r., sygn. 0115-KDIT3.4011.510.2019.3.PS	6
<b>Przesłanki zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT odnośnie do usług świadczonych na rzecz ZASI</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 marca 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.13.2020.1.IG	7
<b>Koszty wynikające z rozliczenia transakcji hedgingu nie podlegają ograniczeniu, o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 marca 2020 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.568.2019.2.BJ	7

**Przesłanki zastosowania zwolnienia z art. 22 ust. 4-4d ustawy CIT odnośnie do wypłaty dywidendy na rzecz spółki brytyjskiej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 marca 2020 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.564.2019.2.AR**

Spółka (jako płatnik) dokonując wypłaty dywidendy na rzecz spółki brytyjskiej, może zastosować zwolnienie wynikające art. 22 ust. 4-4d ustawy CIT. Bez znaczenia przy tym pozostaje fakt, że dywidenda wypłacana jest w ramach systemu cash pooling. Powyższy sposób realizacji ww. płatności nie uniemożliwia bowiem identyfikacji podmiotu dokonującego wypłaty dywidendy oraz jej rzeczywistego beneficjenta. Należy jednak zauważyć, że jeżeli kwota wypłacanej dywidendy przekroczy(ła) 2 mln zł to spółka jest/będzie zobowiązana do poboru zryczałtowanego podatku (podatku u źródła) w wysokości 19% od nadwyżki ponad kwotę 2 mln zł, z uwzględnieniem odliczeń przewidzianych w art. 22 ust. 1a-1e ustawy CIT (art. 26 ust. 2e pkt 1). Przy czym z uwagi na to, że wymóg stosowania art. 26 ust. 2e ustawy CIT, został odroczony do końca czerwca 2020 r. spółka nie będzie zobowiązana do jego spełnienia jeśli wypłata dywidendy nastąpi w tym terminie.

Zauważyć jednak należy, że obowiązek weryfikacji wskazanych w cytowanych powyżej przepisach przesłanek leży po stronie płatnika (wnioskodawcy). Weryfikacja powinna się odbywać z należytą starannością, a obowiązek dochowania należytej staranności, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy CIT, spoczywa na płatniku, który dokonując wypłaty nie pobiera podatku u źródła na podstawie UPO, stosuje zwolnienie lub obniżoną stawkę. Należy podkreślić, że należyta staranność w weryfikacji warunków niepobrania podatku, zastosowania zwolnienia bądź obniżonej stawki podatku wymagana jest po stronie płatnika bez względu na to, czy suma wypłat należności na rzecz jednego podatnika przekroczy w danym roku podatkowym kwotę 2 mln zł. Przy czym w ramach należytej staranności spółka nie może ograniczać się jedynie do weryfikacji warunków zastosowania zwolnienia wynikających z art. 22 ust. 4-6 ustawy CIT, ale ma obowiązek również sprawdzać czy istnieją okoliczności uniemożliwiające spełnienie przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 5-6 ustawy CIT.

**Zasady ustalania wartości podatkowej udziałów spółki kapitałowej w przypadku zmiany przez jej wspólnika rezydencji podatkowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 marca 2020 r., sygn. 0115-KDIT3.4011.510.2019.3.PS**

Wnioskodawca posiada udziały w spółce kapitałowej, które są jego własnością i są składnikami majątku prywatnego, a zatem udziały mieszczące się w pojęciu „majątku osobistego” z art. 30da ust. 3 ustawy PIT. Łączna wartość składników majątkowych wnioskodawcy, co do których Polska utraci w całości prawo do opodatkowania dochodów ze zbycia tych składników majątku przekracza wartość rynkową 4.000.000 zł. Wnioskodawca posiada je jako osoba prywatna nie prowadząca działalności gospodarczej. Wnioskodawca ma miejsce zamieszkania na terytorium Polski przez łącznie co najmniej 5 lat w dziesięcioletnim okresie poprzedzającym dzień zmiany rezydencji podatkowej. Wnioskodawca nie zmieniał nigdy miejsca zamieszkania poza Polską, zawsze mieszkał w tym kraju. Wnioskodawca objął udziały w spółce w zamian za wkład niepieniężny (aport) w postaci udziałów w innej spółce kapitałowej. Transakcja aportu (wkładu niepieniężnego) udziałów innej spółki kapitałowej przez wnioskodawcę do spółki spełniała przesłanki „wymiany udziałów”, określonej w przepisach art. 24 ust. 8a ustawy PIT. W momencie wniesienia wkładu niepieniężnego do spółki określono wartość wkładu w umowie spółki, która to wartość wyniosła wartość nominalną udziałów spółki wydanych wnioskodawcy w momencie tego aportu. Wnioskodawca planuje zmianę swojej rezydencji podatkowej.

W tej sytuacji ustalając wartość podatkową stosownie do art. 30da ust. 10 ustawy PIT, czyli wartość podatkową składnika majątku niezaliczoną uprzednio do kosztów uzyskania przychodów w jakiegokolwiek formie, jaka została przyjęta przez podatnika za koszt uzyskania przychodów, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty, wnioskodawca powinien ustalić jego wartość w oparciu o przepis art. 23 ust. 1 pkt 38c ustawy PIT, czyli na poziomie wydatków poniesionych przez niego na nabycie lub objęcie udziałów w tej „innej spółce kapitałowej”, które zostały następnie przekazane spółce w drodze wymiany udziałów w zamian za jej udziały.

**Przesłanki zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT odnośnie do usług świadczonych na rzecz ZASI, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 marca 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.13.2020.1.IG**

Zakres opisanych usług, świadczonych przez wnioskodawcę tj.: usługi zarządzania portfelem inwestycyjnym alternatywnej spółki inwestycyjnej (ASI) oraz jej ryzykiem, obejmujące m.in. usługi: prowadzenia, pozyskiwania i nadzoru nad projektami badawczo-rozwojowymi, w tym wykonywania badania due diligence prawnego, technicznego i biznesowego potencjalnych grantobiorców - spółek prawa handlowego będących beneficjentami środków przekazywanych przez zarządzającego ASI (ZASI) tytułem inwestycji dokonywanej w imieniu i na rzecz ASI, negocjacji warunków inwestycji, kontroli kosztów i harmonogramu rzeczowo inwestycyjnego, planowania, organizacji oraz kontroli środków finansowych, którymi dysponuje ASI, planowania i koordynacji zadań projektowych realizowanych przez zespół projektowy, kreowania i aktualizowania polityki inwestycyjnej ASI, w tym dokonywanie analiz przedinwestycyjnych - mieści się w całości w definicji zarządzania ASI w rozumieniu tego pojęcia przyjętym przez TSUE.

W analizowanych okolicznościach DKIS przyjął, że wnioskodawca będzie świadczył usługi zarządzania ASI, jako że zakres wykonywanych przez niego czynności będzie obejmował kluczowe czynności w postaci zarządzania portfelami inwestycyjnymi oraz zarządzania ryzykiem. Wszystkie opisane czynności stanowią powiązany ze sobą ze-

spół świadczeń, których zakres jest istotny i specyficzny dla procesu zarządzania ASI. W efekcie, usługi świadczone przez wnioskodawcę na rzecz ZASI mieszczą się w zakresie czynności wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT i w związku z tym są objęte zwolnieniem od podatku.

**Koszty wynikające z rozliczenia transakcji hedgingu nie podlegają ograniczeniu, o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 marca 2020 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.568.2019.2.BJ**

Koszty wynikające z rozliczenia transakcji hedgingu nie będą podlegały ograniczeniu, o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT. Nie mamy bowiem do czynienia z jakąkolwiek usługą opisaną w art. 15e ustawy CIT, nie jest nią bowiem prowizja należna bankowi, która jest jedynie przekazywana za pośrednictwem spółki rozliczającej. Takim kosztem nie jest też z pewnością sam ujemny wynik na transakcji hedgingu, gdyż ten w ogóle nie stanowi wynagrodzenia za czynności wykonywane przez bank lub podmiot powiązany, a jest jedynie efektem rynkowej fluktuacji kursów walut i ma na celu zabezpieczenie konkretnych transakcji towarowych (np. zakup surowca, czy sprzedaż produktu). Inne rozumienie przepisu stałoby w sprzeczności z celem ustawodawcy i funkcją, jaka została nadana art. 15e ustawy CIT w systemie podatków dochodowych. Powyższa konkluzja potwierdzona jest także faktem, że transakcja ostatecznie rozliczana jest z bankiem, a zatem na całej transakcji podmioty powiązane nie realizują żadnej dodatkowej marży (wynagrodzenia).





PACZUSKI  
TAUDUL

# KONTAKT



ANDRZEJ PACZUSKI  
tel. +48 510 051 712  
[andrzej.paczuski@ptpodatki.pl](mailto:andrzej.paczuski@ptpodatki.pl)



MACIEJ GROCHULSKI  
tel. +48 501 012 085  
[maciej.grochulski@ptpodatki.pl](mailto: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](mailto:biuro@ptpodatki.pl)

## **KATOWICE**

ul. Podchorążych 1, 40-043 Katowice  
tel. 32 732 33 45, fax 22 205 22 01  
e-mail: [biuro@ptpodatki.pl](mailto:biuro@ptpodatki.pl)