



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

27.07.2020 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Stale miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce dla celów VAT, wyrok NSA z 22 lipca 2020 r., sygn. I FSK 1777/17	3
Obniżenie stawek PoN dla wiatraków z mocą wsteczną niezgodne z Konstytucją, wyrok TK z 22 lipca 2020 r., sygn. K 4/19	4
Koszty kadry nadzorującej prace badawczo-rozwojowe także kwalifikują się do ulgi B+R w CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 23 czerwca 2020 r., sygn. I SA/GL 1588/19	5

Stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce dla celów VAT, wyrok NSA z 22 lipca 2020 r., sygn. I FSK 1777/17

W przedmiotowej sprawie spółka maltańska (dalej: Spółka) wystąpiła z wnioskiem o interpretację indywidualną w celu potwierdzenia, że w związku z dystrybucją produktów leczniczych na rynku polskim nie będzie posiadała w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej dla celów VAT (dalej: stałe miejsce). We wniosku Spółka wskazała, że:

- nie planuje oddelegowania do Polski żadnych osób, które byłyby upoważnione do podejmowania decyzji oraz podpisywania umów w jej imieniu oraz nie będzie zatrudniać w Polsce pracowników (decyzje dotyczące działań Spółki w Polsce będą podejmowane przez jej zarząd);
- będzie ściśle współpracować z podmiotem powiązaniem [dalej: Podmiot powiązany], który będzie świadczył na jej rzecz kompleksowe usługi promocyjne i marketingowe dotyczące towarów dystrybuowanych przez Spółkę na terytorium Polski;
- w zarządzie Podmiotu powiązanego może zasiadać lokalny menedżer (ang. Country manager), który zawrze ze Spółką umowę na świadczenie usług doradczych (przy czym lokalny menedżer nie będzie miał prawa podejmować kluczowych decyzji dotyczących działalności Spółki, w szczególności podpisywać umów w jej imieniu);
- zamówienia od polskich klientów (hurtowni farmaceutycznych) będą trafiały do Podmiotu powiązanego, który będzie je przekazywać do Spółki;
- towary przeznaczone na rynek polski będą cyklicznie przywożone przez Spółkę do magazynu stanowiącego własność innego kontrahenta Spółki, świadczącego usługi składowania/logistyczne na jej rzecz [dalej: Kontrahent].

W interpretacji indywidualnej z 25 lutego 2016 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie uznał, że w związku z przedstawionym modelem działalności Spółka będzie posiadać w Polsce stałe miejsce. Organ interpretacyjny wskazał w szcze-

gólności, że Spółka będzie dysponowała w Polsce odpowiednim zapleczem, gdyż Kontrahent udostępni jej magazyn wraz z obsługą logistyczną, Podmiot powiązany zajmie się promocją, marketingiem i zamówieniami, a lokalny menedżer podejmie działania w zakresie kierowania, doradzania, planowania i rozwoju oraz wpływu na lokalne otoczenie zgodne ze strategią Spółki.

Powyzsze stanowisko zostało zaakceptowane przez WSA w Warszawie w wyroku wydanym w wyniku skargi złożonej przez Spółkę. W szczególności, WSA zwrócił uwagę na orzecznictwo TSUE, zgodnie z którym dla istnienia stałego miejsca nie jest wymagane, aby podatnik (tu: Spółka) posiadał własną strukturę organizacyjną (nie musi sam zatrudniać pracowników ani posiadać własnego zaplecza rzeczowego, wystarczające jest ich wynajęcie lub zapewnienie w inny sposób).

Od ww. wyroku Spółka złożyła skargę kasacyjną, która została jednak oddalona przez NSA. Z uzasadnienia ustnego wynika, że NSA zaakceptował stanowisko zaprezentowane wcześniej przez organ interpretacyjny i WSA, zwracając m.in. uwagę na pozycję lokalnego menedżera, który spaja poszczególne elementy działalności Spółki w Polsce.

Komentarz eksperta

Przedstawiony wyrok NSA jest kolejnym rozstrzygnięciem wydanym w odniesieniu do niezwykle istotnej, a przy tym budzącej szereg wątpliwości i będącej przedmiotem rozbieżnych orzeczeń kwestii dotyczącej stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na gruncie VAT. Warto wspomnieć, że w ostatnim czasie zagadnienie to było przedmiotem wyroku TSUE z 7 maja 2020 r. w „polskiej” sprawie C547/18 Dong Yang Electronics sp. z o.o. (w którym potwierdzono, że sam fakt istnienia spółki zależnej w danym kraju nie kreuje w tym państwie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej).

Jakkolwiek wskazany wyrok NSA wskazuje, że spółka zagraniczna prowadząca działalność handlową posiada w Polsce stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej mimo braku w Polsce własnych pracowników oraz własnego zaplecza rzeczowego,

to należy jednak uwzględnić, że w sprawie tej zakres funkcji realizowanych w Polsce był stosunkowo szeroki. W szczególności wydaje się, że na rozstrzygnięcie NSA miały wpływ funkcje pełnione w Polsce przez lokalnego menedżera. Stąd, mimo że wyrok ten nie dostarcza argumentów dla podatników uznających, że przy podobnym modelu działalności nie posiadają oni w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, to z drugiej strony wnioski z niego płynące należy oceniać z uwzględnieniem konkretnego stanu faktycznego (który może się różnić u danego podatnika).

Warto zaznaczyć, że podobny model działalności był przedmiotem m.in. niedawnego wyroku WSA w Szczecinie z 5 marca 2020 r. (sygn. I SA/Sz 915/19), w którym WSA także uznał, że zagraniczna spółka posiada w Polsce stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. Wyrok ten jest nieprawomocny.



ANETA GNIEWKIEWICZ
DORADCA PODATKOWY

Obniżenie stawek PoN dla wiatraków z mocą wsteczną niezgodne z Konstytucją, wyrok TK z 22 lipca 2020 r., sygn. K 4/19

Wyrok Trybunału stanowi kolejny akt sporu o opodatkowanie elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości. W 2017 r. nowelizacja ustawy o odnawialnych źródłach energii doprowadziła do opodatkowania podatkiem od nieruchomości pełnej wartości elektrow-

ni wiatrowych (zarówno części budowlanych jak i urządzeń elektrowni). Następnie, biorąc pod uwagę postulaty właścicieli elektrowni wiatrowych, Sejm uchwalił 7 czerwca 2018 r. nowelizację, która przywróciła opodatkowanie podatkiem od nieruchomości jedynie części budowlanych elektrowni wiatrowych. Nowelizacja ta miała w zakresie podatku od nieruchomości skutek wsteczny – od 1 stycznia 2018 r.

Wsteczne obowiązywanie przepisów wzbudziło sprzeciw gmin, które niespodziewanie zostały pozbawione zabudżetowanych i częściowo zrealizowanych dochodów podatkowych (rozliczenie podatku od nieruchomości następuje na początku roku, którego dotyczy). Jednocześnie, właściciele farm wiatrowych mogli ubiegać się o nadpłatę.

Komentarz eksperta

W omawianym wyroku Trybunał uwzględnił skargi konstytucyjne gmin i orzekł, że nowelizacja zmniejszająca opodatkowanie elektrowni wiatrowych jest niezgodna z Konstytucją RP w zakresie, w jakim przewiduje moc wsteczną obowiązywania przepisów. Wejście wyroku w życie nastąpi 18 miesięcy od jego publikacji w Dzienniku Ustaw. Oznacza to, że do tego czasu powinny zostać opracowane mechanizmy, które zrekompensują gminom utracone dochody. Jednocześnie, na dzień dzisiejszy brak jest podstaw żądania przez gminy zaległego podatku od właścicieli elektrowni wiatrowych.



PIOTR NOWOSIELSKI
DORADCA PODATKOWY

Koszty kadry nadzorującej prace badawczo-rozwojowe także kwalifikują się do ulgi B+R w CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 23 czerwca 2020 r., sygn. I SA/GL 1588/19

Komentowany wyrok dotyczy ulgi badawczo-rozwojowej w CIT. Osią sporu w rozstrzyganej sprawie było uznanie, czy koszty zatrudnienia osób sprawujących nadzór i kierownictwo nad pracownikami działów badawczo-rozwojowych stanowią koszty kwalifikujące się do ulgi.

Zdaniem Dyrektora KIS, sporne koszty nie mogą zostać zaliczone do ulgi B+R z uwagi na fakt, że nadzór nad działami badawczo-rozwojowymi nie ma twórczego charakteru.

WSA w Gliwicach nie zgodził się z organem, wskazując, że przepisy ustawy o CIT nie wprowadzają rozróżnienia na pracowników, którzy „własnoręcznie” wykonują działalność badawczo-rozwojową oraz pracowników, którzy kontrolują i nadzorują te czynności. W konsekwencji, koszty pracowników kierujących pracami i sprawujących nadzór nad innymi pracownikami także mogą być zaliczone do kosztów kwalifikowanych.

Komentarz eksperta


W naszej opinii, należy w pełni poprzeć stanowisko wyrażone przez WSA w Gliwicach. Konsekwentne przyjęcie stanowiska Dyrektora KIS mogłoby prowadzić do znacznego i nieuzasadnionego zawężenia zakresu ulgi.

Kryterium „działalności twórczej” odnosi się do całokształtu realizowanych prac, a nie do zadań poszczególnych pracowników. Bardzo często procesy badawczo-rozwojowe mają skomplikowany i kompleksowy charakter, zatem nietrudno wyobrazić sobie sytuację, w której, oprócz projektantów, w ich realizacji zaangażowani są np. kierownicy koordynujący projekt lub zespół pracowników produkcyjnych tworzących prototyp. Z uwagi na naturę ulgi, tj. wspieranie samodzielnych prac badawczo-rozwojowych, wyłączenie wynagrodzeń tych pracowników z kosztów kwalifikowanych nie ma uzasadnienia.

Na koniec warto także wspomnieć, że od 1 stycznia 2018 r. ustawodawca zrezygnował z kryterium, zgodnie z którym koszty kwalifikowane wynagrodzeń dotyczyły jedynie osób zatrudnionych w celu realizacji działalności badawczo-rozwojowej. Zamiast tego, ustawa wskazuje, że koszty kwalifikowane wlicza się proporcjonalnie do czasu poświęconego na tę działalność. Treść tej zmiany także przemawia za stanowiskiem przyjętym przez sąd (ustawodawca celowo uchylił przepisy, które mogły zawężyć zakres ulgi w zakresie wynagrodzeń).



PIOTR NOWOSIELSKI
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Kwestia stosowania art. 15e ust. 6 ustawy CIT odnośnie do wspólnika spółek osobowych, dla usług świadczonych pomiędzy spółkami osobowymi i na rzecz wspólnika, wyrok WSA w Warszawie z 15 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 2379/19	7
Kwestia powstania przychodu z nieodpłatnych świadczeń w przypadku ustanowienia na rzecz spółki przesyłowej nieodpłatnej służebności przesyłu, wyrok WSA w Warszawie z 16 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 1613/19	7
Odsetki od pożyczki zaciągniętej przez spółkę w celu nabycia akcji spółki z grupy kapitałowej, są powiązane ze źródłem przychodów z zysków kapitałowych, wyrok WSA w Gliwicach z 16 lipca 2020 r., sygn. I SA/GL 1543/19	7
Ubezpieczenie typu GAP objęte jest limitem z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 15 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 1885/19	7
Spółka wykonująca powierzone jej zadania własne województwa, nie działa jako podatnik VAT i nie świadczy usług w rozumieniu ustawy VAT, wyrok WSA w Białymstoku z 15 lipca 2020 r., sygn. I SA/BK 369/20	8
Skutki podatkowe w PCC przekształcenia spółki jawnej w spółkę komandytową, wyrok WSA w Bydgoszczy z 14 lipca 2020 r., sygn. I SA/BD 250/20	8

Kwestia stosowania art. 15e ust. 6 ustawy CIT odnośnie do wspólnika spółek osobowych, dla usług świadczonych pomiędzy spółkami osobowymi i na rzecz wspólnika, wyrok WSA w Warszawie z 15 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 2379/19

Ograniczenie kosztów uzyskania przychodów, dotyczących usług niematerialnych wymienionych w art. 15e ust. 1 ustawy CIT dotyczy sytuacji, gdy koszty zostały poniesione bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych oraz sytuacji, gdy koszty, o których mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, zostały podatnikowi przypisane zgodnie z art. 5 ustawy CIT.

Świadczy o tym użyte w treści art. 15e ust. 6 ustawy CIT słowo „również”. Właśnie z takim przypadkiem, tj. z sytuacją przypisania kosztów spółce na podstawie art. 15e ust. 6 ustawy CIT, mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie.

Skoro zatem, w opisaney we wniosku strukturze powiązań, to spółka jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, to spółce przypisane zostaną zgodnie z art. 5 ustawy CIT, koszty usług niematerialnych świadczonych przez spółki osobowe, zatem koszty te należy uznać, na podstawie art. 15e ust. 6 ustawy CIT za poniesione przez spółkę, a w konsekwencji spółka będzie objęta dyspozycją art. 15e ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia powstania przychodu z nieodpłatnych świadczeń w przypadku ustanowienia na rzecz spółki przesyłowej nieodpłatnej służebności przesyłu, wyrok WSA w Warszawie z 16 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 1613/19

W przypadku, gdy z istoty stosunku prawnego nie wynika odpłatność i strony tego stosunku nie zawierają dodatkowych postanowień umownych, dotyczących odpłatności danego świadczenia to nie można przyjąć, że to świadczenie jest nieodpłatne.

A zatem, skoro odnośnie do ustanowienia na podstawie porozumienia stron, nieodpłatnej służebności przesyłu, pomiędzy spółką a właścicielem/użytkownikiem wieczystym nieruchomości obcej, brak jest wiążących unormowań prawnych, zobowiązujących strony takiego stosunku do dokonania czynności prawnej o charakterze odpłatnym, to wówczas przyjąć należy, że spółka nie otrzyma nieodpłatnego świadczenia w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

Odsetki od pożyczki zaciągniętej przez spółkę w celu nabycia akcji spółki z grupy kapitałowej, są powiązane ze źródłem przychodów z zysków kapitałowych, wyrok WSA w Gliwicach z 16 lipca 2020 r., sygn. I SA/GL 1543/19

Odsetki od pożyczki zaciągniętej przez spółkę w celu nabycia akcji spółki z grupy kapitałowej, mają związek z przychodami kwalifikowanymi od 1 stycznia 2018 r., jako przychody z zysków kapitałowych.

W konsekwencji, koszty związane z odsetkami od pożyczki przeznaczonej na sfinalizowanie zakupu akcji spółki z grupy kapitałowej, powinny być rozpoznawane jako koszty pośrednie, poniesione ze źródła, jakim są zyski kapitałowe.

Ubezpieczenie typu GAP objęte jest limitem z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 15 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 1885/19

Ograniczenie z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT ma zastosowanie także do ubezpieczenia typu GAP, ponieważ w przypadku ubezpieczeń dobrowolnych, (np. typu GAP), podstawą ubezpieczenia jest wartość samochodu, do której odwołuje się ustawodawca w ww. przepisie.

Zatem, w sytuacji gdy wartość przyjęta na polisach GAP mieści się w limicie 150.000 zł, to całą składkę należy wliczyć w koszty, zaś jeśli przekracza tę kwotę, to zaliczamy ją proporcjonalnie, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT.

Spółka wykonująca powierzone jej zadania własne województwa, nie działa jako podatnik VAT i nie świadczy usług w rozumieniu ustawy VAT, wyrok WSA w Białymstoku z 15 lipca 2020 r., sygn. I SA/BK 369/20

Wykonywanie przez spółkę, której jedynym wspólnikiem jest województwo, powierzonych jej zadań własnych województwa, nie może być uznane za odpłatne świadczenie usług w rozumieniu ustawy VAT, na rzecz województwa. Spółka wykonując powierzone jej zadania własne województwa nie może być uznana za podatnika VAT. Należy ją zaklasyfikować jako podmiot wykonujący działalność, tj. jako podmiot władzy publicznej.

W konsekwencji, rekompensata, którą spółka będzie otrzymywała od województwa w związku z wykonywaniem powierzonych jej zadań własnych województwa, nie będzie stanowiła elementu podstawy opodatkowania VAT.

Skutki podatkowe w PCC przekształcenia spółki jawnej w spółkę komandytową, wyrok WSA w Bydgoszczy z 14 lipca 2020 r., sygn. I SA/BD 250/20

Biorąc pod uwagę treść art. 1 ust. 1 pkt 2 w zw. art. 1 ust. 3 pkt 3 ustawy PCC należy przyjąć, że przekształcenie jest zmianą umowy spółki

w rozumieniu PCC, jeżeli jego wynikiem jest zwiększenie majątku spółki osobowej. Zgodnie z art. 28 Kodeksu spółek handlowych, majątek spółki to wszelkie mienie wniesione jako wkład lub nabyte przez spółkę w czasie jej istnienia. Innymi słowy, tym mieniem (majątkiem) jest suma tego co spółka miała przystępując do przekształcenia, i w jego skład wchodziło już mienie nabyte od czasu powstania do czasu przekształcenia, a co za tym idzie, samo przekształcenie nie mogło i nie wywołało skutków w postaci zwiększenia majątku spółki osobowej.

Niezależnie, nawet biorąc pod uwagę samą treść art. 6 ust. 1 pkt 8 lit. f ustawy PCC, który stanowi, że podstawę opodatkowania przy przekształceniu spółki stanowi wartość wkładów do spółki osobowej powstałej w wyniku przekształcenia, należy uznać, że skoro spółka wyraźnie podała, że zakres wkładów do spółki osobowej powstałej w wyniku przekształcenia będzie taki sam jak wartość wkładów wniesionych do tej spółki przekształcanej, to nie powstaje tutaj pole do opodatkowania, dlatego że jeżeli odejmiemy te samą wartość to „wyjdziemy na zero”.

Przepis art. 9 pkt 11 lit. a ustawy PCC stanowi, iż zwalnia się od podatku tę część wkładu, która była uprzednio opodatkowana PCC, czyli podstawą opodatkowania jest wartość wkładu, nie majątek, a wkłady te już były opodatkowane.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Obowiązek rozpoznania WNT poprzez przemieszczenie towarów własnych, a następnie dostawy krajowej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 7 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.225.2020.2.KOM	10
Wpłaty na Pracownicze Plany Kapitałowe można uznać za koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 3 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.243.2020.1.ŚS	11
Nieuwzględnienie w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne odszkodowania z tytułu zakazu konkurencji wypłaconego prezesowi zarządu po ustaniu umowy o świadczenie usług zarządzania (tzw. kontraktu menedżerskiego) , decyzja Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z 8 lipca 2020 r., sygn. DI/200000/43/515/2020	11
Opodatkowanie VAT usługi odpłatnego wypożyczenia rowerów miejskich. Prawo do odliczenia podatku VAT w pełnej wysokości od wydatków inwestycyjnych oraz bieżących związanych z infrastrukturą, która powstała w ramach inwestycji , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 3 lipca 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.346.2020.1.MSU	12
Przesłanki uznania działalności za działalność B+R w rozumieniu art. 18d ust. 1 ustawy CIT. Kwestia uznania kosztów poniesionych na działalność B+R za koszty kwalifikowane , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 3 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.157.2020.2.ŚS	13
Kwalifikacja do kosztów uzyskania przychodów wydatków marketingowych oraz odsetek i prowizji od pożyczek oraz kredytów bankowych , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 1 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.122.2020.1.RK	14

Obowiązek rozpoznania WNT poprzez przemieszczenie towarów własnych, a następnie dostawy krajowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 7 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.225.2020.2.KOM

W analizowanej sprawie nie zachodzą przesłanki o których mowa w art. 11 ust. 1 ustawy VAT. Wnioskodawca bowiem, dokonując dostawy produktów bezpośrednio z magazynu w Niemczech do odbiorcy w Polsce, nie będzie zobowiązany do rozpoznania WNT poprzez przemieszczenie towarów własnych, a następnie dostawy krajowej na rzecz finalnego odbiorcy, lokalnego dystrybutora czy lokalnego rzeczywistego producenta urządzeń (OEM) i rzeczywistego importera urządzeń (OEI).

Należy zauważyć, że w opisanym schemacie sprzedaży, gdzie oddział wnioskodawcy będzie odpowiedzialny m.in. za wyszukiwanie potencjalnych klientów, utrzymanie i rozwijanie relacji handlowych z klientami, prowadzenie działalności promocyjnej, dostarczanie ofert do przetargu, zawieranie umów sprzedaży w imieniu wnioskodawcy, za usługi i wsparcie przedsprzedażowe i posprzedażowe na rzecz klientów oraz inne czynności związane z bezpośrednią sprzedażą w Polsce, wywóz towarów z Niemiec (produktów i systemów wykorzystywanych w terapii oddechowej, intensywnej terapii, chirurgii oraz leczeniu obturacyjnego bezdechu sennego), następuje w wyniku dokonania transakcji z ustalonym już nabywcą (na podstawie umowy sprzedaży zawartej przez pracowników oddziału, ale w imieniu wnioskodawcy), w celu przeniesienia na konkretny podmiot (finalnego odbiorcę, lokalnego dystrybutora i lokalnego OEI/OEM), prawa do dysponowania towarem jak właściciel.

Transport towarów z Niemiec jest organizowany przez wnioskodawcę po otrzymaniu informacji od działu obsługi klienta, bezpośrednio z magazynu w Niemczech do szpitali i innych

podmiotów leczniczych, dystrybutorów oraz lokalnych OEI/OEM w Polsce (wnioskodawca nie posiada na terytorium Polski swoich magazynów), tak więc towar opuszczając terytorium Niemiec jest już przeznaczony dla konkretnego nabywcy w Polsce i jest mu bezpośrednio dostarczany.

Jak wynika z okoliczności sprawy, towar wysyłany przez wnioskodawcę z Niemiec nie będzie służył działalności gospodarczej wnioskodawcy na terytorium kraju. W omawianej sytuacji, do dostawy dochodzi już na terenie Niemiec, gdyż na tym etapie znany jest już ostateczny nabywca. Transport odbywa się zatem z pominięciem oddziału, od razu w wykonaniu transakcji sprzedaży i na tej podstawie wnioskodawca wystawia fakturę.

W przedmiotowym przypadku, wnioskodawca nie przemieszcza towarów własnych z Niemiec do Polski, lecz przemieszczenia dokonuje w wyniku dostawy towarów dokonanych na rzecz finalnego odbiorcy, lokalnego dystrybutora i lokalnego OEI/OEM (szpitali i innych placówek medycznych, dystrybutorów oraz lokalnych podmiotów OEI/OEM). Wnioskodawca nie dokonuje transportu towaru do Polski, by następnie dokonać jego sprzedaży, tj. zawrzeć odrębną transakcję, gdyż już w momencie wywozu towaru z Niemiec nabywca towarów jest znany, a towary są transportowane do tego nabywcy bezpośrednio, z pominięciem oddziału.

Zatem, w tym konkretnym przypadku, nie dochodzi do przemieszczenia towarów w ramach przedsiębiorstwa wnioskodawcy. Tym samym, brak jest podstaw do rozpoznania przez wnioskodawcę WNT, poprzez przemieszczenie towarów własnych, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy VAT. W konsekwencji, w opisanym sytuacji nie mamy do czynienia z dostawą krajową na rzecz finalnego odbiorcy, lokalnego dystrybutora i lokalnego OEI/OEM, natomiast wnioskodawca dokonuje dostawy, która podlega opodatkowaniu na terytorium Niemiec.

Wpłaty na Pracownicze Plany Kapitałowe można uznać za koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 3 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.243.2020.1.ŚS

Wpłata na Pracownicze Plany Kapitałowe (dalej: PPK) w części finansowanej przez pracodawcę, jako dodatkowy element wynagrodzenia pracownika, wypełnia przesłankę do jej kwalifikacji do kosztów kwalifikowanych działalności B+R, jako należność z tytułu art. 12 ust. 1 ustawy PIT na podstawie art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT.

W odniesieniu do części składki do PPK sfinansowanej przez pracownika, należy mieć na uwadze, że nie podlega ona odrębnemu (dodatkowemu) zaliczeniu do kosztów kwalifikowanych, gdyż składka taka nie została wymieniona w zamkniętym katalogu wydatków kwalifikowanych działalności B+R, zawartym w art. 18d ust. 2 ustawy CIT.

W tym przypadku pracownik finansuje część składki do PPK z własnych środków, pochodzących z wynagrodzenia. Obowiązek potrącenia z wynagrodzenia składek do PPK finansowanych przez tzw. uczestnika PPK, wynika wprost z art. 27 ust. 9 ustawy PPK, który wskazuje, że wpłaty finansowane przez uczestnika PPK, są potrącane z wynagrodzenia po jego opodatkowaniu.

Jako koszt kwalifikowany w takim przypadku należy uznać jedynie wynagrodzenia (należności), o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT, z których po opodatkowaniu pracownik finansuje swoją część składki do PPK. Mając powyższe na uwadze wskazać należy, że wpłaty na PPK, które spółka będzie zobowiązana dokonywać, można uznać za koszty kwalifi-

cowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT.

Nieuwzględnienie w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne odszkodowania z tytułu zakazu konkurencji wypłaconego prezesowi zarządu po ustaniu umowy o świadczenie usług zarządzania (tzw. kontraktu menedżerskiego), decyzja Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych z 8 lipca 2020 r., sygn. DI/200000/43/515/2020

W związku z wyraźnym odesłaniem, wskazanym w art. 8 ust. 2 ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami do przepisów Kodeksu pracy regulujących zakaz konkurencji dla pracowników, do osób świadczących pracę na podstawie umów o świadczenie usług zarządzania, wypłacone - na podstawie ww. umów - odszkodowanie za przestrzeganie zakazu konkurencji dla osoby świadczącej uprzednio pracę na podstawie umowy o świadczenie usług zarządzania, podlega wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne na podstawie § 2 ust. 1 pkt 4 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Biorąc pod uwagę opis stanu faktycznego w niniejszej sprawie, przedsiębiorcy przysługuje prawo do nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, wartości odszkodowania z tytułu zakazu konkurencji, wypłaconego prezesowi zarządu po ustaniu umowy o świadczenie usług zarządzania, tzw. kontraktu menedżerskiego, przy uwzględnieniu art. 8 ust. 2 ww. ustawy, określającym górną granicę wysokości tego odszkodowania.

Opodatkowanie VAT usługi odpłatnego wypożyczenia rowerów miejskich. Prawo do odliczenia podatku VAT w pełnej wysokości od wydatków inwestycyjnych oraz bieżących związanych z infrastrukturą, która powstała w ramach inwestycji, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 3 lipca 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.346.2020.1.MSU

W analizowanej sprawie należy rozróżnić dwie sytuacje: (i) związaną z wykorzystaniem roweru przez klienta w łącznym czasie wykraczającym poza limit 20 minut (np. na 50 minut), oraz (ii) związaną z wykorzystaniem roweru przez klienta w ramach bezpłatnego limitu w czasie nieprzekraczającym 20 minut.

1) Odpłatne udostępnienie rowerów na łączny czas przekraczający 20 minut ich wypożyczenia, skutkuje po stronie klienta uzyskiwaniem korzyści a wnioskodawca ma prawo żądać od klienta zapłaty/wynagrodzenia. W przypadku udostępnienia roweru na łączny czas przekraczający 20 minut jego udostępnienia, po stronie gminy występuje jedno świadczenie za wynagrodzeniem, ustalonym na zasadach określonych w regulaminie korzystania z wypożyczalni. Należy bowiem podkreślić, że na gruncie podatku VAT, nie występują czynności częściowo odpłatne. Jeśli tylko czynność została wykonana za wynagrodzeniem, to jest ona odpłatna. Tym samym, całe powyższe świadczenie wnioskodawcy, pomimo że wynagrodzenie obliczane jest od 21 minuty używania przez klienta roweru, jest świadczeniem odpłatnym.

W konsekwencji należy stwierdzić, że w przypadku udostępnienia roweru na łączny czas przekraczający 20 minut jego udostępnienia, wnioskodawca wykonuje czynności stanowiące odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT, które podlega opodatkowaniu podatkiem VAT na mocy art. 5 ust. 1 pkt 1 teże ustawy. Tym samym, odpłatne udostępnienie rowerów o łącznym czasie przekraczającym 20 minut ich wypożyczenia, powoduje, że miasto występuje tu w roli podatnika w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy VAT, a w konsekwencji ww. czynności stanowią czyn-

ności podlegające opodatkowaniu – na podstawie art. 5 w zw. z art. 8 ust. 1 i art. 146aa ust. 1 pkt 1 ustawy VAT – według stawki podatku VAT 23%.

2) Wypożyczanie rowerów miejskich wynika z realizacji przez miasto zadań własnych, tj. działalności wynikającej z obowiązków publicznych (w zakresie lokalnego transportu zbiorowego), które miasto jest obowiązane wykonywać na podstawie przepisów regulujących działania jednostek samorządu terytorialnego. W konsekwencji, przedmiotowy obszar działalności miasta, tj. wykonywanie zadań własnych w oparciu o reżim publicznoprawny, nie może być podstawą do zastosowania wobec miasta art. 8 ust. 2 ustawy VAT, a tym samym, nie ma po stronie miasta konieczności naliczania VAT należnego z tytułu nieodpłatnego wypożyczenia rowerów. Reasumując, stwierdzić należy, że do nieodpłatnego użyczenia rowerów, stanowiących część przedsiębiorstwa wnioskodawcy, na cele niezwiązane z prowadzoną działalnością gospodarczą (na łączny czas nieprzekraczający 20 minut), nie znajdzie zastosowania dyspozycja art. 8 ust. 2 ustawy VAT, a tym samym, czynność ta nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT z uwagi na realizację tych świadczeń nieodpłatnie w ramach władztwa publicznego.

3) Miasto, ponosząc wydatki w związku z realizacją Etapu II (dostawa stacji rowerowych wraz z rowerami oraz uruchomienie systemu wypożyczalni, w terminie 105 dni od dnia zawarcia umowy), oraz Etapu III (zarządzanie i eksploatacja systemu przez okres 72 miesięcy od dnia dokonania odbioru końcowego etapu II), związanych z systemem wypożyczalni rowerów publicznych, które wykorzystywane są zarówno do celów działalności gospodarczej, jak i do celów pozostających poza taką działalnością, oraz nie będąc w stanie bezpośrednio przypisać ww. wydatków wyłącznie i w całości do działalności gospodarczej celem odliczenia podatku, ma obowiązek stosowania proporcji określonej w art. 86 ust. 2a ustawy VAT, przy uwzględnieniu przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników.

Przesłanki uznania działalności za działalność B+R w rozumieniu art. 18d ust. 1 ustawy CIT. Kwestia uznania kosztów poniesionych na działalność B+R za koszty kwalifikowane, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 3 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.157.2020.2.ŚS

1) Jak wynika z wniosku: produkcja jest w dużej części zindywidualizowana i wyprodukowane modele w cyklu miesięcznym a nawet częstszym, różnią się od poprzednich produktów. Oferowane modele są nieustannie ulepszone. W toku prac mających na celu ulepszenie produktów spółka wdrażane są nowe rozwiązania, które następnie są kontrolowane i testowane w praktyce. Praca wykonywana jest w sposób systematyczny i twórczy w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań. Rozwiązania wdrażane przy produkcji kolejnych modeli systemów do bram ogrodzeniowych mają charakter innowacyjny w ramach działalności przedsiębiorstwa. Spółka w ramach działalności gospodarczej prowadzi w sposób systematyczny prace twórcze w celu tworzenia nowych zastosowań przy wykorzystaniu zasobów wiedzy. Przedmiotowa działalność polega na tworzeniu nowych zastosowań, które wcześniej w ramach działalności prowadzonej przez spółkę nie miały miejsca.

Tym samym należy uznać, iż opisane przez spółkę działania, spełniają przesłanki do uznania ich za działalność B+R w rozumieniu art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT, gdyż są podejmowane z wykorzystaniem dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności z dziedziny nauki, technologii i działalności gospodarczej, w sposób systematyczny oraz mają twórczy charakter, a ich celem oraz wynikiem jest powstanie modelu prototypu. Przy czym działania te nie mają charakteru prac obejmujących rutynowe i okresowe zmiany wprowadzane do prototypu.

2) Działania polegające na wytworzeniu i wdrożeniu więcej niż jednego modelu danego prototypu spełniają przesłanki do uznania ich za działalność B+R w rozumieniu przepisów art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT i koszty poniesione na jej działania będą stanowiły koszty kwalifikowane we wskazanym zakresie.

3) Materiały potrzebne do tworzenia prototypów i ich ulepszeń mogą zostać zakwalifikowane do kosztów, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 2 ustawy CIT. Natomiast poniesione przez spółkę wydatki związane z transportem oraz dojazdem do klienta, umożliwiające kontrolę

wdrożonych zastosowań w praktyce, a także montaż i korektę poszczególnych modeli, nie stanowią kosztów kwalifikowanych poniesionych na działalność B+R, ponieważ nie zostały wskazane w art. 18d ust. 2 pkt 2 ustawy CIT.

4) Pojęcie czasu pracy przeznaczonego na realizację działalności B+R, o którym mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT, odnosi się do czasu faktycznie poświęconego. Zatem, odliczeniu nie będą podlegały kwoty wynagrodzeń oraz składek proporcjonalnie przypisanych do dni nieobecności pracownika, tj. wynagrodzeń za czas urlopu, wynagrodzeń za czas niezdolności do pracy, wynagrodzenia za dni wolne na opiekę nad dzieckiem, oraz wynagrodzenie za inne zwolnienia od pracy. W sytuacji, gdy w danym miesiącu pracownik otrzyma wyłącznie wynagrodzenie za czas, w którym nie będzie faktycznie realizował działalności B+R, wówczas ww. wynagrodzenie wraz ze sfinansowanymi przez płatnika składkami od ww. przychodu, określonymi w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych, nie będzie stanowiło kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 ustawy CIT.

Wskazać należy, że ww. przepisy wskazują na możliwość zaliczenia do kosztów kwalifikowanych należności w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na realizację działalności B+R pozostaje w ogólnym czasie pracy pracownika w danym miesiącu. Zgodnie z analizowanymi przepisami wynagrodzenia chorobowego lub innej wypłaty w związku z nieobecnością pracownika, nie można uwzględnić przy wyliczaniu kosztów kwalifikowanych, bowiem w czasie za który są one wypłacane, pracownik faktycznie nie wykonywał pracy.

5) Odpisy amortyzacyjne od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, w całości, stanowią koszt kwalifikowany, w myśl art. 18d ust. 3 ustawy CIT, jeżeli składniki te są rzeczywiście wykorzystywane jedynie do działalności B+R. Natomiast w sytuacji, gdy ww. składniki będą częściowo wykorzystywane do działalności B+R, a częściowo do bieżącej działalności, to w takim przypadku, koszty odpisów amortyzacyjnych będą stanowiły koszty kwalifikowane tylko w takiej części, w jakiej środki trwałe i wartości niematerialne i prawne będą służyły prowadzonej działalności B+R.

Zatem ww. wydatki na zakup lasera, drukarki 3D oraz obrabiarki CNC, które stanowią środki trwałe w prowadzonej przez spółkę działalności B+R, mogą zostać zaliczone do kosztów kwalifikowanych zgodnie z art. 18d ust. 3 ustawy CIT.

Kwalifikacja do kosztów uzyskania przychodów wydatków marketingowych oraz odsetek i prowizji od pożyczek oraz kredytów bankowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Izby Skarbowej z 1 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.122.2020.1.RK

1) Prowizje i/lub odsetki od pożyczek oraz kredytów bankowych, zaciągniętych w celu realizacji inwestycji deweloperskiej, powinny być uznane za koszty uzyskania przychodu w momencie uzyskania przychodów z jej zbycia, nie wcześniej jednak, niż z chwilą zapłaty/kapitalizacji odsetek od pożyczek/kredytów. Mając na uwadze powyższe, wydatki związane z korzystaniem z pożyczek i kredytów (prowizja, odsetki), będą stanowiły koszty bezpośrednio związane z przychodami, potrącane na zasadach określonych w art. 15 ust. 4 i 4b-4c ustawy CIT.

2) W odniesieniu natomiast do wydatków związanych z marketingiem promującym konkretne inwestycje, dotyczących m.in. udziału w targach mieszkaniowych, reklamy w prasie, internecie, na billboardach i innych nośnikach, należy stwierdzić, że wydatki te powinny być zakwalifikowane jako koszty inne niż bezpo-

średnio związane z przychodami. Pomimo że wydatki marketingowe wykazują związek z prowadzoną działalnością spółki, nie jest to jednak związek bezpośredni, czyli przekładający się wprost na wartość (wysokość) przychodów ze sprzedaży budynków i lokali w ramach inwestycji deweloperskiej. Wydatki te nie mają bezpośredniego odzwierciedlenia w osiągniętych przychodach, nie można ich przypisać do konkretnego przychodu, jakkolwiek ich poniesienie warunkuje jego uzyskanie.

Tego rodzaju koszty, chociaż niewątpliwie związane są z osiąganymi przychodami, nie pozostają w uchwytym związku z konkretnymi przychodami. Ponadto, należy mieć na uwadze, że 21 stycznia 2014 r. został przyjęty KSR nr 8 „Działalność deweloperska”. Zgodnie z pkt 7.14. lit. a standardu, „Nie zalicza się do kosztów wytworzenia przedsięwzięcia deweloperskiego kosztów informacji, promocji, marketingu, reklamy i sprzedaży (w tym prowizji pośredników i sprzedawców) przedmiotów przedsięwzięcia deweloperskiego – są to koszty sprzedaży, (...). Wymienione pozycje obciążają koszty i wynik finansowy okresu ich poniesienia”. Koszty te mają zatem charakter pośredni i powinny być potrącane w dacie poniesienia, zgodnie z art. 15 ust. 4d-4e ustawy CIT.

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. Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl