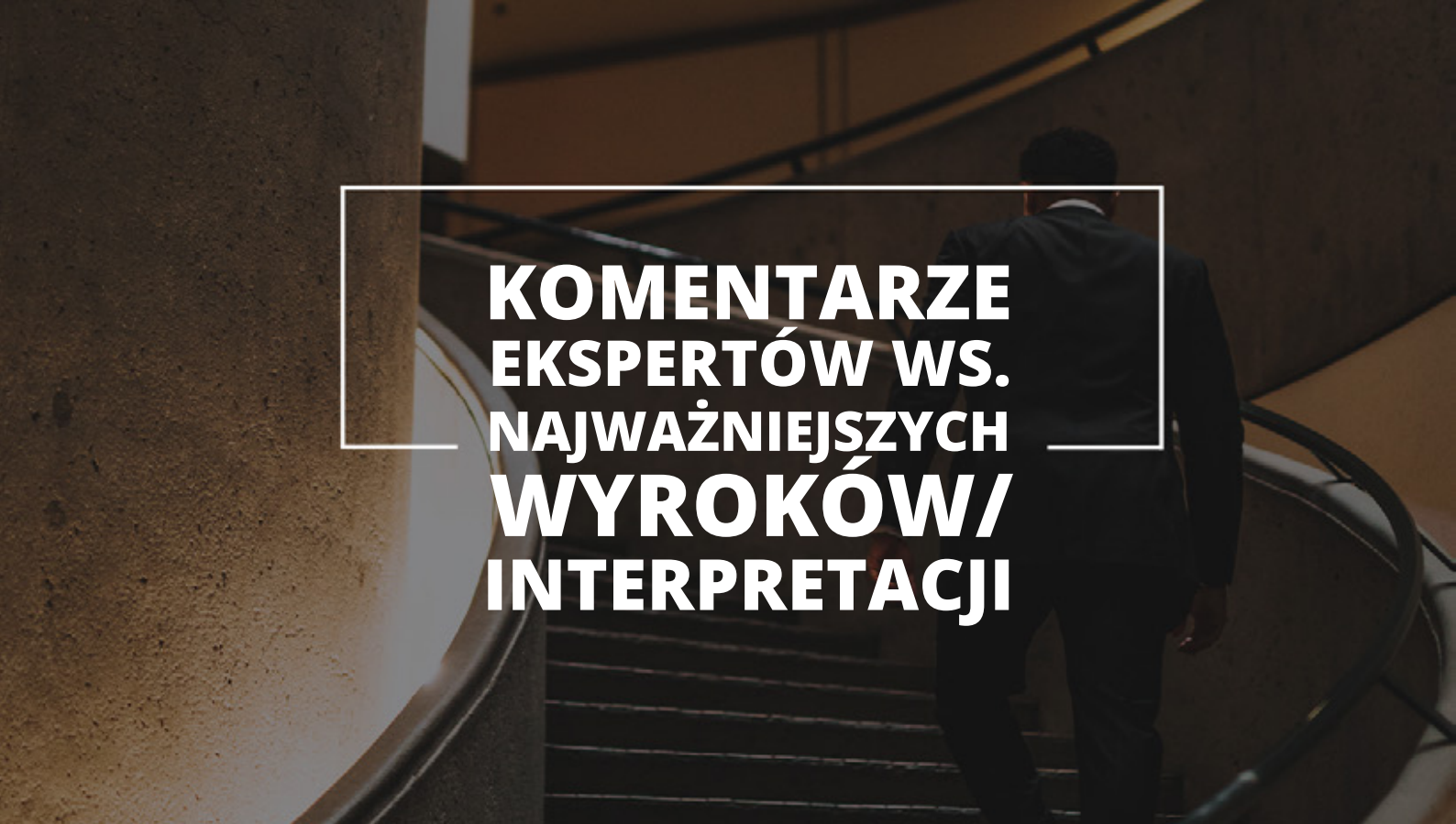




PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

03.08.2020 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Odsetki od pożyczek zaciągniętych w celu zakupu udziałów są związane z przychodami z zysków kapitałowych, niezależnie od celu nabycia tych udziałów, wyrok WSA w Poznaniu z 24 lipca 2020 r., sygn. I SA/Po 67/20 3

Stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej dla potrzeb VAT, wyrok WSA w Gliwicach z 28 lipca 2020 r., sygn. akt. I SA/Gl 141/20 4

Odsetki od pożyczek zaciągniętych w celu zakupu udziałów są związane z przychodami z zysków kapitałowych, niezależnie od celu nabycia tych udziałów, wyrok WSA w Poznaniu z 24 lipca 2020 r., sygn. I SA/Po 67/20

W przedmiotowej sprawie Spółka wystąpiła z wnioskiem o udzielenie interpretacji indywidualnej w zakresie kwalifikacji odsetek od pożyczek zaciągniętych od podmiotu powiązanego w celu zakupu udziałów do właściwego źródła przychodów. Wskazała przy tym, iż nabycie udziałów miało na celu zwiększenie udziału i wzmocnienie pozycji na rynku oraz zabezpieczenie się przed konkurencją poprzez dywersyfikację portfolio produktów zagranicznych marek, co przełożyło się na zwiększenie przychodów operacyjnych.

W przekonaniu wnioskodawcy, odsetki od pożyczek zaciągniętych w celu przejęcia kontroli nad zagranicznymi spółkami produkcyjno-dystrybucyjnymi powinny być rozpoznane jako koszt pośredni i alokowane przez spółkę do źródeł przychodów poprzez zastosowanie klucza przychodowego, tj. zgodnie z art. 15 ust. 2b Ustawy CIT.

Dyrektor KIS uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe i stwierdził, iż koszty odsetkowe powinny być kwalifikowane wyłącznie do źródła, do którego kwalifikowane są przychody z zysków kapitałowych. Za taką kwalifikacją przemawia wykładnia art. 7b ust. 1 Ustawy CIT, w którym ustawodawca wymienia zdarzenia w związku z zaistnieniem których podatnik osiąga przychody będące następstwem uzyskania przychodów z obrotu udziałami/akcjami (nie tylko przychody za zbycia udziałów/akcji, ale także np. z ich umorzenia lub ze zmniejszenia wartości, przekształceń, czy też wymiany udziałów). Ponadto organ zauważył, iż przepisy Ustawy CIT nie uzależniają kwalifikacji do źródła przychodów związanych z udziałami/akcjami w zależności od celu ich nabycia. Przychody te zaliczane są do przychodów z zysków kapitałowych, a zatem wszystkie wydatki (bezpośrednie i pośrednie) związane z nabyciem udziałów/akcji powinny być przypisane do źródła przychodów, jakim są zyski kapitałowe.

Od ww. interpretacji Spółka złożyła skargę, która została oddalona przez WSA. Z uzasadnienia ustnego wynika, iż sąd podzielił stanowisko organu, iż każde koszty pośrednie związane z nabyciem

udziałów (niezależnie od celu ich nabycia) powinny być odnoszone do kosztów związanych z zyskami kapitałowymi.

Komentarz eksperta

Komentowany wyrok ma szczególne znaczenie z perspektywy przedsiębiorstw rozwijających swoją działalność poprzez akwizycję innych podmiotów, przykładowo w celu poszerzenia zakresu działalności gospodarczej albo zmniejszenia konkurencji na rynku, oraz ponoszących związane z tym koszty, np. odsetek na sfinansowanie tego zakupu, due diligence czy też doradztwa strategicznego. Od 2018 roku, w którym wprowadzone zostały przepisy zobowiązujące do podziału źródeł przychodów w podatku CIT na zyski kapitałowe i inne przychody, istnieją bowiem wątpliwości w zakresie prawidłowej alokacji takich kosztów.

Podatnicy stoją w tym zakresie na stanowisku, iż zakup udziałów ma przede wszystkim służyć uzyskaniu nowych źródeł przychodów z działalności operacyjnej, a więc sama możliwość wystąpienia przychodu z zysków kapitałowych w wyniku ich nabycia nie powinna determinować kwalifikacji kosztów związanych z ich nabyciem wyłącznie do źródła przychodów z zysków kapitałowych. W związku z tym pośrednie koszty nabycia tych udziałów powinny być alokowane do poszczególnych źródeł przychodów według klucza przychodowego. Takie stanowisko zostało potwierdzone obecnie tylko w orzeczeniu WSA w Warszawie z 6 listopada 2019 r. (sygn. III SA/Wa 271/19, orzeczenie nieprawomocne).

Wyrok WSA w Poznaniu jest już natomiast kolejnym niekorzystnym wyrokiem wojewódzkiego sądu administracyjnego w tym zakresie (vide wyrok WSA w Gliwicach z 3 października 2018 r., sygn. akt I SA/Gl 786/18, wyrok WSA we Wrocławiu z 13 listopada 2019 r., sygn. I SA/Wr 617/19 oraz wyrok WSA w Warszawie z 6 lutego 2020 r., sygn. akt III SA/Wa 1500/19). Należy mieć nadzieję, iż kolejne składy orzekające nie będą utrzymywać niekorzystnej dla podatników linii orzecniczej.



KATARZYNA ZAPALSKA
DORADCA PODATKOWY

Stale miejsce prowadzenia działalności gospodarczej dla potrzeb VAT, wyrok WSA w Gliwicach z 28 lipca 2020 r., sygn. akt. I SA/GI 141/20

Świadczenie usług logistycznych, które polega również na magazynowaniu towarów, należy odróżnić od udostępniania podatnikowi infrastruktury magazynowej. W rezultacie korzystanie z takich usług logistycznych nie kreuje po stronie nabywcy stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wydał wyrok 28 lipca 2020 r. (sygn. akt. I SA/GI 141/20), w którym rozstrzygnął w jaki sposób należy opodatkować usługi logistyczne świadczone na rzecz podmiotu z siedzibą w Szwajcarii. Kluczowym zagadaniem, którym zajmował się Sąd było ustalenie czy spółka szwajcarska posiada w Polsce stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. W ocenie Sądu, wbrew stanowisku organu, dostępność zaplecza personalnego i technicznego w ramach usługi logistycznej porównywalna z dostępnością zaplecza własnego, nie powoduje, że spółka z siedzibą w Szwajcarii wykorzystuje zaplecze personalne i techniczne, co równoznaczne jest z powstaniem stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

WSA w Gliwicach zwrócił uwagę, iż w analizowanej sprawie należy wziąć pod uwagę, iż decyzje zarządcze dotyczące funkcjonowania spółki podejmowane były poza terytorium Polski, zaś żaden z usługodawców (podmiot świadczący usługi logistyczne) nie posiada uprawnień do podejmowania decyzji, zaciągania zobowiązań w imieniu spółki czy też zawierania umów w jej imieniu i na jej rzecz.

Komentarz eksperta

Stanowisko WSA w Gliwicach, należy uznać za prawidłowe i zgodne z przepisami wspólnotowymi. Jak wynika z art. 11 ust. 1 Rozporządzenia wykonawczego Rady UE282/2011 stałe miejsce prowadzenia działalności powinno charakteryzować się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych do własnych potrzeb tego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Wobec powyższego, aby możliwe było uznanie, że dane zasoby powodują powstanie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, konieczne jest posiadanie przez nie cech autonomiczności oraz samodzielności.

W omawianej sprawie, podmiot świadczący usługi logistyczne był całkowicie niezależny od spółki ze Szwajcarii, spółka nie miała wpływu na podejmowane przez niego decyzje, nie mogła swobodnie dysponować udostępnionym miejscem w magazynie, ani infrastrukturą magazynową. W konsekwencji, usługi logistyczne świadczone na rzecz podatnika ze Szwajcarii powinny być opodatkowane w kraju jego siedziby, bowiem w Polsce nie posiadał on stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.



SZYMON RAUT
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

- Kwestia złożenia przez osoby uprawnione oświadczenia, zgodnie z art. 11m ust. 2 pkt 2 ustawy CIT, w przypadku udzielenia spółce przez jej większościowego akcjonariusza nieodpłatnego poręczenia kredytu, wyrok WSA we Wrocławiu z 22 lipca 2020 r., sygn. I SA/WR 269/20** 6
- Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności w sytuacji gdy płatność nie następuje bezpośrednio z rachunku VAT podatnika, wyrok WSA w Warszawie z 23 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 2424/19** 6
- Kwestia obowiązku pobrania podatku źródła w związku z zapłatą kwoty meczowej zagranicznym federacjom piłkarskim, wyrok WSA w Warszawie z 20 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 1859/19** 7
- Momentu dokonania korekty podatku należnego wynikającego z faktur nie można uzależniać od tego czy nabywca ujął faktury pierwotne wystawione przez spółkę w swoich rozliczeniach VAT, czy też nie, wyrok WSA w Poznaniu z 22 lipca 2020 r., sygn. I SA/PO 908/19** 7

Kwestia złożenia przez osoby uprawnione oświadczenia, zgodnie z art. 11m ust. 2 pkt 2 ustawy CIT, w przypadku udzielenia spółce przez jej większościowego akcjonariusza nieodpłatnego poręczenia kredytu, wyrok WSA we Wrocławiu z 22 lipca 2020 r., sygn. I SA/WR 269/20

W analizowanej sprawie nie można zaakceptować stanowiska organu, który odrzucił możliwość złożenia przez osoby uprawnione oświadczenia, zgodnie z art. 11m ust. 2 pkt 2 ustawy CIT, wskazując, że to oświadczenie dotyczyłoby transakcji, która nie jest zawarta w realiach rynkowych, ponieważ mamy tutaj do czynienia ze świadczeniem nieodpłatnym (udzielenie spółce przez jej większościowego akcjonariusza nieodpłatnego poręczenia kredytu). Zatem organ wskazał, że żaden rozsądny podmiot na rynku nie zawarłby takiej transakcji, w związku z czym nie ma możliwości zgłoszenia takiej transakcji.

Jednak, na gruncie tej konkretnej sprawy, należy odkodować sporne przepisy, z uwzględnieniem wykładni celowościowej i systemowej wewnętrznej, czyli trzeba popatrzeć po co są wprowadzane przepisy o cenach transferowych. Wyraźnie w art. 11c ust. 1 ustawy CIT, mówi się, że ceny muszą być rynkowe, natomiast w ust. 2 mówi się o tym, że nie mogą prowadzić do erozji podatkowej. Jeśli popatrzymy na ten schemat, to spółka w stanie faktycznym deklaruje więcej niżby się należało. W związku z czym można zakładać, że nie dojdzie do erozji podstawy opodatkowania. Skoro w dalszych przepisach art. 11c ustawy CIT organ podatkowy, w sytuacji gdy ceny były

nierynkowe, miałby możliwość pewnego przemodyfikowania transakcji albo określenia zobowiązania tak jakby transakcja była dokonywana w warunkach rynkowych, to takie uprawnienie należałoby przyznać także podatnikowi, ale na gruncie tego konkretnego stanu faktycznego, z zastrzeżeniem tych wszystkich obwarowań zapisanych w art. 11c ustawy CIT.

Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności w sytuacji gdy płatność nie następuje bezpośrednio z rachunku VAT podatnika, wyrok WSA w Warszawie z 23 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 2424/19

Przepisy dotyczące mechanizmu podzielonej płatności należy interpretować nie tylko w sposób literalny, ale również z punktu widzenia wykładni celowościowej. Mając zatem na uwadze wykładnię celowościową oraz biorąc pod uwagę fakt, iż mechanizm podzielonej płatności z jednej strony jest korzystny dla podatnika, ponieważ wprowadza szereg udogodnień i gwarancji w zakresie jego działalności, ale z drugiej strony korzystny jest dla Skarbu Państwa, ponieważ chroni przed ewentualnymi oszustwami - w przypadku takim jak np. cash-pooling, czyli takich czynności, które nie podlegają przepisom ustawy VAT, a w których cash pooler jest zobowiązany przez uczestnika tego cash poolingu do dokonywania płatności, rozliczenie w ramach mechanizmu podzielonej płatności jest możliwe i daje gwarancję przewidzianą w odpowiednich przepisach ustawy VAT, jak i Ordynacji podatkowej.

Kwestia obowiązku pobrania podatku źródła w związku z zapłatą kwoty meczowej zagranicznym federacjom piłkarskim, wyrok WSA w Warszawie z 20 lipca 2020 r., sygn. III SA/WA 1859/19

Z Komentarza do art. 17 Modelowej Konwencji OECD wynika, że w przypadku wypłaty należności obejmującej różne elementy wynagrodzenia należy dokonać jego stosownego podziału. Ponieważ zgodnie z opisem stanu faktycznego PZPN nie jest w stanie dokonać odpowiedniego podziału wynagrodzenia na część, która jest wypłacana zawodnikom przez zagraniczną spółkę lub federację (podlegającą opodatkowaniu w Polsce) oraz na część, która stanowi dochód danej spółki lub federacji jako agenta, organizatora, administratora, impresaria itp. - PZPN będzie zobowiązany do pobrania podatku od całości wypłaconego wynagrodzenia.

Zatem, stanowisko związku należy uznać za nieprawidłowe z uwagi na błędną kwalifikację wypłacanego przychodu jako zysków przedsię-

biorstw (określonych w art. 7 ust. 1 poszczególnych UPO) zamiast jako dochodów sportowców przypadających danej spółce (federacji).

Momentu dokonania korekty podatku należnego wynikającego z faktur nie można uzależniać od tego czy nabywca ujął faktury pierwotne wystawione przez spółkę w swoich rozliczeniach VAT, czy też nie, wyrok WSA w Poznaniu z 22 lipca 2020 r., sygn. I SA/PO 908/19

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem spółki, że moment dokonania korekty podatku należnego wynikającego z faktur jest uzależniony od tego, czy nabywca ujął faktury pierwotne wystawione przez spółkę w swoich rozliczeniach VAT. Żaden przepis ustawy VAT – w szczególności art. 29a ustawy VAT – nie wskazuje na różne terminy zmniejszenia podstawy opodatkowania oraz podatku należnego w zależności od tego, czy nabywca towaru lub usługi uwzględnił podatek naliczony do odliczenia w swoich rozliczeniach czy też nie.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Brak możliwości uznania działalności w zakresie opracowywania zagadnień prawno-podatkowych za działalność badawczo-rozwojową , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 lipca 2020 r., sygn. 0115-KDIT1.4011.366.2020.2.MT	9
Przesłanki uznania wierzytelności za „trudne” w świetle przepisów ustawy VAT. Kwestia opodatkowania VAT czynności nabycia wierzytelności od pasażera względem przewoźnika lotniczego , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.230.2020.1.IG	10
Zasady zaliczania wynagrodzeń z tytułu usług komercjalizacji do kosztów uzyskania przychodu , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.204.2020.1.NL	11
Obowiązki płatnika w sytuacji wykupu certyfikatów inwestycyjnych od spółki niebędącej osobą prawną , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 lipca 2020 r., sygn. 0112-KDIL2-2.4011.369.2020.1.MM	11
Status „małego podatnika” w przypadku banku , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.200.2020.2.BD	12
Przesłanki uznania działalności w zakresie fintech za działalność B+R , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.146.2020.3.MR	13

Brak możliwości uznania działalności w zakresie opracowywania zagadnień prawno-podatkowych za działalność badawczo-rozwojową, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 lipca 2020 r., sygn. 0115-KDIT1.4011.366.2020.2.MT

Jak wskazano we wniosku, wnioskodawca (doradca podatkowy) prowadzi głównie działalność rachunkowo-księgową oraz działalność w zakresie doradztwa podatkowego. Działania zlecone zleceniobiorcy wnioskodawcy dotyczą przeprowadzania analiz podatkowo-prawnych określonych zagadnień, wykorzystania tych analiz do opracowywania „modeli” stosowania określonych rozwiązań prawnych wynikających z przepisów (oferowanych następnie jako „nowe usługi” i „nowe produkty” wnioskodawcy), a także analizowania możliwości zastosowania określonych rozwiązań w indywidualnych sprawach klientów wnioskodawcy. Udział wnioskodawcy w działaniach, które chciałby uznać za działalność badawczo-rozwojową ogranicza się do zlecania określonych analiz i „przyjmowania” ich wyników.

Taka „aktywność” wnioskodawcy nie wyczerpuje ustawowej definicji działalności badawczo-rozwojowej. Na gruncie przedstawionych okoliczności faktycznych nie można uznać, że przedmiotowa umowa zlecenia dotyczy prowadzenia przez wnioskodawcę działalności badawczo-rozwojowej, a oferowanie klientom wnioskodawcy możliwości skorzystania z określonych rozwiązań prawnych wynikających z powszechnie obowiązujących przepisów prawa jest oferowaniem im nowych, innowacyjnych „produktów prawno-podatkowych” będących rezultatem prac badawczo-rozwojowych.

Tym samym, koszty ponoszone przez wnioskodawcę z tytułu opisanej umowy zlecenia nie są kosztami ponoszonymi na działalność badawczo-rozwojową, o których mowa w art. 26e ust. 1 ustawy PIT, jak również w art. 26e ust. 2 pkt 1a ustawy PIT. Co więcej, uznanie, że koszty analiz (opracowań) wykonywanych przez studenta mogą być kosztami kwalifikowanymi uprawniającymi do skorzystania z ulgi badawczo-rozwojowej stało by w rażącej sprzeczności z art. 26e ust. 2 pkt 3 ustawy PIT. Ustawodawca wyraźnie wskazał w tym przepisie, że za koszty kwalifikowane można

uznać koszty ekspertyz, opinii, usług doradczych i usług równorzędnych, świadczone lub wykonywane przez podmioty, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-8 ustawy - Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, a także nabycie od takich podmiotów wyników prowadzonych przez nie badań naukowych, na potrzeby działalności badawczo-rozwojowej. A contrario, ustawodawca wyłączył z kategorii kosztów kwalifikowanych koszty ekspertyz, opinii, usług doradczych i równorzędnych świadczonych przez inne podmioty.

Zleceniobiorca nie jest żadnym z podmiotów, o których mowa w ww. przepisach ustawy - Prawo o szkolnictwie wyższym. Wyklucza to możliwość uznania kosztów jego analiz prawnych (opracowań) wykonywanych na podstawie umowy z wnioskodawcą za koszty kwalifikowane w rozumieniu przepisów o uldze badawczo-rozwojowej. Dodatkowo należy podnieść, że opisane we wniosku okoliczności faktyczne, w jakich działa zleceniobiorca wnioskodawcy wskazują, że – choć jest on osobą nieprowadzącą zarejestrowanej działalności gospodarczej – realizowane przez niego działania noszą znamiona prowadzenia działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy PIT. Zleceniobiorca wykonuje bowiem działalność o charakterze usługowym, w celach zarobkowych, w sposób zorganizowany (jak wskazano w opisie okoliczności faktycznych: „Praca zleceniobiorcy (...) prowadzona jest w sposób systematyczny i uporządkowany, a także jest na bieżąco odpowiednio udokumentowana.”) i ciągły (zleceniobiorca wykonał już kilka zadań dla wnioskodawcy, a zawarta umowa przewiduje stałą współpracę i realizowanie kolejnych analiz/opracowań w przyszłości). Ponadto, zleceniobiorca nie wykonuje zleconych czynności pod kierownictwem wnioskodawcy ani w miejscu lub czasie przez niego wyznaczonym. Istnieją zatem podstawy do uznania, że zleceniobiorca prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą.

Przychody uzyskane na podstawie umów zlecenia zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej nie mieszczą się w kategorii należności z tytułów, o których mowa w art. 13 pkt 8 lit. a i c ustawy PIT. W konsekwencji należności z tytułu takich umów nie stanowią „kosztów kwalifikowanych”, o których mowa w art. 26e ust. 2 pkt 1a ustawy PIT.

Przesłanki uznania wierzytelności za „trudne” w świetle przepisów ustawy VAT. Kwestia opodatkowania VAT czynności nabycia wierzytelności od pasażera względem przewoźnika lotniczego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.230.2020.1.IG

Okoliczność, że wnioskodawca nie wie jakie poniesie koszty w związku z odzyskaniem wierzytelności nie oznacza automatycznie, że wierzytelności są „trudne”. Z wniosku nie wynika, że wierzytelności te charakteryzuje wątpliwa perspektywa spłaty czy zwiększone ryzyko niewypłacalności dłużników. Jeżeli, jak wynika z wniosku, wierzytelność jest wymagalna, to nie można stwierdzić, że zostanie przez przewoźnika odrzucona. Fakt, że aby odzyskać wierzytelność należy ponieść dodatkowe koszty, nie powoduje automatycznie, że wierzytelność jest „trudna”. Ponadto fakt, że wnioskodawca będzie nabywał wierzytelności za wartość niższą niż ich wartość nominalna, nie świadczy o tym, że będą to wierzytelności „trudne”.

Dodatkowo należy zauważyć, że wnioskodawca będzie płacił za nabyte wierzytelności dopiero w momencie, kiedy odzyska wierzytelność i będzie miał pełną informację o poniesionych kosztach i od tego będzie uzależniona kwota zapłaty za wcześniej nabyte wierzytelności. W przypadku tak określonej ceny nabycia z dołu, pomiędzy wartością nominalną a ceną nabycia istnieć będzie różnica, jednakże w takiej sytuacji różnica ta nie będzie odzwierciedlać rzeczywistej wartości ekonomicznej danej wierzytelności w chwili sprzedaży, gdyż cena sprzedaży będzie uzależniona od kosztów poniesionych przez wnioskodawcę w celu jej odzyskania. Na cenę tę może wpłynąć możliwość długotrwałego dochodzenia wierzytelności od przewoźnika, ewentualna jego niewypłacalność czy potencjalna wartość wierzytelności.

Takie czynniki jednak nie przesądzają o wątpliwych perspektywach na spłatę czy zwiększonym ryzyku wypłacalności dłużników. Należy bowiem zauważyć, że nabycie każdej wierzytelności wiąże się z pewnym ryzykiem w zakresie spłaty. Trudno mówić o ryzyku spłaty

jeżeli zapłata za nabycie będzie jednoznacznie uzależniona od poniesionych kosztów na odzyskanie wierzytelności i w takiej wysokości, żeby wnioskodawcy zwróciły się koszty i dodatkowo osiągnął on zysk na transakcji, natomiast w przypadku kiedy okaże się że nie można odzyskać wierzytelności zapłata za nabycie będzie symboliczna np. 2 złote.

Z uwagi na powyższe wyjaśnienia należy stwierdzić, że w okolicznościach przedstawionych we wniosku czynność nabycia wierzytelności przez wnioskodawcę należy uznać za świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy VAT, podlegające opodatkowaniu tym podatkiem. Mamy tu bowiem do czynienia ze świadczeniem usługi przez nabywcę wymagalnych wierzytelności (wnioskodawcę) na rzecz zbywcy wierzytelności (osób fizycznych), polegającą na uwolnieniu sprzedawcy od wykonywania czynności związanych ze ściąganiem długu i ryzyka jego nieściągnięcia. Zbywcy zostaje zaoszczędzone ryzyko i koszty posiadania takich wierzytelności, zostaje on „wyręczony” w czynnościach podejmowanych w celach dochodzenia długu. Zbywca nie musi podejmować żadnych działań zmierzających do zaspokojenia swoich należności od dłużnika takich jak choćby monity. Ponadto ww. usługa będzie świadczona odpłatnie, gdyż różnica między ostateczną wartością zakupu wierzytelności a wartością nominalną stanowić będzie dla wnioskodawcy wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług.

Wobec powyższego należy uznać, że w odniesieniu do opisanych we wniosku wierzytelności, wnioskodawca nie będzie nabywał wierzytelności „trudnych”, o których mowa w wyroku TSUE z dnia 27 października 2011 r., w sprawie C-93/10 (GFKL Financial Services AG) i w związku z tym nabycie przedmiotowych wierzytelności będzie stanowiło odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, a tym samym będzie podlegało opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy VAT. Podsumowując, nabycie wierzytelności przez wnioskodawcę od zbywcy, za cenę niższą od wartości nominalnej, będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem VAT na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy VAT.

Zasady zaliczania wynagrodzeń z tytułu usług komercjalizacji do kosztów uzyskania przychodu, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.204.2020.1.NL

1) Wyплаcone wynagrodzenia z tytułu usług komercjalizacji, jako koszty niewątpliwie związane z pozyskiwaniem najemców, a tym samym związane z uzyskiwaniem przychodów z najmu nieruchomości mogą stanowić koszty podatkowe. Koszty te, jako związane w sposób ogólny z działalnością gospodarczą wnioskodawcy, stanowią pośrednie koszty uzyskania przychodów. Nie sposób bowiem powiązać tych kosztów z uzyskiwaniem konkretnego przychodu.

2) Odnosząc się do momentu zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wynagrodzenia success fee za usługi komercjalizacji oraz zryczałtowanego wynagrodzenia za usługi komercjalizacji należy wskazać, że wynagrodzenia te są wypłacane zleceniobiorcy w związku ze świadczeniem usług mających na celu pozyskanie najemców, a więc nie dotyczą umów najmu nieruchomości ani też czasu, na jaki zostały one zawarte.

Jak wynika z opisu sprawy, „zryczałtowane okresowe wynagrodzenia” oraz tzw. „wynagrodzenie za sukces” („wynagrodzenie success fee”), gdzie „wynagrodzenie za sukces” rozumiane jest przez spółkę jako gratyfikacja za przeprowadzenie pozytywnych w skutkach negocjacji z klientem i podpisanie z nim umowy najmu powierzchni centrum. Przez „zryczałtowane okresowe wynagrodzenia” spółka rozumie wynagrodzenia płatne za miesięczne okres współpracy z konkretnymi zleceniobiorcami, którzy prowadzili proces komercjalizacji w jej imieniu oraz opłaty za nadzór prawny nad treścią zawieranych umów najmu. Wynagrodzenia te były uzależnione od wykonania przez zleceniobiorców czynności opisanych jako usługi komercjalizacji w danym okresie (np. miesiącu). Wydatków tych spółka nie jest w stanie przyporządkować do konkretnej powierzchni najmu ani do konkretnego najemcy. Jest to spowodowane tym, że wynagrodzenie za komercjalizację wypłacane było za określone okresy, w których odbywały się prezentacje różnych powierzchni, czy negocjacje z różnymi klientami w tym samym okresie. Z kolei w przypadku wynagrodzenia success fee czyli „wynagrodzenia za sukces” spółka ma możliwość zidentyfikowania, konkretnego najemcy za pozyskanie którego wynagrodzenie zostało wypłacone zleceniobiorcy.

W związku z powyższym wskazać należy, że ww. wynagrodzenia nie są w żaden sposób

związane z uregulowanym w umowach zawieranych z przyszłymi najemcami czasem trwania najmu lokalu (nieruchomości). Nie można tym samym stwierdzić, że poniesienie kosztu w postaci wskazanych we wniosku wynagrodzeń na rzecz zleceniobiorcy dotyczy okresu przekraczającego rok podatkowy. Zatem zapłata ww. wynagrodzeń ma charakter wydatku jednorazowego, związanego ze świadczeniem wykonania usług pozyskania klientów – najemców, który powinien być rozliczony jako koszt uzyskania przychodów w momencie jego poniesienia, zgodnie z art. 15 ust. 4e ustawy CIT, czyli na dzień na który ujęto koszty w księgach rachunkowych.

Obowiązki płatnika w sytuacji wykupu certyfikatów inwestycyjnych od spółki niebędącej osobą prawną, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 lipca 2020 r., sygn. 0112-KDIL2-2.4011.369.2020.1.MM

W sytuacji, gdy przedmiotem działalności gospodarczej uczestnika funduszu inwestycyjnego jest obrót papierami wartościowymi (w tym certyfikatami inwestycyjnymi), to uzyskany przychód z tytułu wypłaty kwot pieniężnych na rzecz uczestnika w związku z wykupem przez fundusz posiadanych przez niego certyfikatów inwestycyjnych, będzie stanowił dla wspólnika uczestnika, będącego osobą fizyczną, przychód ze źródła, jakim jest pozarolnicza działalność gospodarcza, stosownie do 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT. W związku z tym, w sytuacji wykupu certyfikatów inwestycyjnych od uczestnika będącego spółką osobową, na funduszu nie będą ciążyć obowiązki płatnika w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych wynikające z art. 30a ust. 1 pkt 5 ustawy PIT.

Natomiast w sytuacji, gdy przedmiotem działalności gospodarczej uczestnika nie jest obrót papierami wartościowymi (w tym certyfikatami inwestycyjnymi), to uzyskany przychód z tytułu wypłaty kwot pieniężnych na rzecz uczestnika, w związku z wykupem certyfikatów inwestycyjnych przez fundusz, będzie stanowił dla wspólnika uczestnika, będącego osobą fizyczną, przychód ze źródła, jakim są kapitały pieniężne w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 7 w zw. z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy PIT. W sytuacji wykupu certyfikatów inwestycyjnych od uczestnika będącego spółką osobową, w wysokości przysługującego wspólnikom spółki osobowej prawa do udziału w zysku tej spółki, stosownie do treści art. 8 ustawy PIT, na funduszu będą ciążyć obowiązki płatnika w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych wynikające z art. 30a ust. 1 pkt 5 ustawy PIT.

Status „małego podatnika” w przypadku banku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.200.2020.2.BD

1) Przychód ze sprzedaży należy rozumieć zgodnie z wykładnią literalną, a to oznacza, że do określenia limitu decydującego o uznaniu podatnika za „małego” w rozumieniu ustawy CIT, należy sumować wartość wszystkich przychodów stanowiących przychody ze sprzedaży (a więc wynikające z czynności sprzedaży). Jeśli podatek uzyskuje przychód z wykupu bonów pieniężnych, to przychód ten nie powinien być uwzględniony w przychodach decydujących o statusie małego podatnika. Sama wartość nominalna bonów pieniężnych nie stanowi także przychodów ze sprzedaży, nie jest więc zaliczana do limitu przy określaniu statusu małego podatnika. Do limitu liczonego dla małego podatnika, nie należy również brać pod uwagę powstałego od tych bonów dyskonta oraz przychodów z tytułu rozwiązania rezerw i aktualizacji wartości, ponieważ przychody te nie stanowią przychodów ze sprzedaży.

Podsumowując, wartość nominalna bonów pieniężnych oraz wartość transakcji związanych z ich zakupem/wykupem, ani przychód uzyskany przez bank w postaci dyskonta od bonów pieniężnych, a także przychód z tytułu rozwiązania rezerw i aktualizacji wartości nie są wynikiem przeprowadzonej transakcji sprzedaży, nie generują więc przychodów ze sprzedaży, w rozumieniu art. 4a pkt 10 ustawy CIT. Tym samym uznać należy, iż do limitu przychodów dla statusu „małego podatnika” w rozumieniu art. 4a pkt 10 ustawy CIT nie należy wliczać wartości bonów pieniężnych NBP oraz transakcji związanych z ich kupnem/wykupem, otrzymanego dyskonta od bonów NBP,

a także wartości przychodów z rozwiązania rezerw i aktualizacji wartości.

2) Jeżeli w 2019 r. wartość przychodów ze sprzedaży wraz z kwotą należnego podatku VAT nie przekroczyła równowartości 2.000.000 euro wyrażonej w złotych, a do banku nie znajdą zastosowania ograniczenia określone w art. 19 ust. 1a i ust. 1b ustawy CIT, to oznacza, że bank posiada w 2020 r. status „małego podatnika” w rozumieniu art. 4a pkt 10 ustawy CIT.

3) Zgodnie z art. 19 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, stawka 9% podstawy opodatkowania ma zastosowanie do podatników posiadających status „małego podatnika”, u których przychody osiągnięte w roku podatkowym nie przekroczyły równowartości 1.200.000 euro. Po przekroczeniu tego limitu podatek traci prawo do obniżonej stawki podatku. Do ustalenia, czy podatek nie przekroczył limitu przychodów 1.200.000 euro, o którym mowa w art. 19 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, bierze się pod uwagę wszystkie przychody podatnika osiągnięte w roku podatkowym, określone zgodnie z art. 12 ustawy CIT, bez wyłączenia przychodów z zysków kapitałowych. Podkreślić również należy, że z literalnego brzmienia art. 19 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, regulującego możliwość zastosowania preferencyjnej 9% stawki podatku, wynika warunek nieprzekroczenia przez podatnika – wskazanej w przepisie wartości przychodów osiągniętych w roku podatkowym, tj. równowartości 1.200.000 euro. Po przekroczeniu kwoty 1.200.000 euro podatek traci prawo do obniżonej 9% stawki podatku. W związku z powyższym, bank posiadając status małego podatnika, będzie mógł w 2020 roku korzystać z 9% stawki podatkowej do opodatkowania przychodów (dochodów) innych niż z zysków kapitałowych, aż do osiągnięcia limitu 1.200.000 euro.

Przesłanki uznania działalności w zakresie fintech za działalność B+R, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.146.2020.3.MR

Jak wynika z wniosku, prowadzone w Obszarze 1 i w Obszarze 2 wszelkie prace spółki są realizowane przez osoby fizyczne realizujące prace na podstawie umowy zlecenia oraz umowy o dzieło w ramach prowadzonej przez nie działalności gospodarczej. Z treści wniosku wynika, że spółce przysługują prawa majątkowe do wytworzonego/rozwinętego/ulepszonego oprogramowania przez ww. osoby. Spółka nie zatrudnia pracowników, a działalność w zakresie fintech opisana przez spółkę nie jest realizowana przez pracowników spółki, którzy będą „składać” w całość kody źródłowe, „własnymi siłami” rozwijać/modyfikować i ulepszać oprogramowanie. Spółka świadczy usługi oraz wytwarza oprogramowanie wyłącznie poprzez osoby fizyczne współpracujące ze spółką.

Przedstawiony we wniosku stan faktyczny wskazuje zatem na to, że działalność spółki jest działalnością wyłącznie wspomagającą prace w Obszarze 1 i w Obszarze 2, a wszelkie prace realizowane są przez osoby fizyczne świadczące prace na podstawie umowy zlecenia oraz umowy o dzieło w ramach prowadzonej przez nie działalności gospodarczej. Jako prace badawczo-rozwojowe, o których mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT nie można bowiem uznać, czynności wykonywanych przez spółkę a związanych z: pomysłami na stworzenie oprogramowania, wyznaczeniem kierunków prac prowadzonych nad oprogramowaniem, bez późniejszej jego dalszej modyfikacji we wła-

snym zakresie przez pracowników spółki, prac spółki polegających tylko na nadzorowaniu, koordynowaniu prac poszczególnych osób fizycznych, które wykonują prace na podstawie umowy zlecenia oraz umowy o dzieło w ramach prowadzonej przez nie działalności gospodarczej - bowiem czynności te związane są z pracami innych osób fizycznych realizujących prace nad wytworzeniem oprogramowania, które współpracują ze spółką na podstawie umowy zlecenia oraz umowy o dzieło w ramach prowadzonej przez nie działalności gospodarczej. Spółka zleciła przeprowadzenie/wykonanie wszelkich prac w zakresie wytworzenia/rozwinęcia/ulepszenia oprogramowania, osobom fizycznym współpracującym ze spółką. Powyższe działania spółki są zatem działaniami wspomagającymi prace innych osób fizycznych nad wytworzeniem/rozwinęciem/ulepszeniem oprogramowania więc działalność spółki w tym zakresie nie wyczerpuje znamion definicji zawartej w treści art. 4a pkt 26 ustawy CIT. Spółka nie jest/nie będzie zatem uprawniona do korzystania z ulgi B+R.

Powyższego nie zmienia również fakt, że wszystkie czynności w zakresie wytworzenia/rozwinęcia/ulepszenia oprogramowania wykonywane są przez ww. osoby współpracujące ze spółką, a spółce przysługują autorskie prawa majątkowe w stosunku do wytworzonego/rozwinętego/ulepszonego oprogramowania. W konsekwencji, stanowisko spółki w zakresie ustalenia czy działalność w zakresie fintech stanowi działalność badawczo-rozwojową uprawniającą do skorzystania z ulgi, o której mowa art. 18d ust. 1 ustawy CIT zdefiniowaną w art. 4a pkt 26, w zw. z art. 4a pkt 27 i pkt 28 ustawy CIT należało uznać za nieprawidłowe.

KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI
tel. +48 505 465 553
tomasz.jankowski@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. Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl