



PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

18.08.2020 r.





# KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

---

## SPIS TREŚCI

---

**Umowa ubezpieczenia jest świadczeniem podobnym do umów gwarancji i poręczeń w świetle art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT**, wyrok WSA w Poznaniu z 7 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/Po 87/20 \_\_\_\_\_ 3

**Brak wspólnego przedsięwzięcia na gruncie VAT przy oferowaniu ubezpieczeń**, wyrok WSA w Warszawie z 11 sierpnia 2020 r., sygn. III SA/Wa 2212/19 \_\_\_\_\_ 4

**Umowa ubezpieczenia jest świadczeniem podobnym do umów gwarancji i poręczeń w świetle art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 7 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/Po 87/20**

W przedmiotowej sprawie Spółka wystąpiła z wnioskiem o interpretację indywidualną w celu potwierdzenia, że wynagrodzenie należne ubezpieczycielowi z tytułu umów ubezpieczenia, nie mieści się w katalogu przychodów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT.

Dyrektor KIS w interpretacji z dnia 4 grudnia 2019 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.371.2019.2.SK) uznał stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe i wskazał, że świadczenie usług ubezpieczeniowych ma charakter podobny do gwarancji i wypłacone przez spółkę należności powinny być klasyfikowane jako objęte dyspozycją art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT.

Rozpoznając sprawę WSA w Poznaniu przychylił się do stanowiska organu i oddalił skargę.

W uzasadnieniu wskazał, iż zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, podatkowi u źródła podlegają przychody nierezydentów z tytułu m.in. gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze.

W orzecznictwie (w wyroku NSA z dnia 5 lipca 2016 r., sygn. II FSK 2369/15) podnosi się że świadczenia wymieniane w tym przepisie można podzielić na dwie grupy. Pierwszą stanowią świadczenia wyraźnie nazwane, drugą tworzą świadczenia mające podobny charakter do świadczeń nazwanych. W tej drugiej grupie mieszczą się świadczenia posiadające cechy charakterystyczne dla świadczeń wprost wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 2a, ale posiadające również elementy charakterystyczne dla świadczeń innych od skonkretyzowanych w tym przepisie. Dla uznania, że świadczenie niewymienione w ww. przepisie jest objęte jego zakresem decydujące jest, aby elementy charakterystyczne dla świadczeń wprost wymienionych w omawianym przepisie przeważały nad cechami charakterystycznymi dla świadczeń w nim niewymienionych.

Umowa ubezpieczenia stanowi umowę nazywaną. Zgodnie z art. 805 § 1 KC, przez umowę ubezpieczenia ubezpieczyciel zobowiązuje się, w zakresie działalności swego przedsiębiorstwa, spełnić określone świadczenie w razie zajścia

przewidzianego w umowie wypadku, a ubezpieczający zobowiązuje się zapłacić składkę. W doktrynie prawa cywilnego wskazuje się że umowa ubezpieczenia jest jedną z umów gwarancyjnych, a zatem uzależniających powstanie obowiązku świadczenia od okoliczności niezależnych od innych. Udzielając ochrony ubezpieczeniowej ubezpieczyciel przejmuje na siebie ryzyko zajścia określonego zdarzenia, a dokładniej negatywne konsekwencje tego zdarzenia, które normalnie spoczywałyby na ubezpieczającym bądź ubezpieczonym.

Z kolei mianem gwarancji określa się w przepisach prawa oraz w języku prawniczym, wiele często różniących się konstrukcyjnie od siebie instytucji, których cechą wspólną jest przejście przez pewien podmiot (gwaranta) odpowiedzialności za ryzyko, które zasadniczo obciąża inny podmiot - beneficjenta gwarancji. Gwarancja może występować w funkcjonalnym związku z innymi stosunkami prawnymi. Najczęściej jest udzielana w celu zabezpieczenia wykonania zobowiązania przez dłużnika z innego stosunku prawnego (tzw. stosunek podstawowy). Niemniej z uwagi na brak jednego normatywnego typu gwarancji i daleko idącą swobodę w kreowaniu treści stosunku prawnego gwarancji, różny może być stopień zależności zobowiązania gwaranta do świadczenia od rzeczywistego spełnienia świadczenia dłużnika na rzecz beneficjenta gwarancji. Świadczenie gwaranta wobec beneficjenta gwarancji polega na zapłacie określonej w umowie gwarancji sumy pieniężnej, sumy gwarancyjnej w przypadku niewystąpienia gwarantowanego rezultatu.

Zdaniem WSA, zestawienie charakterystyki umowy ubezpieczenia z umową gwarancji prowadzi do wniosku, że umowy te mają podobny charakter. Celem obu z nich jest przejście przez inny podmiot ryzyka zajścia określonego zdarzenia. W przypadku umowy ubezpieczenia obowiązek spełnia przewidzianego w niej świadczenia realizuje się w drodze zajścia określonego zdarzenia, natomiast w umowie gwarancji obowiązek realizacji przewidzianego w niej świadczenia aktualizuje się w razie niewystąpienia gwarantowanego rezultatu. A zatem, nie sposób uznać, że wynagrodzenie wypłacane w ramach umów ubezpieczenia nie mieści się w katalogu przychodów z art. 21 ust. 1 ustawy CIT. Umowy ubezpieczenia są objęte dyspozycją ww. przepisu jako wypłacane z tytułu usług zbliżonych do gwarancji, która została wprost wymieniona w jego treści.

### Komentarz eksperta

Trudno zgodzić się z tym wyrokiem WSA. Sąd oparł swoją argumentację na stwierdzeniu, że celem obu z nich jest przejęcie przez inny podmiot ryzyka zajścia określonego zdarzenia. Wydaje się jednak, że WSA nie dokonał pełnej analizy charakteru obu usług, a zwłaszcza istniejących pomiędzy nimi różnic.

Dla uznania świadczenia niewymienionego wprost w art. 21 ust. 1 pkt 2a za objęte jego zakresem jako świadczenie mające podobny charakter, decydujące jest, aby elementy charakterystyczne dla świadczeń wprost wymienionych w omawianym przepisie przeważały nad cechami charakterystycznymi dla świadczeń w nim niewymienionych.

Co do zasady, umowa ubezpieczenia jest umową dwustronną, w której jedną ze stron jest firma ubezpieczeniowa, zaś w umowie gwarancji mogą występować trzy podmioty, z uwagi na fakt, że jej beneficjentem może być podmiot trzeci, który nie jest stroną umowy gwarancji. Dodatkowo, w przeciwieństwie do gwarancji, w umowach ubezpieczenia, ubezpieczyciel po naprawieniu szkody wstępując na miejsce ubezpieczającego nabywa roszczenie przeciwko osobie trzeciej.

W efekcie, usługi ubezpieczeniowe są pojęciem szerszym niż gwarancja. Z tego względu trudno wywodzić na podstawie węższego pojęcia, zastosowanego w sposób wyraźny przez ustawodawcę, że chciał on opodatkować pojęcie szersze. Byłaby to wykładnia nie tylko sprzeczna z wykładnią językową, ale też z pozostałymi rodzajami wykładni. W takim przypadku nie można przyjmować domniezań.

W konsekwencji, ze względu na ww. różnice, usługi ubezpieczeniowe nie są usługami podobnymi do gwarancji, i w efekcie, że nie powinny podlegać one opodatkowaniu podatkiem u źródła.

Co ciekawe, Sąd wydając wspomniany wyrok, pominął także dotychczasową, korzyst-

ną dla podatników, linię orzeczniczą WSA w tej kwestii, zaprezentowaną przykładowo w wyrokach WSA w Bydgoszczy z dnia 4 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/Bd 249/20 oraz z dnia 22 stycznia 2020 r., sygn. I SA/Bd 655/19, WSA w Warszawie z dnia 9 lipca 2020 r., sygn. III SA/Wa 2621/19, czy także WSA w Poznaniu z dnia 11 lutego 2020 r., sygn. I SA/Po 927/19. W rezultacie, kwestia ustalenia kierunku linii orzeczniczej wymagać będzie dalszego monitorowania.



**DANIEL SZCZEPANIK**  
DORADCA PODATKOWY

### Brak wspólnego przedsięwzięcia na gruncie VAT przy oferowaniu ubezpieczeń, wyrok WSA w Warszawie z 11 sierpnia 2020 r., sygn. III SA/Wa 2212/19

W przedmiotowej sprawie o interpretację indywidualną wystąpiła spółka [dalej: Operator] będąca właścicielem infrastruktury informatycznej w postaci platformy internetowej (porównywarki) różnego rodzaju produktów, w szczególności finansowych [dalej: Platforma]. Korzystając z Platformy klient ma możliwość zapoznania się z produktami oferowanymi przez różne podmioty, porównania warunków i cen oferowanych przez różnych dostawców oraz poprzez wypełnienie odpowiedniego formularza generowanego przez Platformę, zgłoszenia zainteresowania konkretnym produktem.

Operator przekazuje informację o kliencie zainteresowanym skorzystaniem z oferty do usługodawcy świadczącego daną usługę i otrzymuje od usługodawcy wynagrodzenie z tego tytułu. W oparciu o informacje otrzymane od Operatora usługodawca może zawrzeć z klientem umowę o świadczenie usług (tj. umowę na dany produkt).

Jednym z kontrahentów, z którymi współpracuje Operator jest pośrednik ubezpieczeniowy [dalej: Agent], który na podstawie umów agencyjnych zawartych z zakładami ubezpieczeń pośredniczy w zawieraniu umów ubezpieczenia między zakładami ubezpieczeń oraz klientami (ubezpie-



czającymi). W zamian za doprowadzenie do zawarcia umowy ubezpieczenia Agent otrzymuje prowizję od ubezpieczycieli.

Operator oraz Agent mają zamiar współpracować w formie wspólnego przedsięwzięcia (konsorcjum), gdzie Agent będzie pełnił funkcję lidera, a Operator – partnera konsorcjum. Wspólne przedsięwzięcie miało umożliwić Agentowi prezentowanie za pośrednictwem Platformy dystrybuowanych przez niego ubezpieczeń oraz stworzenie klientowi możliwości zawarcia umowy ubezpieczenia. Jeżeli klient wykaże zainteresowanie produktem danego ubezpieczyciela, klikając na daną ofertę zostanie przekierowany na stronę internetową ubezpieczyciela w celu sfinalizowania zakupu produktu ubezpieczeniowego.

W ramach wspólnego przedsięwzięcia Operator oraz Agent mieli dzielić się prowizją otrzymaną przez Agentą od ubezpieczycieli z tytułu sprzedaży ubezpieczeń, które nastąpiły za pośrednictwem Platformy.

Zdaniem Operatora w ww. modelu nie będzie on świadczył na rzecz Agentą usługi podlegającej opodatkowaniu VAT i, w związku z tym, nie będzie zobowiązany do rozliczenia VAT od (części) prowizji otrzymanej od Agentą. Jako argument Operator wskazał w szczególności, że Agent nie jest bezpośrednim odbiorcą usług oferowanych przy wykorzystaniu Platformy, ale że to Operator oraz Agent prowadzą wspólne działania w celu sprzedaży ubezpieczeń i generowania zysku w postaci prowizji ubezpieczeniowych wypłacanych przez ubezpieczycieli.

W interpretacji indywidualnej z 1 sierpnia 2019 r. Dyrektor KIS uznał ww. stanowisko za nieprawidłowe, zwracając w szczególności uwagę, że umowy z zakładami ubezpieczeniowymi zawierane są wyłącznie przez Agentą (Operator nie jest ich stroną), a Operator występuje w praktyce w roli podwykonawcy, otrzymującego od Agentą wynagrodzenie z tytułu udostępnienia Platformy (tj. świadczy usługę opodatkowaną VAT). Na powyższe nie wpływa okoliczność, że kwota uzyskiwana przez Operatora jest kalkulowana jako określony procent prowizji uzyskanej przez Agentą (nie uzasadnia to twierdzenia, że kwota ta nie stanowi bezpośredniego odzwierciedlenia wartości świadczeń zapewnianych przez Operatora).

Po rozpatrzeniu skargi na ww. interpretację WSA w Warszawie przyznał rację organowi, potwier-

dząc, że Operator będzie w istocie świadczyć na rzecz Agentą usługę udostępnienia Platformy. Beneficjentem tej usługi jest Agent, natomiast wynagrodzenie za tę usługę przyjmuje formę procentu z prowizji, którą uzyskuje Agent od zakładów ubezpieczeń.

### **Komentarz eksperta**


Biorąc pod uwagę przedstawiony powyżej opis sprawy, stanowisko organu oraz WSA w Warszawie należy uznać za uprawnione. W przypadku tym trudno bowiem dopatrzeć się okoliczności, które uzasadniałyby twierdzenie, iż mamy do czynienia z tzw. wspólnym przedsięwzięciem na gruncie VAT (i że, w rezultacie, rozliczenia finansowe między poszczególnymi podmiotami nie stanowią wynagrodzenia w zamian za realizowane przez nie czynności podlegające temu opodatkowaniu). Z przedstawionego stanu faktycznego wynika bowiem, że Operator będzie świadczył usługi (udostępnienie Platformy) na rzecz Agentą, który z kolei wykorzysta je w celu świadczenia usług (pośrednictwa ubezpieczeniowego) na rzecz ubezpieczycieli.

Warto zaznaczyć, że podobne stanowisko zostało zaprezentowane np. w interpretacji indywidualnej z 27 września 2019 r. (sygn. 0114-KDIP4.4012.480.2019.2.MP).

Należy mieć także na uwadze, że pojęcie wspólnego przedsięwzięcia nie zostało zdefiniowane na gruncie VAT i każdą sytuację należy pod tym kątem rozpatrywać z uwzględnieniem konkretnych okoliczności. W tym zakresie warto zaznaczyć, że w interpretacjach indywidualnych akceptowane jest stosowanie koncepcji wspólnego przedsięwzięcia dla umów konsorcjum zawieranych przez agentów ubezpieczeniowych (tak np. interpretacje indywidualne z 9 września 2019 r., sygn. 0114-KDIP4.4012.409.2017.1.EK, z 28 lutego 2018 r., sygn. 0115-KDIT-1-1.4012.858.2017.2.MM, czy z 15 lutego 2018 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.6.2018.1.AJB; ze względów regulacyjnych model podwykonawstwa nie może w takich przypadkach być stosowany).



**ANETA GNIEWKIEWICZ**  
DORADCA PODATKOWY



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

---

## SPIS TREŚCI

---

**Brak możliwości opodatkowania podatkiem zryczałtowanym wygranych w konkursach uzyskanych przez przedsiębiorców**, wyrok NSA z 6 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 976/18 7

**Brak prawa do zastosowania stawki 0% w przypadku transakcji wewnątrzspółnotowych na rzecz nabywcy, który nie jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych**, wyrok NSA w Krakowie z 28 lipca 2020 r., sygn. I FSK 1650/17 7

**Skutki podatkowe na gruncie ustawy PCC dysponowania środkami pieniężnymi wpłaconymi przez użytkowników serwisu poprzez ich lokowanie na lokatach bankowych**, wyrok NSA z 4 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 1436/18 7

**Opłata przyłączeniowa poniesiona przez gminę bezpośrednio w związku z przyłączeniem inwestycji do sieci dystrybucyjnych nie zwiększa wartość początkowej środka trwałego**, wyrok NSA z 4 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 80/20 7



**Brak możliwości opodatkowania podatkiem zryczałtowanym wygranych w konkursach uzyskanych przez przedsiębiorców, wyrok NSA z 6 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 976/18**

W analizowanej sprawie istnieje ścisły związek przyczynowo-skutkowy pomiędzy prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą w zakresie naprawy samochodów a uzyskaniem przychodem z tytułu wygrania w konkursie. Istotne bowiem jest to, że do konkursu mogą przystąpić wyłącznie osoby nabywające części i akcesoria samochodowe na potrzeby prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej oraz posiadające przynajmniej jedno stanowisko do wykonywania usług mechaniki samochodowej. Kolejnym z warunków wskazujących na powiązanie nagrody z działalnością gospodarczą jest okoliczność, że warunkiem przystąpienia do tego konkursu i dostania się do pierwszego etapu jest osiągnięcie odpowiedniego minimum zakupowego towarów promocyjnych, a więc jest to nic innego jak element trwale związany z działaniem przedsiębiorcy. Gdyby nie działalność gospodarcza, przychód w postaci nagrody rzeczowej z tytułu udziału w konkursie nie mógłby być osiągnięty.

Tym samym, dochód podatnika z tytułu wygranej w konkursie, będzie stanowił dochód z działalności gospodarczej, podlegający opodatkowaniu stawką podatku zgodnie z przyjętą przez podatnika formą rozliczania podatku dochodowego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. W takim przypadku nie ma zastosowania art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT.

**Brak prawa do zastosowania stawki 0% w przypadku transakcji wewnątrzspółnotowych na rzecz nabywcy, który nie jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych, wyrok NSA w Krakowie z 28 lipca 2020 r., sygn. I FSK 1650/17**

Na tle okoliczności faktycznych sprawy brak jest podstaw do zastosowania stawki VAT w wysokości 0% dla WDT do kontrahenta w Hiszpanii, który to, na dzień dokonania dostawy przez spółkę, nie był zarejestrowanym podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowanym na potrzeby dokonywania transakcji wewnątrzspółnotowych. We wniosku o interpretację spółka podała bowiem jednoznacznie, iż dokonała dostawy na rzecz nabywcy, który nie jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych. Warunek posiadania dokonania dostawy na rzecz nabywcy posiada-

jącego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzspółnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej wprost wynika z art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

**Skutki podatkowe na gruncie ustawy PCC dysponowania środkami pieniężnymi wpłaconymi przez użytkowników serwisu poprzez ich lokowanie na lokatach bankowych, wyrok NSA z 4 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 1436/18**

W rozpoznawanej sprawie, wpłat na rachunek należący do spółki dokonują użytkownicy ze wskazaniem organizatora, na rzecz którego dokonują wpłaty, to spółka w żadnym momencie nie staje się właścicielem środków pieniężnych. Jest jedynie pośrednikiem w przekazaniu tych środków między użytkownikami serwisu (dokonującymi wpłat i organizatorem). Przy czym, kwoty te zobowiązana jest przekazać organizatorowi. Także w przypadku lokowania tych środków na bankowych lokatach terminowych środki te pozostają na rachunku bankowym spółki (lokacyjnym). Możliwość dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku i zakres tej dyspozycji zostaną wskazane w regulaminie, akceptowanym przez użytkowników i będą obejmowały możliwość pobierania odsetek przez okres trwania projektu od środków przekazanych przez użytkowników.

Nie można zatem przyjąć, że w opisanej sytuacji okoliczność, iż lokowanie przez spółkę na lokacie/lokatach terminowych środków pieniężnych, wpłacanych na rachunek spółki przez użytkowników, uzasadnia przyjęcie, że mamy do czynienia z umową depozytu nieprawidłowego (art. 845 Kodeksu cywilnego.). Tym samym nie ma zastosowania art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. j ustawy PCC.

**Opłata przyłączeniowa poniesiona przez gminę bezpośrednio w związku z przyłączeniem inwestycji do sieci dystrybucyjnych nie zwiększa wartość początkowej środka trwałego, wyrok NSA z 4 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 80/20**

Wydatki z tytułu opłat za przyłączenie do sieci nie są innymi kosztami dającymi się zaliczyć do wartości wytworzenia środków trwałych w rozumieniu art. 16g ust. 4 ustawy CIT, lecz wydatkami pozwalającymi na użytkowanie środka trwałego w działalności gospodarczej, realizowanymi, gdy obiekt budowlany już istnieje i umożliwia instalację przyłączy.

# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIS TREŚCI

<b>Kwestia opodatkowania VAT kwoty opłaty (kontrybucji) wynikającej z zawartej umowy</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.267.2020.1.RR	9
<b>Płatności na rzecz spółki dominującej w związku z korektą cen transferowych</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.166.2020.1.BKD	10
<b>Kwestia ustalenia przychodu z działalności gospodarczej prowadzonej w zakresie obrotu wierzytelnościami. Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wydatków związanych z windykacją wierzytelności</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 lipca 2020 r., sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.320.2020.2.MGR	11
<b>Kwestia ustalania czy środki pieniężne (przekazane spółkom), które powstały wskutek zastosowania mechanizmu rozliczania grupy kapitałowej, stanowią przychody, które należy uwzględnić przy ustalaniu dochodu bądź straty podatkowej, zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.152.2020.2.PC	12
<b>Rozbudowa i przebudowa portu lotniczego, finansowana kredytem inwestycyjnym, stanowi długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej, o którym mowa w art. 15c ust. 10 ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.213.2020.1.BK	13
<b>Przemieszczenie towarów jako WNT i WDT oraz określenie, czy sprzedaż na terenie Niemiec podlega opodatkowaniu na terenie Polski</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 lipca 2020 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.205.2020.1.JK	13



**Kwestia opodatkowania VAT kwoty opłaty (kontrybucji) wynikającej z zawartej umowy, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 lipca 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.267.2020.1.RR**

Skoro kontrybucja jest wypłata na rzecz spółki w związku z tolerowaniem przez spółkę możliwych do wystąpienia niedogodności i utrudnień (w tym przeprowadzania przez spółkę szeregu dodatkowych procesów organizacyjnych i prawnych związanych z przeniesieniem się do budynku, a zarazem ponoszeniem dodatkowych kosztów związanych z zawarciem umowy najmu i przeprowadzką do budynku), należy uznać, że w przedmiotowym przypadku wypłata kontrybucji (opłaty) nastąpi w zamian za wykonanie ww. świadczeń. Wypłacona kontrybucja stanowi wynagrodzenie za świadczenie usług polegających m.in. na znoszeniu przez spółkę możliwych do wystąpienia niedogodności i utrudnień, w tym przeprowadzanie przez nią szeregu dodatkowych procesów organizacyjnych i prawnych w związku z koniecznością przygotowania się spółki do relokacji i ostatecznie przeprowadzenia relokacji podlegających magazynowaniu towarów i materiałów.

W niniejszej sytuacji – w związku z zawartą umową – mamy do czynienia ze świadczeniami wzajemnymi, bezpośrednimi i ekwiwalentnymi, polegającymi z jednej strony na od-

powiednim zachowaniu spółki (tj. znoszeniu, uwzględnieniu, tolerowaniu niedogodności organizacyjno-technicznych, które obejmują dodatkowe koszty i ryzyko występujące po stronie spółki w związku z koniecznością przygotowania się spółki do relokacji i ostatecznie przeprowadzenia relokacji podlegających magazynowaniu towarów i usług, a także wobec pozostałych wyzwań organizacyjnych, technicznych i prawnych dotyczących nowego miejsca prowadzenia działalności w nowo wynajmowanej powierzchni biurowo-magazynowej), z drugiej strony – na zapłacie określonego w umowie wynagrodzenia - opłaty. Zatem, przedmiotowe wynagrodzenie (opłatę) należy traktować jako wynagrodzenie za świadczenie wykonywane przez spółkę.

Należy zwrócić uwagę, że w tym przypadku możliwe jest wskazanie konkretnego beneficjenta usługi, a więc korzystającego z usługi, który jest zobowiązany do wypłaty ustalonego wynagrodzenia. Przedmiotowe wynagrodzenie otrzymane przez spółkę stanowi wynagrodzenie za dane, konkretne świadczenie (czynności), możliwe do zidentyfikowania. W tym stanie rzeczy należy stwierdzić, że wymienione we wniosku czynności, które spółka wykonuje na podstawie zawartej umowy o usługi najmu, wpisuje się w definicję świadczenia usług, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT i, w konsekwencji, – na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT – podlegają opodatkowaniu VAT.

**Płatności na rzecz spółki dominującej w związku z korektą cen transferowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.166.2020.1.BKD**

W opisanym stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym, z działalności handlowej spółka powinna osiągać określony poziom dochodowości na poziomie rynkowym, stosownie do zasady ceny rynkowej. Strony umowy dystrybucyjnej wprowadziły mechanizm ustalania dochodowości z uwzględnieniem korygowania wzajemnych rozliczeń, aby rzeczywiście realizowany przez spółkę wynik na działalności handlowej nie odbiegał od przyjętych w umowie dystrybucyjnej założeń odnośnie do poziomu dochodowości. W umowie dystrybucyjnej ustalone zostały warunki zgodnie z najlepszą wiedzą i doświadczeniem spółki (wnioskodawcy) oraz spółki dominującej. Umowa dystrybucyjna przewiduje dokonanie korekty cen transferowych w celu zapewnienia spółce rynkowego poziomu dochodowości, co w innym przypadku nie byłoby możliwe, ze względu na występowanie w trakcie roku niezależnych czynników zewnętrznych. W momencie dokonania korekty spółka będzie posiadać oświadczenie spółki dominującej, że dokonała korekty cen transferowych w tej samej wysokości, co spółka. Spółka dominująca ma siedzibę w Finlandii, a Polska jest stroną UPO z Finlandią, która stanowi podstawę prawną do wymiany informacji podatkowych z tym państwem. Spółka potwierdzi dokonanie korekty cen transferowych w rocznym zeznaniu podatkowym za rok podatkowy, którego dotyczy ta korekta.

Zatem, spełnione zostaną przesłanki wskazane w art. 11e ustawy CIT. Okoliczność, że

konieczność dokonania korekty cen transferowych w celu uzyskania przez dystrybutora rynkowego poziomu dochodowości jest przewidywana na wcześniejszym etapie (tj. planowania budżetów na dany rok), pozostaje bez znaczenia, gdyż ceny sprzedaży produktów w cenniku zostały ustalone zgodnie z najlepszą wiedzą i doświadczeniem podmiotów z grupy.

Z założenia, istotą korekty dochodowości jest doprowadzenie do tego, by rozliczenia między podmiotami powiązаныmi w zawartej transakcji były w pełni zgodne z zasadą ceny rynkowej (co oznacza, że zakłada się, iż w trakcie roku mogą wystąpić pewne odchylenia w tym zakresie, które są trudne do szczegółowej wyceny przed zakończeniem roku). Ustawodawca decydując się na wprowadzenie art. 11e do ustawy CIT, nie tylko usankcjonował dotychczasowe stanowisko prezentowane przez sądy administracyjne, że korekta cen transferowych może stanowić odpowiednio przychód oraz koszt podatkowy, ale przede wszystkim potwierdził, że dokonywanie przez podmioty powiązane korekty dochodowości w transakcjach kontrolowanych jest w praktyce obrotu gospodarczego zjawiskiem często występującym i często trudnym do uniknięcia.

Mając na uwadze powyższe, w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r., płatności dokonywane przez spółkę na rzecz spółki dominującej w związku z korektą cen transferowych (korektą dochodowości) skutkujące podwyższeniem kosztów poniesionych przez spółkę jako dystrybutora, będą stanowić korektę cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT i będą tym samym zwiększać koszty uzyskania przychodów spółki w roku podatkowym, którego dotyczy korekta cen transferowych.



**Kwestia ustalenia przychodu z działalności gospodarczej prowadzonej w zakresie obrotu wierzytelnościami. Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wydatków związanych z windykacją wierzytelności, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 lipca 2020 r., sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.320.2020.2.MGR**

Z okoliczności przedstawionych we wniosku wynika, że zainteresowani są komandytariuszami spółki komandytowej. Spółka w ramach prowadzonej działalności gospodarczej nabywa od osób fizycznych lub osób prawnych wierzytelności przysługujące tym osobom względem pożyczkodawców/kredytodawców. Spółka nabywając te wierzytelności podpisuje z cedentem umowę cesji wierzytelności, w której cedent bezwarunkowo przelewa na rzecz spółki przedmiotową wierzytelność, obejmującą roszczenia istniejące oraz przyszłe, wraz ze wszelkimi związanymi z tą wierzytelnością prawami (w tym odsetkami za opóźnienie i zwłokę). Cesjonariusz natomiast przelew wierzytelności przyjmuje w celu jej dochodzenia na drodze sądowej lub pozasądowej do wyegzekwowania od pożyczkodawcy/kredytodawcy lub od innych podmiotów. Dokonując cesji wierzytelności, cedent odpłatnie zbywa cesjonariuszowi wierzytelność za uzgodnioną przez strony kwotę. Cena zakupu wierzytelności od cedenta, zawsze jest niższa od wartości nominalnej sprzedawanej wierzytelności. Poza przelewem uzgodnionej ceny zakupu nie dojdzie do przekazania żadnego innego wynagrodzenia na rzecz cedenta po nabyciu wierzytelności w celu ich wyegzekwowania. Bez znaczenia dla cedenta jest skuteczność odzyskania wierzytelności przez cesjonariusza. Spółka działa we własnym imieniu, na własny rachunek i na własne ryzyko, tym samym podpisując umowę z cedentem staje się właścicielem wierzytelności, a więc wchodzi w prawa właścicieli wierzytelności.

W tej sytuacji należy uznać, iż:

1) Działalność zainteresowanych w zakresie obrotu wierzytelnościami spełnia obiektywne przesłanki wskazane w art. 5a pkt 6 ustawy PIT. Zatem, uzyskane przez zainteresowanych przy-

chody z tytułu tej działalności stanowią przychód ze źródła przychodów określonego w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT, tj. z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Jeżeli zakup i ściąganie wierzytelności następuje w wykonywaniu prowadzonej przez zainteresowanych, w tym zakresie, pozarolniczej działalności gospodarczej, to pełna kwota wyegzekwowanej wierzytelności (tj. wraz z wyegzekwowanymi odsetkami za zwłokę), stanowi przychód ze źródła przychodów określonego w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT, tj. z pozarolniczej działalności gospodarczej. Zatem, przychodem zainteresowanych jest wyegzekwowana od pożyczkobiorcy/kredytobiorcy należność główna wraz z odsetkami za zwłokę, o ile nie zastały one naliczone po dniu nabycia tej wierzytelności. Za przychód z działalności może być uznany zwrot tych kosztów procesu, które uprzednio zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. W związku z tym, przychodem będą także otrzymane zasądzone przez sąd koszty zastępstwa procesowego związane z dochodzeniem nabytych w ramach cesji wierzytelności, które, jak wskazywali zainteresowani, wcześniej zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

2) Przepisy prawa podatkowego nie przewidują szczegółowych unormowań w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wydatków związanych z dochodzeniem należności (np. opłata sądowa, wynagrodzenie pełnomocnika, opłaty za pełnomocnictwo). Wydatki te mogą zatem stanowić koszty uzyskania przychodu, o ile spełniają przesłanki określone w ww. art. 22 ust. 1 ustawy PIT, w szczególności zostały poniesione w celu uzyskania przychodu bądź też zachowania lub zabezpieczenia jego źródła.

Tym samym należy uznać, że wszelkie wydatki poniesione przez zainteresowanych w związku z dochodzeniem nabytych w ramach cesji wierzytelności mogą stanowić koszty uzyskania przychodu prowadzonej przez nich pozarolniczej działalności gospodarczej, o ile spełniają przesłanki wynikające z art. 22 ust. 1 ustawy PIT.

**Kwestia ustalania czy środki pieniężne (przekazane spółkom), które powstały wskutek zastosowania mechanizmu rozliczania grupy kapitałowej, stanowią przychody, które należy uwzględnić przy ustalaniu dochodu bądź straty podatkowej, zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.152.2020.2.PC**

1) Spółką reprezentującą PGK w zakresie obowiązków wynikających z ustawy CIT oraz z przepisów Ordynacji podatkowej, o której mowa w art. 1a ust. 3a ustawy CIT, jest A (spółka dominująca). Spółka ta jest odpowiedzialna za rozliczanie oraz odprowadzanie podatku dochodowego PGK, pełniąc w niej funkcję płatnika, zgodnie z art. 1a ust. 7 ustawy CIT. Również zgodnie z umową generalną PGK, na A spoczywa obowiązek obliczania, pobierania oraz wpłacania podatku CIT oraz zaliczek na ten podatek do właściwego dla PGK urzędu skarbowego. Jednocześnie, spółki tworzące PGK zobowiązane są do wypełniania i przekazywania do 19 dnia każdego miesiąca deklaracji na podatek dochodowy oraz dokonywania stosownych wpłat na rzecz A związanych z rozliczeniem zaliczek na CIT w sposób określony w umowie.

Z charakteru relacji pomiędzy spółką dominującą, a pozostałymi spółkami tworzącymi PGK wynika więc, że przekazanie przez pozostałe spółki środków pieniężnych na zapłatę zaliczek/podatku dochodowego nie będzie miało dla spółki A. charakteru przysporzenia trwałego i definitywnego. Spółka dominująca zobowiązana jest bowiem do przekazania zgromadzonych środków do urzędu skarbowego w związku z zapłatą zaliczek/podatku dochodowego do właściwego dla PGK urzędu skarbowego. Tym samym, czynność ta stanowi jedynie wypełnienie obowiązku wynikającego ze specjalnych regulacji dotyczących rozliczania podatku dochodowego przez PGK, na podstawie których pozostałe spółki tworzące PGK, zobowiązane są przekazać kwotę podatku spółce reprezentującej PGK.

Mając na uwadze powyższe, za prawidłowe należy uznać stanowisko przyjmujące, że przekazywane na rzecz spółki dominującej (w przedmiotowym przypadku spółka A), przez pozostałe spółki tworzące PGK, środki pieniężne, na pokrycie przez ww. spółki zaliczek/podatku dochodowego odprowadzonego przez spółkę dominującą

do właściwego urzędu skarbowego w imieniu PGK, nie stanowią przychodu spółki dominującej w rozumieniu ustawy CIT, oraz nie stanowią dla pozostałych spółek tworzących PGK kosztów uzyskania przychodów, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 15 ustawy CIT. Tym samym, środki pieniężne przekazywane do spółki dominującej przez pozostałe spółki tworzące PGK z tytułu rozliczenia podatku dochodowego PGK nie powinny być uwzględniane w kalkulacji dochodu/straty podatkowej, zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy CIT.

2) W przedstawionym we wniosku stanie faktycznym wskazano także, że z uwagi na fakt, że spółka E wykazuje stratę, obliczony łącznie dla całej PGK podatek dochodowy, a stosownie także jego zaliczki, są mniejsze niż byłyby w sytuacji, w której każda ze spółek dokonywałaby indywidualnego rozliczenia podatkowego. W ten sposób powstaje dla spółek efekt podatkowy w postaci niższego podatku dochodowego.

Środki stanowiące przedmiotową różnicę w kwocie podatku pozostają w spółce dominującej i są dysponowane zgodnie z procedurą opisaną w umowie generalnej PGK. Rozliczenie powstałej nadwyżki odbywa się po złożeniu przez wszystkie spółki zależne ostatecznych deklaracji podatkowych do spółki dominującej. Na ich podstawie zarząd A, w porozumieniu ze spółkami zależnymi, opracowuje plan wykorzystania nadwyżki w ramach PGK, który następnie podlega zaopiniowaniu przez radę nadzorczą A i zatwierdzeniu przez walne zgromadzenie A. W roku 2018 efekt podatkowy w postaci nadwyżki za wskazany rok został uchwałą walnego zgromadzenia A w części przyznany na cele inwestycyjne spółce E oraz spółce dominującej.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że w przedmiotowym przypadku mamy do czynienia z trwałym przysporzeniem w majątku spółki E i spółki dominującej, mającym definitywny i bezzwrotny charakter, którym obie spółki mogą rozporządzać jak własnym majątkiem. W opisanej sytuacji, spółka dominująca nie przekazała właściwym spółkom zależnym różnicy pomiędzy ostateczną kwotą podatku dochodowego PGK podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego, a kwotami przekazanymi przez spółki tworzące. Tym samym, w myśl art. 12 ust. 1 ustawy CIT, spółka E i spółka dominująca powinny rozpoznać przychód, który powinien zostać uwzględniony w kalkulacji dochodu/straty podatkowej PGK zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy CIT.



**Rozbudowa i przebudowa portu lotniczego, finansowana kredytem inwestycyjnym, stanowi długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej, o którym mowa w art. 15c ust. 10 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lipca 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.213.2020.1.BK**

Projekt dotyczący inwestycji w infrastrukturę Portu Lotniczego m.in. takich, jak budynki kubaturowe (terminale pasażerskie, cargo, budynki administracyjne), hangary i inne budowle (baza paliw JET A1, centralna wartownia), rozbudowę i modernizację parkingów, płyty postojowe, pozostałą infrastrukturę (budowa drogi od ronda w kierunku terminali pasażerskich i strefy cargo, układ komunikacyjny), co do zasady realizowane są w ogólnym interesie publicznym. Tego rodzaju projekty stanowią przy tym ważny dla podmiotu znaczny składnik majątku, a jego realizacja wykonywana jest przez wnioskodawcę już od wielu lat.

Nie ulega wątpliwości, iż wskazana przez wnioskodawcę inwestycja spełnia warunki do uznania za długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej, o którym mowa w art. 15c ust. 8 ustawy CIT, wyłączający przypadające na realizację tego projektu koszty finansowania dłużnego spod jurysdykcji art. 15c ustawy CIT.

**Przemieszczenie towarów jako WNT i WDT oraz określenie, czy sprzedaż na terenie Niemiec podlega opodatkowaniu na terenie Polski, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 lipca 2020 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.205.2020.1.JK**

Z opisu sprawy wynika, że spółka jest podatnikiem VAT czynnym, zarejestrowanym na terytorium Polski. Wykonuje czynności polegające na imporcie towarów z Chin. Import jest dokonywany na terytorium Belgii. W celu obsługi importu towarów korzysta z usług przedstawiciela podatkowego zarejestrowanego jako podatek podatku od wartości dodanej na terytorium Belgii. W celu dokonania nabycia spółka korzysta z procedury 4200, o której mowa w art. 143 ust. 1 lit. d Dyrektywy 112. Procedura ta zakłada, że import po którym nastąpi WDT jest zwolniony od opodatkowania. Spółka nie jest zarejestrowana jako podatek podatku od wartości dodanej na terytorium Belgii. Nabyty towar jest transportowany do magazynu spółki znajdującego się na

terytorium Polski. Transport jest organizowany przez spółkę lub jest dokonywany przez nią własnymi środkami. Towar jest magazynowany na terytorium Polski. Następnie spółka transportem organizowanym przez siebie lub własnymi środkami transportuje go do wynajmowanego przez siebie magazynu znajdującego się na terytorium Niemiec. Tam towar jest składowany. Na terytorium tego państwa towar może być nabywany przez podmioty spoza UE, które nie są podatnikami podatku od wartości dodanej na terytorium Niemiec. Własność towaru przechodzi na terytorium Niemiec.

Należy zaznaczyć, że w momencie przetransportowania towaru na terytorium Niemiec, nie jest jeszcze wiadome, czy na terytorium Niemiec towary zostaną sprzedane, a co za tym idzie nie są znane dane podmiotu, do którego nastąpi ewentualna sprzedaż. Spółka w przypadku każdej z wymienionych transakcji posługuje się polskim numerem VAT-UE. Spółka nie jest zarejestrowana jako podatek podatku od wartości dodanej na terytorium Niemiec, ani na terytorium innego niż Polska państwa członkowskiego.

W tej sytuacji:

1) W związku z dokonaną transakcją, spółka powinna rozpoznać WNT, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy VAT i opodatkować je na terytorium kraju na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT. Mając na uwadze powyższe, czynność polegająca na przetransportowaniu nabytych wcześniej z Chin towarów z Belgii do magazynu spółki, znajdującego się w Polsce stanowi WNT, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy VAT i powinny zostać opodatkowane na terytorium Polski.

2) Przemieszczenie towarów z magazynu wnioskodawcy znajdującego się na terenie Polski do magazynu znajdującego się w Niemczech w celu dalszej ich sprzedaży stanowi WDT, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy VAT.

3) Z uwagi więc na fakt przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na terenie Niemiec, gdzie towar jest przechowywany i skąd będzie transportowany do ostatecznego nabywcy, czynność ta podlega opodatkowaniu na terenie tego państwa (Niemcy). Zatem, czynność polegająca na dokonaniu dostawy towarów znajdujących się na terytorium Niemiec podmiotowi z państwa trzeciego nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT na terytorium Polski.





PACZUSKI  
TAUDUL

# KONTAKT



ANDRZEJ PACZUSKI  
tel. +48 510 051 712  
andrzej.paczuski@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