



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

08.09.2020 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Kody doładowań GSM, które spółka sprzedaje partnerowi off-line i on-line, są bonami różnego przeznaczenia, wyrok WSA w Gliwicach z 25 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/GL 238/20 _____ 3

Korekty dochodowości w stanie prawnym obowiązującym do końca 2018 roku należy kwalifikować jako zdarzenie odrębne od pierwotnych transakcji, wyrok NSA z 27 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 776/20 _____ 3

Kody doładowań GSM, które spółka sprzedaje partnerowi off-line i on-line, są bonami różnego przeznaczenia, wyrok WSA w Gliwicach z 25 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/GL 238/20

W analizowanej sprawie mamy do czynienia z bonem różnego przeznaczenia, ponieważ sprzedaż usługi telekomunikacyjnej na rzecz klientów końcowych, którymi mogą być podmioty będące podatnikami może być opodatkowana w różnych państwach. W efekcie, miejsce świadczenia usług tego rodzaju nie jest znane w momencie emisji bonu (doładowania GSM). W konsekwencji kody doładowań GSM, które spółka sprzedaje partnerowi w formie off-line i on-line należy uznać za bony różnego przeznaczenia, których transfer (sprzedaż/emisja) nie podlega opodatkowaniu VAT. Opodatkowaniu VAT podlega natomiast, zgodnie z art. 8b ust. 1 ustawy VAT, faktyczne świadczenie usług dokonane w zamian za ten bon.

Komentarz eksperta

W komentowanym wyroku WSA w Gliwicach potwierdził stanowisko przyjęte przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, zgodnie z którym karty doładowań do telefonów komórkowych stanowią bony różnego przeznaczenia. W ocenie WSA, wynika to z faktu, iż w momencie emisji/wydania takiej karty nie jest znane ostateczne miejsce konsumpcji usługi, tj. miejsce świadczenia usługi telekomunikacyjnej na rzecz finalnego klienta. Okoliczność ta wyklucza uznanie karty za bon jednorazowego przeznaczenia (opodatkowany VAT w momencie jego emisji/transferu). W praktyce oznacza to, iż transakcje polegające na odsprzedaży kart tego rodzaju powinny być traktowane jako niepodlegające VAT. Opodatkowaniu VAT podlega natomiast dopiero faktyczne świadczenie usługi telekomunikacyjnej, dokonane na rzecz klienta końcowego, w wyniku realizacji przez niego doładowania GSM.



PIOTR STRYJEWSKI
ADWOKAT
DORADCA PODATKOWY

Korekty dochodowości w stanie prawnym obowiązującym do końca 2018 roku należy kwalifikować jako zdarzenie odrębne od pierwotnych transakcji, wyrok NSA z 27 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 776/20

W przedmiotowej sprawie Spółka sprawująca funkcję producenta na zlecenie o ograniczonym ryzyku (tzw. producent kontraktowy), która zgodnie z przyjętą polityką cen transferowych powinna osiągać określony poziom zyskowności, wystąpiła o udzielenie interpretacji indywidualnej w celu rozstrzygnięcia, czy może uwzględniać faktury korygujące lub inne dokumenty potwierdzające przyczyny korekty dochodowości Spółki do odpowiedniego (rynkowego) poziomu w rozliczeniu podatku dochodowego od osób prawnych za okres rozliczeniowy, w którym te faktury lub dokumenty zostały wystawione.

Naczelny Sąd Administracyjny uznał, iż w stanie prawnym obowiązującym w 2018 roku korektę dochodowości należało kwalifikować jako odrębne zdarzenie gospodarcze, ze wszystkimi wynikającymi z tej okoliczności skutkami podatkowymi. Wyrównanie poziomu rentowności do założonego poziomu nie pozostaje w związku przyczynowo-skutkowym z osiągniętymi przez Spółkę przychodami i nie może być poczytywane za korektę, o której mowa w art. 12 ust. 3j ustawy CIT. Powstanie obowiązku zapłaty z tytułu korekty dochodowości nie wynika bowiem z samej transakcji, tylko ze specyficznego ukształtowania jednego z warunków relacji między spółką i jej kontrahentem. W tej sytuacji bezprzedmiotowa była odpowiedź na pytanie zmierzające do ustalenia momentu, na który należy dokonać korekty przychodów.

Komentarz eksperta

Komentowany wyrok wpisuje się w niekorzystną dla podatników linię orzeczniczą, na podstawie której w stanie prawnym przed 1 stycznia 2019 roku w ramach mechanizmu wyrównania rentowności brak jest podstaw do zmniejszenia wartości rozpoznawanych wcześniej przychodów, natomiast otrzymane środki finansowe stanowią przychód z momentem ich otrzy-

mania, z uwagi na ich definitywny i bezwrotny charakter.


Taki sposób wykładni w naszej ocenie stoi jednak w sprzeczności z istotą korekt dochodowości, jaką jest dążenie do zapewnienia rynkowych warunków transakcji z podmiotami powiązаныmi, a więc ich zgodności z zasadą arm's length. Zapewnienie zgodności z tą zasadą, stanowiącą międzynarodowy konsensus w odniesieniu do podatkowego traktowania cen transferowych, jest obowiązkiem podatnika, niezależnie od tego, czy w efekcie warunki transakcji z podmiotami powiązаныmi będą korzystne dla polskiego fiskusa. Korekta dochodowości jest natomiast jednym z powszechnie akceptowalnych technicznych rozwiązań, umożliwiających spełnienie tej zasady. Związek korekty dochodowości z przychodami podatnika z działalności, której rentowność podlega weryfikacji w ramach analizy porównawczej, jest bowiem oczywisty i brak mechanizmu korekty tej rentowności uniemożliwiłby lub znacząco utrudnił dostosowanie faktycznych wyników z działalności do poziomu uznawane-

go za rynkowy, a w efekcie prowadziłyby do naruszenia regulacji w zakresie cen transferowych.

Biorąc pod uwagę konsekwentnie prezentowane stanowisko sądów, podatnicy powinni dokonać weryfikacji korekt dochodowości zmniejszających zobowiązania podatkowe, dokonywanych do 2018 roku, pod kątem ewentualnego ryzyka sporu z organami. Wyrok ten ma również przełożenie na korekty dochodowości dokonywane w stanie prawnym od 1 stycznia 2019 roku, które nie będą spełniać warunków uznania korekty dochodowości za korektę cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT – brak spełnienia ustawowych warunków może być bowiem równoznaczny z całkowitym brakiem możliwości dokonania korekty zmniejszającej dochody a w efekcie zastosowaniem nierynkowych cen transferowych.



KATARZYNA ZAPALSKA
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Przesłanki zastosowania wyłączenia z art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 26 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 2565/19	6
Zakres ochrony prawnej przysługującej następcy prawnemu wynikającej z interpretacji indywidualnych otrzymanych przez wnioskodawcę do dnia przekształcenia, wyrok NSA z 25 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 951/18	6
Warunki uznania transakcji za WDT lub eksport towarów w rozumieniu ustawy VAT, wyrok NSA z 25 sierpnia 2020 r., sygn. I FSK 2062/17	7
Do wynagrodzenia wypłacanego w ramach transakcji swapów ryzyka kredytowego ma zastosowanie art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 28 sierpnia 2020 r., sygn. III SA/WA 2455/19	7
Konieczność prowadzenia na bieżąco ewidencji rachunkowej przez podatnika nie jest warunkiem skorzystania z ulgi IP Box, wyrok WSA we Wrocławiu z 26 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/WR 170/20	7
Zasady opodatkowania PIT odsetek z udziału kapitałowego w spółce komandytowej, wyrok WSA w Szczecinie z 26 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/SZ 316/20	7

Przesłanki zastosowania wyłączenia z art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 26 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 2565/19

Z wykładni art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT nie wynika, żeby podatnik miał obowiązek wykazać, że nabywane towary czy usługi są składnikiem cenotwórczym. Przepis ten nakazuje podatnikowi wykazać, że mają one bezpośredni związek z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usługi.

Zatem nie odwołuje się on w żadnym wypadku do ceny. Jeżeli podatnik wykáže, że dana czynność musiała być dokonana, bądź była niezbędna do wytworzenia towaru czy nabycia tego towaru lub świadczenia usługi, to fakt, że świadczona była przez spółkę powiązaną, nie powinien mieć wpływu na wynik podatkowy kontrahenta.

Zakres ochrony prawnej przysługującej następcy prawnemu wynikającej z interpretacji indywidualnych otrzymanych przez wnioskodawcę do dnia przekształcenia, wyrok NSA z 25 sierpnia 2020 r., sygn. II FSK 951/18

Przepis art. 93a Ordynacji podatkowej, należy traktować jako wprowadzający do prawa podatkowego zasadę sukcesji generalnej, czyli dany podmiot gospodarczy (powstały z przekształcenia) - wstępuje we wszystkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki przekształcanej osoby prawnej. Innymi słowy oznacza to wstępowanie we wszelkie przewidziane w przepisach prawa i obowiązki podmiotu przekształcanego. Dlatego też nie powinno wprowadzać się ograniczeń tylko do takich praw albo obowiązków publicznoprawnych, które istniały w momencie połączenia obu podmiotów.

Ustawodawca nie wprowadził w tym zakresie żadnych ograniczeń, zaś wykładnia gospodarcza tego przepisu wzmacnia pogląd, że podmiot będący sukcesorem wstępuje we

wszystkie stosunki prawne, których stroną był podmiot dotychczas funkcjonujący, ze skutkiem jakby to sukcesor od początku był stroną tych stosunków prawnych, także na gruncie prawa publicznego.

Następstwo prawne w prawie podatkowym to wstąpienie we wszystkie przewidziane regulacjami prawa podatkowego uprawnienia i obowiązki podatnika, w tym również nabyte nie tylko na mocy decyzji, ale także interpretacji indywidualnych wydawanych na podstawie prawa podatkowego. Sukcesji podlegają wszelkie prawa i obowiązki przewidziane w przepisach prawa podatkowego, a nie tylko te prawa, które zostały zrealizowane. Odstępstwa od zasady szerokiego ujęcia następstwa prawnego muszą wprost wynikać z odrębnych ustaw czy ratyfikowanych umów międzynarodowych, a taka sytuacja nie ma w tym przypadku nie ma miejsca.

Ochrona prawna wynikająca z interpretacji zaczyna działać już z momentem jej wydania. Jeżeli zatem, jeden z podmiotów, wymienionych w art. 93a § 1 Ordynacji podatkowej, był adresatem indywidualnej interpretacji w określonym stanie faktycznym i zastosuje się do niej - to objęty zostanie, z całą pewnością, ochroną prawną, zaś osoba prawna powstała po przekształceniu podmiotu na tej właśnie podstawie wstąpi w to prawo.

To samo zatem dotyczy sytuacji, w której stan faktyczny, czy zdarzenie przyszłe wskazane we wniosku o interpretację i wydanej interpretacji, ziści się dopiero po połączeniu danych podmiotów. W takiej sytuacji, również w razie zastosowania się do tej interpretacji przez nowy podmiot (w tym wypadku spółkę przekształconą), wywoła to ochronę prawną z art. 14k-14m Ordynacji podatkowej, a następca prawny uzyska ochronę prawną w takim zakresie, na takich samych warunkach, na jakich przysługiwałaby ona poprzednikowi prawnemu, gdyby do tego rodzaju przekształcenia nie doszło.

Warunki uznania transakcji za WDT lub eksport towarów w rozumieniu ustawy VAT, wyrok NSA z 25 sierpnia 2020 r., sygn. I FSK 2062/17

Samo przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel na kontrahenta unijnego na terytorium kraju (bez wywozu towaru), nie daje spółce uprawnienia do zastosowania stawki podatku w wysokości 0% dla takiej transakcji i wykazania jej jako WDT. Również samo przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel na kontrahenta z kraju trzeciego na terytorium kraju (bez wywozu towaru), nie daje spółce uprawnienia do zastosowania stawki podatku w wysokości 0% dla takiej transakcji i wykazania eksportu. Powyższe transakcje spełniają warunki transakcji krajowych.

Doszło w nich bowiem do przeniesienia własności, czyli do prawa rozporządzania towarem jak właściciel na rzecz kontrahenta na terytorium Polski i z faktem tym nie wiązało się podjęcie wywozu towarów poza granice Polski. Przedmiotowy towar cały czas zalegał w magazynach spółki i tak naprawdę sama spółka przyznawała, że nie wie w jakim terminie i kiedy w ogóle on zostanie odebrany przez kontrahenta i wywieziony poza granice kraju.

Do wynagrodzenia wypłacanego w ramach transakcji swapów ryzyka kredytowego ma zastosowanie art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 28 sierpnia 2020 r., sygn. III SA/WA 2455/19

Wynagrodzenie wypłacane w ramach transakcji swapów ryzyka kredytowego jest premią, którą spółka płaci przejmującemu ryzyko (kontrahentowi), tytułem wynagrodzenia za przejście ryzyka braku spłaty pożyczek lub opóźnienia w spłacie pożyczek. Należy to wynagrodzenie traktować jako wypłatę z tytułu świadczenia usług o podobnym charakterze do gwarancji i poręczeń, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT.

Konieczność prowadzenia na bieżąco ewidencji rachunkowej przez podatnika nie jest warunkiem skorzystania z ulgi IP Box, wyrok WSA we Wrocławiu z 26 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/WR 170/20

W analizowanej sprawie organ interpretacyjny dokonał wadliwej oceny art. 30cb ust. 2 ustawy PIT, poprzez uznanie, iż ewidencja powinna być sporządzona na bieżąco i konieczne jest prowadzenie ewidencji przed skorzystaniem z uprawnienia. Oczywiście, nie budzi wątpliwości, że konieczne jest prowadzenie ewidencji w taki sposób, aby istniała możliwość ustalenia dochodów ze szczególnie traktowanych praw (IP Box). Trzeba natomiast podkreślić, iż rozliczenie z tego tytułu następuje po zakończeniu roku.

A zatem, podatnik powinien prowadzić ewidencję w taki sposób, aby odzwierciedlała ona wszelkie elementy konieczne do ustalenia i selekcjonowania tego szczególnego dochodu. Natomiast, skoro rozliczenie następuje po zakończeniu roku, to niezasadne jest zastrzeżenie, że musi być ona prowadzona na bieżąco. Podatnik musi prowadzić ewidencję tak, aby odzwierciedlała stan faktyczny. Pozbawianie podatnika uprawnienia tylko z uwagi na „termin” prowadzenia ewidencji jest nieuzasadnione.

Zasady opodatkowania PIT odsetek z udziału kapitałowego w spółce komandytowej, wyrok WSA w Szczecinie z 26 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/SZ 316/20

Mając na uwadze precedensowy charakter sprawy, w świetle zasady wynikającej z art. 2a Ordynacji podatkowej, należy uznać, iż wypłata odsetek z udziału kapitałowego w spółce komandytowej (wynikająca z art. 53 w zw. z art. 103 KSH), choć nie spełnia wymogów z art. 8 ust. 1 ustawy PIT, to jednak ma związek z udziałem w spółce. Zgodnie z dominującym poglądem w doktrynie, taka wypłata odsetek z udziału kapitałowego pomniejsza udział kapitałowy.

Wobec tego należy zgodzić się ze spółką, że wypłata odsetek od udziału kapitałowego w spółce komandytowej jednak ma związek z działalnością gospodarczą. Reasumując należy uznać, iż jest to przychód z prowadzonej w formie spółki działalności gospodarczej, inny niż przychód z udziałów w zyskach takiej spółki, który może być opodatkowany podatkiem liniowym na zasadzie wynikającej z art. 8 ust. 1a w zw. art. 9a ustawy PIT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Kwestia opodatkowania dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej preferencyjną stawką podatkową oraz zasady ustalania wskaźnika nexus , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 sierpnia 2020 r., sygn. 0115-KDIT1.4011.431.2020.3.MST	9
Skutki podatkowe w VAT zapłaty opłaty inicjalnej za wynagrodzenie za świadczenie usług podlegających opodatkowaniu VAT w Polsce , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.266.2020.2.KOM	10
Ustalenie prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z zakupem towarów sprzedawanych za symboliczną złotówkę , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 sierpnia 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.372.2020.2.AM	12
Kwestia uznania działalności w zakresie projektowania i wytwarzania części do produkcji samochodów za działalność B+R , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 sierpnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.106.2020.4.JS	13
Zakres prawa do zastosowania procedury uproszczonej określonej w art. 135 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT w odniesieniu do transakcji trójstronnych , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 sierpnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.268.2020.2.IZ	14
Brak obowiązku zapłaty podatku u źródła z tytułu zakupu usługi B+R , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.272.2020.1.APO	15

Kwestia opodatkowania dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej preferencyjną stawką podatkową oraz zasady ustalania wskaźnika nexus, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 sierpnia 2020 r., sygn. 0115-KDIT1.4011.431.2020.3.MST

1) Przedstawione we wniosku działania podejmowane przez podatnika mieszczą się w definicji działalności B+R w rozumieniu art. 5a pkt 38 ustawy PIT, gdyż są podejmowane w sposób systematyczny, mają twórczy charakter oraz podejmowane są w celu wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań.

2) W opisanych okolicznościach faktycznych, podatnik może skorzystać z preferencyjnego opodatkowania dochodów z przeniesienia autorskich praw majątkowych do wytworzonych w ramach jego działalności B+R kwalifikowanych praw własności intelektualnej w postaci oprogramowania oraz części oprogramowania, stanowiących programy komputerowe podlegające ochronie określonej w art. 74 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych, oraz z tytułu udzielania licencji na takie oprogramowanie. Wymaga to jednak wyliczenia podstawy opodatkowania preferencyjną stawką 5% z uwzględnieniem zasad określonych w omówionych przepisach.

3) Odnosząc się do wątpliwości podatnika dotyczących ustalania wskaźnika nexus - możliwości uznania wydatków na wynagrodzenia pracowników (umowy o pracę), składki na ubezpieczenia społeczne za pracowników, Internet i monitoring, przechowywanie kodów źródłowych, hosting, usługi marketingowe (np. adwords, koszt prowadzenia bloga/strony firmowej przez podmiot zewnętrzny, pozycjonowanie), usługę doradztwa podatkowego za koszty prowadzonej bezpośrednio przez niego działalności B+R, związanej z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej - należy uznać, że istotne jest, aby ze wskaźnika nexus wykluczyć koszty, które nie są, lub ze swej natury nie mogą być bezpośrednio związane z wytworzeniem, rozwinięciem lub ulepszeniem konkretnego kwalifikowanego prawa własności intelektualnej.

Wobec tego, ponoszone przez podatnika powyższe wydatki (z wyjątkiem monitoringu i usług marketingowych), w zakresie w jakim przeznaczone są na działalność B+R, mogą być - przy zachowaniu właściwej proporcji - uwzględnione przy ustalaniu wskaźnika/wskaźników nexus (art. 30ca ust. 4 lit. a ustawy PIT).

Nie sposób jednak zgodzić się ze stanowiskiem podatnika odnośnie kwalifikacji do wskaźnika nexus kosztów na monitoring. Jakkolwiek koszty te są związane z prowadzoną przez podatnika działalnością, to jednak nie mają charakteru kosztów bezpośrednio związanych z działalnością B+R i wytwarzaniem konkretnych kwalifikowanych praw własności intelektualnej. Bezpośredni związek istnieje pomiędzy ww. kosztami a zabezpieczeniem sprzętu komputerowego, nie zaś między ponoszonymi kosztami a efektem prac podatnika w postaci wytworzenia konkretnego kwalifikowanego IP. Koszty te dotyczą raczej zachowania źródła przychodów niż prowadzenia działalności B+R dotyczącej kwalifikowanego IP.

Ponadto, w art. 30ca ust. 5 ustawy PIT, ustawodawca wskazał przykłady kosztów, które nie są bezpośrednio związane z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, takich jak odsetki, opłaty finansowe oraz koszty związane z nieruchomościami. Wydatek poniesiony na monitoring także dotyczy miejsca prowadzenia działalności przez podatnika.

Kosztów prowadzonej bezpośrednio przez podatnika działalności B+R związanej z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej, nie stanowią ponadto, opisane wydatki na usługi marketingowe. Koszty takie - jak wskazał podatnik - ponosi w celach marketingowych oraz na pozyskiwanie nowych kontrahentów. Jak przy tym zaznaczono, aby pozyskiwać zlecenia na programy komputerowe należy w odpowiedni sposób zaprezentować ofertę, co ma prowadzić do zaspokojenia potrzeb określonych odbiorców (nabywców) oraz dokładnie ustalić ich potrzeby.

Z powyższego nie wynika więc, aby w opisanych okolicznościach faktycznych, ponoszone przez podatnika koszty na usługi marketingowe były bezpośrednio powiązane z prowadzeniem prac B+R lub z wytworzeniem konkretnego kwalifikowanego IP. Są one związane z działalnością podatnika w jej ujęciu ogólnym. W odniesieniu do kosztów ponoszonych przez podatnika na podwykonawstwo w związku z zawarciem z programistą umowy zlecenia i kwalifikacji takich kosztów do lit. b wskaźnika nexus należy zaznaczyć, że wobec braku potwierdzenia, że podwykonawca prowadzi działalność B+R i wskazania, że wykonuje on proste czynności, których efekty są łatwe do osiągnięcia, ww. koszty powinny być ujmowane w lit. a wzoru określonego w art. 30ca ust. 4 ustawy PIT.

Skutki podatkowe w VAT zapłaty opłaty inicjalnej za wynagrodzenie za świadczenie usług podlegających opodatkowaniu VAT w Polsce, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.266.2020.2.KOM

Wnioskodawca zawarł umowę handlową z polskim podmiotem gospodarczym (Spółką S.A.) na podstawie której zobowiązał się do późniejszego wykonywania wynikających z umowy obowiązków, mających na celu realizację zakresu umowy. Jednym z tych warunków było wpłacenie przez wnioskodawcę tzw. opłaty inicjalnej, która wnoszona na początku postępowania zakupowego, dawała gwarancję przystąpienia do jego dalszej realizacji przez wnioskodawcę.

W przedmiotowej sprawie zostały spełnione następujące warunki: I) wnioskodawcę łączy więź prawne ze Spółką S.A. - w zawartym kontrakcie określono opłatę inicjalną jako wynagrodzenie za przystąpienie do postępowania zakupowego oraz późniejsze przyznanie kontraktu na dostawę; II) otrzymanie przez Spółkę S.A. należności w postaci opłaty inicjalnej stanowi wynagrodzenie z tytułu przyznania kontraktu na dostawę (...) wnioskodawcy i - jak wskazał wnioskodawca w opisie sprawy - jest niejako ekwiwalentem kosztów jakie ponosi nabywca w związku z przygotowaniem się do nowego kontraktu; III) otrzymane środki (wynagrodzenie w postaci opłaty inicjalnej) pozostają w bezpośrednim związku z czynnością - Spółka S.A. zobowiązuje się do przygotowania realizacji kontraktu i podpisania umowy handlowej z wnioskodawcą, w wyniku której wnioskodawca otrzymuje kontrakt na produkcję (...), które następnie odsprzeda do Spółki S.A., jako towar podlegający opodatkowaniu VAT w Polsce, brak wniesienia opłaty inicjalnej przez wnioskodawcę skutkowałby roszczeniem ze strony Spółki S.A.; IV) wartość tego świadczenia wzajemnego jest wyrażona w pieniądzu (kwotowo) i określona w umowie handlowej, opłata została ustalona na bazie przewidywanej wartości wygranego przez wnioskodawcę kontraktu na dostawę (...) do Spółki S.A.

Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że opisane we wniosku działania Spółki S.A. na rzecz wnioskodawcy, za które wypłacana jest opłata inicjalna, tj. zapłata za przygotowanie realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznanie, stanowią odpłatne świadczenie

usług wypełniające dyspozycję art. 8 ust. 1 ustawy VAT. W konsekwencji, stanowią czynność objętą opodatkowaniem VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

2) Z wniosku wynika, że główna działalność gospodarcza wnioskodawcy realizowana jest w i z Wielkiej Brytanii. Tam też jest zlokalizowana jego siedziba oraz stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej dla podatku dochodowego. Natomiast - jak wskazał wnioskodawca - na potrzeby niniejszego wniosku należy przyjąć, że zlecenie przez wnioskodawcę produkcji określonych towarów do spółki z o.o., oraz wysyłka tych towarów z Polski do klienta (na zlecenie wnioskodawcy), kreuje dla wnioskodawcy stałe miejsce prowadzenia działalności dla celów podatku VAT na terytorium kraju.

Wnioskodawca jest zarejestrowany jako podatnik VAT w Polsce, głównie z uwagi na fakt zakupu towarów handlowych (od polskich producentów) i ich odsprzedaży (głównie na rynki europejskie). Spółka S.A. będąca polską spółką kapitałową również jest zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym, prowadzącym działalność gospodarczą w Polsce.

Wskazane wyżej okoliczności sprawy wyraźnie prowadzą do uznania, że miejscem świadczenia usługi polegającej na przygotowaniu realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznaniu, za którą wnoszona jest przez wnioskodawcę opłata inicjalna, a tym samym miejscem jej opodatkowania, będzie terytorium kraju, tj. miejsce gdzie wnioskodawca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności. Miejscem świadczenia omawianych usług nie może być kraj siedziby wnioskodawcy, gdyż opłata inicjalna jest płacona w związku z zawarciem kontraktu, który będzie realizowany dla stałego miejsca prowadzenia działalności wnioskodawcy.

Sam fakt, że zawarcie i zarządzanie kontraktem na dostawę jest realizowane w Wielkiej Brytanii (siedzibie wnioskodawcy) nie może przesądzać, aby w tym właśnie miejscu usługa polegająca na przygotowaniu realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznaniu, za którą wnioskodawca płaci opłatę inicjalną, była opodatkowana.

Kontrakt będzie realizowany na terenie kraju, zaś jak wynika z treści wniosku oraz poczynio-

nych ustaleń opłata inicjalna jest płacona przez wnioskodawcę z tytułu przygotowania realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznania. Charakter opłaty inicjalnej, jak również sposób zawarcia kontraktu pomiędzy wnioskodawcą i Spółka S.A. (warunek wpłaty opłaty inicjalnej aby w ogóle doszło do podpisania umowy na produkcję i dostawę), wskazuje, że to stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce, gdzie ten kontrakt będzie realizowany, będzie miejscem opodatkowania tej usługi.

Zatem w opisanej sytuacji należy wyraźnie podkreślić, że Spółka S.A. świadczy na rzecz wnioskodawcy usługę polegającą na przygotowaniu realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznaniu, za którą wnoszona jest przez wnioskodawcę opłata inicjalna, która powinna być opodatkowana na terytorium kraju zgodnie z art. 28b ust. 2 ustawy VAT, tj. w miejscu gdzie wnioskodawca posiada stałe miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, w którym realizowany będzie kontrakt na produkcję i dostawę.

3) W niniejszej sprawie, jak stwierdzono powyżej, opłata inicjalna stanowi wynagrodzenie za usługę świadczoną przez Spółkę S.A. na rzecz miejsca prowadzenia działalności wnioskodawcy w Polsce. To oznacza, że usługa ta powinna zostać opodatkowana polskim podatkiem VAT i udokumentowana fakturą wystawioną przez podatnika VAT, tj. Spółkę S.A., z zastosowaniem zasad ogólnych, na której to fakturze zostanie wykazany podatek VAT w stawce odpowiadającej przedmiotowi świadczonej usługi.

Biorąc pod uwagę przedstawione okoliczności sprawy w kontekście prawa do odliczenia podatku naliczonego od nabycia usługi polegającej na przygotowaniu realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznaniu, za którą wnoszona jest przez wnioskodawcę opłata inicjalna, świadczonej przez Spółkę S.A. na rzecz wnioskodawcy, należy stwierdzić, iż w analizowanym przypadku spełnione będą przesłanki uprawniające do odliczenia podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ustawy VAT - usługa nabywana przez wnioskodawcę, będzie związana z czynnościami opodatkowanymi, a wnioskodawca jest zarejestrowany w Polsce dla celów VAT.

Jednocześnie, jak wynika z powyższych ustaleń, przedmiotowa usługa podlega opodatkowaniu na podstawie art. 28b ust. 2 ustawy VAT w Polsce, tj. w kraju, w którym wnioskodawca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla którego jest świadczona przedmiotowa usługa. Tym samym, skoro wnioskodawca (zarejestrowany jako podatnik VAT), otrzyma fakturę dokumentującą usługę polegającą na przygotowaniu realizacji kontraktu na produkcję i dostawę oraz jego przyznaniu z wykazaniem podatkiem VAT, przy braku zaistnienia innych negatywnych przesłanek, wnioskodawca na podstawie art. 86 ustawy VAT, będzie uprawniony do odliczenia podatku naliczonego od nabycia usługi świadczonej przez Spółkę S.A.

Ustalenie prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z zakupem towarów sprzedawanych za symboliczną złotówkę, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 sierpnia 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.372.2020.2.AM

1) W analizowanej sprawie podstawą opodatkowania dla towarów bonusowych - które zostaną sprzedane w cenie promocyjnej kontrahentom, tj. w cenie 1 zł - zgodnie z art. 29a ust. 1 w zw. z art. 29a ust. 6 pkt 1 ustawy VAT - będzie wszystko, co stanowi zapłatę, którą wnioskodawca otrzyma od kontrahentów z tytułu sprzedaży ww. towarów, pomniejszone o kwotę podatku VAT. Podsumowując, podstawą opodatkowania będzie rzeczywista kwota należna (rzeczywista kwota zapłaty) z tytułu sprzedaży w cenie promocyjnej towarów bonusowych kontrahentom wnioskodawcy za kwotę 1 zł, pomniejszona o kwotę należnego podatku od VAT.

W analizowanej sprawie nie znajdzie zastosowania art. 32 ustawy VAT, gdyż jak wskazał wnioskodawca, między zainteresowanym a kontrahentami nie istnieją powiązania, o których mowa w tym artykule. Wnioskodawca wskazał też, że udzielenie rabatu następuje w wyniku spełnienia obowiązku płynącego z powstałego stosunku cywilnoprawnego o charakterze zobowiązaniowym pomiędzy wnioskodawcą a kontrahentem.

Wnioskodawca, dzięki takiej konstrukcji bonusu od obrotu oczekuje w zamian od kontrahenta określonych zachowań, które w przyszłości mają przyczynić się do zwiększenia zakupów, z czym wiąże się zawsze wzrost osiągniętych przychodów przez wnioskodawcę.

2) Niezbędnym warunkiem odliczenia podatku VAT jest istnienie związku pomiędzy zakupami, a konkretną transakcją opodatkowaną. Prawo do odliczenia podatku naliczonego powinno przysługiwać podatnikowi w takim zakresie, w jakim działalność podatnika daje to prawo. Aby odliczenie podatku było dopuszczalne, transakcja powodująca naliczenie podatku winna pozostawać w ścisłym związku z transakcjami, które rodzą prawo do odliczenia. W ten sposób prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego przy nabyciu towarów i usług zakłada, że poczynione wydatki stanowią element cenotwórczy transakcji obciążonych podatkiem należnym, rodzącym prawo do jego odliczenia.

W omawianej sprawie warunki, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy VAT, zostaną spełnione, gdyż wnioskodawca jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem VAT oraz nabywane towary bonusowe - jak wynika z opisu sprawy - są wykorzystywane do czynności opodatkowanych VAT.

Kwestia uznania działalności w zakresie projektowania i wytwarzania części do produkcji samochodów za działalność B+R, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 sierpnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.106.2020.4.JS

Z wniosku wynika, że spółka projektuje i wytwarza części do produkcji samochodów pozwalające na lepszą, dłuższą i bardziej efektywną eksploatację pojazdów. Spółka prowadzi szereg działań o charakterze B+R, realizowanych systematycznie zarówno na potrzeby wewnętrzne jak i zewnętrzne spółki (wynikające z rosnących potrzeb klientów odnośnie do zamawianych części do samochodów), która obejmuje opracowywanie nowych rodzajów produktów o znacznie usprawnionych parametrach, doskonalenie urządzeń służących do ich wykonania czy rozwój technologii produkcji.

Czynności realizowane przez osoby zatrudnione przez spółkę w ramach działu B+R mają charakter twórczy, były podejmowane w sposób systematyczny w celu zwiększenia zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych lub ulepszonych produktów i rozwiązań/technologii, a także nie obejmowały i nie obejmują czynności wdrożeniowych w zakresie opracowywanych już produktów i usług, produkcji seryjnej/komercyjnej, administrowania serwisów, czynności serwisowych, itp. prac spoza prac B+R.

Działalność B+R obejmuje w szczególności następujące działania: I) opracowywanie nowych produktów/rozwiązań technologicznych na zlecenie klienta zewnętrznego; II) rozwój/istotne ulepszenie opracowanych wcześniej produktów/rozwiązań technologicznych na zlecenie klienta zewnętrznego; III) modyfikowanie opracowanych wcześniej produktów/rozwiązań technologicznych na zlecenie klienta zewnętrznego, nie noszących znamion istotnego rozwoju tych produktów/rozwiązań, iv) wsparcie inżynierskie dla procesu produkcyjnego wyrobów produkowanych na zlecenie klienta zewnętrznego. Każdy zakończony sukcesem Projekt B+R, skutkuje pozyskaniem nowej wiedzy lub opracowaniem nowego, autorskiego rozwiązania. Spółka planuje w opisany we wniosku sposób prowadzić prace nad opracowywaniem nowych i ulepszonych produktów/rozwiązań/technologii w przyszłości.

W konsekwencji stwierdzić należy, że realizowane w spółce prace będące przedmiotem zapytania spółki, spełniają definicję działalności B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26 ustawy CIT, zarówno na gruncie przepisów obowiązujących do 30 września 2018 r., jak i przepisów obowiązujących od 1 października 2018 r. i tym samym, spółka jest uprawniona do skorzystania z ulgi na działalność B+R, o której mowa w treści art. 18d ustawy CIT.

Zakres prawa do zastosowania procedury uproszczonej określonej w art. 135 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT w odniesieniu do transakcji trójstronnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 sierpnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.268.2020.2.IZ

1) Z treści wniosku wynika, że spółka jest podmiotem z siedzibą na terytorium Wielkiej Brytanii. Działalność handlowa spółki obejmuje szeroki zakres towarów, w tym maszyny i urządzenia. Spółka działa jako pośrednik w różnych gałęziach handlu, a także wspomaga transakcje, zapewniając wiedzę specjalistyczną w zakresie finansowania, logistyki i zarządzania ryzykiem, zdobytą dzięki wieloletniemu doświadczeniu w handlu międzynarodowym. Spółka jest zarejestrowana jako podatnik VAT w Wielkiej Brytanii oraz w wielu innych krajach (m.in. w Holandii i w Niemczech). Spółka jest także zarejestrowana na cele transakcji wewnątrzspółnotowych w tych krajach. Jednocześnie spółka dokonała rejestracji jako polski podatnik VAT czynny, w tym dla celów transakcji wewnątrzspółnotowych.

W Polsce istnieje również przedstawicielstwo firmy A. (od której spółka jest zależna), którego funkcje biznesowe ograniczają się wyłącznie do gromadzenia informacji (personel biura zajmuje się wyłącznie pozyskiwaniem informacji). Przedstawicielstwo to nie kupuje/nie sprzedaje towarów ani usług w Polsce, ani poza Polską.

Spółka realizuje transakcje podlegające opodatkowaniu VAT w Polsce, w tym import towarów, krajową dostawę towarów, WNT. W ramach prowadzonej działalności gospodarczej w Polsce, spółka bierze udział w tzw. transakcjach trójstronnych (uregulowanych w art. 135-138 ustawy VAT).

W związku z powyższym, spółka nabywa towary od dostawcy mającego siedzibę w kraju UE innym niż Polska (np. w Holandii), który jest zarejestrowany w tym kraju unijnym jako podatnik VAT, w tym na cele transakcji wewnątrzspółnotowych. Następnie, spółka odsprzedaje zakupione od dostawcy unijnego towary klientowi, mającemu siedzibę na terytorium Polski i zidentyfikowanemu w Polsce jako podatnik VAT, w tym także dla celów transakcji wewnątrzspółnotowych VAT.

W odniesieniu do powyższych transakcji trójstronnych spółka informuje, że: I) towary są transportowane bezpośrednio z terytorium kraju UE (w któ-

rym ma siedzibę dostawca unijny) na terytorium Polski; II) transport towarów jest organizowany przez dostawcę unijnego lub przez spółkę; III) na potrzeby transakcji (w odniesieniu do dostawcy unijnego i polskiego kontrahenta) spółka używa swojego unijnego numeru identyfikacyjnego VAT nadanego przez kraj UE inny niż Polska; IV) ten numer VAT nie jest numerem identyfikacyjnym nadanym przez państwo członkowskie UE rozpoczęcia lub zakończenia transportu; V) dostawca unijny korzysta z numeru unijnego VAT nadanego przez kraj UE, w którym posiada swoją siedzibę działalności gospodarczej; vi) polski kontrahent używa polskiego numeru VAT UE; vii) polski kontrahent jest wskazany przez spółkę, jako podmiot zobowiązany do rozliczenia podatku VAT w związku z dostawą realizowaną zgodnie z trójstronną procedurą uproszczoną; viii) spółka wystawia fakturę spełniającą wymogi dotyczące zastosowania procedury uproszczonej, zgodnie z art. 136 ustawy VAT; ix) spółka nie ma siedziby działalności gospodarczej w Polsce (ani nie będzie jej mieć w przyszłości). Spółka zaznacza, że może wystąpić sytuacja, iż będzie ona posiadała rejestrację VAT w kraju rozpoczęcia transportu (w tym na cele transakcji wewnątrzspółnotowych). W żadnym przypadku jednak, spółka nie będzie posługiwała się numerem VAT nadanym przez kraj wysyłki, na cele danej transakcji trójstronnej.

W przedmiotowej sprawie spełnione są przesłanki wynikające z art. 135 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT, zatem spółka na podstawie tego przepisu uprawniona jest do zastosowania procedury uproszczonej do opisanych transakcji trójstronnych. Oznacza to, że spółka nie będzie zobowiązana do rozliczenia podatku VAT z tytułu WNT na terytorium Polski. Podatnikiem z tego tytułu w Polsce będzie natomiast trzeci (ostatni) podmiot w łańcuchu - podatnik polski, wskazany przez spółkę (drugiego w kolejności podatnika) jako obowiązany do rozliczenia podatku VAT od dostawy towarów realizowanej w ramach procedury uproszczonej.

2) W przypadku, gdy spółka zgromadzi odpowiednie stałe zaplecze personalne i techniczne, które spowoduje powstanie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski, a więc na terytorium kraju, w którym kończy się transport lub wysyłka towaru, spółka będzie miała możliwość zastosowania procedury uproszczonej do opisanych we wniosku transakcji trójstronnych, pod warunkiem, że nie będzie posługiwała się polski numerem identyfikacyjnym.

Brak obowiązku zapłaty podatku u źródła z tytułu zakupu usług B+R, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.272.2020.1.APO

W związku z prowadzoną działalnością spółka nabywa szereg usług od podmiotów zagranicznych, tj. nierezydentów. Kontrahenci świadczący dla spółki usługi B+R stanowią tzw. centra rozwoju danego produktu, funkcjonujące w ramach jednostek produkcyjnych grupy. Usługi B+R polegają na dostosowaniu produktu znajdującego się w ofercie produkcyjnej spółki do konkretnego pojazdu w celu rozpoczęcia jego produkcji. Zakres Usługi B+R świadczonych przez nierezydentów może obejmować w szczególności zaprojektowanie nowego produktu w przypadku m.in. zapytań ofertowych bądź wygranych przetargów (dostosowanie znajdującego się w ofercie spółki produktu do wymagań konkretnego pojazdu, dla którego ma się odbyć produkcja).

W istocie, w zakres świadczeń objętych przez usługi B+R wchodzi: dogłębna analiza wymagań klienta w zakresie funkcjonalności produktu, proponowanie rozwiązań technicznych, testy i produkcja prototypów, analiza i dobór rozwiązań konstrukcyjnych (symulacje komputerowe, obliczenia), przygotowanie makiet dla klienta oraz na potrzeby wewnętrznej walidacji produktu, utrzymywanie kontaktu z klientami w celu zapewnienia zgodności projektów

z ich wymaganiami, proponowanie alternatyw i ulepszeń technicznych, w przypadku kwestii problematycznych w zakresie jakości - identyfikacja źródeł problemów, poszukiwanie rozwiązań, testowanie.

W ramach świadczenia usług B+R nie dochodzi do przekazania praw o charakterze niematerialnym (w szczególności licencji na prawa własności przemysłowej ani know-how). Usługi B+R są świadczone z wykorzystaniem takich praw, jednakże do ich udostępnienia spółce dochodzi w ramach odrębnej transakcji, która podlega odrębnej opłacie (nie jest ona przedmiotem niniejszego wniosku). Płatność stanowi wynagrodzenie za usługę o charakterze B+R, a nie za transfer wiedzy. Za jej usługowym charakterem przemawia przede wszystkim zakres czynności wykonywanych w ramach usług B+R. Obejmuje on opracowywanie projektów i koncepcji, proponowanie odpowiednich rozwiązań technicznych, a także produkcję i testowanie prototypów.

W związku z tym, ekwiwalentem płatności są określone czynności, a nie wiedza służąca wykonaniu tych czynności. W konsekwencji należy stwierdzić, że płatności nie stanowią świadczeń, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT, a tym samym dokonując ich wypłaty na rzecz nierezydentów, spółka nie jest obowiązana do pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego (podatku u źródła).

KONTAKT



PIOTR KORSZLA
tel. +48 509 802 418
piotr.korszla@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