



PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

15.09.2020 r.



# KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

---

## SPIIS TREŚCI

---

**Brak powiązań pomiędzy uczelnią medyczną a utworzonymi przez nią szpitalami**, wyrok WSA w Warszawie z 28 sierpnia 2020 r., sygn. III SA/Wa 2529/19 (wyrok nieprawomocny) \_\_\_\_ 3

**Przesłanki uznania transakcji za transakcję zrównaną z WNT**, wyrok NSA z 31 sierpnia 2020 r., sygn. I FSK 1663/17 \_\_\_\_ 4



**Brak powiązań pomiędzy uczelnią medyczną a utworzonymi przez nią szpitalami, wyrok WSA w Warszawie z 28 sierpnia 2020 r., sygn. III SA/Wa 2529/19 (wyrok nieprawomocny)**

W analizowanym stanie faktycznym, uczelnia wystąpiła o udzielenie interpretacji indywidualnej w sprawie określenia istnienia lub nieistnienia powiązań pomiędzy uczelnią medyczną a utworzonym przez nią podmiotem leczniczym (zgodnie z art. 6 ust. 6 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej a podmiotem leczniczym – dalej: Ustawa) w myśl przepisów o cenach transferowych według brzmienia do 31 grudnia 2018 r., jak i obowiązujących od 1 stycznia 2019 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z dnia 12 września 2019 r. (sygn. 0114-KDIP2-2.4010.358.2019.1.SJ) stanął na stanowisku, iż pomiędzy uczelnią medyczną a utworzonym przez nią na podstawie art. 6 ust. 6 Ustawy szpitalem, istnieją powiązania w myśl przepisów o cenach transferowych obowiązujących do 31 grudnia 2018 r., jak i tych obowiązujących od 1 stycznia 2019 r. z uwagi na fakt, iż uczelnia medyczna posiada realny wpływ na kluczowe decyzje gospodarcze podejmowane przez szpital. Ponadto, organ zwrócił uwagę na to, że uczelnia jako podmiot tworzący szpital ma wpływ na zarządzanie nim, przede wszystkim przez zatrudnianie kierownika oraz powoływanie i odwoływanie rady społecznej (organ opiniotwórczy podmiotu tworzącego i doradczy kierownika).

Uczelnia medyczna wniosła skargę do WSA w Warszawie na powyższą interpretację.

Sąd nie zgodził się ze stanowiskiem Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej i uchylił zaskarżoną interpretację. WSA w uzasadnieniu wskazała, iż interpretowanie przepisów o cenach transferowych w zakresie istnienia powiązań pomiędzy danymi podmiotami, należy dokonać w oparciu o analizę czy dane powiązanie mogło wpłynąć na ustalenie warunków transakcji oraz na dochód jakiego by oczekiwano gdyby te powiązanie nie istniały. W ocenie WSA organ przywołanych zależności nie wykazał. Zgodził się jednocześnie ze skarżącą, która wskazała, iż przedmiotem działalności uczelni medycznej i tworzonych przez nią szpitali jest ochrona zdrowia, a więc działania, które w wymiarze finansowym są ściśle powiązane z ustawą o finansach publicznych. Ocena tych działań w oparciu o zasadę ceny rynkowej jest zatem trudna do uzasadnienia, gdyż takie jednostki kierują się innymi celami niż spółki prawa handlowego. Dodatkowo, jak stwierdził sąd, gdyby skupiono się tylko na powiązaniach organizacyjnych

i osobowych (na które szczególnie zwrócił uwagę organ), to są one bardzo mocno ograniczone regulacjami w zakresie m.in. zasad przeprowadzania konkursów (dyrektor szpitala jest wybierany przez radę konkursową a nie samodzielnie przez rektora uczelni). Tym samym w analizowanej sprawie nie mamy również do czynienia z powiązaniami o charakterze osobowym.

**Komentarz eksperta**

Omawiany wyrok WSA w Warszawie prezentuje nową linię orzecznictwa, która bazuje nie tyle na literalnej analizie przepisów w zakresie powiązań tworzonych na gruncie cen transferowych ale bada przede wszystkim celowość ich aplikowania w konkretnym stanie faktycznym. W analizowanym przypadku WSA uznał, że weryfikowanie rynkowych cen w transakcjach pomiędzy uczelnią a tworzonym przez nią szpitalem w kontekście wymogów, jakie przed tymi podmiotami stawia ustawa o finansach publicznych, byłoby bezcelowe, gdyż ich działania są warunkowane innymi celami (ochroną zdrowia).

Stanowisko to jest odmienne od tych prezentowanych dotychczas w licznych interpretacjach indywidualnych – Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej bazując na analizie przesłanek formalnych (bez analizy przesłanek celowościowych) stał bowiem na stanowisku, że uczelnie medyczne i utworzone przez nie szpitale są podmiotami powiązanymi w myśl przepisów o cenach transferowych (np. 0111-KDIB1-2.4010.23.2020.1.MS).

Warto przy tym także wskazać, że w ramach jednej z tzw. tarcz anty kryzysowych (Dz. U. poz. 1086 ze zm.) wprowadzono regulację, na podstawie której wyłączono stosowanie przepisów w zakresie cen transferowych do transakcji między uczelnią medyczną a podmiotem leczniczym. Niniejszy przepis ma zastosowanie do transakcji kontrolowanych realizowanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2019 r. Zatem omawiane rozstrzygnięcie WSA, o ile się uprawomocni lub zostanie podtrzymane przez NSA, może otworzyć drogę do wyłączenia z reżimu cen transferowych transakcji przeprowadzanych przed tą datą.



**ANNA JAWORSKA**  
DORADCA PODATKOWY

**Przesłanki uznania transakcji za transakcję  
zrównaną z WNT, wyrok NSA z 31 sierpnia  
2020 r., sygn. I FSK 1663/17**

Przemieszczenie przez podatnika własnych towarów z jednego państwa członkowskiego do drugiego, stanowi na gruncie VAT transakcję zrównaną z wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów [dalej: WNT]. Natomiast w przypadku, gdy przemieszczenie jest realizowane w stosunku do towarów, których właścicielem nie jest podatek przemieszczający te towary, nie wystąpi transakcja zrównana z WNT. Tak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku wydanym 31 sierpnia 2020 r.

Rozstrzygnięcie NSA dotyczyło interpretacji indywidualnej, w której spółka chciała potwierdzić, że nabycie towarów od kontrahenta z USA, które są najpierw przemieszczane z USA do Niemiec, w Niemczech następuje ich odprawa celna i dopuszczenie do obrotu na terytorium UE, stanowią transakcję zrównaną z WNT na etapie przemieszczenia tych towarów z Niemiec do Polski. Jednocześnie, Spółka we wniosku o interpretację zaznaczyła, że dokonuje odprawy celnej towarów na terytorium Niemiec (za pośrednictwem agencji), przy czym za transport towarów do Polski odpowiedzialny jest kontrahent z USA. Dostawa miała bowiem się odbyć na warunkach Incoterms DAP, które oznaczają, iż sprzedawca jest odpowiedzialny za dostawę towarów do uzgodnionego miejsca. W efekcie, przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel miało nastąpić – zgodnie z regułą DAP – w momencie dostawy do uzgodnionego miejsca w Polsce.

W powyższym stanie faktycznym, NSA uznał, iż warunkiem który pozwala uznać, daną dostawę towarów za transakcję zrównaną z WNT jest posiadanie przez podatnika transportującego towary prawa własności do tych towarów lub prawa

do rozporządzania tymi towarami jak właściciel. Nie jest możliwa wykładnia rozszerzająca art. 11 ust. 1 ustawy VAT, określającego jakie transakcje są zrównane z WNT i objęcie nim zdarzeń, w których przemieszczający nie posiada prawa własności lub prawa do dysponowania towarami jak właściciel.

**Komentarz eksperta**

Przytoczone poglądy NSA są, w mojej ocenie, zgodne z literalną wykładnią art. 11 ust. 1 ustawy VAT. Generalnie ww. regulacja ustawy VAT ma na celu objęcie obowiązkiem rozliczenia WNT również takich przemieszczeń, co do których podatek ma prawo do dysponowania nimi jak właściciel, a nie jakichkolwiek towarów, które są transportowane z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego. Niemniej, w komentowanej sprawie należałoby się również zastanowić, na jakiej zasadzie była dokonywana odprawa celna przez podatnika. Skoro podatek nie był właścicielem towarów, a mimo to dokonywał importu, to można się zastanawiać, czy taka okoliczność nie powodowała, że stawał się on niejako dysponentem tego towaru. NSA pochyłając się nad tym zagadnieniem, mógł również przeanalizować, czy warunki dostawy DAP, faktycznie miały zastosowanie, gdyż zdarza się niekiedy, że stosowane warunki Incoterms nie odpowiadają okolicznościom faktycznym. Dokonanie takiej pełnej analizy pozwoliłoby, bez żadnych wątpliwości rozstrzygnąć sprawę podatnika.



**SZYMON RAUT**  
DORADCA PODATKOWY





# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

## SPIIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                                                                                      |   |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| <b>Obowiązek poboru podatku u źródła od wynagrodzenia za usługi niematerialne nabywane od zagranicznych kontrahentów przez zagraniczne przedstawicielstwo polskiej spółki, wyrok NSA z 1 września 2020 r., sygn. II FSK 1348/18</b>                                                  | 6 |
| <b>Skutki podatkowe na gruncie ustawy CIT sprzedaży wierzytelności z tytułu umów leasingu na rzecz podmiotu trzeciego (SPV), wyrok NSA z 1 września 2020 r., sygn. II FSK 1286/18</b>                                                                                                | 6 |
| <b>Kwestia oceny jakie wyroby będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia, objęte są obowiązkiem, o którym mowa w art. 103 ust. 5a ustawy VAT, wyrok NSA z 31 sierpnia 2020 r., sygn. I FSK 1913/17</b>                                                                         | 6 |
| <b>Udzielanie pożyczek spółkom z grupy jako działanie wynikające z przyjętej strategii prowadzenia działalności gospodarczej nie ma charakteru transakcji pomocniczej w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy VAT, wyrok WSA we Wrocławiu z 3 września 2020 r., sygn. I SA/WR 1008/19</b> | 7 |
| <b>Kwestia oceny czy sprzedaż form stanowi dostawę towaru czy świadczenie usługi, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/WR 302/20</b>                                                                                                                             | 7 |

**Obowiązek poboru podatku u źródła od wynagrodzenia za usługi niematerialne nabywane od zagranicznych kontrahentów przez zagraniczne przedstawicielstwo polskiej spółki, wyrok NSA z 1 września 2020 r., sygn. II FSK 1348/18**

Dla rozstrzygnięcia sprawy fundamentalne znaczenie ma zadeklarowany przez spółkę stan faktyczny, z którego wynika, że działalność rosyjskiego przedstawicielstwa jest elementem działalności prowadzonej przez spółkę, ściśle związanej z jej przedmiotem działalności i ma na celu obsługę funkcjonowania spółki w Rosji, zaś w konsekwencji – generowanie przychodów dla spółki. Skoro przedstawicielstwo nie prowadzi samodzielnej działalności (gospodarczej), bo jest wyodrębnioną częścią spółki, to w konsekwencji wszelkie wzajemne rozliczenia pomiędzy spółką a jej przedstawicielstwem będą dokonywane w ramach tego samego (polskiego) podatnika.

A zatem, uznać należy, że nierezydenci (rezydenci Rosji), świadczący na terytorium Rosji usługi niematerialne (usługi doradztwa prawno-podatkowego, prawne, księgowe i inne takie jak - notarialne, audytorskie, których natura zasadniczo odpowiada usługom wymienionym w art. 21 ustawy CIT), na rzecz przedstawicielstwa spółki będącej polskim rezydentem, podlegają w Polsce ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu.

**Skutki podatkowe na gruncie ustawy CIT sprzedaży wierzytelności z tytułu umów leasingu na rzecz podmiotu trzeciego (SPV), wyrok NSA z 1 września 2020 r., sygn. II FSK 1286/18**

Na gruncie przepisów regulujących opodatkowanie CIT, zbyte przez spółkę wierzytelności z tytułu leasingu, nadal stanowią przychód spółki. A zatem, po sprzedaży tych wierzytelności do SPV, spółka będzie uprawniona do

zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wartości wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, które uprzednio zostały zarachowane jako przychody należne i których nieściągalność została udokumentowana w sposób wymagany przepisami ustawy CIT.

Spółka będzie również uprawniona do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisów aktualizujących wartość wierzytelności od tej części, która będzie zaliczona do przychodów należnych spółki, a ich nieściągalność zostanie uprawdopodobniona zgodnie z przepisami ustawy CIT.

**Kwestia oceny jakie wyroby będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia, objęte są obowiązkiem, o którym mowa w art. 103 ust. 5a ustawy VAT, wyrok NSA z 31 sierpnia 2020 r., sygn. I FSK 1913/17**

Użycie przez ustawodawcę w art. 103 ust. 5a ustawy VAT pojęcia „paliwa silnikowe” było celowe i nie można tej regulacji rozszerzać na podatników i płatników, którzy dokonują nabycia wewnątrzwspólnotowych innych wyrobów wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy o podatku akcyzowym, które jednak nie spełniają definicji paliw służących do napędu silników spalinowych. Takie stanowisko znajduje oparcie w treści art. 86 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym.

Uznanie więc danego wyrobu za paliwo silnikowe wymaga przeanalizowania jego charakteru w kontekście przydatności, czyli przeznaczenia, oferowania na sprzedaż, używania do napędu silników spalinowych i przez przeznaczenie to, należy rozumieć praktyczny cel do którego coś jest przeznaczone, zakwalifikowane, czemu dana rzecz ma służyć. Natomiast nie należy przez to przeznaczenie rozumieć jak czyni to organ, hipotetycznej czy też potencjalnej możliwości wykorzystania danego wyrobu do celów do których przeznaczony jest inny wyrób.



**Udzielanie pożyczek spółkom z grupy jako działanie wynikające z przyjętej strategii prowadzenia działalności gospodarczej nie ma charakteru transakcji pomocniczej w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy VAT, wyrok WSA we Wrocławiu z 3 września 2020 r., sygn. I SA/WR 1008/19**

Pomoc finansowa udzielana przez spółkę jej spółkom powiązanym, ma wpływ na dobre funkcjonowanie tych spółek, a to z kolei może przekładać się na sferę działalności spółki. Zatem finansowanie spółek powiązanych kapitałowo, nie stanowi działalności marginalnej dla całokształtu działań spółki.

Wykonywane przez spółkę transakcje finansowe nie mają charakteru „pomocniczego” i są wykonywane jako element prowadzonej działalności gospodarczej. Udzielanie przez spółkę pożyczek podmiotom powiązanym jest działaniem wynikającym z przyjętej i realizowanej strategii prowadzonej działalności gospodarczej oraz sprzyjającym generowaniu obrotów osiągniętych przez spółki powiązane.

Zatem, wykonywane przez spółkę zamierzone, celowe i niejednokrotne czynności w zakresie opisanym we wniosku, nie stanowią czynności o charakterze pomocniczym w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy VAT. W konsekwencji, wartość obrotu uzyskanego przez spółkę z tytułu

świadczenia tych usług powinna być uwzględniona w proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 3 ustawy VAT.

**Kwestia oceny czy sprzedaż form stanowi dostawę towaru czy świadczenie usługi, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/WR 302/20**

Analiza okoliczności sprawy wskazuje, że w sprawie – wbrew temu co twierdzi spółka – mamy do czynienia nie ze świadczeniem usługi, lecz z dostawą towaru w postaci form do produkcji opakowań medycznych, wykonanych w ramach zawartej umowy. Jak wynika bowiem z opisu sprawy, formy stają się własnością kontrahenta, który jest ich prawnym właścicielem.

Mając na uwadze, opis sprawy, należy stwierdzić, że prawo spółki do form ogranicza się do ich używania i to w zakresie wyznaczonym przez kontrahenta. Dlatego też nie sposób uznać, że spółka zachowała prawo do dysponowania formami jak właściciel po ich sprzedaży. Zatem w świetle całokształtu okoliczności sprawy nie sposób uznać, że w przedmiotowej sprawie nie dochodzi do przeniesienia na kontrahenta prawa do rozporządzania ww. towarami jak właściciel i w związku tym nie dochodzi do dostawy towarów w rozumieniu przepisów ustawy VAT.

# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIS TREŚCI

**Brak obowiązku uwzględniania w podstawie opodatkowania VAT otrzymanej w ramach tarczy finansowej subwencji finansowej**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 sierpnia 2020 r., sygn. 0113-KD IPT1-1.4012.396.2020.4.AK 9

**Skutki podatkowe w CIT przeniesienia kredytów z ewidencji bilansowej, wraz z odpowiadającymi im odpisami, do ewidencji pozabilansowej**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 sierpnia 2018 r., sygn. 0114-KD IP2-2.4010.164.2020.1.AM 9

**Kwestia ustalenia wysokości przychodów i kosztów uzyskania przychodów w sytuacji sprzedaży portfela wierzytelności kredytowych do niezależnego funduszu sekurytyzacyjnego**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KD IB1-2.4010.207.2020.2.A 9

**Skutki podatkowe w CIT otrzymania nieodpłatnie od producentów/dostawców próbek, testerów i gadżetów oraz wydania ich kontrahentom. Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów nabytych i przekazywanych nieodpłatnie sprzedawcom detalicznym próbek, testerów i gadżetów**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KD IB1-2.4010.218.2020.4.AW 10

**Kwestia stosowania art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT odnośnie do usług teleinformatycznych i inżynierskich**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KD WB.4010.1.2020.2.KK 12

**Zasady opodatkowania VAT świadczeń otrzymanych przez miasto od firmy w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej i darowizn rzeczowych oraz finansowych na poprawę bezpieczeństwa**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KD IB3-2.4012.425.2020.1.MGO 13



**Brak obowiązku uwzględniania w podstawie opodatkowania VAT otrzymanej w ramach tarczy finansowej subwencji finansowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 sierpnia 2020 r., sygn. 0113-KDIP1-1.4012.396.2020.4.AK**

W związku z otrzymaną przez spółkę w ramach Tarczy Finansowej Polskiego Funduszu Rozwoju dla Małych i Średnich Firm subwencją finansową nie dojdzie do sytuacji, w której wystąpią skonkretyzowane świadczenia w zamian za określone wynagrodzenie. Kwotę ww. subwencji spółka zamierza przeznaczyć na finansowanie bieżącej działalności gospodarczej, m.in. na zapłatę odsetek od kredytów, wynagrodzeń pracowników, kosztów utrzymania wynajmowanych nieruchomości.

Tym samym, w związku z tym, że subwencja finansowa będąca przedmiotem wniosku przeznaczona będzie na finansowanie bieżącej działalności gospodarczej spółki, to nie ma ona wpływu na cenę świadczonych przez spółkę usług, czy też sprzedawanych towarów i tym samym nie stanowi ona podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy VAT. W konsekwencji, ww. subwencja nie podlega opodatkowaniu VAT.

**Skutki podatkowe w CIT przeniesienia kredytów z ewidencji bilansowej, wraz z odpowiadającymi im odpisami, do ewidencji pozabilansowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 sierpnia 2018 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.164.2020.1.AM**

Przeniesienie kredytów z ewidencji bilansowej, wraz z odpowiadającymi im odpisami do ewidencji pozabilansowej, jest neutralne na gruncie ustawy CIT, a tym samym nie generuje obowiązku rozpoznania przychodu podatkowego przez bank oraz nie pozbawia banku prawa do

utrzymania lub rozpoznania kosztów uzyskania przychodów z tytułu odpisów od kredytów (zwłaszcza zaliczonych do kosztów podatkowych odpisów od kredytów, których nieściągalność została uprawdopodobniona).

**Kwestia ustalenia wysokości przychodów i kosztów uzyskania przychodów w sytuacji sprzedaży portfela wierzytelności kredytowych do niezależnego funduszu sekurytyzacyjnego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.207.2020.2.A**

W przypadku sprzedaży portfela własnych wierzytelności kredytowych hipotecznych wnioskodawcy do niezależnego funduszu sekurytyzacyjnego, wnioskodawca - jako oddział instytucji kredytowej: i) nie będzie uprawniony do ustalenia przychodów podatkowych z tytułu sprzedaży własnych wierzytelności kredytowych hipotecznych, dla których opóźnienie w spłacie kapitału tego kredytu lub odsetek przekracza 12 miesięcy oraz wierzytelności kredytowych, dla których opóźnienie w spłacie kapitału tego kredytu lub odsetek nie przekracza 12 miesięcy, zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 15 lit. c tir. 1 ustawy CIT, ii) nie będzie również uprawniony do ustalenia kosztów uzyskania przychodów z tytułu sprzedaży własnych wierzytelności kredytowych hipotecznych, dla których opóźnienie w spłacie kapitału tego kredytu lub odsetek przekracza 12 miesięcy zgodnie z art. 15 ust. 1h ustawy CIT.

Gdy umowa sprzedaży portfela własnych wierzytelności kredytowych hipotecznych wnioskodawcy do niezależnego funduszu sekurytyzacyjnego określa jednostkową cenę za cały portfel wierzytelności (tj. cenę łączną za część kapitałową, odsetkową oraz prowizyjną portfela wierzytelności), w celu określenia wysokości kosztów uzyskania przychodów, nie będzie miał zastosowania art. 15 ust. 1h ustawy CIT.

**Skutki podatkowe w CIT otrzymania nieodpłatnie od producentów/dostawców próbek, testerów i gadżetów oraz wydania ich kontrahentom. Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów nabytych i przekazywanych nieodpłatnie sprzedawcom detalicznym próbek, testerów i gadżetów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.218.2020.4.AW**

1) Nieodpłatnie przekazane spółce próbki, testery, gadżety nie mogą być odsprzedawane, a spółka zobowiązana jest ściśle stosować się do wytycznych w zakresie sposobu ich wykorzystania. Część umów z producentami/dostawcami przewiduje, iż otrzymane nieodpłatnie materiały, które zostaną niewykorzystane mają być zwrócone. Spółka przekazuje próbki, testery do sieci zaakceptowanych przez dostawców punktów sprzedaży detalicznej (klienci spółki), nie może zaś przekazać próbek, testerów, gadżetów do dowolnie wybranego sprzedawcy. Spółka przekazuje otrzymane próbki, testery, gadżety do punktów sprzedaży detalicznej w celu prowadzenia akcji promocyjnych.

Wymienione towary nie posiadają dla spółki wartości konsumpcyjnej, ponieważ spółka nie zużywa ich na potrzeby własne. Produkty wykorzystywane są przez spółkę w celu prowadzenia różnorodnych działań promocyjnych i reklamowych w punktach sprzedaży detalicznej, takich jak: dbałość o stałą ekspozycję towarów, dekoracje witryn sklepowych, aranżację miejsc promocyjnych, specjalne akcje eventowe. Gadżety służą zapoznaniu konsumentów z asortymentem spółki, promowaniu wyrobów marek oraz informowaniu o organizowanych przez spółkę akcjach promocyjnych. Decydujący wpływ na kształt akcji promocyjnej mają producenci/dostawcy, którzy dostarczają spółce towarów niezbędnych do przeprowadzenia takiej akcji i określają sposób w jaki ma zostać zaprezentowana marka produktu.

Wymienione produkty nie stanowią przedmiotu obrotu handlowego, nie posiadają wartości handlowej, służąc jedynie do celów reklamowych i marketingowych promujących dany towar. Prowadzona przez podatnika działalność gospodarcza polega głównie na dystrybucji luksusowych wyrobów kosmetycznych, w ramach której kontrahenci zagraniczni (producenci i dostawcy), przekazują nieodpłatnie próbki, testery bądź gadżety,

które następnie spółka przekazuje nieodpłatnie do sieci sklepów detalicznych w celu przeprowadzenia akcji promocyjnej i przetestowania jakości i przydatności promowanych towarów. W tym przypadku zadanie spółki sprowadza się do pośrednictwa w ich przekazywaniu między producentami a sprzedawcami detalicznymi.

W związku z powyższym, przepis art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT nie znajduje zastosowania w przypadku próbek towarów, testerów i gadżetów otrzymywanych nieodpłatnie przez spółkę i następnie wydawanych nieodpłatnie klientom spółki. Wynika to z faktu, że otrzymywane produkty nie stanowią przysporzenia majątkowego o charakterze definitywnym, które znalazłoby odzwierciedlenie w majątku spółki, bowiem rzeczy te nie pozostają w spółce, ale są przekazywane dalej bez uzyskania wynagrodzenia. Próbki, testery i gadżety otrzymywane od producentów/dostawców służą jedynie do celów reklamowych promujących dane marki i nie są przedmiotem obrotu handlowego. Otrzymanie ww. towarów nie jest przysporzeniem majątkowym mającym konkretny wymiar finansowy, ponieważ nawet pośrednio nie przyczyni się do wzrostu wartości majątku lub zmniejszenia pasywów spółki.

2) Wydane kontrahentom próbki, testery i gadżety nie stanowią dla spółki przychodu, ponieważ ich wydanie nie powiększa aktywów oraz nie zmniejsza pasywów spółki. Zatem w sytuacji, w której spółka sprzedaje towar, do którego z góry przypisana jest określona ilość próbek bądź testerów, przychodem spółki będzie wyłącznie przychód należny ze sprzedaży towarów, nie zaś wartość próbek bądź testerów wydawanych kontrahentom razem z towarem.

Natomiast w sytuacji, gdy niezależnie od ilości bądź wartości zamówionego towaru spółka po ustaleniu z brand managerem produktu, przekazuje sprzedawcy detalicznemu próbki, testery w celu przeprowadzenia akcji marketingowej i wsparcia sprzedaży towarów danej marki, przychód po stronie spółki nie powstanie. Z uwagi na to, że wydanie kontrahentom próbek, testerów bądź gadżetów w przedstawionym stanie faktycznym nie stanowi dla spółki przychodu w świetle ustawy CIT, spółka nie powinna uwzględniać wartości wydanych próbek, testerów bądź gadżetów przy ustalaniu podstawy opodatkowania podatkiem CIT.

3) Wydawane nieodpłatnie przez spółkę próbki, testery i gadżety nie są przeznaczone na sprzedaż, lecz mają służyć zaprezentowaniu właściwości oferowanych towarów. W celu zapobiegnięcia potencjalnej odsprzedaży próbek, testerów spółka oznacza produkty bądź ich opakowania naklejkami „tester” bądź „prezent”. Celem takiego działania jest zwiększenie rozpoznawalności towarów oferowanych przez spółkę, zwrócenie uwagi potencjalnych konsumentów na towary określonej marki, co powinno przełożyć się na wzrost sprzedaży tych towarów.

Istotą wydania próbek i testerów jest przekazanie informacji o towarach spółki, ich reklama oraz odpowiednie eksponowanie, mające na celu zachęcenie do zakupu oferowanych towarów, a co za tym idzie, intensyfikacja ich sprzedaży. Prowadzone przez spółkę działania marketingowe mają na celu przede wszystkim zwiększenie przychodów, gdyż nieodpłatne przekazywanie próbek i testerów służy zwiększeniu wolumenu zakupowego przez dotychczasowych kontrahentów, a także wprowadzeniu nowych marek na rynek.

Możliwość otrzymania nieodpłatnej próbki bądź testera towaru przez kontrahenta, pozwala na weryfikację właściwości towaru, która jest warunkiem podjęcia decyzji kontrahenta o dokonaniu zamówienia konkretnych towarów albo też o zmianie dotychczasowej linii towarów oferowanych w punkcie sprzedaży detalicznej. W związku z powyższym, działania podejmowane przez spółkę bezsprzecznie służą osiągnięciu oraz zwiększeniu przychodów, a wydatki ponoszone w związku z prowadzonymi działaniami marketingowymi, stanowią koszty uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że wydatki związane z nabyciem nieodpłatnie wydanych próbek, testerów i gadżetów mają związek z przychodami spółki, spełniają bowiem przesłankę celowości ich poniesienia wynikającą z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, tj. pozostają w związku przyczynowo-skutkowym z osiąganymi przychodami (służą zachowaniu lub zabezpieczeniu źródła przychodów) oraz nie zostały wymienione w negatywnym katalogu kosztów zawartym w art. 16 ust. 1 ustawy CIT.



**Kwestia stosowania art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT odnośnie do usług teleinformatycznych i inżynieryjnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KDWB.4010.1.2020.2.KK**

1) W stosunku do nabywanych przez spółkę usług teleinformatycznych nie znajduje zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, bowiem cel i zakres tych usług jest odmienny od usług zawartych w tym przepisie. Nie ma bowiem podstaw do uznania nabywanych przez spółkę usług za usługi doradztwa, badania rynku, usługi reklamowe, zarządzania i kontroli czy przetwarzania danych. Nie mogą być one również uznane za świadczenia podobne do usług wskazanych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, nie posiadają one bowiem żadnych cech wspólnych z ww. świadczeniami.

Ponadto usługi teleinformatyczne nie podlegają ograniczeniu na podstawie art. 15e ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, bowiem z opisu sprawy wynika, że spółka nie ponosi opłat za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 ustawy CIT, a także z wniosku nie wynika, że w ramach usług wymienionych we wniosku były ponoszone koszty za przeniesienie ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach zobowiązań wynikających z pochodnych instrumentów finansowych (art. 15e ust. 1 pkt 3 ustawy CIT) oraz świadczeń o podobnym charakterze.

2) Odnosząc się do nabywanych przez spółkę usług inżynieryjnych, należy uznać, iż do tych usług znajduje zastosowanie ograniczenie w zaliczeniu do kosztów podatkowych, o którym jest mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT. Nabywane przez spółkę ww. usługi bezsprzecznie posiadają cechy charakterystyczne dla świadczeń objętych ograniczeniem

wynikającym z art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, które przeważają nad elementami charakterystycznymi dla innych świadczeń.

W odniesieniu do usług inżynieryjnych opisanych we wniosku należy uznać, iż usługi polegające na planowaniu w zakresie surowców (m.in. monitorowanie poziomów zapasów i organizacja dostawy surowców), ustaleniu cen surowców i przedstawianiu propozycji zarządowi spółki, a także na kontroli rachunków materiałowych w celu zapewniania i zagwarantowania odpowiednich cen kosztów i zużycia materiałów, są usługami (świadczeniami) o podobnym charakterze do usług, które zostały wymienione w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Powyższe świadczenia noszą cechy charakterystyczne dla usług doradczych, badania rynku oraz zarządzania i kontroli. Wskazać należy, że zarówno usługi inżynieryjne, o których mowa we wniosku, jak i usługi wskazane powyżej opierają się na tych samych elementach charakterystycznych. Odmiennie nazewnictwo w tym przypadku nie powinno różnicować istotnie tych rodzajów usług, w sposobie postrzegania na gruncie przepisów art. 15e ust. 1 ustawy CIT. Nabywane od podmiotu powiązanego usługi inżynieryjne niewątpliwie noszą szereg cech o podobnym charakterze dla usług wymienionych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT i cechy tych usług przeważają nad elementami charakterystycznymi dla innych świadczeń.

Mając na uwadze powyższe, należy wskazać, że w kontekście specyfiki działalności gospodarczej prowadzonej przez spółkę, przedmiotowe usługi stanowią pod względem cech charakterystycznych usługi o podobnym charakterze do usług wymienionych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. W rezultacie wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług inżynieryjnych, płacone przez spółkę na rzecz kontrahenta, będzie podlegało ograniczeniu w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów na mocy art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

**Zasady opodatkowania VAT świadczeń otrzymanych przez miasto od firmy w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej i darowizn rzeczowych oraz finansowych na poprawę bezpieczeństwa, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 sierpnia 2020 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.425.2020.1.MGO**

Świadczenia w postaci imprezy edukacyjnej dla 250 dzieci z klas pierwszych szkół podstawowych, darowizny rzeczowe w formie nakładek na pasy bezpieczeństwa, czujników tlenu węgla/dymu, koców gaśniczych i znaków drogowych D6 oraz środki finansowe (darowizna pieniężna) z przeznaczeniem na poprawę bezpieczeństwa mieszkańców miasta, są należnością wynikającą z odpłatnego świadczenia usługi najmu powierzchni i stanowią element kwoty należnej z tytułu świadczenia ww. usługi. Podlegają więc opodatkowaniu podatkiem VAT na zasadach właściwych dla wiążącego strony stosunku cywilnoprawnego – tak jak usługa najmu powierzchni.

Zatem należy stwierdzić, że w przypadku umowy najmu powierzchni użytkowej w siedzibie urzędu miasta, przedmiotem świadczenia na rzecz firmy jest usługa główna, tj. najmu powierzchni, a świadczenia od firmy w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej, a także darowizny rzeczowe oraz finansowe, stanowią element rachunku kosztów zmierzający do ustalenia kwoty odpłatności za usługę najmu, gdyż z ekonomicznego punktu widzenia dopeł-

niają świadczenie zasadnicze i nie należy ich sztucznie oddzielać od tego świadczenia.

Reasumując, w przedmiotowej sprawie świadczenia na rzecz miasta w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej, a także darowizny rzeczowe oraz finansowe są należnościami bezpośrednio związanymi z odpłatnym świadczeniem usługi najmu powierzchni i podlegają opodatkowaniu VAT na zasadach właściwych dla wiążącego strony stosunku cywilnoprawnego – tak jak czynsz. Tym samym świadczenia w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej, a także darowizny rzeczowe oraz finansowe, stanowią element świadczenia należnego z tytułu umowy najmu, stanowią de facto zapłatę, będącą podstawą opodatkowania w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy VAT z tytułu świadczenia usługi i podlegają opodatkowaniu VAT na zasadach właściwych dla wiążącego strony stosunku cywilnoprawnego.

Tak więc w przypadku świadczeń w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej, a także darowizn rzeczowych oraz finansowych przedmiotem opodatkowania VAT jest usługa najmu powierzchni, a wskazane świadczenia, stanowią element cenotwórczy tej usługi i jako świadczenie jednolite podlegają opodatkowaniu stawką właściwą dla usługi najmu powierzchni. Zatem świadczenia w postaci zorganizowania imprezy edukacyjnej, a także darowizn rzeczowych oraz finansowych stanowią element cenotwórczy usługi najmu i podlegają opodatkowaniu stawką właściwą dla przedmiotu najmu, a podatek VAT należny podlega odprowadzeniu.

# KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI  
tel. +48 505 465 553  
tomasz.jankowski@ptpodatki.pl



ANDRZEJ TAUDUL  
tel. +48 502 184 839  
andrzej.taudul@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