



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

26.04.2021 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Zwolnienie z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych w przypadku wystąpienia straty podatkowej z innego źródła przychodów, niż w ramach którego opodatkowane są transakcje kontrolowane, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.49.2021.2.MZA 3

Odliczanie VAT w związku z nabyciem artykułów spożywczych na rzecz pracowników, współpracowników oraz kontrahentów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.2.2021.2.IG 4

Zwolnienie z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych w przypadku wystąpienia straty podatkowej z innego źródła przychodów, niż w ramach którego opodatkowane są transakcje kontrolowane, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.49.2021.2.MZA

W przedmiotowej sprawie spółka wystąpiła z wnioskiem o wydanie interpretacji podatkowej w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT.

Wnioskodawca był stroną transakcji zawartych z krajowymi podmiotami powiązanymi, mającymi siedzibę lub miejsce efektywnego zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Każdy z podmiotów powiązanych będących stroną transakcji kontrolowanych spełniał łącznie następujące warunki:

- nie korzystał ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ustawy CIT,
- nie korzystał ze zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a ustawy CIT.

Dodatkowo żaden podmiot powiązany z Wnioskodawcą nie poniósł straty podatkowej z żadnego źródła przychodów, natomiast Wnioskodawca w 2019 r. osiągnął ogólnie dodatni wynik podatkowy, ale poniósł stratę z zysków kapitałowych.

Istotą wniosku o interpretację było uzyskanie odpowiedzi na wątpliwości Wnioskodawcy dotyczące ustalenia, czy w przypadku gdy Wnioskodawca jako podmiot powiązany poniósł stratę podatkową z zysków kapitałowych jako odrębnego źródła przychodów i osiągnął dodatni wynik podatkowy z innych źródeł przychodów, w ramach którego opodatkowane są transakcje dokonywane z podmiotami powiązanymi – zostaną spełnione przesłanki zwolnienia z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

DKIS wskazał, że warunek dotyczący zwolnienia z przygotowania dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT, uznaje się za spełniony, gdy żaden z podmiotów powiązanych będący stroną transakcji kontrolowanej nie poniósł straty ze źródła przychodów, do którego zalicza się tę transakcję (przy założeniu, że pozostałe

warunki konieczne do zastosowania zwolnienia krajowego wymienione w art. 11n pkt 1, są spełnione). Brak obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych należy ustalić w oparciu o stratę ze źródła przychodów, do którego zalicza się transakcję podlegającą temu obowiązkowi. Jeżeli transakcja dotyczy określonego źródła przychodów to należy zbadać, czy podatnik poniósł stratę tylko z tego źródła.

Komentarz eksperta

Omawiana interpretacja indywidualna odnosi się do przepisów w zakresie braku obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych po spełnieniu przesłanek art. 11n pkt 1 ustawy CIT. Jedną z przesłanek jest brak wystąpienia straty podatkowej przez strony transakcji kontrolowanej mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium RP. Analizowany przepis, ze względu na brak bezpośredniego nawiązania do podziału przychodów podatników na dwa źródła przychodów, budzi wątpliwości w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych, w przypadku gdy strata podatkowa poniesiona została z innego źródła przychodów, niż przychody związane z transakcją kontrolowaną.

Wydana interpretacja potwierdza istniejącą pozytywną linię interpretacyjną, w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych, w sytuacji gdy spełnione są wszystkie pozostałe warunki przewidziane w art. 11n pkt 1 ustawy CIT, natomiast strata podatkowa poniesiona przez podmiot powiązany w roku podatkowym dotyczy innego źródła przychodów niż przychody osiągane w związku z dokumentowaną transakcją.

Należy zauważyć, iż chociaż w analizowanym zakresie stanowisko prezentowane przez DKIS w indywidualnych interpretacjach w podobnych sprawach jest jednolite (pozytywne dla podatników), to z uwagi na brzmienie przepisu ustawy CIT, jego literalna wykładnia może prowadzić do odmiennego wniosku. Dlatego też, ze względu na ograniczoną moc ochronną interpretacji indywidualnej (dot. indywidualnej sprawy), do czasu zmiany przepisu (jego doprecyzowania) bądź wydania interpretacji ogólnej w tym zakresie, wątpliwości w zakresie prawidłowego stosowania omawianego zwolnienia

będą istniały (a tym samym istniało będzie ryzyko podatkowe odmiennej interpretacji przepisów przez organy skarbowe podczas kontroli podatkowej w zakresie wywiązania

się z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych).



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY

Odliczanie VAT w związku z nabyciem artykułów spożywczych na rzecz pracowników, współpracowników oraz kontrahentów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.2.2021.2.IG

DKIS uznał, iż podatnikowi VAT nie przysługuje generalne prawo do odliczenia VAT od wydatków na zakup artykułów spożywczych przeznaczonych do wykorzystania przez pracowników, współpracowników lub kontrahentów. Prawo do odliczenia podatku naliczonego jest uzależnione w tej sytuacji od okoliczności, w jakich dochodzi do ich wykorzystania.

W analizowanej interpretacji DKIS oceniał, czy wydatki podatnika VAT na zakup kawy, herbaty, mleka, wody mineralnej, soków, cukru, jogurtów, słodczy, owoców, które są przeznaczone dla pracowników, współpracowników, kontrahentów uprawniają do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących ich nabycie. Podatnik uzasadniał, iż ponoszenie ww. wydatków na zakup artykułów spożywczych wiąże się z prowadzoną działalnością gospodarczą, pozwala na zapewnienie większego komfortu osób uczestniczących w spotkaniach z kontrahentami, czy też podczas narad wewnętrznych. Ponadto, korzystanie z udostępnionych napojów jest wynikiem realizowanych wymogów nałożonych przez Kodeks pracy. Dodatkowo, jak wskazał podatnik, pracownicy lub współpracownicy mogą korzystać z artykułów spożywczych w kuchni i innych ogólnodostępnych pomieszczeniach. W konsekwencji, podatnik uznał, iż przysługuje mu prawo do odliczenia VAT od wszystkich ww. wydatków.

Niemniej, DKIS wyraził odmienny pogląd. W ocenie DKIS prawo podatnika do odliczenia podatku naliczonego jest uzależnione od okoliczności w jakich dochodzi do zużycia, wykorzystania artykułów spożywczych, tj. czy do ich zużycia dochodzi podczas spotkań / narad służbo-

wych – wtedy podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT, czy artykuły spożywcze są udostępnione ze względu na wymogi prawa pracy – wtedy też jest uprawniony do odliczenia VAT. Natomiast w sytuacji, gdy artykuły spożywcze są udostępnione w pomieszczeniach wspólnych, tj. kuchniach, czy pomieszczeniach socjalnych, podatnik nie jest uprawniony do odliczenia VAT, gdyż w tym zakresie ich zużycie zaspokaja cele prywatne pracowników, współpracowników czy kontrahentów.

Komentarz eksperta

Poglądy wyrażone przez DKIS, w mojej ocenie są zasadniczo słuszne, tj. podatnik powinien być uprawniony do odliczenia VAT od wydatków, które pośrednio wiążą się z działalnością gospodarczą, natomiast nie powinien być uprawniony do odliczenia podatku naliczonego od wydatków służących zaspokojeniu prywatnych potrzeb pracowników, współpracowników, czy też kontrahentów. Jednakże, w omawianej interpretacji, DKIS nie wziął pod uwagę, że praktyczny podział wydatków na zakup artykułów spożywczych i napojów w zależności od tego czy są przeznaczone na spotkania z kontrahentami czy spotkania wewnętrzne, wynikają z przestrzegania zasad BPH i prawa pracy lub też będą udostępnione w ogólnodostępnych pomieszczeniach, jest bardzo utrudniony.

Wdrożenie stanowiska DKIS, sprowadzałoby się w istocie do tego, że podatnik, powinien prowadzić wewnętrzną ewidencję, w której będzie analizował, na jakie potrzeby przeznaczony jest dany wydatek. Należy również wskazać, że w niektórych przypadkach ustalenie celu, na jaki dany wydatek został przeznaczony, czy służbowy, czy prywatny jest niemożliwe. Trudno sobie wyobrazić, aby pracownik, współpracownik, który korzysta z kawy, herbaty czy mleka w kuchni składał oświadczenie lub deklarację, że w tym momencie realizuje cele prywatne, a w innym momencie w tych samych okolicznościach cele służbowe lub też korzysta z uprawnień przewidzianych w prawie pracy. W efekcie, poglądy DKIS wyrażone w komentowanej interpretacji, choć słuszne, są mało praktyczne oraz trudne do wdrożenia przez podatników.



SZYMON RAUT
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Ocena zgodności z prawem UE dodatkowego zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 112b ust. 2 ustawy VAT, wyrok TSUE z 15 kwietnia 2021 r., sygn. C-935/19	6
Kwestia prawa do odliczenia podatku z tytułu importu podzespołów i części linii produkcyjnej instalowanej przez kontrahenta czeskiego, wyrok NSA z 27 listopada 2020 r., sygn. I FSK 2044/17	6
Przesłanki uznania wypłaty wynagrodzenia w związku z wcześniejszym rozwiązaniem umowy o zarządzanie za koszty uzyskania przychodów, wyrok NSA z 26 listopada 2020 r., sygn. II FSK 1920/18	6
Polska spółka wypłacająca należności za bilety lotnicze za pośrednictwem zagranicznego agenta nie jest zobowiązana do pobrania podatku u źródła, wyrok NSA z 4 listopada 2020 r., sygn. II FSK 1669/18	7
Zasady sukcesji generalnej przy połączeniu w odniesieniu do prawa płacenia zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych w formie uproszczonej, wyrok WSA w Gliwicach z 30 listopada 2020 r., sygn. I SA/GL 1456/19	7

Ocena zgodności z prawem UE dodatkowego zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 112b ust. 2 ustawy VAT, wyrok TSUE z 15 kwietnia 2021 r., sygn. C-935/19

Artykuł 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i zasadę proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym, które nakładają na podatnika, który błędnie zakwalifikował transakcję zwolnioną z podatku od wartości dodanej (VAT) jako transakcję podlegającą temu podatkowi, sankcję wynoszącą 20% kwoty zawyżenia zwrotu VAT nienależnie żądanej, w zakresie, w jakim sankcja ta ma zastosowanie bez rozróżnienia zarówno w sytuacji, w której nieprawidłowość wynika z błędu w ocenie popełnionego przez strony transakcji co do podlegania przez dostawę opodatkowaniu, który to błąd cechuje brak przesłanek wskazujących na oszustwo i uszczuplenia wpływów do skarbu państwa, jak i w sytuacji, w której nie występują takie szczególne okoliczności.

Kwestia prawa do odliczenia podatku z tytułu importu podzespołów i części linii produkcyjnej instalowanej przez kontrahenta czeskiego, wyrok NSA z 27 listopada 2020 r., sygn. I FSK 2044/17

Dla realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego z dokumentu celnego SAD niezbędne jest istnienie związku między zaimportowanym towarem, a prowadzoną działalnością opodatkowaną. Ustawa wyłącza zatem możliwość dokonywania odliczeń podatku naliczonego w przypadku importu związanego z towarami, które nie są wykorzystywane do czynności opodatkowanych tego podatnika.

Skoro zaimportowane podzespoły i część linii produkcyjnej, co do których spółka nie była kupującą, ale była zobowiązana poddać import procedurze celnej i z tego tytułu zapłacić należny podatek i cło, będą służyły działalności opodatkowanej firmy z Czech. Ta bowiem firma, dokonuje dostawy i montażu linii produkcyjnej margaryny wraz z jej zaimportowanymi podzespołami i częściami na rzecz spółki. W czasie, w którym spółka otrzymała dokument celný SAD, importowane towary (części linii produkcyjnej, podzespoły), nie były wykorzystywane przez nią w jej działalności gospodarczej.

Należy podkreślić, iż to nie spółka, a kontrahent czeski realizował dostawę linii produk-

cyjnej. Rozliczenie zaimportowanych towarów związane było z realizacją zawartej umowy, konsekwencją której była dostawa linii produkcyjnej. To czeski kontrahent dokonał nabycia tych podzespołów i części, które służyły jego działalności opodatkowanej. Tym samym, spółka upatruje prawo do odliczenia od zaimportowanych towarów w tym, że wydierza linię i będzie pobierać czynsz za tę usługę. Jednak nie dostrzega, że zawarcie umowy dzierżawy będzie możliwe dopiero po nabyciu linii produkcyjnej, która jak wynika z treści wniosku będzie stanowiła u spółki środek trwały.

Nabycie linii produkcyjnej i jej dzierżawa to różne czynności dokonane pomiędzy różnymi podatnikami i nie sposób wywieść z treści art. 86 ust. 1 ustawy VAT, prawa do odliczenia podatku naliczonego od towarów, których spółka nie nabyła, bo nabył je czeski kontrahent.

Przesłanki uznania wypłaty wynagrodzenia w związku z wcześniejszym rozwiązaniem umowy o zarządzanie za koszty uzyskania przychodów, wyrok NSA z 26 listopada 2020 r., sygn. II FSK 1920/18

Z treści wniosku o wydanie interpretacji nie wynikało, aby przesłanka zawarcia porozumienia, a w konsekwencji wypłaty dodatkowego wynagrodzenia – sprzedaż Centrum „N.” z uwagi na mniejszą niż zakładana rentowność – spowodowana była następczą zmianą warunków ekonomicznych wynikłą już po podjęciu decyzji o tej inwestycji. Tak przedstawiony stan faktyczny, w świetle art. 15 ust. 1 ustawy CIT, nie pozwala na przyjęcie, że dodatkowe wynagrodzenie zapłacone zarządzającemu za wcześniejsze rozwiązanie umowy zarządzania centrum może zostać uznane za koszt uzyskania przychodu spółki, bowiem nie zostało poniesione w celu osiągnięcia (zachowania czy też zabezpieczenia) źródła przychodów.

Poniesiony przez spółkę wydatek na dodatkowe wynagrodzenie nie znajdował oparcia w obiektywnych, niezależnych od stron umowy, okolicznościach czy zmianie warunków prowadzenia działalności gospodarczej. Konieczność wypłaty dodatkowego wynagrodzenia wynikała z umownych ustaleń obu spółek, które od kilku lat posiadały wiedzę o rentowności centrum handlowego, dlatego też nie można przyjąć, aby skrócenie okresu obowiązywania umowy o zarządzanie o 4 miesiące (z 31 grudnia 2016 r. na 31 sierpnia 2016 r.) i poniesienie w związku z tym dodatkowych kosztów, zmierzało do zachowania czy zabezpieczenia źródła przychodów.

Polska spółka wypłacająca należności za bilety lotnicze za pośrednictwem zagranicznego agenta nie jest zobowiązana do pobrania podatku u źródła, wyrok NSA z 4 listopada 2020 r., sygn. II FSK 1669/18

Brak jest więc podstaw do uznania, że spółka uiszczając równowartość ekonomiczną ceny biletu lotniczego, powiększoną o należną pośrednikowi prowizję, spełnia dyspozycję normy prawnej z art. 26 ust. 1 ustawy CIT, która uzależnia obowiązek pobrania podatku u źródła, tj. funkcję płatnika, od faktu dokonywania wypłaty, w tym przypadku przekazania środków na rzecz zagranicznego przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej.

Spółka, choć ponosi ekonomiczny ciężar świadczenia, jednakże nie dokonuje wypłaty środków z tytułu określonego w art. 21 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, dotyczącego wypłat na rzecz zagranicznego przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej.

Zasady sukcesji generalnej przy połączeniu w odniesieniu do prawa płacenia zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych w formie uproszczonej, wyrok WSA w Gliwicach z 30 listopada 2020 r., sygn. I SA/GL 1456/19

Nie ulega wątpliwości, że jednym z praw przewidzianych w przepisach prawa podatkowego jest możliwość płacenia zaliczek na CIT w for-

mie uproszczonej. Tym samym, co do zasady, prawo to powinno być przedmiotem sukcesji generalnej wynikającej z przepisów OP. Ustawodawca dostrzega bowiem skutki przekształcenia osób prawnych oraz spółek osobowych i formułuje w ustawie podatkowej szereg ograniczeń dla spółki przejmującej.

Co jednak istotne, żadne przepisy podatkowe nie wprowadzają ograniczenia zakresu zasady sukcesji generalnej przy połączeniu w odniesieniu do prawa płacenia zaliczek na CIT w formie uproszczonej. Ograniczenia tego rodzaju nie przewidują także UPO oraz inne ratyfikowane umowy międzynarodowe, których stroną jest Polska. Poza tym należy zwrócić uwagę, że spółka będzie występować jako sukcesor (prawnopodatkowy) swojego poprzednika i po przejęciu jego praw i obowiązków będzie kontynuowała jego działalność gospodarczą w ramach oddziału.

Nie ma w tej sytuacji podstaw, aby uznać ją za podatnika podejmującego po raz pierwszy działalność, o czym mowa w art. 25 ust. 8 ustawy CIT. Będzie ona bowiem mogła - w ramach generalnej sukcesji podatkowej - oprzeć kalkulację zaliczek na CIT płaconych w formie uproszczonej w zeznaniu złożonym przez bank (spółkę przejmowaną). Co więcej, po połączeniu to spółka będzie zobligowana do złożenia zeznania rocznego, za rok poprzedzający połączenie.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Możliwość zastosowania przepisów polsko-brytyjskiej UPO w odniesieniu do wypłacanych należności z tytułu udziału w zyskach przez polską sp. k. na rzecz zagranicznej, transparentnej podatkowo spółki osobowej, której współnikiem jest rezydent podatkowy w Wielkiej Brytanii , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 marca 2021 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.23.2021.1.SP	9
Ustalenie czy wynagrodzenie zasadnicze i premia uznaniowa z tytułu umowy o pracę zawartej z prezesem zarządu i wiceprezesem zarządu, stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne , decyzja Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w Gdańsku z 11 lutego 2021 r., sygn. DI/200000/43/75/2018	9
Koszty uzyskania przychodów ze zbycia praw w spółce osobowej z Luksemburga , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 kwietnia 2021 r., sygn. 0113-KDIPT2-3.4011.19.2021.1.KS	9
Działalność B+R w rozumieniu art. 4a pkt 26 ustawy CIT oraz kwalifikacja do kosztów kwalifikowanych wydatków na zleceniobiorców , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.7.2021.3.APO	10
Warunki uznania działalności za działalność B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT oraz uznania poniesionych wydatków za koszty kwalifikowane na potrzeby stosowania ulgi B+R , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 marca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.28.2021.2.IZ	11

Możliwość zastosowania przepisów polsko-brytyjskiej UPO w odniesieniu do wypłaconych należności z tytułu udziału w zyskach przez polską sp. k. na rzecz zagranicznej, transparentnej podatkowo spółki osobowej, której wspólnikiem jest rezydent podatkowy w Wielkiej Brytanii, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 marca 2021 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.23.2021.1.SP

Wnioskodawca działający w formie sp.k. będącej podatnikiem CIT, wypłacając należność z tytułu udziału w zyskach na rzecz innej spółki osobowej (transparentnej podatkowo), mającej siedzibę w Wielkiej Brytanii, której wspólnikiem jest podatnik będący rezydentem podatkowym w Wielkiej Brytanii (tj. C.), będzie uprawniony do zastosowania preferencyjnej stawki opodatkowania powyższej należności na podstawie art. 10 ust. 2 lit. a oraz lit. b polsko-brytyjskiej UPO, w związku z faktem, że osoba uprawniona do powyższej należności jest spółką mającą siedzibę w Wielkiej Brytanii i w dniu wypłaty będzie posiadać pośrednio udział we wnioskodawcy nie mniejszy niż 10%, przy założeniu, że będą spełnione pozostałe warunki wymienione w tym przepisie.

Ustalenie czy wynagrodzenie zasadnicze i premia uznaniowa z tytułu umowy o pracę zawartej z prezesem zarządu i wiceprezesem zarządu, stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, decyzja Oddziału Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w Gdańsku z 11 lutego 2021 r., sygn. DI/200000/43/75/2018

Wynagrodzenie zasadnicze w stałej części, które otrzymują członkowie zarządu na podstawie umowy o pracę, będzie stanowiło podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

W podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, należy również uwzględnić premię uznaniową, która nie została wyłączona z podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia w § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Koszty uzyskania przychodów ze zbycia praw w spółce osobowej z Luksemburga, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 kwietnia 2021 r., sygn. 0113-KDIPT2-3.4011.19.2021.1.KS

Wnioskodawca jest wspólnikiem o ograniczonej odpowiedzialności spółki niebędącej osobą prawną z siedzibą w Wielkim Księstwie Luksemburga typu Societe en Commandite Speciale (SCSp). Wnioskodawca wniósł do spółki w formie wkładu niepieniężnego (aportu) udziały w sp. z o.o. z siedzibą w Polsce oraz ogół praw i obowiązków w sp. k. z siedzibą w Polsce. Przy ustalaniu kosztów uzyskania przychodów z tytułu zbycia praw udziałowych w spółce SCSp, należy wziąć pod uwagę koszt „historyczny”, tzn. wartość poniesionych przez wnioskodawcę wydatków na nabycie przedmiotu aportu, tj. udziałów w spółce z o.o. oraz ogółu praw i obowiązków w sp.k.

Przyjęta na gruncie ustawy PIT konstrukcja kosztów uzyskania przychodów oznacza, że do podatkowych kosztów podatnik zaliczać może jedynie wydatki faktycznie poniesione. Kosztem uzyskania przychodu z tytułu praw udziałowych będą zatem wydatki poniesione na nabycie udziałów spółki z o.o. oraz na nabycie ogółu praw i obowiązków w sp.k., które zostały wniesione przez niego do spółki SCSp w zamian za prawa udziałowe.

Działalność B+R w rozumieniu art. 4a pkt 26 ustawy CIT oraz kwalifikacja do kosztów kwalifikowanych wydatków na zleceniobiorców, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.7.2021.3.APO

Spółka prowadzi ciągłe działania mające na celu dodatkowe usprawnienie maszyn o dodatkowe zabezpieczenia, tak aby były one bezpieczniejsze dla pracowników, oraz aby działały w sposób efektywniejszy i generowały mniejsze straty w materiałach. Spółka na zakupionych maszynach prowadzi następujące prace B+R: (i) badania i testy w zakresie zastosowania na linii produkcyjnej dostępnych na rynku materiałów w innowacyjny sposób (nowe składy materiałowe i kombinacje warstw materiałów), który znacząco poprawi właściwości fizykochemiczne produktu - maseczki jednorazowej, w porównaniu z podobnymi produktami produkowanymi przez firmy konkurencyjne, (ii) tworzenie koncepcji oraz projekt linii produkcyjnej dostosowanej do nowego typu maseczek, w szczególności pozwalających na zastosowanie nowych form i sposobu rozkroju materiału dla danego typu maseczek; rozkrój materiału zasadniczo odbywa się nożem zamontowanym na rolce zaś owe rolki za pomocą ultradźwięków mogą grawerować oznaczenia bądź przytwierdzać sznurki na uszy itp., (iii) prowadzenie działań kalibracyjnych, zmierzających do zaprogramowania produkcji nowej linii produktów, w tym do regulowania parametrów rozkroju materiału maseczek jednorazowych, (iv) wprowadzanie projektów nowych technologii w celu optymalizacji procesu produkcyjnego; w szczególności postępująca automatyzacja produkcji i rozbudowa linii produkcyjnej o nowe urządzenia w celu zwiększenia wydajności, usprawnienia procesu pakowania maseczek, oszczędności energetycznej, a także zmniejszenia emisji odpadów produkcyjnych w ramach ogólnej polityki ekologii produkcji.

Twórczy charakter polega na tym, że prace wykonywane na zakupionych maszynach nastawione są na tworzenie nowych, oryginalnych rozwiązań w produkowanych towarach (maseczkach), które to działania nie mają odtwórczego charakteru. W tej sytuacji należy uznać, iż prace realizowane w ramach działalności Spółki stanowią działalność B+R w rozumieniu art. 4a pkt 26 ustawy CIT, i w konsekwencji spółka jest uprawniona do skorzystania z ulgi B+R, o której mowa w art. 18d ustawy CIT.

Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że spółka zawarła z osobami fizycznymi umo-

wy, które posiadają cechy umowy określonej w art. 13 pkt 8 lit. a ustawy PIT, na podstawie których osoby te zobowiązane są świadczyć na rzecz spółki usługi podłączenia sprzętu, bieżących przeglądów i remontów maszyn w siedzibie spółki, przeglądów, remontów urządzeń oraz ich instalacji, a także dokonywania ich ustawień oraz kalibracji. Umowy zawarte są na czas nieokreślony, a wynagrodzenie miesięczne zleceniobiorców zależne jest od liczby godzin świadczenia usług w miesiącu.

Zleceniobiorcy zobowiązani są w odrębnej ewidencji wykazywać rodzaj świadczonych prac i godzin poświęconych na dane zadanie. Spółka wskazuje, że taka odrębna ewidencja pozwala jej określić, w jakiej części czas świadczonych przez danego zleceniobiorcę usług w miesiącu pozostawał w związku z działalnością B+R spółki. W przypadku więc, gdy dany zleceniobiorca wykonywał będzie w danym miesiącu wyłącznie usługi związane z działalnością B+R spółki, spółka będzie wówczas uprawniona do zaliczenia 100% wynagrodzenia zleceniobiorcy w tym miesiącu do kosztów kwalifikowanych B+R.

Należy zatem uznać, że spółka jest uprawniona do odliczenia należności, o których mowa w art. 13 pkt 8 lit. a ustawy PIT, w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na wykonanie usługi w zakresie działalności B+R, pozostaje w całości czasu przeznaczonego na wykonanie usługi na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło w danym miesiącu.

Natomiast wydatki poniesione przez spółkę na nabycie materiałów (włókien i tkanin) niezbędnych do produkcji jednorazowych maseczek ochronnych, związanych z realizacją działalności B+R, podlegają zaliczeniu do kosztów kwalifikowanych, w myśl art. 18d ust. 2 pkt 2 ustawy CIT.

Spółka będzie uprawniona do uznania za koszty kwalifikowane, kosztów amortyzacji związanych z wykorzystywaniem środków trwałych, w części w jakiej środki trwałe będą służyć prowadzonej działalności B+R, zgodnie z art. 18d ust. 3 ustawy CIT, pod warunkiem, że koszty te nie zostaną zwrócone spółce w jakiejkolwiek formie lub nie zostaną odliczane od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

Koszty przeprowadzenia przez zewnętrzny podmiot specjalistycznych badań na TYP IIR, jednorazowych maseczek ochronnych, stanowią koszty kwalifikowane w rozumieniu art. 18d ust. 2 pkt 4a ustawy CIT.

Warunki uznania działalności za działalność B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT oraz uznania poniesionych wydatków za koszty kwalifikowane na potrzeby stosowania ulgi B+R, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 marca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.28.2021.2.IZ

Nie można uznać za prace B+R w rozumieniu art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT, projektu polegającego na organizacji procesów transportowych, w tym infrastruktury towarzyszącej świadczeniu usług transportowych oraz działań proekologicznych i skierowanych na poprawę bezpieczeństwa i ekologii, który obejmuje/będzie obejmował swym zakresem: halę magazynową wraz z miejscem serwisowym dla pojazdów ciągnikowych i naczep, pomieszczenia socjalne dla kierowców, parking dla ciągników i naczep, instalację napędów silnikowych zasilanych gazem CNG/LNG, nie jest to bowiem działalność twórcza podejmowana w sposób systematyczny, mająca na celu tworzenie i projektowanie nowych, zmienionych lub ulepszonych produktów, procesów lub usług.

Gdyż jak wynika z treści wniosku, działania te mają na celu rozwój przedsiębiorstwa w celu polepszenia organizacji procesów transportowych, bezpieczeństwa (bezpieczeństwo pracowników oraz uczestników ruchu drogowego, a także bezpieczeństwo ładunków), jakości obsługi klienta oraz transportu, dbałości o jakość powietrza i ochronę środowiska. O ile więc, budowa hali magazynowej, pomieszczeń socjalnych, parkingu i instalacji napędów, może być emanacją nowoczesnych rozwiązań wprowadzanych w przedsiębiorstwie, o tyle działania te nie są wynikiem prac B+R, prowadzonych przez wnioskodawcę, ani nie służą bezpośrednio do inicjowania, projektowania czy tworzenia nowych, zmienionych lub ulepszonych produktów, procesów i usług. Ich zadaniem jest wyłącznie usprawnienie funkcjonowania prowadzonej działalności.

Nie można uznać, że działania te mają charakter twórczy, a to właśnie twórczy charakter prac stanowi jedno z kryteriów pozwalających uznać prowadzone przez podatnika prace za prace B+R. Twórczy charakter działalności B+R może przejawiać się opracowywaniem nowych koncepcji, narzędzi, rozwiązań niewystępujących dotychczas w praktyce gospodarczej podatnika lub na tyle innowacyjnych, że w znacznym stopniu odróżniają się od rozwiązań już funkcyj-

nujących u podatnika. Natomiast, działalność wnioskodawcy w ww. zakresie takich znamion nie posiada.

Natomiast, pozostałe projekty, tj. „C” pozwalający na zamawianie usług online od dużej bazy usługodawców, „T” zapewniający monitorowanie i zarządzanie flotą, kierowców i ładunków, „V” czyli struktury teleinformatyczne, obejmujące wirtualną sieć VPLS, zwiększającą bezpieczeństwo przepływu danych oraz niezależne funkcjonowanie wszystkich oddziałów, spółki spełniają przesłanki do uznania ich za działalność B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT.

Odpisy amortyzacyjne od środków trwałych wykorzystywanych przez spółkę w działalności B+R, stanowią koszt kwalifikowany, o którym mowa w art. 18d ust. 3 ustawy CIT, w części w jakiej są wykorzystywane do działalności B+R. Jednocześnie, zauważyć należy, że w stanowisku do pytania oznaczonego nr 1 organ wskazał, że działalność spółki w zakresie projektu polegającego na organizacji procesów transportowych nie stanowi działalności B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT, dlatego również odpisy amortyzacyjne od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w tej działalności, nie stanowią kosztów kwalifikowanych. Natomiast, odpisy amortyzacyjne dokonywane od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w ramach pozostałych projektów mogą stanowić koszty kwalifikowane o których mowa w art. 18d ust. 3 ustawy CIT, w części, w jakiej środki trwałe będą służyć prowadzonej działalności B+R.

Odnosząc się do kwestii możliwości zaliczenia do kosztów kwalifikowanych kosztów materiałów wskazać należy, że w stanowisku do pytania oznaczonego nr 1 organ wskazał, że działalność spółki w zakresie projektu polegającego na organizacji procesów transportowych, nie stanowi działalności B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT, dlatego również materiały i surowce wykorzystywane w tej działalności nie stanowią kosztów kwalifikowanych. Natomiast, materiały i surowce wykorzystywane w ramach pozostałych projektów mogą stanowić koszty kwalifikowane o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 2 ustawy CIT. Również koszty utrzymania różnego rodzaju oprogramowania, niebędącego wartością niematerialną i prawną w spółce, nie mogą stanowić kosztów kwalifikowanych, ponieważ wydatki te nie stanowią żadnej z ka-

tegorii kosztów kwalifikowanych, wskazanych w art. 18d ust. 2-3 ustawy CIT.

Zgodzić się należy ze stanowiskiem, że koszty osobowe ponoszone przez spółkę na rzecz pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę lub umów zlecenia i o dzieło związane z realizacją projektów: „C”, „T” oraz „V”, mogą stanowić koszty kwalifikowane o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 i 1a ustawy CIT.

Natomiast, koszty osobowe ponoszone przez spółkę na rzecz pracowników zatrudnionych na

podstawie umowy o pracę lub umów zlecenia i o dzieło związane z realizacją projektu, który jak wskazano powyżej, nie stanowi działalności B+R, o której mowa w art. 4a pkt 26-28 ustawy CIT, nie stanowią kosztów kwalifikowanych. Nie można zgodzić się ze stanowiskiem spółki co do możliwości zaliczenia do kosztów kwalifikowanych należności związanych z umowami B2B. Należności związane z tymi umowami nie stanowią kosztów, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 i 1a ustawy CIT, tj. nie są ponoszone na rzecz pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę lub umów zlecenia i o dzieło.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



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



MACIEJ GROCHULSKI
tel. +48 501 012 085
maciej.grochulski@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

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