



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

31.05.2021 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia jako transakcja kontrolowana podlegająca obowiązkowi dokumentacyjnemu w rozumieniu przepisów o cenach transferowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 maja 2021 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.48.2021.1.MK 3

Zwolnienie z VAT dla usług wyszukiwania, wskazywania i analizy projektów inwestycyjnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2021 r. sygn. 0112-KDIL1-1.4012.536.2020.2.MB 4

Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia jako transakcja kontrolowana podlegająca obowiązkowi dokumentacyjnemu w rozumieniu przepisów o cenach transferowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 maja 2021 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.48.2021.1.MK

W analizowanej sprawie spółka wystąpiła z wnioskiem o wydanie interpretacji podatkowej w przedmiocie zdarzenia przyszłego w zakresie nabycia udziałów własnych w celu ich dobrowolnego umorzenia. Aby tego dokonać odpowiednie organy spółki miały podjąć uchwałę w sprawie umorzenia udziałów, a następnie spółka miałaby zawrzeć ze swoim udziałowcem umowę w przedmiocie nabycia udziałów własnych bez wynagrodzenia w celu ich dobrowolnego umorzenia.

Przedmiotem wniosku spółki było m.in. pytanie czy do opisanego powyżej działania będą miały zastosowanie przepisy ustawy CIT dotyczące cen transferowych zawarte w rozdziale 1a tej ustawy i w konsekwencji spółka będzie miała obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych do tego rodzaju zdarzenia.

Wnioskodawca zaprezentował stanowisko, iż w opisywanym powyżej przypadku nie będą miały zastosowanie przepisy ustawy CIT dotyczące cen transferowych, a więc dla takiego zdarzenia nie należy sporządzać dokumentacji podatkowej. Argumentując swoje stanowisko spółka wskazała m.in., iż umorzenie udziałów nie jest transakcją handlową i nie może stanowić transakcji kontrolowanej, o której mowa w ustawie CIT.

Z takim stanowiskiem nie zgodził się Dyrektor KIS, który stwierdził, iż nie ulega wątpliwości, że umorzenie udziałów jest zawierane między podmiotami powiązanymi, tj. między spółką a jej wspólnikami. Zatem transakcja dobrowolnego umorzenia udziałów wspólnika w spółce może stanowić transakcję kontrolowaną, ponieważ warunki tego umorzenia mogą zostać ustalone lub narzucone w wyniku powiązań. W konsekwencji, umorzenie udziałów, niezależnie od jego charakteru (dobrowolne lub przymusowe), będzie mieściło się w pojęciu „transakcji” i powinno być przedmiotem dokumentacji podatkowej, o ile spełnione zostaną przesłanki dotyczące przekroczenia rocznej wartości zawieranych transakcji, o której mowa w art. 11k ust. 2 ustawy CIT.

Komentarz eksperta

Komentowana interpretacja jest kolejną w ramach przyjętej, niekorzystnej dla podatników, linii interpretacyjnej, zgodnie z którą umorzenie udziałów wspólnika stanowi transakcję kontrolowaną podlegającą obowiązkowi dokumentacyjnemu (tak m.in. interpretacja Dyrektora KIS z dnia 1 grudnia 2020 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.260.2020.1.AM oraz z dnia 10 czerwca 2020 r., sygn. 0112-KDIL2-2.4011.289.2020.2.KP). Należy zauważyć, iż na stanowisko organów podatkowych nie wpłynęło także pozytywne rozstrzygnięcie WSA w Poznaniu (w indywidualnej sprawie podatnika), który w swym orzeczeniu z dnia 28 października 2020 r. (sygn. I SA/Po 461/20) stwierdził, iż choć dobrowolne umorzenie udziałów może być traktowane jako działanie o charakterze gospodarczym, to jednak nie oznacza, że jest transakcją kontrolowaną w rozumieniu przepisów o cenach transferowych. Rzeczywisty przebieg transakcji umorzenia udziałów wspólnika nie może być identyfikowany na podstawie faktycznych zachowań stron, skoro musi mieć oparcie we wcześniejszej umowie spółki. Na to też orzeczenie Spółka powoływała się we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji, jednak Dyrektor KIS nie odniósł się do argumentów pokrywających się z rozstrzygnięciem WSA.

Pomimo zatem wielu pytań związanych ze sposobem udokumentowania transakcji umorzenia udziałów wspólnika (m.in. jak zaprezentować analizę funkcjonalną w takim przypadku, w jaki sposób wykazać rynkowy charakter transakcji (skoro transakcja ze swej istoty jest realizowana pomiędzy podmiotami powiązanymi) oraz celem udokumentowania tej transakcji, organy podatkowe prezentują niezmiennie stanowisko w tym zakresie. W przypadku ewentualnej kontroli podatkowej, wobec braku posiadania dokumentacji cen transferowych dla transakcji umorzenia udziałów, należy się zatem liczyć z ryzykiem sporu w tym zakresie z organami podatkowymi.



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY

Zwolnienie z VAT dla usług wyszukiwania, wskazywania i analizy projektów inwestycyjnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2021 r. sygn. 0112-KDIL1-1.4012.536.2020.2.MB

Usługi wyszukiwania, wskazywania, analizy projektów inwestycyjnych świadczone na rzecz alternatywnej spółki inwestycyjnej przez osobę fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą mogą korzystać ze zwolnienia z VAT, jako usługi zarządzania funduszami inwestycyjnymi.

Wnioskodawca w opisie stanu faktycznego wskazał, iż w ramach świadczonych usług na rzecz alternatywnej spółki inwestycyjnej [dalej: **ASI**], mieszczą się m.in. obowiązki w zakresie wyszukiwania potencjalnych inwestycji oraz celów inwestycyjnych, dostarczania analiz projektów kwalifikujących się do inwestycji oraz biznesplanów, prowadzenie rozmów z założycielami projektów, konsultowania tych projektów z zespołem ASI, a także tworzenie pisemnych materiałów związanych z wykonywanymi czynnościami.

Jednocześnie w opisie stanu faktycznego, w wyniku jego uzupełnienia, wnioskodawca wskazał, że ponosi odpowiedzialność za specyficzne i istotne elementy usług zarządzania w rozumieniu art. 43 ust. 1 pkt 12 ustawy VAT, a poza tym analizy projektów inwestycyjnych wnioskodawcy mogą zawierać opis ryzyk wiążących się z danym przedsięwzięciem inwestycyjnym.

Do przedstawionego stanu faktycznego wnioskodawca sformułował pytanie, czy ww. usługi mogą korzystać ze zwolnienia z VAT, wskazując jako jego podstawę art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT, właściwy dla usług zarządzania funduszami inwestycyjnymi oraz alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi.

Organ podatkowy zgodził się z wnioskodawcą, co do kwestii możliwości zastosowania zwolnienia z VAT. W uzasadnieniu swojego stanowiska, organ odwołał się do załącznika nr II Dyrektywy UCITS, w której zawarta jest definicja zarządzania przedsiębiorstwami zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii

Europejskiej (por. wyrok w sprawie C-169/04) i uznał, że usługi świadczone przez wnioskodawcę wpisują się w definicję usług zarządzania. Jednocześnie, pod koniec uzasadnienia interpretacji organ dodał, iż analizy projektów inwestycyjnych wnioskodawcy mogą zawierać opis ryzyk wiążących się z danym przedsięwzięciem inwestycyjnym, co stanowi specyficzny i istotny element usługi zarządzania.

Komentarz eksperta

Powyższa interpretacja, mimo że korzystna dla wnioskodawcy, może nasuwać pewne wątpliwości co do jej prawidłowości. W pierwszej kolejności można zwrócić uwagę, iż wnioskodawca świadczył usługi na rzecz ASI, a nie zwykłego funduszu inwestycyjnego. Tym samym, dla ustalenia zakresu usług zarządzania funduszami inwestycyjnymi, zasadnym jest odwołanie się do tzw. Dyrektywy ZAFI, która reguluje m.in. kwestie związane z zarządzaniem alternatywną spółką inwestycyjną, a nie do Dyrektywy UCITS.

Poza tym poglądy organu, można odczytywać w ten sposób, że usługi wnioskodawcy mogą korzystać ze zwolnienia z VAT ze względu na fakt, iż analizy projektów inwestycyjnych mogą zawierać opis ryzyk wiążących się z danym przedsięwzięciem inwestycyjnym, co jest specyficzne i istotne dla usług zarządzania funduszami inwestycyjnymi. Gdyby zatem ww. analizy nie zawierały informacji o ocenie ryzyka nie mogłoby korzystać ze zwolnienia z VAT. W tej kwestii, można się domyślać, iż organ podatkowy nawiązuje pośrednio do Dyrektywy ZAFI, która przewiduje, że minimalny zakres funkcji w zakresie zarządzania inwestycyjnego, musi zawierać zarządzanie ryzykiem lub też zarządzanie portfelem inwestycyjnym. Jednakże, takie podejście organu interpretacyjnego, jak wskazuje praktyka orzecznicza jest niewłaściwe. Zgodnie ze stanowiskiem sądów administracyjnych, w przypadku usług świadczonych dla ASI, aby można było zastosować zwolnienie z VAT właściwe dla usług zarządzania nie jest konieczne, co najmniej zarządzanie

portfelem inwestycyjnym lub też zarządzanie ryzykiem. W efekcie, stanowisko w komentowanej interpretacji jest niezgodne z aktualną praktyką sądów.

Należy również wskazać, iż kwestia zwolnienia z VAT dla usług zarządzania funduszami inwestycyjnymi/alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, w tym ASI, ze względu na swoją niejednoznaczność jest aktualnie przedmiotem prac legislacyjnych. Stąd też, można zakładać, że w niedalekiej przyszło-

ści zostanie ujednolicona definicja usług zarządzania. Dlatego też, wszystkie podmioty z sektora inwestycyjnego powinny na bieżąco śledzić przebieg prac legislacyjnych oraz brać w nich czynny udział, aby ich efekt, w jak najlepszym stopniu odpowiadał ich potrzebom.



SZYMON RAUT
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Regulacje art. 60 ust. 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, dotyczące terminu i formy zapłaty podatku, nie wymagają dla wygaśnięcia zobowiązania płatnika bezpośredniej wpłaty z rachunku bankowego prowadzonego dla płatnika , wyrok NSA z 14 kwietnia 2021 r., sygn. II FSK 3305/18	7
Uiszczona na rzecz spółki zależnej kwota wyrównania będąca wynikiem tzw. korekty dochodowości nie stanowi kosztu podatkowego , wyrok NSA z 19 stycznia 2021 r., sygn. II FSK 2644/18	7
Kwalifikacja do kosztów uzyskania przychodów wydatków na rury służące do budowy i remontu odwiertów , wyrok WSA w Warszawie z 13 stycznia 2021 r., sygn. III SA/WA 1285/20	7
Kwestia rozliczenia na gruncie ustawy CIT cesji wierzytelności własnych w wyniku zawarcia umowy bingu , wyrok WSA we Wrocławiu z 14 stycznia 2021 r., sygn. I SA/WR 527/20	8
Przesłanki zastosowania art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT , wyrok WSA w Warszawie z 13 stycznia 2021 r., sygn. III SA/WA 1381/20	9
Zakres znaczeniowy pojęcia nadpłata w rozumieniu art. 74 pkt 1 Ordynacji podatkowej w świetle wyroku TSUE z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 (Gmina Wrocław) , wyrok NSA z 11 marca 2021 r., sygn. I FSK 1102/20	9

Regulacje art. 60 ust. 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, dotyczące terminu i formy zapłaty podatku, nie wymagają dla wygaśnięcia zobowiązania płatnika bezpośredniej wpłaty z rachunku bankowego prowadzonego dla płatnika, wyrok NSA z 14 kwietnia 2021 r., sygn. II FSK 3305/18

1) Zachowanie płatnika polegające na wyręczeniu się w czynnościach zapłaty podatku inną osobą jest jedynie działaniem faktycznym, a żadna norma prawa podatkowego działania takiego nie zabrania.

2) W obecnym stanie prawnym unormowania wynikające z art. 60 ust. 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej dotyczą wyłącznie terminu dokonania i formy zapłaty podatku, a tym samym nie wymagają dla wygaśnięcia zobowiązania płatnika, o którym stanowi art. 59 ust. 2 pkt 1 tej ustawy, bezpośredniej wpłaty z rachunku bankowego prowadzonego dla płatnika.

Uiszczona na rzecz spółki zależnej kwota wyrównania będąca wynikiem tzw. korekty dochodowości nie stanowi kosztu podatkowego, wyrok NSA z 19 stycznia 2021 r., sygn. II FSK 2644/18

Zgodnie ze stanem faktycznym sprawy, świadczenia na rzecz spółek zagranicznych są ponoszone, gdy spółki te na transakcjach ze spółką uzyskały zbyt niski zysk operacyjny, co oznacza, że spółka uzyskała na tych transakcjach zbyt wysoki zysk. Z wniosku wynika w sposób jasny, że przedmiotowe płatności mają na celu obniżenie zysku spółki i podwyższenie zysku spółek zagranicznych z nią powiązanych.

W związku z tym, że osiągnięcie przez podatnika w transakcjach z podmiotami powiązanymi zbyt wysokiego zysku nie stanowi podstawy do zastosowania art. 11 ustawy CIT, to ponoszenie przez niego opłat mających obniżyć ten zysk nie może być uznane za działanie mające na celu zapobieżenia negatywnym

skutkom zastosowania w stosunku do tego podatnika art. 11 ust. 1 ustawy CIT.

W świetle powyższych wniosków, błędne jest stanowisko, według którego przedmiotowe opłaty ponoszone przez spółkę miały na celu uczynienie zadość wymogom wynikającym z art. 11 ust. 1 ustawy CIT i okoliczność ta uzasadniała uznanie ich za koszt uzyskania przychodu w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Kwalifikacja do kosztów uzyskania przychodów wydatków na rury służące do budowy i remontu odwiertów, wyrok WSA w Warszawie z 13 stycznia 2021 r., sygn. III SA/WA 1285/20

Uprawnione jest stanowisko PGK zmierzające do zidentyfikowania statusu wydatków na rury służące do budowy i remontu odwiertów dopiero w momencie, kiedy cel ponoszenia wydatków będzie znany. Choć ustawa rzeczywiście nie pozwala wprost na taki zabieg (w interpretacji organ wskazał, że możliwości, za jaką optuje grupa, „nie przewidują przywołane w sprawie przepisy prawa podatkowego.”), to jednak problem postawiony we wniosku jest realny i wymaga wskazania rozwiązania rzeczywistego, a nie niewykonalnego i niemożliwego, któremu dodatkowo można przypisać cechę jawnego zignorowania opisu stanu faktycznego i rozwiązania contra legem.

Systemowa wykładnia art. 15 ust. 1, art. 15d, art. 15e oraz art. 16 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, pozwala uznać, że o statusie wydatku jako kosztu uzyskania przychodu lub jako wydatku na środek trwały można przesądzić dopiero wtedy, kiedy obiektywnie znane będzie przeznaczenie rzeczy lub prawa, na nabycie których ten wydatek poniesiono. W niniejszej sprawie przesądzanie o tym już w dacie ponoszenia wydatku jest po prostu niemożliwe, gdyż nie jest znana konstytutywna dla kwalifikacji wydatku jego cecha, tj. dokładny cel gospodarczy.

Kwestia rozliczenia na gruncie ustawy CIT cesji wierzytelności własnych w wyniku zawarcia umowy bingu, wyrok WSA we Wrocławiu z 14 stycznia 2021 r., sygn. I SA/WR 527/20

1) Umowa bingu stanowi umowę nienazwaną, o typie mieszanym. Do umowy bingu znajdują zastosowanie przepisy dotyczące przelewu, a szerzej przeniesienia wierzytelności (art. 509-art. 517 kodeksu cywilnego) oraz art. 750 kodeksu cywilnego dotyczący umowy o świadczenie usług.

W związku z powyższym, jeśli art. 750 kodeksu cywilnego nakazuje odpowiednie stosowanie do umów o świadczenie usług przepisów o zleceniu, przepisy art. 734 - art. 751 kodeksu cywilnego znajdują odpowiednie zastosowanie do umowy bingu w jej funkcji usługowej (administracyjnej).

2) W analizowanej sprawie spółka wystawia fakturę VAT, która dokumentuje, m.in. sprzedaż elastycznej pianki poliuretanowej. Przyjmijmy (w dużym uproszczeniu), że wartość netto owej sprzedaży wynosi – 100 zł i VAT - 23 zł). Wartość netto stanowi przychód należny czyli 100 zł, natomiast VAT jest poza systemem (albowiem stanowi zobowiązanie do urzędu skarbowego). Następnie spółka dokonuje cesji wierzytelności na rzecz spółki B i w zamian uzyskuje kwotę nie wyższą niż nominalna wartość cedowanej wierzytelności brutto, tj. wraz z kwotą VAT (czyli 123 zł). W tej sytuacji należy uznać, iż jeżeli wierzytelność własna została uprzednio zaliczona do przychodów należnych, to odpłatność za zbycie tej wierzytelności w ramach umowy bingu nie zwiększa przychodów. W tym przypadku następuje jedynie spłata należności zaliczonej już wcześniej do przychodów. Środki pieniężne otrzymane przez spółkę od spółki B stanowią jedynie faktyczną zapłatę za wierzytelność, która została już wcześniej zaliczona do przychodów należnych. W relacjach między

podmiotami gospodarczymi dopuszczalne jest dokonanie zapłaty należności wynikającej z faktury przez inny podmiot, niż ten, który został wskazany na fakturze. O ile, oczywiście, wynika to z zawartych umów, takich, jak analizowana w sprawie umowa bingu.

Sposób rozliczenia ww. zdarzenia przez organ podatkowy powoduje sztuczne rozdzielenie zdarzenia gospodarczego (udokumentowanego tą samą fakturą) i kwalifikowanie go raz jako przychodu ze źródła z działalności gospodarczej i drugi raz jako źródła ze zbycia prawa majątkowego, co wskazuje na dwukrotne opodatkowanie tego samego zdarzenia gospodarczego (w ww. przykładzie - przychód należny – 100 zł; przychód – 123 zł; łącznie 223 zł). Skoro sam ustawodawca przyjął, że opodatkowuje de facto wartość, której podmiot gospodarczy nie otrzymał (przychód należny), a jak ją otrzyma – to jej nie opodatkowuje, to odmienna interpretacja wobec spłaty takiej wartości przez spółkę B ma charakter dyskryminujący usługi bingowe na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych.

Sposób interpretacji przepisów przez organ pomija charakter relacji pomiędzy B a Bantem. Przychodem po stronie B z tytułu świadczonej usługi bingu jest wynagrodzenie (art. 12 ust. 3 ustawy CIT). Zatem, z konstrukcji podatku dochodowego od osób prawnych wynika, że po stronie Banta (spółki) tego typu wynagrodzenie powinno być kosztem uzyskania przychodów w myśl art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Stosownie do tego przepisu kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Koszty poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień poniesienia kosztu.

**Przesłanki zastosowania art. 15e ust. 11
pkt 1 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie
z 13 stycznia 2021 r., sygn. III SA/WA 1381/20**

W celu wyłączenia ograniczenia w zaliczaniu danych wydatków do kosztów, czyli aby powrócić do zasady pełnej zaliczalności wydatków do kosztów, podatnik powinien wykazać, iż poniesiony koszt miał bezpośredni związek z:

- i) wytworzeniem przez podatnika towaru, lub
- ii) nabyciem przez podatnika towaru, lub
- iii) świadczeniem przez podatnika usługi.

Art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT odnosi się do wydatków bezpośrednio związanych z ww., trzema rodzajami działalności podatnika, zaś wśród tych rodzajów nie ma - literalnie rzecz ujmując - sprzedaży towarów. Nabywane przez spółkę usługi zostały zadeklarowane jako niezbędne dla uzyskiwania przychodów ze sprzedaży towarów, podczas gdy sprzedaż towarów nie jest usługą.

Przy definiowaniu pojęcia „usługa” można odwołać się do dorobku nauki prawa cywilnego w zakresie stosowania art. 750 kodeksu cywilnego. Na gruncie tej regulacji wskazuje się w doktrynie, że usługi polegają na świadczeniu dla pewnej osoby i w jej interesie czynności na podstawie umowy. Z uwagi jednak na to, że jest to określenie zbyt pojemne, ko-

nieczne jest zawężenie go przez wskazanie, jakie świadczenie nie jest usługą. Przyjmuje się w tym zakresie, że chodzi o świadczenie, które polega na przeniesieniu prawa, posiadania, zapłacie ceny lub wynagrodzenia albo oddania rzeczy, praw do czasowego używania innej osobie. Jak wynika z tego stanowiska, przeniesienie własności nie wchodzi w zakres czynności, które mogłyby zostać określone jako świadczenie usług.

**Zakres znaczeniowy pojęcia nadpłata
w rozumieniu art. 74 pkt 1 Ordynacji po-
datkowej w świetle wyroku TSUE z dnia 29
września 2015 r. w sprawie C-276/14 (Gmi-
na Wrocław), wyrok NSA z 11 marca 2021
r., sygn. I FSK 1102/20**

Na gruncie problematyki związanej ze skutkami wyroku TSUE z dnia 29 września 2015 r. w sprawie C-276/14 (Gmina Wrocław), nadpłatą podatku w rozumieniu art. 74 pkt 1 Ordynacji podatkowej nie jest nadpłata (lub zwrot różnicy podatku naliczonego nad należnym) powstała w wyniku złożenia przez jednostkę samorządu terytorialnego korekty polegającej wyłącznie na rozliczeniu podatku naliczonego, który (jak to miało miejsce w rozpatrywanej sprawie) wynikał z faktur dokumentujących wydatki ponoszone przez tą jednostkę na inwestycję polegającą na budowie sieci wodnokanalizacyjnej, oddanej następnie w nieodpłatne użytkowanie jej jednostce budżetowej lub zakładowi budżetowemu.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Przychód z dofinansowania wynagrodzeń pracowników produkcyjnych ze środków FGŚP na podstawie art. 15g i art. 15gg ustawy o Covid-19 nie powinien być alokowany do działalności strefowej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 maja 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.104.2021.1.IM	11
Kwestia zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy VAT usług pośrednictwa przy wymianie kryptowalut , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.80.2021.2.MS	11
Kwalifikacja czynności jako działalności badawczo-rozwojowej w rozumieniu art. 5a pkt 3 ustawy PIT. Kwestia uznania kosztów za koszty kwalifikowane , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 maja 2021 r., sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.374.2021.2.AP	12
Przesłanki uznania transakcji za import usług. Moment powstania obowiązku podatkowego , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.17.2021.4.ŁN	13
Kwestia możliwości pomniejszenia kwoty zryczałtowanego podatku, o którym mowa w art. 22 ust. 1a-1e ustawy CIT, przysługującej komplementariuszowi w stosunku do wypłat zysków (dywidend) ze spółki komandytowej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.70.2021.1.JF	14
Kwoty wynikające z półrocznej lub rocznej korekty cen transferowych pozostają poza zakresem ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2021 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.104.2021.2.ICZ	14

Przychód z dofinansowania wynagrodzeń pracowników produkcyjnych ze środków FGŚP na podstawie art. 15g i art. 15gg ustawy o Covid-19 nie powinien być alokowany do działalności strefowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 maja 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.104.2021.1.IM

Co do zasady wsparcie przedsiębiorców w formie dofinansowania wynagrodzeń będzie stanowić przychód z prowadzonej działalności gospodarczej podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Jednocześnie, jeśli kwota dofinansowania stanowi przychód przedsiębiorcy podlegający opodatkowaniu, to wydatki nią sfinansowane mogą stanowić koszty uzyskania przychodu, o ile spełniają warunki wskazane w art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Z drugiej strony w przypadku, gdy wynagrodzenie pracowników oraz należne od nich składki na ubezpieczenia społeczne w części w jakiej zostały dofinansowane, nie zostały zaliczone do kosztów podatkowych, dofinansowanie tych kosztów nie stanowi też przychodu podatkowego (art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT). Zgodnie bowiem z art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT, do przychodów nie zalicza się zwróconych innych wydatków, niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów. Należy zauważyć, że wydatki te zostały pokryte z innego źródła niż dochody uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie Specjalnej Strefy Ekonomicznej. W związku z tym, dofinansowanie wynagrodzeń pracowników nie stanowi przychodu z działalności zwolnionej z opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

Kwestia zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy VAT usług pośrednictwa przy wymianie kryptowalut, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.80.2021.2.MS

W okolicznościach sprawy opisanych we wniosku, usługi świadczone przez wnioskodawcę, polegające na pośrednictwie w wymianie (zakupie lub sprzedaży) jednostek kryptowalut za pośrednictwem wskazanego we wniosku kryp-

tomatu podlegają opodatkowaniu VAT jako świadczenie usług, na podstawie art. 8 ust. 1 ustawy VAT, zwolnione z podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy VAT, jeżeli miejsce świadczenia tych czynności a zarazem ich opodatkowania jest na terytorium Polski.

Należy wskazać, że transakcje polegające na pośrednictwie w wymianie (zakupie lub sprzedaży) jednostek kryptowalut na rzecz podmiotów niebędących podatnikami posiadającymi miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium kraju lub na terytorium UE, będą podlegały opodatkowaniu w miejscu, w którym usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej. Zatem, miejscem opodatkowania wykonywanych przez wnioskodawcę usług będzie terytorium Polski. Tym samym, przedmiotowe transakcje na rzecz podmiotów niebędących podatnikami posiadającymi miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium kraju lub na terytorium UE, będą mogły korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy VAT.

Stosownie zaś do art. 28l pkt 5 ustawy VAT – w przypadku świadczenia na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu poza terytorium UE, usług bankowych, finansowych, ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych, z wyjątkiem wynajmu sejfów przez banki – miejscem świadczenia usług jest miejsce, gdzie podmioty te posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

W związku z powyższym, należy wskazać, że transakcje polegające na pośrednictwie w wymianie (zakupie lub sprzedaży) jednostek kryptowalut na rzecz podmiotów niebędących podatnikami posiadającymi miejsce zamieszkania lub siedzibę poza terytorium UE, nie będą podlegały opodatkowaniu VAT na terytorium kraju. Zatem, przedmiotowe transakcje na rzecz podmiotów niebędących podatnikami posiadającymi miejsce zamieszkania lub siedzibę poza terytorium UE, będą czynnościami, które nie będą mogły korzystać ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy VAT.

Kwalifikacja czynności jako działalności badawczo-rozwojowej w rozumieniu art. 5a pkt 3 ustawy PIT. Kwestia uznania kosztów za koszty kwalifikowane, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 maja 2021 r., sygn. 0113-KD IPT2-1.4011.374.2021.2.AP

1) Składniki wynagrodzenia osoby nadzorującej proces wytwarzania wyrobów z czekolady, mogą być uznane za koszty kwalifikowane podlegające odliczeniu w ramach ulgi badawczo-rozwojowej (w części przypadającej na wnioskodawczynię jako współnika spółki jawnej), z uwzględnieniem proporcji wskazanej w art. 26e ust. 2 pkt 1 i 1a ustawy PIT, tj. w takiej części, w jakiej czas przeznaczony na realizację działalności badawczo-rozwojowej pozostaje w ogólnym czasie przepracowanym przez pracownika lub zleceniobiorcę w danym miesiącu.

2) Koszty pracowników oddelegowanych do pracy w punktach detalicznych, zajmujących się w przeważającej mierze oferowaniem do sprzedaży produktów z czekolady, nie mogą być uznane za koszty kwalifikowane w rozumieniu przepisów art. 26e ust. 2 pkt 1 i 1a ustawy PIT, z uwagi na fakt, że przepisy podatkowe dają możliwość uznania za koszty kwalifikowane należności z tytułu wynagrodzenia pracownika, który realizuje wskazany cel, tj. wykonuje prace badawczo-rozwojowe, zaś w przedmiotowej sprawie cel ten nie jest realizowany przez pracowników oddelegowanych do pracy w punktach detalicznych.

3) Koszty związane z nabywaniem surowców do wytwarzania gotowych produktów z czekolady przeznaczonych zarówno do testów wewnętrznych, jak i oferowania klientom w punktach detalicznych mogą zostać zakwalifikowane do kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 26e ust. 2 pkt 2 ustawy PIT i odliczone przez wnioskodawczynię - w części przypadają-

cej na nią jako współnika spółki jawnej - w ramach ulgi badawczo-rozwojowej.

4) Odpisy amortyzacyjne związane z wykorzystaniem w pracach badawczo-rozwojowych środków trwałych (maszyny wykorzystywanej wyłącznie do formowania wyrobów z czekolady), stanowią dla wnioskodawczyni koszty kwalifikowane w myśl art. 26e ust. 3 ustawy PIT - w proporcji wynikającej z prawa do udziału w zysku ustalonym w umowie spółki jawnej.

5) Spółka, w której wnioskodawczyni jest współnikiem, prowadzi działalność, która opiera się na dostępnej już wiedzy, lecz wykorzystując ją w nowy sposób. Spółka wprowadziła do oferty nowe produkty, których dotychczas nie posiadała. Zatem, rozwinęła nową gałąź działalności, otwierając w tym celu nowy dział produkcji oraz dystrybucji. Dodatkowo, należy zauważyć, że oferta przedsiębiorcy, w sposób wyraźny, odróżnia się od oferty konkurencji. Oferowane produkty, pomimo korzystania z podobnej bazy oraz technologii, wyróżniają się unikalną recepturą, procesem wytworzenia, a finalnie wizualnym wzorem użytkowym, który stanowi ogromną wartość dodaną. Klienci nabywający produkty zwracają uwagę na ich walory wizualne i w ten sposób podejmują pierwszą decyzję o zakupie. Spółka wykorzystuje swoją przewagę na gruncie przygotowania wizualnego produktu, a następnie utrzymuje zainteresowanie klienta poprzez walory smakowe produktu. Na rynku obecnie rzadkością są wyroby oferowane w technologii produkcji opartej w tak dużej mierze na pracy ludzkiej. Główny technolog produkcji odpowiada bowiem za ręczne przygotowanie masy pod gotowy wyrób, jak również dba o finalny wygląd, dzięki czemu każda zakupiona sztuka produktu jest w pewnym aspekcie unikalna. Opisane we wniosku prace nad projektem badawczym stanowią zatem działalność badawczo-rozwojową w rozumieniu art. 5a pkt 38 ustawy PIT.

Przesłanki uznania transakcji za import usług. Moment powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.17.2021.4.ŁN

Spółka z siedzibą w Polsce jest podmiotem wchodzącym w skład międzynarodowej grupy. Decyzją organów zarządczych grupy i na mocy umowy zawartej pomiędzy brytyjską spółką Y i spółką, w latach 2019-2020 do spółki została przeniesiona produkcja określonych wyrobów produkowanych wcześniej przez Y (w wyniku przedmiotowej transakcji asortyment i wolumen wyrobów spółki istotnie się poszerzył).

Zgodnie z umową, przedmiotem transakcji jest biznes wraz z poufnymi informacjami dotyczącymi procesów objętych tym biznesem. Informacje przekazywane w ramach transferu biznesu mają charakter praktycznych, bieżących wskazówek - technicznych bądź handlowych - w zakresie działalności przenoszonej do spółki, w tym kwestii dotyczących relacji z nabywcami wytwarzanych w tej działalności produktów (przekazywane przez spółkę Y informacje nie są szczególnym, zmaterializowanym efektem nabytego doświadczenia technicznego lub handlowego). Transfer produkcji oraz jej uruchomienie wymagało ponad dwuletniego okresu przygotowań i realizacji, który zakończył się dnia 1 lipca 2020 r. - data ta została wskazana w umowie jako data efektywna, tj. data zakończenia transferu.

Cena za transfer biznesu określona w umowie została skalkulowana na bazie wyceny przenieszonego biznesu, jako ustalona kwota. Uiszczenie ceny nastąpiło po dokonaniu transferu i wystawieniu faktury przez Y (spółka nie dokonywała płatności żadnych zaliczek wcześniej).

Biorąc pod uwagę powyższe, uznać należy, że:

1) Transakcja opisana we wniosku, na gruncie podatku VAT stanowi usługę, dla której nie przewidziano szczególnych zasad ustalania miejsca świadczenia, a tym samym opodatkowania. Zatem, w analizowanym przypadku zastosowanie znajduje zasada ogólna, zgodnie z którą miejscem świadczenia, a tym samym opodatkowania usługi jest kraj, w którym usługobiorca ma siedzibę działalności gospodarczej, tj. w przedmiotowej sytuacji, miejscem świadczenia a tym samym opodatkowania usługi jest terytorium Polski. Przy czym, wnioskodawca jest spółką zarejestrowaną dla celów VAT w Polsce zatem w analizowanym przypadku jest spełniony warunek, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy VAT.

Natomiast, usługodawcą jest spółka Y, która nie posiada siedziby na terytorium Polski (siedziba tego podmiotu znajduje się na terenie Wielkiej Brytanii) i nie ma stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski. W związku z tym, należy uznać, że w analizowanym przypadku jest spełniony warunek, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy VAT. W konsekwencji spełnione są wszystkie warunki niezbędne do zastosowania art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT. Zatem, należy zgodzić się z twierdzeniem, że z tytułu nabycia usług od spółki Y, spółka jest zobowiązana do rozliczenia VAT w ramach importu usług, o którym mowa w art. 2 pkt 9 ustawy VAT.

2) Spółka jest zobowiązana do rozliczenia na terytorium Polski importu usług w momencie powstania obowiązku podatkowego, gdzie za moment powstania obowiązku podatkowego w przedmiotowej sprawie należy uznać datę efektywną, wskazaną na umowie.

Kwestia możliwości pomniejszenia kwoty zryczałtowanego podatku, o którym mowa w art. 22 ust. 1a-1e ustawy CIT, przysługującej komplementariuszowi w stosunku do wypłat zysków (dywidend) ze spółki komandytowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.70.2021.1.JF

1) Dokonując wypłaty zysku (dywidend), dla celów określenia poboru podatku u źródła, o którym mowa w art. 22 ust. 1a-1e ustawy CIT, spółka komandytowa dokonuje pomniejszenia podatku zryczałtowanego od wypłacanego zysku (dywidendy) o kwotę będącą iloczynem:

i) procentowego udziału, w jakim spółka (lub spółka z o.o.) uczestniczy w zyskach spółki komandytowej, oraz

ii) kwoty podatku CIT należnego od dochodu spółki komandytowej, obliczonego zgodnie z art. 19 ustawy CIT, za rok podatkowy, w którym osiągnięte zostały wypłacane zyski (dywidendy).

2) W sytuacji, w której spółka komandytowa dokona wypłaty zysku w kolejnych latach podatkowych z zachowaniem zasad wskazanych w art. 22 ust. 1c ustawy CIT, tj. nie dłużej niż przez 5 kolejnych lat podatkowych, licząc od końca roku następującego po roku w którym zysk został osiągnięty nie jest możliwe zastosowanie proporcji odnoszącej się do całościowej kwoty zysku wypłaconego na rzecz komplementariusza i skumulowanego podatku do pobrania przez płatnika odniesionych do całkowitej wartości podatku należnego za lata, za które zysk podlega wypłacie.

3) W związku z wypłatą zainteresowanym (wspólnikom) przez spółkę komandytową w trakcie roku obrotowego w okresach miesięcznych zaliczki na poczet ich udziałów w zysku spółki komandytowej za dany rok obrotowy, czy też zaliczki na poczet dywidendy brak jest możliwości dokonania pomniejszenia podatku zryczałtowanego o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i należnej zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych od dochodu spółki komandytowej.

4) W sytuacji pobrania przez płatnika (spółkę komandytową) podatku zryczałtowanego od

komplementariuszy w wysokości wyższej od należnej, nadpłata powstanie po stronie podatników (tj. komplementariuszy), a nie po stronie płatnika (spółki komandytowej) i to podatnikom (komplementariuszom), a nie spółce komandytowej będzie przysługiwało prawo do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty. Natomiast prawo złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty w przypadku płatnika dotyczy jedynie tych przypadków, w których podatek nie został pobrany od podatnika. Zatem należy zgodzić się ze stanowiskiem, że realizacja prawa do pomniejszenia zryczałtowanego podatku dochodowego, będzie mogła nastąpić przez złożenie przez komplementariuszy (spółkę lub spółkę z o.o.) – jako podmiotom, które poniosły ekonomiczny ciężar podatku u źródła, wniosku o stwierdzenie nadpłaty w zryczałtowanym podatku dochodowym w trybie art. 75 Ordynacji podatkowej.

Kwoty wynikające z półrocznej lub rocznej korekty cen transferowych pozostają poza zakresem ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2021 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.104.2021.2.ICZ

1) Półroczna lub roczna korekta cen transferowych (dalej: **TP adjustments**) nie powoduje wystąpienia obustronnych, wzajemnych świadczeń po stronie spółki i podmiotu powiązanego. Wyównanie dochodowości nie stanowi wynagrodzenia z tytułu jakiegokolwiek stosunku zobowiązaniowego.

Tym samym, półroczna/roczna TP adjustments nie stanowi wynagrodzenia za świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy CIT. Kwoty wynikające z tej korekty, które spółka otrzymuje/płaci, pozostają zatem poza zakresem opodatkowania VAT.

2) W związku z otrzymaniem/zapłatą kwot wynikających z rocznej/półrocznej TP adjustments spółka nie jest zobowiązana do dokonania korekt faktur wystawionych na rzecz AG, w szczególności korekt podstawy opodatkowania oraz korekt podatku należnego wykazanych z tytułu sprzedaży towarów.

Tym samym, kwota rocznej/półrocznej TP adjustments może zostać przez spółkę lub podmiot powiązany udokumentowana jakimkolwiek innym dokumentem pozostającym poza zakresem regulacji ustawy CIT.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



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



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@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