



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

12.07.2021 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Przesłanki opodatkowania VAT kwoty odstępnego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KD IPT1-1.4012.205.2021.2.MG — 3

Wynagrodzenia za transfer „potencjału zysku” tzw. exit fee jako koszt uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KD IB1-2.4010.24.2021.3.DP — 4

Przesłanki opodatkowania VAT kwoty odstępnego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.205.2021.2.MG

W okolicznościach będących przedmiotem interpretacji indywidualnej wnioskodawca (kupujący) planuje zawierać z osobami trzecimi (sprzedającymi) umowy przedwstępne sprzedaży ruchomości, na podstawie których obie strony będą zobowiązywać się do zawarcia ostatecznej umowy sprzedaży ruchomości, w terminie wskazanym w umowie przedwstępnej. Czasami możliwe będą przypadki, że sprzedający nie będą mieli zamiaru dokonać sprzedaży ruchomości, korzystając z przysługującego im prawa do odstąpienia od zawarcia umowy przyrzeczonej. Rezygnacja taka będzie wiązać się ze zwrotem wnioskodawcy kwoty otrzymanej w chwili podpisania umowy przedwstępnej, oraz zapłaty kwoty odstępnego umówionej w umowie przedwstępnej.

Na tle powyższych okoliczności DKIS uznał, że czynność w postaci odpłatnego tolerowania (akceptacji) odstąpienia przez sprzedającego od zawarcia umowy sprzedaży jest świadczeniem usługi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, a tak uzyskane przez wnioskodawcę wynagrodzenie (kwota odstępnego) podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Komentarz eksperta

W komentowanej interpretacji indywidualnej DKIS potwierdził wielokrotnie prezentowane wcześniej stanowisko, iż zapłata otrzymana przez stronę umowy, w związku z odstąpieniem przez kontrahenta od zawarcia umowy przyrzeczonej (odstępne), stanowi wynagrodzenie z tytułu świadczenia usługi (które

w tym przypadku polega na tolerowaniu faktu odstąpienia przez drugą stronę od sfinalizowania transakcji). Jednocześnie DKIS nie zaakceptował stanowiska wnioskodawcy, zgodnie z którym w zamian za odstępne nie zapewnia on sprzedającemu jakiegokolwiek świadczenia (nie wykonuje na jego rzecz jakichkolwiek czynności).

Podkreślenia wymaga, że analizowana interpretacja indywidualna zawiera odmienny pogląd na kwestię opodatkowania VAT odstępnego niż niedawny wyrok NSA z 13 lutego 2020 r. (sygn. I FSK 1382/17). W rozstrzygnięciu tym NSA wskazał, że w przypadku odstępnego nie istnieje związek między wypłatą należności, a otrzymaniem świadczenia wzajemnego przez dokonującego wypłaty. Wynika to głównie z faktu, iż odstąpienie od umowy przedwstępnej jest czynnością jednostronną (niezależną od woli/zgody drugiej strony stosunku zobowiązaniowego). Tym samym, nieuprawnione jest przyjęcie, że otrzymujący odstępne realizuje świadczenie polegające na powstrzymaniu się od dokonania czynności lub tolerowania określonego stanu rzeczy.

Omawiana interpretacja indywidualna stanowi kolejny przykład – niekorzystnego dla podatników – rozdźwięku między podejściem prezentowanym przez DKIS i sądy administracyjne. Niestety aktualnie brak jest jednak perspektyw na zmianę stanowiska DKIS w odniesieniu do kwestii opodatkowania VAT odstępnego.



PIOTR STRYJEWSKI
ADWOKAT
DORADCA PODATKOWY

Wynagrodzenia za transfer „potencjału zysku” tzw. exit fee jako koszt uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 kwietnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.24.2021.3.DP

Przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną było zapytanie o możliwość zaliczenia przez podatnika do kosztów uzyskania przychodów wypłaconej spółce zależnej opłaty będącej wynagrodzeniem za przekazanie „potencjału zysku” (exit fee). Podatnik wskazał, iż wypłata exit fee stanowi wynagrodzenie za możliwość wytwarzania produktów wcześniej nie znajdujących się w jego ofercie oraz za uzyskanie dostępu do dodatkowych rynków zbytu. Tym samym, zdaniem podatnika, exit fee należy traktować jako wydatek, który został poniesiony z zamiarem osiągnięcia przychodów, spełniając przesłanki wyrażone w art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Stanowisko podatnika zostało zaakceptowane przez organ interpretacyjny. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej podkreślił przy tym wymóg zbadania przy kwalifikowaniu poniesionych wydatków celowości oraz możliwości przyczynienia się wydatku do osiągnięcia przychodu. Dodatkowo wskazał na potrzebę dokonania oceny racjonalności poniesienia takich wydatków, to znaczy ich adekwatności do rzeczywistych potrzeb i zakresu prowadzonej działalności podatnika oraz konieczności ich poniesienia dla osiągnięcia przychodu.

Komentarz eksperta

Powyższe stanowisko wpisuje się w dotychczasową linię interpretacyjną (por. interpretacje indywidualne DKIS z 25 października 2018 r., sygn. 0111-KDIB2-3.4010.243.2018.4.KB; z 19 marca 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.534.2018.3.DP; z 31 2018 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.195.2018.5.APO). Tym samym organy podatkowe dopuszczają możliwość, iż wypłata wynagrodzenia stanowiącego tzw. exit fee może być kwalifikowana przez podatników jako koszty

uzyskania przychodów, zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy CIT. W tym kontekście niezwykle ważne jest wykazanie związku poniesionego wydatku z przychodami podatnika uiszczającego opłatę.

W analizowanej interpretacji organ potwierdził również, iż wydatek na zapłatę exit fee stanowi koszt pośrednio związany z przychodami potrącalny jednorazowo w dacie jego poniesienia, gdyż jest on powiązany z przychodami ze sprzedaży i nie stanowi on kosztu bezpośrednio związanego z przychodami danego roku.


Podatnicy planujący wypłatę exit fee powinni przeprowadzić badanie celowości i zasadności poniesienia takiego kosztu. Z uwagi na fakt, iż wypłata wynagrodzenia z tytułu przeniesienia „potencjału zysku” następuje, co do zasady, pomiędzy podmiotami powiązаныmi, warunki ustalone pomiędzy podmiotami biorącymi udział w przeniesieniu „potencjału zysku” powinny odpowiadać zasadom rynkowym. Brak uwzględnienia odpowiednich przepisów dotyczących cen transferowych w trakcie ustalania warunków transakcyjnych takiego przeniesienia, może skutkować uznaniem przez organy podatkowe opłaty exit fee za niestanowiącą koszty uzyskania przychodów (w całości lub w części) z uwagi na nieracjonalność poniesienia takiego kosztu (przy założeniu, iż wysokość opłaty exit fee nie będzie odpowiadać zasadzie ceny rynkowej wyrażonej w art. 11c ust. 1 ustawy CIT).



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY



KAMIL SZABŁOWSKI
STARSZY KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

- Przesłanki uznania usług za „usługi zarządzania funduszami inwestycyjnymi” w rozumieniu art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT, wyrok NSA z 15 kwietnia 2021 r., sygn. I FSK 499/18** _____ 6
- Wymogi dotyczące ewidencji, o której mowa w art. 30cb ust. 2 ustawy PIT, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 13 maja 2021 r., sygn. I SA/Go 78/21** _____ 6
- Brak zastosowania ograniczenia z art. 15e ust. 1 ustawy CIT do dochodów uzyskiwanych z tzw. działalności strefowej, wyrok WSA w Gliwicach z 17 lutego 2021 r., sygn. I SA/GI 1745/20** _____ 6
- Zakres przedmiotowy pojęcia „pomocnicze transakcje finansowe” w rozumieniu art. 174 ust. 2 lit. b Dyrektywy 112, wyrok NSA z 27 kwietnia 2021 r., sygn. I FSK 737/18** _____ 7
- Skutki podatkowe w PCC przekształcenia spółki komandytowej w spółkę partnerską, wyrok WSA w Gliwicach z 1 lipca 2021 r., sygn. I SA/GI 582/21** _____ 7
- Kwestia stosowania art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT odnośnie do rekompensaty otrzymanej na skutek rezygnacji przez kontrahenta z przyszłej współpracy oraz zwrotu kosztów poniesionych w związku z przygotowaniem do przyszłej produkcji, wyrok WSA w Gliwicach z 18 lutego 2021 r., sygn. I SA/GI 529/20** _____ 7

Przesłanki uznania usług za „usługi zarządzania funduszami inwestycyjnymi” w rozumieniu art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT, wyrok NSA z 15 kwietnia 2021 r., sygn. I FSK 499/18

Świadczenie poprzez platformę informatyczną usług doradczych i informacyjnych dotyczących jedynie specjalnych funduszy inwestycyjnych, służących wspieraniu zarządzających portfelami przy podejmowaniu decyzji inwestycyjnych, umożliwiające komunikowanie się z innymi uczestnikami rynków finansowych i zawieranie transakcji dotyczących lokat funduszu, spełnia kryteria uznania za „usługi zarządzania funduszami inwestycyjnymi” w rozumieniu art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a ustawy VAT.

Wymogi dotyczące ewidencji, o której mowa w art. 30cb ust. 2 ustawy PIT, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 13 maja 2021 r., sygn. I SA/Go 78/21

Ewidencja, o której mowa w art. 30cb ust. 2 ustawy PIT sporządzana jest w celu wykazania informacji o których mowa w ust. 1 powołanego przepisu przez podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów i chcących podlegać opodatkowaniu na podstawie art. 30ca ustawy PIT.

Skoro ewidencja umożliwi sporządzenie w terminie deklaracji podatkowej nie można jej uznać za prowadzoną nieprawidłowo, niespełniającą przesłanek ustawowych. Istotą przedmiotowej ewidencji jest możliwość prawidłowego określenia podstawy opodatkowania stawką 5%. Z ewidencji tej powinno wynikać przypisanie kosztów prowadzonej działalności na poszczególne źródła przychodów.

Dla celów obliczenia dochodu kwalifikowanego IP istotne jest by ewidencja ta była prowadzona w sposób należyty, tak aby móc w rocznym zeznaniu podatkowym wykazać łączną sumę przychodów i kosztów podatkowych, dochodów, strat, dochodów podlegających opodatkowaniu stawką 5%. Odrębna od podatkowej księgi przychodów i rozchodów ewidencja ma na celu obliczenie podstawy opodatkowania. Ewidencja ma być sporządzona w sposób mający osiągać wskazany cel. Jeżeli ten cel spełnia należy ją uznać za prowadzoną w sposób należyty.

Sąd wskazał, iż w niniejszej sprawie organ pominął cel stworzenia ewidencji o której mowa w art. 30cb ust. 2 ustawy PIT przyjmując, że

sporządzenie tej ewidencji dopiero na potrzeby rozliczenia spowoduje, że będzie prowadzona nienależycie. Nienależyte prowadzenie przedmiotowej ewidencji to takie jej prowadzenie, które uniemożliwia określenie prawidłowej podstawy opodatkowania stawką 5%, która nie zawiera informacji, o których mowa w art. 30cb ust. 1 ustawy PIT. Jeżeli ewidencja ta spełnia wskazany cel na dzień dokonania rozliczenia to nie można jej uznać z prowadzoną w sposób nieprawidłowy.

Brak zastosowania ograniczenia z art. 15e ust. 1 ustawy CIT do dochodów uzyskiwanych z tzw. działalności strefowej, wyrok WSA w Gliwicach z 17 lutego 2021 r., sygn. I SA/GI 1745/20

W związku z jednoznacznym i bezpośrednim odesłaniem zawartym w art. 15e ust. 4 ustawy CIT do odpowiedniego stosowania art. 7 ust. 3 ustawy CIT przy wyliczaniu limitu, o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, a także nadwyżki ponad ten limit – czyli koniecznością uwzględnienia modyfikacji sposobu wyliczenia tegoż limitu i nadwyżki - nie należy uwzględniać przychodów i kosztów uzyskania przychodów ze źródeł przychodów, z których dochód nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo jest wolny od podatku.

W sprawie takim źródłem jest dochód osiągnięty przez spółkę z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE na podstawie zezwolenia (art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT). Punktem wyjścia dla takiego wniosku jest wykładnia językowa przepisu art. 15e ust. 4 ustawy CIT, w którym umieszczone odesłanie nie pozostawia żadnych wątpliwości interpretacyjnych, co do konieczności uwzględnienia, przy stosowaniu wyliczenia limitu opisanego w przepisie art. 15e ust. 1 ustawy CIT, mechanizmu ujętego w art. 7 ust. 3 ustawy CIT.

Z kolei uwzględnienie tego mechanizmu, będące przejawem wykorzystania metody wykładni systemowej wewnętrznej doprowadza do zrekonstruowania normy materialnoprawnej potwierdzającej brak zastosowania ograniczenia z art. 15e ust. 1 ustawy CIT do dochodów uzyskiwanych z tzw. działalności strefowej. Bezpośrednio z przepisu art. 7 ust. 3 ustawy CIT wynika, że przy obliczaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu, nie uwzględnia się przychodów i kosztów działalności prowadzonej w SSE, do odpowiedniego stosowania tego przepisu odsyła przepis art. 15e ust. 4 ustawy CIT.

Zakres przedmiotowy pojęcia „pomocnicze transakcje finansowe” w rozumieniu art. 174 ust. 2 lit. b Dyrektywy 112, wyrok NSA z 27 kwietnia 2021 r., sygn. I FSK 737/18

Pomocnicze transakcje finansowe w rozumieniu art. 174 ust. 2 lit. b Dyrektywy 112, a tym samym art. 90 ust. 6 pkt 2 ustawy VAT, to transakcje, które: (i) nie są wykonywane jako element podstawowej działalności gospodarczej podatnika, (ii) nie wiążą się (lub wiążą się w sposób marginalny) z wykorzystaniem składników majątkowych oraz usług, które przy zakupie podlegają opodatkowaniu, (iii) nie stanowią bezpośredniego, stałego i koniecznego rozszerzenia działalności podatnika.

Skutki podatkowe w PCC przekształcenia spółki komandytowej w spółkę partnerską, wyrok WSA w Gliwicach z 1 lipca 2021 r., sygn. I SA/GI 582/21

Biorąc pod uwagę art. 1 ust. 3 pkt 3, art. 6 ust. 1 pkt 8 lit. f i art. 9 pkt 11 lit. a ustawy PCC należy uznać, że jeśli majątek spółki osobowej powstałej w wyniku przekształcenia (wartość wkładów do spółki partnerskiej), przewyższa pierwotnie wniesioną wartość wkładów spółki komandytowej (już opodatkowaną PCC), to ta nadwyżka z racji wcześniejszego jej nieopodatkowania podlega PCC.

W konsekwencji podstawę opodatkowania PCC z tytułu zmiany umowy spółki osobowej stanowi wartość wszystkich wkładów wniesionych do tej spółki w związku z przekształceniem. Przy czym – na mocy art. 9 pkt 11 lit. a ustawy PCC realizującego zasadę jednokrotnego opodatkowania wkładów do spółek – zwolnieniem objęta będzie ta część wkładu, która odpowiada opodatkowanej wcześniej wartości wkładów w spółce komandytowej.

Kwestia stosowania art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT odnośnie do rekompensaty otrzymanej na skutek rezygnacji przez kontrahenta z przyszłej współpracy oraz zwrotu kosztów poniesionych w związku z przygotowaniem do przyszłej produkcji, wyrok WSA w Gliwicach z 18 lutego 2021 r., sygn. I SA/GI 529/20

W realiach analizowanej sprawy otrzymane przez spółkę od C wynagrodzenie nie jest wynikiem prowadzonej przez nią działalności gospodarczej na terenie SSE, lecz stanowi rezultat

porozumienia (przy tym zapłaty dokonał inny podmiot niż ten, dla którego miał być realizowany anulowany projekt - ta okoliczność i rola tego podmiotu nie została we wniosku należycie naświetlona). Nie można więc przyjąć, że owo wynagrodzenie jest następstwem prowadzenia działalności gospodarczej w SSE i określonej w zezwoleniu. Co więcej, nie można przyjąć, że pomiędzy czynnościami generującymi przychody (wynegocjowanym porozumieniem), a działalnością podstawową istnieje ścisły i nierozzerwalny, funkcjonalny związek. Działalność podstawowa, czyli produkcja i sprzedaż na rzecz oznaczonego kontrahenta elementów do budowy samochodów, w tym przypadku nie wygenerowała przychodów, które spółka chce objąć zwolnieniem podatkowym.

Wynagrodzenie obejmujące zwrot kosztów oraz rekompensatę wypłaciła bowiem C jako rodzaj odszkodowania w związku z niewykonaniem kontraktu przez członka grupy, obejmującego szkodę rzeczywistą oraz utracone przez spółkę korzyści, przy czym dokonała tego za podmiot który był kontrahentem spółki. Mając na uwadze także przywołane wyżej przepisy art. 16 ust. 1 oraz art. 3 ustawy SSE w powiązaniu z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, uzyskane przychody z wynagrodzenia nie mają związku z żadnym z celów, o których mowa w ww. przepisach – w szczególności przychody z tego wynagrodzenia pozostają bez związku z produkcją, sprzedażą, czy zatrudnieniem w SSE.

Reasumując, nie można w tych okolicznościach uznać, że ww. wynagrodzenie zostało uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE i na podstawie zezwolenia, o którym mowa w art. 16 ust. 1 ustawy SSE, tj. że stanowi dochód uzyskany z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie strefy na podstawie zezwolenia i że do tego dochodu ma zastosowanie ulga.

Ponadto, omawianym zwolnieniem podatkowym objęte mogą być tylko dochody bezpośrednio wygenerowane przez aktywność gospodarczą przedsiębiorcy ze świadczonych w ramach umów czynności w SSE objętych zakresem zezwolenia. Wynagrodzenie obejmujące rekompensatę otrzymaną w związku z rezygnacją przez kontrahenta z przyszłej współpracy, oraz zwrot kosztów poniesionych przez spółkę w związku z przygotowaniem do przyszłej produkcji, kryteriów tych nie spełnia.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Prawo do wystąpienia o zwrot nadpłaconego PIT w sytuacji, gdy spółka komandytowa dokonując wypłaty wspólnikowi zaliczki na poczet zysku rocznego, pobierze PIT nie pomniejszając go o część zaliczki na poczet CIT zapłaconej przez spółkę do dnia wypłaty zaliczki do wspólnika, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KDIPT2-3.4011.370.2021.1.KS _____	9
Kwestia zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia dla świadczonych usług budowlanych na rzecz zagranicznego usługobiorcy, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.218.2021.1.RD _____	9
Zastosowanie kursu waluty obcej do faktury zaliczkowej wystawianej dla leasingodawcy z tytułu otrzymanej zaliczki, która fizycznie wpłynęła od klienta, a umownie została scedowana na leasingodawcę, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.108.2021.2.JŻ _____	10
Opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej preferencyjną stawką podatkową (IP BOX), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.327.2021.2.MGR _____	11
Kwestia rozliczenia straty powstałej w wyniku przymusowego umorzenia obligacji banku przez Bankowy Fundusz Gwarancyjny, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.109.2021.1.AK _____	12

Prawo do wystąpienia o zwrot nadpłaconego PIT w sytuacji, gdy spółka komandytowa dokonując wypłaty wspólnikowi zaliczki na poczet zysku rocznego, pobierze PIT nie pomniejszając go o część zaliczki na poczet CIT zapłaconej przez spółkę do dnia wypłaty zaliczki do wspólnika, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KDIP2-3.4011.370.2021.1.KS

Z przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego wynika, że wnioskodawca jest komplementariuszem spółki komandytowej. Od 1 maja 2021 r. spółka będzie zobowiązana do zapłaty podatku CIT od dochodu spółki. Wspólnicy spółki zgodnie z art. 30a ust. 1 pkt 4 ustawy PIT będą podlegali opodatkowaniu zryczałtowanym 19% podatkiem PIT pobieranym przez spółkę od kwot faktycznej dystrybucji zysku, wypracowanego po uzyskaniu przez spółkę statusu podatnika CIT.

Zyski spółki będą dzielone pomiędzy wspólników na podstawie uchwały podejmowanej po złożeniu zeznania rocznego CIT i na podstawie tej uchwały nastąpi rozliczenie różnic pomiędzy zaliczkami na poczet udziału w zyskach, a wysokością ostatecznej wartości zysku spółki przypadających konkretnemu wspólnikowi. Spółka pobierając zryczałtowany podatek PIT od zaliczek wypłacanych w ciągu roku nie będzie odliczać od tej kwoty zaliczek na poczet CIT opłaconych przez spółkę. Odliczenie podatku CIT w wysokości proporcjonalnej do udziału w zyskach danego komplementariusza nastąpi przy ustalaniu wysokości PIT należnego od wypłaty udziału w zysku spółce za dany rok podatkowy, dokonanym po zakończeniu roku obrotowego i złożeniu zeznania podatkowego CIT przez spółkę.

W tej sytuacji należy zgodzić się ze stanowiskiem, że w sytuacji, gdy spółka dokonując wypłaty wnioskodawcy zaliczki na poczet zysku rocznego pobierze podatek PIT nie pomniejszając go o część zaliczki na poczet podatku dochodowego od osób prawnych zapłaconej przez spółkę do dnia wypłaty wspólnikowi zaliczki na poczet udziału w zysku, a w zeznaniu rocznym spółka wykaże i ureguluje zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych, wnioskodawcy przysługiwać będzie prawo do wystąpienia o zwrot nadpłaconego podatku PIT, poprzez złożenie przez niego wniosku o stwierdzenie nadpłaty w zryczałtowanym po-

datku dochodowym oraz zwrot takiej nadpłaty na jego rzecz przez właściwy urząd skarbowy.

Kwestia zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia dla świadczonych usług budowlanych na rzecz zagranicznego usługobiorcy, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.218.2021.1.RD

Miejscem świadczenia usług budowlanych będących przedmiotem wątpliwości jest Polska. Spółka jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT. Roboty budowlane były realizowane w systemie podzleceń, w którym spółka jako podwykonawca wykonywała zleczone prace na rzecz kontrahenta, który był podwykonawcą głównego wykonawcy, który z kolei działał na zlecenie inwestora. Przy czym kontrahent (usługobiorca) z Hiszpanii, na rzecz którego spółka świadczyła usługę wymienioną w załączniku nr 14 do ustawy VAT jest podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowanym dla potrzeb tego podatku w Hiszpanii, lecz nie był zarejestrowany jako czynny podatnik VAT w Polsce.

W związku z powyższym dla usługi budowlanej wymienionej w załączniku nr 14 do ustawy VAT świadczonej przez spółkę na rzecz kontrahenta z Hiszpanii, który nie był zarejestrowany jako czynny podatnik VAT w Polsce, nie miał zastosowania mechanizm odwrotnego obciążenia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 17 ust. 1h ustawy VAT. W przedmiotowej sprawie nie był spełniony warunek wynikający z art. 17 ust. 1 pkt 8 lit. b ustawy VAT, tj. kontrahent z Hiszpanii nie był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Zatem świadczona przez spółkę usługa wymieniona w załączniku nr 14 do ustawy VAT nie powinna zostać opodatkowana z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia polegającego na przesunięciu obowiązku rozliczenia podatku VAT na podatnika, na rzecz którego świadczona jest usługa.

W konsekwencji w analizowanym przypadku rozliczenie podatku powinno nastąpić na zasadach ogólnych, tj. spółka była zobowiązana do wystawienia faktury z wykazaną kwotą podatku VAT. Tym samym świadczona usługa budowlana (usługa montażu systemów wysokiego składowania w magazynach samonośnych - silosach magazynowych) na rzecz kontrahenta nie powinna być rozliczona w ramach mechanizmu odwrotnego obciążenia, lecz powinna być rozliczona zgodnie z zasadą ogólną.

Zastosowanie kursu waluty obcej do faktury zaliczkowej wystawianej dla leasingodawcy z tytułu otrzymanej zaliczki, która fizycznie wpłynęła od klienta, a umownie została scedowana na leasingodawcę, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.108.2021.2.JŻ

Organ podatkowy uznając stanowisko podatnika za nieprawidłowe wskazał, że nie można zgodzić się ze spółką, że stosuje prawidłowy kurs waluty obcej do faktury zaliczkowej wystawianej dla leasingodawcy z tytułu wpłaty własnej. Nie można bowiem uznać, że wpłata leasingodawcy stała się zaliczką na poczet dostawy dokonywanej na jego rzecz w momencie wpłaty dokonanej przez klienta. W analizowanym przypadku, umowa trójstronna sprzedaży, która określa zasady realizowania płatności przez leasingodawcę na rzecz spółki, nie precyzuje w jakim momencie wpłata własna netto określona w walucie EUR plus kwota w PLN będąca podatkiem VAT, równoważna zaliczce jaka została wpłacona przez klienta spółce staje się (zostaje zaliczona) zaliczką na poczet przyszłej dostawy maszyny realizowanej przez spółkę. Ustala jedynie zasadę przejścia zaliczki wpłaconej przez kupującego na pokrycie wpłaty własnej korzystającego.

Zgodnie z umową sprzedający potwierdza, że tytułem zaliczki otrzymał od korzystającego wpłatę własną. Sprzedający potwierdza również, że wobec zawarcia umowy trójstronnej zobowiązany jest do zwrotu korzystającemu wpłaty własnej. Korzystający upoważnia sprzedającego do zwrotu wpłaty własnej finansującemu, zaś finansujący oraz sprzedający potrącają wzajemnie, do wysokości wpłaty własnej, zobowiązania odpowiednio w zakresie zapłaty przez finansującego ceny sprzedaży na rzecz sprzedającego oraz zobowiązania do zwrotu finansującemu przez sprzedającego wpłaty własnej przekazanej finansującemu przez kupującego.

Zatem, skoro umowa trójstronna sprzedaży nie precyzuje wprost momentu zaliczenia zaliczki wpłaconej przez kupującego na pokrycie wpłaty własnej finansującego na poczet przyszłej dostawy maszyny realizowanej przez spółkę, za właściwy moment należy uznać wy-

nikający z umowy moment potrącenia wzajemnych zobowiązań finansującego oraz sprzedającego w zakresie zapłaty przez finansującego ceny sprzedaży na rzecz sprzedającego oraz zobowiązania do zwrotu finansującemu przez sprzedającego wpłaty własnej przekazanej finansującemu przez kupującego. W tym bowiem momencie finansujący, któremu należy zwrot zaliczki wpłaconej pierwotnie przez korzystającego decyduje o przeznaczeniu zaliczki na wpłatę własną celem nabycia maszyny. Zatem, w tym momencie otrzymana na poczet przyszłej dostawy maszyny częściowa wpłata własna netto określona w walucie EUR plus kwota w PLN, będąca podatkiem VAT, równoważna zaliczce jaka została wpłacona przez klienta spółce, powinna być rozliczona zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 19a ust. 8 ustawy VAT.

Tym samym, względem wpłaty własnej finansującego obowiązek podatkowy powstał z chwilą potrącenia wzajemnych zobowiązań finansującego oraz sprzedającego w zakresie zapłaty przez finansującego ceny sprzedaży na rzecz sprzedającego oraz zobowiązania do zwrotu finansującemu przez sprzedającego wpłaty własnej przekazanej finansującemu przez kupującego. W konsekwencji, spółka wystawiając fakturę zaliczkową na rzecz leasingodawcy z tytułu wpłaty własnej, która fizycznie wpłynęła od klienta, a umownie została scedowana na leasingodawcę nie stosuje prawidłowego kursu waluty obecnej do faktury zaliczkowej, tj. kursu z pierwszego dnia roboczego poprzedzającego dzień powstania obowiązku podatkowego, czyli na dzień poprzedzający wpłatę środków na rachunek bankowy spółki od klienta.

W tym konkretnym przypadku, spółka wystawiając fakturę zaliczkową dla leasingodawcy za wpłatę własną, przeliczenia waluty obcej na złote powinna dokonać według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień potrącenia wzajemnych zobowiązań finansującego oraz sprzedającego w zakresie zapłaty przez finansującego ceny sprzedaży na rzecz sprzedającego oraz zobowiązania do zwrotu finansującemu przez sprzedającego wpłaty własnej przekazanej finansującemu przez kupującego.

Opodatkowanie dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej preferencyjną stawką podatkową (IP BOX), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KD IPT2-1.4011.327.2021.2.MGR

1) Wnioskodawca zajmuje się tworzeniem kodu źródłowego oprogramowania, jego testowanie i odpowiednim dostosowaniem do konkretnych potrzeb kontrahenta. W wyniku prac programistycznych prowadzonych przez wnioskodawcę jego kontrahent otrzymuje nowoczesne i innowacyjne ulepszenia oraz rozwinięcia oprogramowania lub całościowe aplikacje, których nie da się nabyć na otwartym rynku.

W przypadku projektów nie występuje element typowej standaryzacji. Cele, jakie są zakładane do osiągnięcia przez kontrahenta, wymagają unikatowego podejścia i twórczej pracy koncepcyjnej od samego początku realizacji prac projektowych. Tym samym, tworzone i wdrażane przez wnioskodawcę elementy oprogramowania mają zawsze charakter twórczy. Bezpośrednim rezultatem prac realizowanych przez wnioskodawcę jest tworzenie oprogramowania poprzez jego usprawnienie, wprowadzanie aktualizacji, czy dodawanie nowych funkcjonalności.

Zadania te realizowane są poprzez pisanie nowego kodu źródłowego oprogramowania oraz jego testowanie. Oprogramowanie i jego kod źródłowy ma bardzo złożony charakter. W ramach rozwoju oprogramowania wnioskodawca dokonuje usprawnień oprogramowania, zmienia poszczególne jego funkcjonalności i usuwa błędy. W tej sytuacji należy uznać, iż podejmowana przez wnioskodawcę działalność polegająca na tworzeniu programów komputerowych (oprogramowanie, części oprogramowania) stanowi działalność badawczo-rozwojową w rozumieniu art. 30ca ust. 2 w zw. z art. 5a pkt 38 ustawy PIT.

2) Wnioskodawca w ramach indywidualnej działalności gospodarczej: (i) tworzy, ulepsza i rozwija programy komputerowe; (ii) wykonuje powyższe czynności w ramach prowadzonej przez niego działalności badawczo-rozwojowej spełniającej definicję wskazane w ustawie PIT; (iii) w wyniku prowadzonych przez wnioskodawcę prac związanych z tworzeniem, ulepszeniem i rozwijaniem oprogramowania

komputerowego powstaje nowe, odrębne oprogramowanie lub jego część podlegające ochronie na podstawie art. 74 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych; (iv) wnioskodawca przenosi za wynagrodzeniem całość praw autorskich do oprogramowania lub jego części; (v) wnioskodawca prowadzi od dnia 18 listopada 2020 r. odrębną od podatkowej księgi przychodów i rozchodów szczegółową ewidencję, o której mowa w art. 30cb ustawy PIT.

Autorskie prawo do oprogramowania komputerowego lub jego części wytwarzane/ulepszone/modyfikowane przez wnioskodawcę w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej jest kwalifikowanym prawem własności intelektualnej w rozumieniu art. 30ca ust. 2 pkt 8 ustawy PIT.

Mając powyższe na uwadze, dochód z tytułu przeniesienia praw do opisanego przez wnioskodawcę oprogramowania lub jego części, które stanowi utwór prawnie chroniony i zostało wytworzone w ramach prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, kwalifikuje się do dochodów z kwalifikowanego IP. To oznacza, że wnioskodawca może skorzystać z preferencyjnego opodatkowania dochodów z tego tytułu według stawki 5%. Dochód ze zbycia tego prawa lub jego części stanowi kwalifikowany dochód w rozumieniu art. 30ca ust. 4 w związku z art. 30ca ust. 5 ustawy PIT. Tym samym, wnioskodawca może zastosować stawkę 5% do dochodów (strat) uzyskanych ze sprzedaży kwalifikowanych praw własności intelektualnej, o których mowa we wniosku.

3) W celu alokowania kosztów pośrednich do przychodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej można w drodze analogii zastosować zasadę wynikającą z treści art. 22 ust. 3 i ust. 3a ustawy PIT. A zatem, ta część wydatków ponoszonych przez wnioskodawcę na: (i) prowadzenie księgowości; (ii) sprzęt komputerowy i urządzenia peryferyjne; (iii) materiały oraz doskonalenie zawodowe; (iv) wyposażenie w materiały biurowe oraz drobne wyposażenie w pomieszczeniu, w którym tworzy oprogramowanie (przedłużacz do zasilania monitora, notes i długopisy, toner do drukarki, środki czystości, meble); (v) licencje i subskrypcje narzędzi wspierających realizację prowadzonej działalności gospodarczej, które wnioskodawca ponosi w ramach prowadzonej działalności gospodarczej w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo

zabezpieczenia źródła przychodów w rozumieniu art. 22 ust. 1 ustawy PIT, przy zachowaniu właściwej proporcji, są kosztami uzyskania przychodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej w kontekście art. 30ca ust. 7 w zw. z art. 9 ust. 2 ustawy PIT.

4) Wydatki ponoszone przez wnioskodawcę na: (i) prowadzenie księgowości; (ii) sprzęt komputerowy i urządzenia peryferyjne; (iii) materiały oraz doskonalenie zawodowe; (iv) wyposażenie w materiały biurowe oraz drobne wyposażenie w pomieszczeniu, w którym tworzy oprogramowanie (przedłużacz do zasilania monitora, notes i długopisy, toner do drukarki, meble), (v) licencje i subskrypcje narzędzi wspierających realizację prowadzonej działalności gospodarczej, które wnioskodawca ponosi w ramach prowadzonej działalności gospodarczej w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów w rozumieniu art. 22 ust. 1 w zw. z art. 23 ust. 1 ustawy PIT, przy zachowaniu wskazanej metodologii alokacji, można uznać za koszty do obliczenia wskaźnika nexus, o których mowa w art. 30ca ust. 4 w zw. z art. 30ca ust. 5 ustawy PIT, na potrzeby wyliczenia kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej.

Wydatek poniesiony na środki czystości – nie może być uznany za związany z wytworzeniem, rozwinięciem, ulepszeniem oprogramowania lub jego części, gdyż nie ma tu okoliczności wskazujących na bezpośredni związek tego wydatku z wytworzeniem IP. Nie sposób zgodzić się z wnioskodawcą, że bez ponoszenia tego wydatku tworzenie oprogramowania i realizacja prac byłaby niemożliwa albo bardzo utrudniona i niewydajna. Tym samym, taki koszt należy uznać za koszt pośrednio związany z wytworzeniem, rozwinięciem lub ulepszeniem kwalifikowanego IP, który nie może zawierać się we wskaźniku nexus.

Kwestia rozliczenia straty powstałej w wyniku przymusowego umorzenia obligacji banku przez Bankowy Fundusz Gwarancyjny, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.109.2021.1.AK

Z opisu stanu faktycznego wynika, że spółka na podstawie uchwały z dnia 16 października 2020 r. dokonała podwyższenia kapitału

zakładowego w wyniku ustanowienia nowych udziałów, które zostały objęte przez dotychczasowych wspólników w następujący sposób: (i) pani X objęła (...) udziałów o łącznej wartości nominalnej równej (...) zł przekazując wkład niepieniężny w postaci zdematerializowanych obligacji banku o łącznej wartości nominalnej równej (...) zł; (ii) pani Y objęła (...) udziałów o łącznej wartości nominalnej równej (...) zł przekazując wkład niepieniężny w postaci zdematerializowanych obligacji banku o łącznej wartości nominalnej równej (...) zł; (iii) pan Z objął (...) udziałów o łącznej wartości nominalnej równej (...) zł przekazując wkład niepieniężny w postaci zdematerializowanych obligacji banku o łącznej wartości nominalnej równej (...) zł.

Jednocześnie podjęta została decyzja w sprawie wszczęcia przymusowej restrukturyzacji tego podmiotu skutkującą umorzeniem instrumentów kapitałowych, zastosowaniem instrumentu przymusowej restrukturyzacji oraz ustanowieniem administratora. Posiadane przez spółkę obligacje w wyniku opisanych czynności zostały przymusowo umorzone z wyłączeniem wypłaty na rzecz spółki wynagrodzenia z tytułu podjętych czynności. W konsekwencji, spółka poniosła stratę ekonomiczną w związku z umorzeniem obligacji. Stwierdzić należy, że opisana sytuacja nie mieści się w zakresie zastosowania art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT. W szczególności, w odniesieniu do wydatków poniesionych na nabycie obligacji w wysokości wartości nominalnej udziałów wydanych w ramach aportu, należy wskazać, że z treści art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT wynika jednoznacznie, że wydatki na objęcie papierów wartościowych są kosztami uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia tych papierów wartościowych.

Momentem, w którym wydatki te uzyskują status „kosztów uzyskania przychodów” jest odpłatne zbycie papierów wartościowych. W analizowanej sytuacji, moment odpłatnego zbycia obligacji nie zaistniał. Nie ma więc podstaw do rozliczenia wydatków poniesionych przez spółkę na nabycie obligacji w wysokości wartości nominalnej udziałów wydanych w ramach aportu jako kosztów uzyskania przychodu na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT. Reasumując, na gruncie ustawy CIT, spółka nie będzie uprawniona do rozliczenia straty powstałej w wyniku przymusowego umorzenia obligacji banku przez Bankowy Fundusz Gwarancyjny.



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