



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

19.07.2021 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Przesłanki uznania dostawy składników majątkowych za przedsiębiorstwo na gruncie VAT, wyrok NSA z 30 czerwca 2021 r., sygn. I FSK 1453/19 3

Kwalifikacja silosów jako budowli albo budynków, postanowienie NSA z 13 lipca 2021 r., sygn. III FSK 1611/21 4

Przesłanki uznania dostawy składników majątkowych za przedsiębiorstwo na gruncie VAT, wyrok NSA z 30 czerwca 2021 r., sygn. I FSK 1453/19

Całokształt okoliczności faktycznych niniejszej sprawy uzasadnia twierdzenie o zbyciu przez spółkę cywilną na rzecz podatnika przedsiębiorstwa. Poza sporem pozostawało, że transakcja z dnia 24 maja 2016 r. objęła dwie funkcjonalnie powiązane ze sobą nieruchomości, na których zlokalizowany był budynek usługowy i miejsca parkingowe. Zbywca (spółka cywilna) prowadził na tym terenie przedsiębiorstwo, czerpiące zyski z najmu powierzchni użytkowych w danym budynku. Z dniem zawarcia umowy podatnik wstąpił we wszelkie prawa i obowiązki wynikające z umów najmu zawartych między spółką cywilną a najemcami. Ponadto, podatnik po dokonaniu transakcji nadal pobierał czynsz od najemców, kontynuując działalność gospodarczą spółki cywilnej. Dla kompleksowej oceny przedmiotu transakcji nie miały również znaczenia takie okoliczności jak nieprzejęcie ksiąg rachunkowych zbywcy, czy jego zobowiązania.

Jakkolwiek sposób rozdysponowania ceny sprzedaży nieruchomości (przekazanie części ceny na spłatę kredytu zbywcy) nie oznacza przejęcia zobowiązań, to brak jest jakichkolwiek racji, by twierdzić, że nieprzejęcie wymienionych składników wpływało na możliwość kontynuowania przez nabywcę działalności gospodarczej w zakresie najmu na dotychczasowych zasadach. Braki te nie stanowiły więc przeszkody w prowadzeniu działalności gospodarczej w sposób samodzielny i niezależny, w ramach nabytego przez stronę przedsiębiorstwa.

Nie sposób zgodzić się również z zarzutami braku przejęcia pracowników obsługi nieruchomości, znaku towarowego, nazwy, tajemnic przedsiębiorstwa, *know-how*, czy bazy kontrahentów, w sytuacji, gdy zbywca nie posiadał znaku towarowego, nazwy (w sensie przedmiotowym), pracowników (obsługą nieruchomości zajmowali się bezpośrednio wspólnicy spółki cywilnej), zaś baza kontrahentów ograniczała się *de facto* do najemców „przejętych” przez nabywcę. Z ustaleń postępowania nie wynikała także potrzeba przekazywania jako składników zbywanego przedsiębiorstwa jego tajemnic czy *know-how*, tym bardziej, że podatnik prowadził działalność w zakresie najmu na dotychczasowych zasadach (co potwierdzają najemcy). Ponadto nieprzejęcie przez nabywcę działalności zbywcy o znaczeniu jedynie marginalnym na tle zasadniczej działalności polegającej na najmie powierzchni użytkowej (i zapewnieniu

warunków do realizacji umów najmu), nie mogło przesądzać o wadliwości stanowiska, iż doszło do sprzedaży przedsiębiorstwa czerpiącego zyski z najmu.

Komentarz eksperta

Komentowany wyrok NSA stoi w opozycji do dotychczasowej linii orzeczniczej oraz interpretacji indywidualnych (a także do objaśnień podatkowych MF z 11 grudnia 2018 r.). Wskazano w nim bowiem, iż transakcja polegająca na zbyciu nieruchomości, której towarzyszy wstąpienie nabywcy w prawa i obowiązki wynikające z zawartych przez zbywcę umów najmu (co z kolei następuje z mocy prawa) stanowi zbycie przedsiębiorstwa, która to czynność - na podstawie art. 6 pkt 1 ustawy VAT - nie podlega VAT. Do tej pory sądy administracyjne prezentowały stanowisko, zgodnie z którym o tym, że nabyte składniki majątkowe (na które składają się nieruchomości) stanowią przedsiębiorstwo/ZCP zbywcy nie przesądza okoliczność, że nabywca wstępuje w umowy najmu nieruchomości zawarte przez zbywcę i będzie prowadzić działalność w zakresie ich wynajmu na takich samych zasadach jak zbywca (vide np. wyrok NSA z 28 stycznia 2019 r. sygn. I FSK 293/17 oraz z 12 kwietnia 2019 r. sygn. I FSK 1831/17). Nowe podejście, zaprezentowane przez NSA w omawianym wyroku, może spowodować w praktyce obrotu nieruchomościami doniosłe konsekwencje (a także - niestety - niepewność i zamieszanie). Mianowicie, jeśli transakcja sprzedaży nieruchomości, której towarzyszy transfer umów najmu nieruchomości zostanie opodatkowana VAT i udokumentowana fakturą, zaś w rzeczywistości spełniać będzie - w ocenie organów podatkowych - warunki do uznania jej za sprzedaż przedsiębiorstwa/ZCP, to nabywca pozbawiony będzie prawa do odliczenia VAT na podstawie takiej faktury. W komentowanym wyroku NSA po raz kolejny orzekł wbrew obowiązującej praktyce podatków i organów podatkowych. Tym samym, NSA zakwestionował stan rzeczy, który (choć nieidealny) funkcjonował i zapewniał podatnikom względne pewność i bezpieczeństwo w rozliczaniu transakcji nieruchomościowych.



PIOTR STRYJEWSKI
ADWOKAT
DORADCA PODATKOWY

Kwalifikacja silosów jako budowli albo budynków, postanowienie NSA z 13 lipca 2021 r., sygn. III FSK 1611/21

Dnia 13 lipca 2021 r. na wokandzie NSA znalazło się około 20 spraw dotyczących opodatkowania silosów. Tego dnia, w jednej ze spraw (sygn. akt III FSK 1611/21) NSA zdecydował o rozstrzygnięciu wątpliwości w drodze uchwały 7 sędziów.

Pytanie prawne do rozszerzonego składu brzmiało: „Czy obiekt budowlany, będący budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy (...) Prawo budowlane (...) w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy (...) o podatkach i opłatach lokalnych (...) może być dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości uznany za budynek w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?”

Jednocześnie, NSA zawiesił wszystkie pozostałe sprawy w toku, do czasu podjęcia uchwały. Na dzień niniejszego wydania Przekroju Podatkowego nie wyznaczono jeszcze terminu rozprawy, na której ma zostać podjęta uchwała.

Komentarz eksperta

Planowana uchwała NSA dotyczyć będzie opodatkowania silosów podatkiem od nieruchomości. Kwestia silosów budzi od lat liczne kontrowersje na gruncie orzecznictwa sądów administracyjnych. W szczególności, spory wywołują silosy, które jednocześnie:

- spełniają definicję budynku (trwale związane z gruntem, wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadające fundamenty i dach);
- spełniają definicję budowli (zbiornika).

W tym zakresie wydawało się, że spór rozstrzygnie wyrok TK z 13 grudnia 2017 r. (SK 48/15), który wskazał wprost, że w zakresie, w jakim obiekt budowlany spełnia definicję budynku, nie może być uznany za budowlę.


Niezależnie od wydanego wyroku nadal jednak istniały rozbieżności orzecznicze na poziomie samego NSA. Przykładowo, w wyroku z 16 marca 2021 r. (III FSK 3294/21) NSA jednoznacznie stwierdził, że jeżeli silos spełnia cechy budynku, to nie można uznać go za budowlę, lecz już 7 kwietnia 2021 r. wydał wyrok o zupełnie odmiennej konkluzji (III FSK 2947/21), wskazujący, że pomimo spełnienia przez silos cech budynku, charakterystyka funkcjonalna tego obiektu przemawia za uznaniem go za budowlę.

Tak daleko idące rozbieżności prowadzą podatników do swoistego stanu „zawieszenia”, ponieważ wypełniając deklarację w podatku od nieruchomości muszą jednoznacznie zdecydować o kwalifikacji danego obiektu. Jednocześnie, istniejący stan rzeczy prowokuje spory między podatnikami i organami, ponieważ, biorąc pod uwagę rozbieżności orzecznicze, każda ze stron ma nadzieję na uzyskanie pozytywnego rozstrzygnięcia przed NSA.

Z uwagi na powyższe wydaje się, że uchwała NSA pozwoli do pewnego stopnia uporządkować kwestię opodatkowania silosów. W praktyce jednak warto zwrócić uwagę, że obiekty określane jako „silosy” są niezwykle różnorodne i przyjmują formy od wielkich, kilkudziesięciometrowych betonowych elewatorów po wytwarzane przemysłowo zbiorniki, które można kwalifikować raczej jako części urządzeń technicznych. Ocena charakterystyki i natury danego silosu niejednokrotnie wymaga zaangażowania profesjonalistów i szczegółowej oceny technicznej obiektu. Zatem wydaje się, że nawet po wydaniu uchwały, stosowanie jej konkluzji w stosunku do konkretnego obiektu wymagało będzie indywidualnej analizy obiektu.



PIOTR NOWOSIELSKI
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Brak prawa do odliczenia VAT od wydatków na najem jachtu wykorzystywanego jako biuro , wyrok NSA z 8 lipca z 2021 r., sygn. I FSK 410/18	6
Moment powstania przychodu podatkowego z tytułu prowizji należnej w związku z zawartą umową pożyczki , wyrok NSA z 24 lutego 2021 r., sygn. II FSK 2873/20	6
Warunki uznania ewidencji do skorzystania z preferencji IP Box za prawidłową w rozumieniu art. 30cb ustawy PIT , wyrok WSA w Gorzowie Wlk. z 20 maja 2021 r., sygn. I SA/GO 79/21	7
Możliwość odliczenia w ramach ulgi badawczo-rozwojowej kosztów kwalifikowanych poniesionych w miesiącach, w których korzystanie ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT w oparciu o posiadane zezwolenia strefowe, nie było możliwe z uwagi na wyczerpanie limitu zwolnienia , wyrok WSA w Rzeszowie z 18 lutego 2021 r., sygn. I SA/RZ 32/21	7

Brak prawa do odliczenia VAT od wydatków na najem jachtu wykorzystywanego jako biuro, wyrok NSA z 8 lipca z 2021 r., sygn. I FSK 410/18

Głównym celem wynajmu jachtu, wynikającym z istoty takiej jednostki nie jest cel gospodarczy, lecz cel rekreacyjny, turystyczny, czy sportowy. Zatem, istnieją dwa różne cele, którym służy wynajem przedmiotowego jachtu. Na pierwszym planie z istoty najmowanej jednostki pływającej znajduje się korzystanie z jachtu w celach rekreacyjnych, turystycznych, czy sportowych (jest to można powiedzieć główne wykorzystanie wynikające z istoty tego przedmiotu, który nie daje prawo do odliczenia zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy VAT), a na drugim korzystanie z jachtu w celach ogólnie ujmując biurowych i promocyjnych (czyli uboczne wykorzystanie - z którym mogą się wiązać w przyszłości czynności opodatkowane nie do końca sprecyzowane w momencie wynajmu jachtu). W takiej sytuacji trudno się dopatrzeć ścisłego i bezpośredniego związku między najmem jachtu a konkretnymi czynnościami spółki - które generowałyby podatek należny.

W orzecznictwie TSUE podkreśla się, że stosując kryterium bezpośredniego związku należy brać pod uwagę wszelkie okoliczności, w jakiej przebiegały rozpatrywane transakcje i uwzględniać tylko te spośród nich, które byłyby w sposób obiektywny związane z opodatkowaną działalnością podatnika. W sytuacji, gdy działalność opodatkowana spółki nie jest jedyną przyczyną poniesienia określonych kosztów i wydatków, nie można owych kosztów i wydatków uznać za bezpośrednio związane ze wskazaną działalnością, gdyż w takim przypadku nie pozostają one w bezpośrednim i ścisłym związku z tą działalnością, w tym również w aspekcie cenotwórczym, którego spółka nie wykazała.

Aby można bowiem przyznać podatnikowi prawo do odliczenia VAT, związek pomiędzy zakupami a działalnością gospodarczą - co do zasady - powinien być bezpośredni, co w przy-

padku wydatków pośrednich - cenotwórczych ma miejsce wówczas, gdy wyłączną przyczyną czynności je generujących jest działalność gospodarcza w rozumieniu Dyrektywy 112, wykonywana przez podatnika. W przeciwnym wypadku, gdy dane koszty pośrednie związane są nie tylko z czynnościami opodatkowanymi, jak w niniejszej sprawie koszty najmu jachtu służącego nie tylko czynnościom opodatkowanych spółki, nie ma podstaw do uznania, że takie koszty pośrednie wykazują bezpośredni i ścisły związek z tą działalnością, co w konsekwencji skutkuje tym, że nie uprawniają one do odliczenia VAT.

Moment powstania przychodu podatkowego z tytułu prowizji należnej w związku z zawartą umową pożyczki, wyrok NSA z 24 lutego 2021 r., sygn. II FSK 2873/20

Z istoty umowy pożyczki wynika, że dający pożyczkę wykonuje wiążącą go z biorącym pożyczkę umowę przenosząc własność (i posiadanie) pieniędzy lub rzeczy oznaczonych co do gatunku na pożyczkobiorcę. Z wydaniem rzeczy lub pieniędzy nabywa on uprawnienie do ich zwrotu i ewentualnie odpłatności za wykonanie umowy. Odpłatność nie jest *essentialia negotii* umowy pożyczki, od woli stron zależy zatem, czy umowa ta będzie miała charakter umowy odpłatnej lub nieodpłatnej. W tym przypadku spółka zawierała umowy odpłatne, przy czym wynagrodzeniem za przeniesienie własności pieniędzy były zarówno odsetki od pożyczonego kapitału, jak i prowizja.

Co do odsetek od pożyczek, ustawodawca określił moment powstania przychodu z tego tytułu na zasadzie kasowej (wynika to a contrario z art. 12 ust. 4 pkt 2 ustawy CIT). Co do prowizji od umowy pożyczki, obowiązuje zasada wynikająca z art. 12 ust. 3a ustawy CIT, co oznacza, że przychód z tego tytułu powstanie w dacie wydania pieniędzy lub rzeczy oznaczonych co do gatunku pożyczkobiorcy, w tym bowiem momencie pożyczkodawca wykona swoje zobowiązanie.

Warunki uznania ewidencji do skorzystania z preferencji IP Box za prawidłową w rozumieniu art. 30cb ustawy PIT, wyrok WSA w Gorzowie Wlk. z 20 maja 2021 r., sygn. I SA/GO 79/21

Podatnicy, którzy zdecydują się na skorzystanie z preferencji IP Box, mają obowiązek prowadzenia odrębnej ewidencji dla wszystkich operacji finansowych związanych z uzyskaniem tych dochodów. Przepisy o IP Box nie narzucają konkretnej formy ewidencjonowania zdarzeń na cele stosowania preferencji IP Box. Dla celów obliczenia dochodu z kwalifikowanego IP istotne jest, by ewidencja ta była prowadzona w sposób należyty tak, aby móc w rocznym zeznaniu podatkowym wykazać łączną sumę przychodów, kosztów podatkowych, dochodów, strat, dochodów podlegających opodatkowaniu stawką 5% oraz dochodu, który nie będzie podlegał preferencyjnemu opodatkowaniu.

Nie ma zatem podstaw do uznania za prawidłowe stanowiska organu podatkowego, że warunkiem uznania ewidencji za prawidłową w rozumieniu art. 30cb ustawy PIT (spełniającą cel tej regulacji) jest jej prowadzenie „na bieżąco”, to jest prowadzenie jej już od początku okresu, za który podatnik chce następnie skorzystać z ulgi podatkowej IP Box oraz dokonywanie w niej zapisów w sposób sukcesywny. Taki warunek nie wynika ani z literalnego brzmienia art. 30cb ustawy PIT, ani z celu, jakiemu ma służyć ta ewidencja.

Możliwość odliczenia w ramach ulgi badawczo-rozwojowej kosztów kwalifikowanych poniesionych w miesiącach, w których korzystanie ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT w oparciu o posiadane zezwolenia strefowe, nie było możliwe z uwagi na wyczerpanie limitu zwolnienia, wyrok WSA w Rzeszowie z 18 lutego 2021 r., sygn. I SA/RZ 32/21

Na gruncie obecnie obowiązujących przepisów nie ma przeszkód aby podmiot działający w specjalnej strefie ekonomicznej (SSE) mógł

rozliczać ulgę B+R w odniesieniu do działalności opodatkowanej na zasadach ogólnych, która nie jest objęta zwolnieniem z uwagi na wyczerpanie limitu (może być to działalność prowadzona zarówno w strefie lub poza jej terenem). Tak rozumiany art. 18d ust. 6 ustawy CIT stanowi realizację postulatów strony społecznej zaprezentowanych w Białej Księdze Innowacji, a to właśnie w odpowiedzi na powyższe postulaty nastąpiła nowelizacja omawianego przepisu. Istotne jest, aby nie następowało podwójne odliczenie tych samych wydatków - raz na potrzeby kalkulacji dochodu zwolnionego, a drugi raz dla celów rozliczenia ulgi B+R i temu służy zastrzeżenie zawarte w art. 18d ust. 6 ustawy CIT.

Spółka wskazała, że koszty kwalifikowane poniesione przez spółkę po wyczerpaniu limitu pomocy publicznej nie są uwzględniane w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku, lecz w kalkulacji dochodu opodatkowanego na zasadach ogólnych. Ponadto, koszty kwalifikowane, w odniesieniu do których spółka planuje skorzystać z Ulgi B+R nie będą w żaden sposób przyporządkowywane do działalności zwolnionej, a więc nie będą uwzględniane w kalkulacji dochodu zwolnionego na podstawie zezwoleń. Wynikać to będzie z faktu zaewidencjonowania ich na koncie utworzonym już po wyczerpaniu pomocy publicznej z tytułu działalności w SSE, a w efekcie koszty te nie będą wpływać bezpośrednio na wynik działalności zwolnionej.

Złożenie deklaracji po zakończeniu roku podatkowego stanowi ostateczne rozliczenie podatkowe całej działalności podatnika, lecz - wbrew stanowisku organu - nie jest to moment, w którym dopiero ustalany jest dochód i podatek i następuje porównanie tych wielkości z dostępnym limitem pomocy publicznej. Przedsiębiorca prowadzący działalność w SSE na podstawie zezwolenia musi monitorować na bieżąco wykorzystywanie dostępnej pomocy, ponieważ to z chwilą wykorzystania limitu zezwolenia jego dochód opodatkowany jest na zasadach ogólnych, a nie dopiero z chwilą złożenia zeznania rocznego.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Uznanie realizacji projektu polegającego na przygotowaniu i uruchomieniu linii produkcyjnej za świadczenie usług oraz kwestia ustalenia miejsca świadczenia ww. usług na gruncie VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.119.2021.2.KW	9
Obowiązek stosowania oznaczeń „TP” w prowadzonej ewidencji VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.18.2021.2.KM	9
Wydatki poniesione na spłatę zaległych zobowiązań poprzedniego dzierżawcy nie stanowią kosztów uzyskania przychodów , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010..149.1.2021.ŚS	10
Kwestia obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.115.2021.KL	10
Przesłanki zastosowania 0% stawki VAT przez spółkę brytyjską, która będzie sprzedawać w przyszłości swoim kontrahentom określone towary zakupione od polskiego producenta , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.146.2021.1.JŻ	11
Przychód podatkowy z tytułu zrealizowanych przez ZOZ nadwykonań oraz moment zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów świadczeń medycznych z tytułu nadwykonań , interpretacja indywidualna z 18 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.164.2021.2.MS	12

Uznanie realizacji projektu polegającego na przygotowaniu i uruchomieniu linii produkcyjnej za świadczenie usług oraz kwestia ustalenia miejsca świadczenia ww. usług na gruncie VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 czerwca 2021 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.119.2021.2.KW

W przedstawionych okolicznościach sprawy, spółka wykonywać będzie na rzecz kontrahenta szereg czynności/działań zmierzających do przygotowania produkcji na rzecz tego kontrahenta, związanych z koordynowaniem i organizowaniem prac przygotowawczych w fazie przedprodukcyjnej i wdrożeniowej tak aby zapewnić gotowość do produkcji i świadczenia dalszych usług/produkcji towarów na rzecz kontrahenta. Celem transakcji nie jest nabycie przez kontrahenta linii produkcyjnej – jak podaje bowiem spółka – nie dojdzie do przeniesienia prawa do rozporządzania jak właściciel ww. linią produkcyjną, lecz celem powyższych działań jest osiągnięcie zdolności produkcyjnej spółki zgodnie z wymogami projektu. W zamian za przygotowanie produkcji do wymogów kontrahenta, w tym utworzenie na rzecz kontrahenta linii produkcyjnej, spółka otrzyma od kontrahenta określone wynagrodzenie.

Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, że realizacja założeń projektu, do wykonania których zobowiązała się spółka na rzecz kontrahenta stanowić będzie kompleksowe świadczenie składające się z wielu różnych czynności, które powiązane będą ze sobą w ścisły i funkcjonalny sposób. Czynności te nie będą stanowić dostawy towarów ani dostawy towarów z instalacją bądź montażem. W przedmiotowej sprawie będziemy mieć do czynienia z wykonaniem usługi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, polegającej na przygotowaniu i uruchomieniu produkcji.

W niniejszej sprawie należy uznać, że dla opodatkowania ww. usług nie znajdują zastosowania wyjątki od zasady ogólnej, o której mowa w art. 28b ust. 1 ustawy VAT. Tym samym, w okolicznościach niniejszej sprawy miejscem świadczenia i opodatkowania świadczonych przez spółkę usług będzie miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej. Jak wynika z okoliczności sprawy – kontrahent spółki jest podatnikiem w rozumieniu art. 28a ustawy VAT, a wykonywane przez spółkę czynności będą świadczone w związku z działalnością prowadzoną przez kontrahenta w kraju jego

siedziby – tj. w Stanach Zjednoczonych Ameryki Północnej. W związku z powyższym, usługi świadczone przez spółkę w ramach projektu nie będą podlegały opodatkowaniu VAT na terytorium Polski.

Obowiązek stosowania oznaczeń „TP” w prowadzonej ewidencji VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.18.2021.2.KM

Oznaczenie „TP” dotyczy powiązań między nabywcą a dostawcą towarów lub usług (o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy VAT) i należy je stosować dla transakcji ujemowanej w ewidencji sprzedaży, która zawiera co najmniej dane dotyczące podstawy opodatkowania – jeżeli takie powiązania występują. Oznaczenie „TP” odnosi się bowiem wyłącznie do faktu wystąpienia powiązań między dostawcą a nabywcą. Samo wystąpienie powiązań powoduje więc obowiązek stosowania ww. oznaczenia. Należy stwierdzić, że pomiędzy spółką komunalną a wspólnotami mieszkaniowymi zachodzą powiązania, o których mowa w art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy CIT.

TBS i wspólnoty mieszkaniowe to podmioty, na które wywiera znaczący wpływ ten sam inny podmiot, tj. miasto. Jak wynika bowiem z opisu sprawy miasto posiada w spółce 100% udziałów w kapitale, a we wspólnotach mieszkaniowych ww. miasto posiada udziały w ilości przekraczającej 25%. Natomiast jak stanowi art. 11a ust. 2 pkt 1 lit. a i b ustawy CIT, wywieranie znaczącego wpływu to posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25% udziałów w kapitale lub praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, a więc w niniejszej sprawie z pewnością dochodzi do wywierania znaczącego wpływu przez miasto, zarówno na spółkę, jak i na wspólnoty mieszkaniowe.

Zatem należy uznać, że w przypadku transakcji pomiędzy ww. podmiotami istnieją powiązania między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy VAT. W związku z tym, w ewidencjach dla celów podatku od towarów i usług, zgodnie z dyspozycją § 10 ust. 4 pkt 3 rozporządzenia MF z dnia 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług, w przypadku faktur wystawianych na rzecz wspólnot mieszkaniowych, spółka ma obowiązek stosowania oznaczenia „TP”.

Wydatki poniesione na spłatę zaległych zobowiązań poprzedniego dzierżawcy nie stanowią kosztów uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.149.1.2021.ŚS

Z przedstawionego we wniosku opisu stanu faktycznego wynika, że wnioskodawca zawarł umowę dzierżawy, której przedmiotem jest plac utwardzony, tor, rozjazd, ogrodzenie, linia oświetleniowa, zbiornik na nieczystości i studnia. Przedmiot dzierżawy, jak wynika z umowy, będzie (i jest faktycznie) wykorzystywany przez dzierżawcę w celu prowadzenia działalności gospodarczej. Ten sam przedmiot umowy dzierżawy był wcześniej wykorzystywany przez innego dzierżawcę, który zalegał względem wydzierżawiającego z zapłatą czynszu najmu wraz z odsetkami. Warunkiem zawarcia umowy dzierżawy przez wnioskodawcę z wydzierżawiającym stała się spłata przez wydzierżawiającego zaległości poprzedniego dzierżawcy. Taki warunek został wprost wskazany na mocy trójstronnego porozumienia z dnia 3 września 2020 r. (którego to porozumienia stronami byli: wydzierżawiający, poprzedni dzierżawca i wnioskodawca). W efekcie końcowym, wnioskodawca przed zawarciem umowy dzierżawy zapłacił zobowiązania poprzedniego dzierżawcy istniejące względem wydzierżawiającego.

W związku z przejściem długu, wnioskodawcy nie przysługiwało wynagrodzenie ze strony dzierżawcy. W przedmiotowej sprawie przejście długu nastąpiło nieodpłatnie, co oznacza, że nie wiązało się z powstaniem przychodu po stronie wnioskodawcy. Spłata zaległego czynszu dzierżawnego nastąpiła w wyniku przejścia długu na podstawie art. 519 Kodeksu cywilnego. Celem tych czynności było zaspokojenie roszczeń wierzyciela i zwolnienie z długu poprzedniego dzierżawcy, w którego prawa i obowiązki wstąpił wnioskodawca, na mocy zawartej umowy. Celem poniesienia przez wnioskodawcę wydatków na spłatę zobowiązania innej osoby było więc wykonanie zobowiązania, nie zaś uzyskanie przychodu przez wnioskodawcę z tytułu prowadzonej przez nią działalności gospodarczej. Nie były to również działania, które można by uznać za ukierunkowane na zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodu.

Mając powyższe na uwadze wskazać należy, że spłata zadłużenia nie dotyczyła zaległego czynszu z tytułu dzierżawienia nieruchomości przez wnioskodawcę, ale spłata ta została dokonana w celu zwolnienia poprzedniego dzierżawcy z długu, a więc osoby trzeciej (czyli dotyczy spłaty zobowiązania innego podmiotu).

W związku z tym, spłata przez wnioskodawcę zaległych zobowiązań poprzedniego dzierżawcy nie stanowi kosztów uzyskania przychodów prowadzonej przez wnioskodawcę działalności gospodarczej. Reasumując, należy stwierdzić, że spłata zadłużenia za poprzedniego dzierżawcę (zaległego czynszu dzierżawnego, należnego wydzierżawiającemu od poprzedniego dzierżawcy) nie może stanowić kosztu uzyskania przychodu wnioskodawcy.

Kwestia obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.115.2021.KL

Spółka jest stroną transakcji zawartych z krajowymi podmiotami powiązаныmi, mającymi siedzibę lub miejsce efektywnego zarządu na terytorium Polski oraz posiadającymi siedzibę i miejsce efektywnego zarządu poza terytorium Polski. Rok obrotowy spółki obejmuje kolejnych 12 miesięcy i pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Każdy z podmiotów powiązanych będących stroną transakcji kontrolowanych, o których mowa we wniosku, spełnia łącznie następujące warunki: nie korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ustawy CIT, jak również, nie korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a ustawy CIT. Żaden podmiot powiązany ze spółką nie poniósł straty podatkowej z żadnego źródła przychodów, natomiast spółka w 2019 r. osiągnęła ogólnie dodatni wynik podatkowy, ale poniosła stratę z zysków kapitałowych.

Brak obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT, 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. Jednocześnie, wystąpienie straty ze źródła przychodów zyski kapitałowe, tj. z innego źródła przychodów jest w tej sytuacji bez znaczenia, bowiem spółka nie poniosła straty ze źródła przychodów, którego dotyczy dana transakcja kontrolowana. W konsekwencji, spółka spełniająca warunki z art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT, będzie uprawniona do zastosowania zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego do transakcji kontrolowanych zawieranych wyłącznie przez podmioty powiązane mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Polski.

Przesłanki zastosowania 0% stawki VAT przez spółkę brytyjską, która będzie sprzedawać w przyszłości swoim kontrahentom określone towary zakupione od polskiego producenta, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.146.2021.1.JŻ

W analizowanej sprawie spółka z siedzibą na terytorium Wielkiej Brytanii na terytorium Polski zakupuje określone towary od polskiego producenta. Towary te Spółka sprzedaje/będzie sprzedawać swoim kontrahentom, zarejestrowanym na terytorium państw, w których mają siedzibę dla potrzeb podatku od wartości dodanej (w przypadku kontrahentów z państw UE) lub podatku odpowiadającego swym charakterem VAT (w przypadku kontrahentów z państw trzecich, w tym z Wielkiej Brytanii). Obecnie kontrahenci spółki z siedzibą na terytorium państw trzecich nie są zarejestrowani dla potrzeb VAT na terytorium Polski, a niniejszy wniosek dotyczy także sytuacji, gdy również w przyszłości kontrahenci spółki z państw trzecich nie będą posiadali statusu podatników VAT w Polsce. Spółka przekazuje sprzedawane towary do podwykonawcy, który na zlecenie kontrahentów dokonuje na tych towarach określonych usług. Podwykonawca w ramach „usług na towarze” dokonuje różnego rodzaju usług, które można określić jako przerób, uszlachetnienie, lub przetworzenie, a które mogą polegać np. na użyciu towarów dostarczonych przez spółkę celem połączenia ich z innymi towarami i wytworzenia w ten sposób nowego towaru.

W odniesieniu do poszczególnych transakcji, spółka składając deklarację podatkową, w której wykazuje tę dostawę towarów, jest zarejestrowana jako podatnik VAT UE oraz wykazuje w deklaracji podatkowej oraz w informacji podsumowującej za okres, w którym wystawiła fakturę stwierdzającą dokonanie dostawy towarów, tę dostawę jako WDT. Na potwierdzenie faktu przekazania podwykonawcy określonej partii towarów spółka dysponuje każdorazowo kopią dokumentów transportowych, potwierdzających fakt dostarczenia towaru do podwykonawcy, na których przedstawiciel podwykonawcy potwierdza odpowiednią pieczęcią oraz podpisem, iż towar został dostarczony. Spółka posiada dokumentację otrzymaną od kontrahentów na etapie zamówienia składanego spółce, w której kon-

trahenci składają oświadczenie następującej treści: *„Niniejszym potwierdzamy, iż odbiór towarów od (...) nastąpi na terytorium innego niż Polska państwa UE, po tym gdy na towarach zostaną wykonane usługi na ruchomym majątku rzeczowym na terytorium Polski”.*

W tej sytuacji należy uznać, iż w przypadku realizowanych dostaw towarów, które po wykonaniu na nich usług na ruchomym majątku rzeczowym zostały/zostaną dostarczone na terytorium innego, niż terytorium kraju państwa członkowskiego UE, spółka jest/będzie uprawniona do stosowania stawki VAT w wysokości 0% na podstawie § 7 ust. 1 rozporządzenia MF z dnia 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych. Przy czym, stawka w wysokości 0% wynikająca z ww. przepisu rozporządzenia ma zastosowanie do dostaw realizowanych na rzecz kontrahentów z Wielkiej Brytanii do dnia 31 grudnia 2020 r.

Należy bowiem zauważyć, że po zakończeniu okresu przejściowego, tj. od dnia 1 stycznia 2021 r., co do zasady, Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii nie podlega przepisom UE w dziedzinie VAT. W relacjach pomiędzy UE i Wielką Brytanią (uznaną od tego dnia za kraj trzeci) nie mają miejsca takie transakcje, jak m.in. wewnątrzspółnotowa dostawa, lecz zamiast tego występuje eksport. Tym samym, w sytuacji gdy spółka – w ramach zawieranych transakcji sprzedaży towarów z kontrahentami z państw UE zarejestrowanymi dla potrzeb podatku od wartości dodanej, w tym zawieranych do dnia 31 grudnia 2020 r. transakcji z kontrahentami z Wielkiej Brytanii – najpierw fizycznie dostarczała/będzie dostarczała towary do podwykonawcy, który na zlecenie poszczególnych kontrahentów wykonał/będzie wykonywał usługi na tych towarach, a następnie towary te były/będą wywożone na terytorium innego niż Polska państwa UE, w tym na terytorium Wielkiej Brytanii, to spółka, przy posiadaniu opisanych w stanie faktycznym dokumentów spełniających warunki wymienione w § 7 ust. 2 pkt 2 oraz 5 rozporządzenia, a także przy spełnieniu pozostałych warunków wynikających z tego przepisu jest/będzie uprawniona do stosowania stawki VAT 0%.

Natomiast, w przypadku dostaw realizowanych przez spółkę na analogicznych zasadach, ale w sytuacji, gdy nabywcami są podmioty

posiadające siedzibę na terytorium państw trzecich (w tym od dnia 1 stycznia 2021 r. na terytorium Wielkiej Brytanii), którzy nie są zarejestrowani dla potrzeb VAT na terytorium Polski oraz również w przyszłości nie będą posiadali statusu podatników VAT w Polsce, a towary po wykonaniu na nich usług trafiają na terytorium państwa trzeciego (w tym od dnia 1 stycznia 2021 r., na terytorium Wielkiej Brytanii), spółka przekazując towar podwykonawcy oraz otrzymując płatność za dostarczony towar w terminie 40 dni od dnia wydania towaru podwykonawcy, jest/będzie uprawniona do zastosowania stawki VAT 0% w oparciu o art. 83 ust. 1 pkt 25 i ust. 12 ustawy VAT.

Przychód podatkowy z tytułu zrealizowanych przez ZOZ nadwykonań oraz moment zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów świadczeń medycznych z tytułu nadwykonań, interpretacja indywidualna z 18 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.164.2021.2.MS

Umowa wnioskodawcy (ZOZ) z NFZ gwarantuje wynagrodzenie za wykonanie świadczeń mieszczących się w określonym limicie. Świadczenia wykonane przez wnioskodawcę ponad kwotę wynikającą z umowy z NFZ, w terminie wykonania tych usług, nie spełniają przesłanek do uznania ich za przychody należne. W szczególności, zrealizowanie przez wnioskodawcę nadwykonań nie ratujących życia nie wiąże się z obowiązkiem wypłaty należności na jej rzecz przez NFZ, ponieważ zapłata za ich wykonanie nie jest gwarantowana w umowie. Powyższe oznacza, że świadczenia te nie generują wierzytelności w sensie prawno-podatkowym. W konsekwencji, w przypadku nadwykonań nieratujących życia nie można mówić o przychodzie należnym na dzień ich wykonania. Świadczenie takie nie może przysporzyć wnioskodawcy realnej korzyści majątkowej w tym momencie (wykonania), gdyż nie jest ono objęte żadną gwarancją uzyskania za nie zapłaty, tj. świadczenia tego nie obejmuje umowa zawarta przez wnioskodawcę z NFZ, ani nie

jest to świadczenie wynikające z obowiązku ustawowego.

Skoro zatem w sytuacji wskazanej powyżej nie można zastosować regulacji dotyczących powstania przychodów w dacie wykonania usługi, to przychód może powstać wyłącznie w dacie otrzymania zapłaty, a zatem na mocy art. 12 ust. 3e ustawy CIT. W konsekwencji, wynagrodzenie z tytułu nadwykonań nieratujących życia otrzymane przez wnioskodawcę od NFZ, stanowi przychód podlegający opodatkowaniu w momencie otrzymania zapłaty tj. według zasady kasowej.

Jak wynika z opisu sprawy świadczenia nielimitowane rozliczane są kwartalnie oraz po zakończeniu roku kalendarzowego. W związku z powyższym, datą powstania przychodu z tytułu świadczeń nielimitowanych, wykonanych ponad limity określone w umowie z NFZ, jest ostatni dzień okresu rozliczeniowego. W przypadku nadwykonań nieratujących życia, wydatki które są z nimi związane powinny stanowić koszty inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami, o których mowa w art. 15 ust. 4d ustawy CIT.

W przypadku świadczenia przez wnioskodawcę usług zdrowotnych o charakterze świadczeń nielimitowanych, po stronie wnioskodawcy powstaje roszczenie wobec NFZ. Tym samym, wnioskodawca, jako wierzyciel ma prawo dochodzenia spełnienia przedmiotowego świadczenia, a dłużnik (NFZ) obowiązany jest do jego spełnienia. W konsekwencji, w zakresie wydatków ponoszonych w związku ze świadczeniami nielimitowanymi, należy uznać, że wydatki te w sposób bezpośredni przekładają się na przychody uzyskiwane przez wnioskodawcę. Są to bowiem koszty, bez poniesienia których wnioskodawca nie wykonałby procedur i nie uzyskałby przychodu, którego ma prawo od NFZ żądać. Tym samym, ww. wydatki należy uznać za koszty uzyskania przychodów, bezpośrednio związane z osiąganymi przychodami, o których mowa w art. 15 ust. 4 ustawy CIT.



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