



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

21.02.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

- Brak możliwości skorzystania ze zwolnienia ze sporządzenia dokumentacji na podstawie art. 11n pkt 1 Ustawy CIT w przypadku transakcji kontrolowanej realizowanej ze spółką zależną, która dokonuje rozliczeń z podmiotem mającym siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 stycznia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.335.2021.1.DP** 3
- Odliczenie VAT od wydatków związanych z eksploatacją samochodów uznawanych za służące wyłącznie do działalności gospodarczej, wyrok WSA w Poznaniu z 4 lutego 2022 r., sygn. I SA/PO 499/21** 4

Brak możliwości skorzystania ze zwolnienia ze sporządzenia dokumentacji na podstawie art. 11n pkt 1 Ustawy CIT w przypadku transakcji kontrolowanej realizowanej ze spółką zależną, która dokonuje rozliczeń z podmiotem mającym siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 stycznia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.335.2021.1.DP

Przedmiotem złożonego przez spółkę wniosku o interpretację indywidualną było m.in. zapytanie o możliwość skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 Ustawy CIT, w przypadku zawarcia ze spółką zależną transakcji kontrolowanej przekraczającej w roku podatkowym wartość 500 000 zł, w sytuacji, gdy ta spółka dokonuje rozliczeń z podmiotem mającym siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

Zdaniem wnioskodawcy, w takiej sytuacji spółka będzie uprawniona do skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 Ustawy CIT, przy założeniu spełnienia ustawowych przesłanek wynikających ze wskazanej regulacji. Wnioskodawca argumentował swoje stanowisko m.in. wskazując, iż art. 11n Ustawy CIT nie zawiera wyłączeń w stosunku do transakcji kontrolowanych, co, do których powstaje obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11o Ustawy CIT.

Z takim stanowiskiem, nie zgodził się organ interpretacyjny. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wskazał na uzasadnienie do ustawy wprowadzającej od 1 stycznia 2021 r. zmiany w zakresie dokumentowania transakcji z podmiotami z tzw. „rajów podatkowych”. Zgodnie z uzasadnieniem: „(...) wprowadzone zmiany polegają w szczególności na rozszerzeniu zakresu transakcji podlegających weryfikacji pod kątem zgodności z zasadą ceny rynkowej, w szczególności w przypadku gdy rzeczywisty właściciel (beneficial owner) ma siedzibę w tzw. „raju podatkowym”. (...) Nowe brzmienie przepisów jest wyrazem polityki zaostrzania przepisów ukierunkowanych na zwalczanie przerzucania dochodów do tzw. rajów podatkowych”. W konsekwencji organ stwierdził, że wolą ustawodawcy było rozszerzenie zakresu transakcji podlegających weryfikacji, a nie ich zawężenie. Dlatego, zdaniem organu, w odniesieniu do transakcji kontrolowanej (przekraczającej w roku podatkowym 500 000 zł)

zawieranej przez wnioskodawcę ze spółką zależną, (gdy ta spółka dokonuje rozliczeń z podmiotem rajowym), wnioskodawca nie będzie uprawniony do zastosowania zwolnienia określonego w art. 11n pkt 1 Ustawy CIT, w przypadku powstania ewentualnego obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych wynikającego z art. 11o ust. 1a, 1b Ustawy CIT.

Komentarz eksperta

Stosunkowo nowe przepisy (obowiązujące od 1 stycznia 2021 r.) w zakresie dokumentowania tzw. pośrednich transakcji rajowych budziły i budzą wiele kontrowersji i wątpliwości podatników. Świadczy o tym choćby fakt, iż w celu ustalenia jednolitej wykładni tych przepisów, planowane jest w niedługim czasie wydanie przez Ministerstwo Finansów objaśnień w trybie art. 14a § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021. r. poz. 1540, z późn. zm.).

Również zagadnienie objęte wnioskiem o wydanie omawianej interpretacji podatkowej może budzić wątpliwości. Zgodnie z literalnym brzmieniem przepisów obowiązujących do 31 grudnia 2021 r. obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych nie ma zastosowania do transakcji kontrolowanych po spełnieniu przesłanek wynikających z art. 11n pkt 1 Ustawy CIT. Wydaje się zatem, że w przedstawionym we wniosku stanie faktycznym, transakcja powinna móc korzystać ze zwolnienia z obowiązku dokumentacji (transakcja realizowana przez wnioskodawcę jest transakcją kontrolowaną). Oparcie się przez organ interpretacyjny w swoim stanowisku o przepisy uzasadnienia do ustawy zmieniającej wydaje się nie być wystarczające wobec brzmienia przepisu Ustawy CIT w tym zakresie.

W tym miejscu warto zauważyć, że sytuacja uległa zmianie po doprecyzowaniu art. 11n Ustawy CIT na podstawie ustawy zmieniającej wprowadzającej tzw. Polski Ład. Zgodnie ze znowelizowaną ustawą, przepis art. 11n Ustawy CIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r. odnosi się wyłącznie do obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych o którym mowa w art. 11k ust. 1 (a więc nie do obowiązku wynikającego z art. 11o Ustawy CIT). W konsekwencji, od 1 stycznia 2022 r. skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia

dokumentacji cen transferowych w sytuacji opisanej w interpretacji będącej przedmiotem niniejszego komentarza nie jest możliwe, co wynika wprost z obowiązujących przepisów.



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY

Odliczenie VAT od wydatków związanych z eksploatacją samochodów uznawanych za służące wyłącznie do działalności gospodarczej, wyrok WSA w Poznaniu z 4 lutego 2022 r., sygn. I SA/PO 499/21

W przypadku kiedy pojazd jest uznawany przez przepisy ustawy VAT za pojazd służący wyłącznie działalności gospodarczej, ale jest wykorzystywany do celów mieszanych, tj. zarówno do działalności gospodarczej, jak i na cele prywatne nie jest możliwe pełne odliczenie podatku naliczonego od wydatków związanych z takim pojazdem. Taki pogląd wyraził zarówno Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 15 marca 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.625.2020.1.PM), jak i Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 4 lutego 2022 r. (sygn. I SA/Po 499/21).

We wniosku o wydanie interpretacji podatnik zwrócił się o ustalenie, w jakim zakresie przysługuje mu odliczenie VAT od wydatków eksploatacyjnych i nabycia samochodu, którego konstrukcja wyklucza użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że jego użycie do celów niezwiązanych z działalnością jest nieistotne.

Dodatkowo podatnik zaznaczył, iż pojazd to samochód ciężarowy, który posiada kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielone elementy pojazdu. Z dowodu rejestracyjnego oraz karty pojazdu, wynika, że pojazd posiada dwa miejsca, łącznie z miejscem dla kierowcy i dopuszczalna ładowność pojazdu wynosi 1005 kg. Jednocześnie pojazd ten może być parkowany przez pracowników podatnika pod ich domem oraz ze względu na możliwe użycie samochodu przez pracownika do celów prywatnych podatnik zwiększa pracownikowi wartość przychodu ze stosunku pracy.

Organ odpowiadając na pytanie podatnika sformułowane we wniosku uznał, że podatnikowi przysługuje ograniczone prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków eksploatacyjnych i jego nabycia, tj. w wysokości 50% kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktury. Podatnik nie zgodził się z takim stanowiskiem i zaskarżył interpretację organu do sądu.

WSA w Poznaniu przyznał jednak rację organowi i stwierdził, że pojazd ten służy nie tylko do wykonywania obowiązków i zadań służbowych w zakresie działalności prowadzonej przez podatnika. Poza tym nie można uznać, że parkowanie samochodu przy domu pracownika oraz korzystanie przez pracownika z tego pojazdu do celów osobistych to sytuacje marginalne. W efekcie, w ocenie sądu, samochód, pomimo jego konstrukcyjnego przeznaczenia do działalności gospodarczej, będzie wykorzystywany do celów mieszanych i to w istotnym zakresie. Dlatego podatnikowi nie będzie przysługiwało pełne prawo do odliczenia VAT.

Komentarz eksperta

Stanowisko organu oraz WSA w Poznaniu jest, w mojej ocenie, kontrowersyjne. W przepisach ustawy VAT kwestia odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego od wydatków eksploatacyjnych oraz nabycia pojazdu została precyzyjnie uregulowana. Pełne odliczenie VAT przysługuje m.in. od wydatków eksploatacyjnych / nabycia pojazdu wykorzystywanego wyłącznie do działalności gospodarczej, przy czym ustawa precyzuje, że za taki pojazd uznaje się m.in. pojazd, którego konstrukcja wyklucza użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub też jego użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne. Takim pojazdem jest, np. pojazd inny niż osobowy posiadający jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą i klasyfikowany jest jako wielozadaniowy, van, albo tzw. pickup. Okoliczności te stwierdza się po przeprowadzeniu dodatkowego badania technicznego.

Podatnik w sprawie będącej przedmiotem rozstrzygnięcia przez WSA w Poznaniu posiadał pojazd, który spełniał wszystkie ww. wymagania. Jednocześnie pojazd ten był używany przez pracowników do celów prywatnych.

Uwzględniając powyższe, należy wskazać, iż przepisy ustawy VAT określają, iż pełne odliczenie VAT powinno przysługiwać m.in. w sytuacji posiadania pojazdu takiego jak posiadał podatnik. Regulacje VAT nie przewidują w tym zakresie wyjątków – jednoznacznie określają, jaka kategoria pojazdów uznawana jest za wykorzystywaną wyłącznie do działalności gospodarczej. Zatem posiadanie odpowiedniej kategorii pojazdu oraz właściwego badania technicznego potwierdzającego taką okoliczność powinno być wystarczające do pełnego odliczenia VAT. Równocześnie należy podkreślić, że nawet sam przepis ustawy VAT przewiduje, że pojazd może być użyty do innych celów niż działalność gospodarcza i to nie wyklucza pełnego odliczenia.

Z literalnego brzmienia przepisów ustawy VAT, jasno wynika, że podatnikowi

powinno przysługiwać pełne prawo do odliczenia VAT, niezależnie od okoliczności jakie towarzyszą wykorzystaniu pojazdu. Na marginesie należy wskazać, iż ustawodawca nie przewidział w stosunku do samochodów żadnych zasad ograniczających wielkość odliczenia VAT, w zależności od wykorzystania danego towaru lub usługi do celów działalności gospodarczej lub innej – tak jak, np. w przypadku gmin, stowarzyszeń, fundacji, gdzie ma zastosowanie przewspółczynnik. Tym samym, można mieć pewną nadzieję, że omawiane rozstrzygnięcie jest tylko jednostkowym przypadkiem i nie będzie miało zastosowania na szerszą skalę.



SZYMON RAUT
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

| | |
|--|---|
| Usługa najmu szyldów SKOK jest usługą reklamową wymienioną w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 10 lutego 2022 r., sygn. II FSK 352/20 | 7 |
| Skutki podatkowe w CIT przejścia długu z tytułu umowy kredytowej, wyrok NSA z 9 lutego 2022 r., sygn. II FSK 1466/19 | 7 |
| Skutki podatkowe w CIT przystąpienia do długu za wynagrodzeniem, wyrok NSA z 9 lutego 2022 r., sygn. II FSK 1444/19 | 7 |
| Zobowiązanie się fundatora w akcie założycielskim do wnoszenia w przyszłych latach wpłat na rzecz fundacji nie ma charakteru darowizny podlegającej odliczeniu od podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 8 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1343/19 | 7 |
| Przesłanki powstania na terytorium Polski zagranicznego zakładu podatkowego w związku z zatrudnieniem w Polsce pracownika świadczącego usługi na rzecz spółki w świetle polsko-węgierskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, wyrok WSA w Gliwicach z 11 lutego 2022 r. sygn. I SA/GL 1609/21 | 8 |

Usługa najmu szyldów SKOK jest usługą reklamową wymienioną w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 10 lutego 2022 r., sygn. II FSK 352/20

Świadczenie, które polega na dostawie szyldu, zawieszenia go, najmu powierzchni na elewacji budynku w celu umieszczenia szyldu stanowi usługę reklamową, o której mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

W rozróżnieniu informacji od reklamy podstawowym wyznacznikiem przekazu reklamowego jest nie tylko mniej czy bardziej wyraźna chęć do kupna określonego towaru czy usługi, ale również intencje faktyczne podmiotu dokonującego przekazu i odbiór przekazu przez podmioty do których jest kierowany. Odnosząc się do argumentu, że umowa z podmiotem powiązany została nazwana umową najmu szyldu – należy przypomnieć, że to nie nazwa tej umowy przesądza o charakterze usługi.

W takim przypadku należy dokonać wykładni intencji i do tego niewątpliwie był uprawniony w interpretacji organ.

Skutki podatkowe w CIT przejęcia długu z tytułu umowy kredytowej, wyrok NSA z 9 lutego 2022 r., sygn. II FSK 1466/19

W przypadku przejęcia długu z tytułu umowy kredytowej, mamy do czynienia z sytuacją, w której spółka wstępuje w miejsce kredytobiorcy, co wynika z art. 519 kodeksu cywilnego. W związku z czym nie dochodzi do przekształcenia tej umowy kredytowej w jakiś inny stosunek cywilnoprawny.

W konsekwencji można powiedzieć, że użyty w art. 12 ust. 4 pkt 1 ustawy CIT zwrot „otrzymanych lub zwróconych pożyczek, kredytów” należy odnieść do tej części niespłaconego przez pierwotnego dłużnika kredytu, która w związku z przeniesieniem długu została przekazana przejmującemu, a ten obowiązany był te kwoty spłacić wierzycielowi z uwzględnieniem warunków przewidzianych w umowie kredytowej, stając się jej stroną. W związku z czym ta kwota kredytu jest neutralna podatkowo, natomiast odsetki i prowizja od kredytu stają się kosztem podatkowym przejmującego

dług. Oczywiście musi zaistnieć ten związek przyczynowy spłaty kredytu z działalnością gospodarczą tego podmiotu, ale w tym przypadku nie budziło to wątpliwości.

Skutki podatkowe w CIT przystąpienia do długu za wynagrodzeniem, wyrok NSA z 9 lutego 2022 r., sygn. II FSK 1444/19

W efekcie planowanego przystąpienia do długu, przystępująca spółka uzyska przychód podatkowy w wysokości otrzymanej kwoty pieniężnej równej sumie kwot głównych zobowiązań, odsetek oraz kwoty dodatkowej prowizji, zgodnie z treścią art. 12 ust. 1 ustawy CIT. Jeżeli spółka rozpozna przychód podatkowy z tytułu należnego jej wynagrodzenia za przystąpienie do długu, wówczas nie będzie przeszkód, aby wydatki, które zostaną rzeczywiście poniesione w związku ze spłatą tego długu, obniżyły wysokość przychodu podatkowego, który osiągnięty zostanie w związku z przystąpieniem jej do długu za wynagrodzeniem.

Zobowiązanie się fundatora w akcie założycielskim do wnoszenia w przyszłych latach wpłat na rzecz fundacji nie ma charakteru darowizny podlegającej odliczeniu od podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 8 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1343/19

Nie można utożsamiać umowy darowizny z aktem fundacyjnym w odniesieniu do fundacji. Tym samym, stwierdzić należy, że określone pieniądze do wpłaty na rzecz fundacji, do której zobowiązał się fundator stanowią majątek niezbędny do realizacji celów fundacji i nie wynikają z jakiegokolwiek umowy pomiędzy fundacją a fundatorem. Stanowią one majątek pierwotny, założycielski fundacji i niezależnie od tego, czy środki takie przekazywane są w pierwszym roku fundacji, czy też w kolejnych latach stanowią one środki finansowe przekazywane przez fundatora na realizację statutowych celów fundacji, a nie z jakiegokolwiek darowizny pomiędzy fundatorem a samą fundacją.

Tym samym, wymienione środki nie będą podlegały odliczeniu od podstawy opodatkowania w świetle art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Przesłanki powstania na terytorium Polski zagranicznego zakładu podatkowego w związku z zatrudnieniem w Polsce pracownika świadczącego usługi na rzecz spółki w świetle polsko-węgierskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, wyrok WSA w Gliwicach z 11 lutego 2022 r. sygn. I SA/GL 1609/21

W świetle pkt 72 Komentarza do art. 5 Modelowej Konwencji OECD, zgodnie z którym: w przypadku gdy przedsiębiorstwo, które sprzedaje towary na całym świecie, zakłada biuro w danym państwie, a pracownicy pracujący w tym biurze biorą aktywny udział w negocjowaniu istotnych części umów sprzedaży towarów nabywcom w tym państwie, nie zawierając nawet umów ale odgrywając główną rolę prowadzącą do ich zawarcia (np. uczestnicząc w podejmowaniu decyzji doty-

czących rodzaju, jakości lub ilości produktów objętych tymi umowami), takie działania będą zazwyczaj stanowiły istotną część działalności gospodarczej przedsiębiorstwa i nie powinny być uznawane za mające charakter przygotowawczy lub pomocniczy nie można uznać, iż w analizowanej sprawie doszło do powstania w Polsce zakładu spółki węgierskiej.

W opisie stanu faktycznego wyraźnie wskazano, że pracownik spółki w Polsce nie dokonuje żadnych czynności, których efektem jest przeniesienie własności towarów należących do spółki, nie ma żadnego wpływu na treść umów zawieranych pomiędzy spółką a nabywcami towarów, nie kształtuje ani nie negocjuje żadnych elementów tych umów. W konsekwencji należy uznać, iż biuro spółki w Polsce powinno być uznane za mające wyłącznie charakter przygotowawczy i pomocniczy.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

| | |
|--|----|
| Opłata dystrybucyjna nie stanowi przychodów z art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.652.2021.1.BG | 10 |
| Sposób rozliczenia w kosztach podatkowych wydatków na fit-outy pierwotne i wtórne , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.626.2021.1.SH | 10 |
| Kwestia stosowania art. 108 ust. 1 ustawy VAT do transakcji udokumentowanej za pomocą faktury przesłanej w formie elektronicznej lub papierowej oraz udostępnionej dodatkowo nabywcom na portalu. Możliwość anulowania faktury , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.934.2021.1.IK | 11 |
| Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wartości netto wynagrodzenia (za zwolnienie z obowiązku przywrócenia stanu poprzedniego lokalu), udokumentowanego fakturą wystawioną przez wynajmującego , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.575.2021.2.PC | 11 |
| Uznanie voucherów/kart podarunkowych za bon różnego przeznaczenia w rozumieniu art. 2 pkt 44 ustawy VAT. Określenie momentu powstania obowiązku podatkowego , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.579.2021.3.MN | 12 |
| Sposób rozliczania strat podatkowych poniesionych przez spółkę w latach poprzedzających pierwszy rok podatkowy PGK , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.38.2018.9.SG | 13 |

Opłata dystrybucyjna nie stanowi przychodów z art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.652.2021.1.BG

Z wniosku wynika, że na podstawie umowy dystrybucyjnej spółka nie uzyskała uprawnień pozwalających przyjąć, że doszło do zawarcia umowy licencyjnej na korzystanie z praw autorskich, a tym bardziej do przeniesienia praw autorskich. X (podmiot powiązany z siedzibą w Szwajcarii) pozostaje wyłącznym właścicielem praw własności intelektualnej w stosunku do produktów (kluczowe technologie i treści grupy). W szczególności, na mocy umowy nie doszło do przeniesienia praw autorskich ani udzielenia licencji na korzystanie z praw autorskich i innych praw własności intelektualnej.

X dostarcza spółce produkty oraz jest odpowiedzialny za zmiany i aktualizowanie produktów. Spółka nie jest uprawniona do modyfikowania oraz powielania (kopiowania) produktów. Uprawnienia przyznane spółce w umowie są ograniczone do praw niezbędnych do jej prawidłowego wykonywania w zakresie wyłącznego przedmiotu umowy, tj. dystrybucji i promowania produktów oraz zapewnienia wsparcia posprzedażowego. Skoro pomiędzy spółką a X nie została zawarta umowa licencyjna, nie można przyjąć, że opłata dystrybucyjna stanowi należność licencyjną w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Sposób rozliczenia w kosztach podatkowych wydatków na fit-outy pierwotne i wtórne, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.626.2021.1.SH

1) Wydatki poniesione na fit-outy pierwotne i wtórne, które nie są rozliczane w kosztach poprzez odpisy amortyzacyjne, przeprowadzone pod konkretnego najemcę i odsprzedane mu, będą stanowić koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przy-

chodami, o których mowa w art. 15 ust. 4b ustawy CIT i należy je zaliczyć w koszty uzyskania przychodów w dacie uzyskania odpowiadających im przychodów. Wydatki ponoszone przez spółkę na opisane fit-outy pierwotne i wtórne, które nie są rozliczane w kosztach poprzez odpisy amortyzacyjne, przeprowadzone w ramach standardowej praktyki na rynku wynajmu nieruchomości komercyjnych ukierunkowanej na znalezienie najemców i zawieranie atrakcyjnych umów najmu na długi okres pod konkretnego najemcę i odsprzedane mu, będą stanowić koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, o których mowa w art. 15 ust. 4b ustawy CIT i należy je zaliczyć w koszty uzyskania przychodów w dacie uzyskania odpowiadających im przychodów. Wydatki z ww. tytułu, stanowią koszty uzyskania przychodów, które należy zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z przychodami z tytułu odsprzedaży na rzecz najemców w dacie uzyskania przychodu z tego tytułu.

2) W odniesieniu do wydatków na fit-outy pierwotne i wtórne, które są czynione pod potrzeby konkretnego najemcy, które nie są objęte odrębną odsprzedażą nakładów tylko wkalkulowane w czynsz, możliwe jest ich zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów, innych niż koszty bezpośrednio związane z przychodami z tytułu zawieranych umów najmu, zgodnie z art. 15 ust. 4d ustawy CIT, a więc w dacie poniesienia.

Jednakże, zgodnie z art. 15 ust. 4e ustawy CIT, za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku). Zatem, ww. wydatki stanowią koszty uzyskania przychodu w dacie poniesienia, tj. na dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury (rachunku) lub innego dokumentu, a nie w dacie przekazania lokalu najemcy.

Kwestia stosowania art. 108 ust. 1 ustawy VAT do transakcji udokumentowanej za pomocą faktury przesłanej w formie elektronicznej lub papierowej oraz udostępnionej dodatkowo nabywcom na portalu. Możliwość anulowania faktury, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.934.2021.1.IK

1) Przepisy prawa podatkowego nie regulują wprost kwestii udostępniania klientom wersji elektronicznej faktur, które są wystawiane w systemie finansowo-księgowym, a następnie przekazywane klientom w formie elektronicznej lub papierowej. Tym samym, nie ma ograniczeń, aby tę samą fakturę (fakturę, która będzie zawierała te same dane, w tym formę graficzną) wysłać elektronicznie lub papierowo do klienta udostępniać klientom na portalu.

W niniejszej sprawie udostępnienie dodatkowo na portalu faktury, wystawionej uprzednio w systemie finansowo-księgowym i przekazywanej nabywcom w formie elektronicznej lub papierowej, nie powoduje, że dochodzi do wystawienia więcej niż jednej faktury dotyczącej tej samej transakcji. Faktura przekazywana nabywcom w formie elektronicznej na wskazany adres e-mail lub w formie papierowej oraz faktura dodatkowo udostępniana na portalu, nie będą stanowiły dwóch odrębnych faktur. Faktura udostępniana na portalu będzie zawierała te same dane oraz szatę graficzną, co faktura wysłana temu nabywcy w formie elektronicznej lub papierowej. W konsekwencji, dojdzie do wystawienia wyłącznie jednej faktury dokumentującej transakcję. Zatem, faktura udostępniana klientom w portalu i zarazem przekazywana w formie elektronicznej bądź papierowej jest dokumentem potwierdzającym zaistnienie jednego zdarzenia gospodarczego. Tym samym, art. 108 ust. 1 ustawy VAT nie będzie miał zastosowania, a spółka nie będzie zobowiązana do rozliczenia VAT należnego od transakcji udokumentowanej za pomocą faktury przesłanej w formie elektronicznej lub papierowej oraz udostępnionej dodatkowo nabywcom na portalu.

2) Spółka na portalu zamieszcza faktury i może usunąć taką fakturę przed pobraniem przez nabywcę. Z uwagi na fakt, że wystawione faktury będą dokumentowały czynności, które faktycznie nie zostały dokonane, faktury nie zostaną przekazane nabywcom, bądź zostaną wysłane nabywcy w formie papierowej, ale nie zostaną przez nabywcę odebrane, bądź też faktura w formie papierowej zostanie odesła-

na spółce (bez uwzględniania jej w ewidencji rachunkowej i podatkowej) oraz przed pobraniem przez nabywcę z portalu faktury zostaną usunięte, nie można mówić, że zostały one wprowadzone do obrotu prawnego. Wobec powyższego, spółka nie będzie zobowiązana do dwukrotnego rozliczenia podatku VAT należnego.

3) W opisanej wyżej sytuacji mamy do czynienia z fakturami, które nie zostały wprowadzone do obiegu prawnego, faktury dokumentują czynności, które nie zostały dokonane. Anulowanie faktury powinno dotyczyć wyłącznie sytuacji, kiedy faktura nie została wprowadzona do obrotu prawnego i dokumentuje czynność niedokonaną. W powyższej sytuacji spółce przysługuje prawo do anulowania wystawionych faktur.

Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wartości netto wynagrodzenia (za zwolnienie z obowiązku przywrócenia stanu poprzedniego lokalu), udokumentowanego fakturą wystawioną przez wynajmującego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.575.2021.2.PC

Ustawodawca wyłączył z kosztów uzyskania przychodów m.in. wydatki związane z karą za wadliwie wykonaną usługę, bądź za zwłokę w usunięciu powstałych wad. Nie odniósł się natomiast do kwot należnych wynajmującemu z tytułu przywrócenia stanu poprzedniego przedmiotu najmu. Charakter wynagrodzenia (wynagrodzenie za odebranie przez wynajmującego przedmiotu najmu w stanie, w jakim znajduje się on w dacie zawarcia porozumienia oraz za wykonanie przez wynajmującego prac naprawczych, celem dostosowania przedmiotu najmu do stanu poprzedniego, w tym z tytułu braku obowiązku usunięcia nakładów dokonanych w przedmiocie najmu, które w innym wypadku spółka zobowiązana byłaby usunąć zgodnie z umową najmu), powiększone o należny VAT, obliczony w oparciu o właściwą stawkę powoduje, iż nie mieści się ono w katalogu wydatków lub kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT. Wynagrodzenie to nie jest bowiem ani karą umowną, ani odszkodowaniem.

W związku z tym, spółka jest uprawniona do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wartości netto ww. wynagrodzenia, udokumentowanego fakturą wystawioną przez wynajmującego.

Uznanie voucherów/kart podarunkowych za bon różnego przeznaczenia w rozumieniu art. 2 pkt 44 ustawy VAT. Określenie momentu powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.579.2021.3.MN

1) W przedmiotowej sprawie bezsporne jest, iż mamy do czynienia z bonem różnego przeznaczenia, bowiem sprzedawane przez spółkę karty podarunkowe/vouchery uprawniają ich posiadaczy do wymiany na różnego rodzaju świadczenia - towary i usługi – które mogą być opodatkowane różnymi stawkami VAT. Z racji charakteru świadczonej usługi, nie jest możliwe stwierdzenie jakiej wysokości podatek będzie zapłacony aż do momentu jej realizacji. W odniesieniu do obowiązku podatkowego dla bonów różnego przeznaczenia zastosowanie będą miały zasady ogólne wynikające z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, zatem obowiązek podatkowy dla przedmiotowego bonu MPV powstanie w momencie faktycznej dostawy towaru lub wykonania usługi w zamian za ww. bon, tj. podatek stanie się wymagalny w miesiącu dokonania dostawy towaru lub wykonania usługi i powinien zostać rozliczony za ten okres rozliczeniowy. Innymi słowy, obowiązek rozpoznania podatku VAT powstaje w momencie skorzystania z danego bonu, a więc w momencie faktycznej dostawy towarów czy wykonania usług, do których uprawnia dany bon, dopiero wówczas zaistnieje możliwość określenia wysokości podatku należnego.

2) Jeżeli realizacja bonu MPV odbywa się przez podatnika, wówczas w momencie sprzedaży to-

warów lub świadczenia usług jest on zobowiązany do naliczenia podatku VAT należnego od tej transakcji. Natomiast, przekazanie bonu różnego przeznaczenia MPV, nie będzie podlegało opodatkowaniu VAT w momencie transferu tylko dopiero w momencie płatności bonem.

3) W momencie odpłatnego wydania bonu MPV nie powstaje obowiązek podatkowy w podatku VAT, ponieważ sprzedaż tych bonów nie mieści się w katalogu czynności opodatkowanych (samo wydanie bonu MPV nie spełnia przesłanek definicji świadczenia usług). Opodatkowaniu VAT podlega dopiero faktyczne świadczenie usług lub przekazanie towarów w zamian za ten bon.

4) Zgodnie z regulacją art. 8b ust. 1 w zw. z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, jedynie faktyczne przekazanie towarów lub faktyczne świadczenie usług dokonane w zamian za bon różnego przeznaczenia podlega opodatkowaniu VAT, zaś nie podlega opodatkowaniu wcześniejszy jego transfer. W konsekwencji kwoty otrzymywane przez spółkę od klientów w związku z wydaniem im bonów różnego przeznaczenia, nie są kwotami otrzymywanymi z tytułu czynności podlegającej opodatkowaniu VAT, więc zatrzymane kwoty uzyskane ze sprzedaży niewykorzystanych bonów (ich części) po upływie ich ważności też nie podlegają opodatkowaniu VAT, bo nigdy nie dochodzi do faktycznego przekazania towarów lub faktycznego świadczenia usług dokonanego w zamian za te bony. A zatem vouchery/karty podarunkowe lub ich niewykorzystana część nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem VAT.

Sposób rozliczania strat podatkowych poniesionych przez spółkę w latach poprzedzających pierwszy rok podatkowy PGK, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.38.2018.9.SG

1) Po upływie okresu obowiązywania umowy PGK albo po utracie przez PGK statusu podatnika CIT z innych przyczyn, spółka będzie uprawniona do rozliczenia strat podatkowych poniesionych przez spółkę w latach poprzedzających pierwszy rok podatkowy PGK na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy CIT.

2) Po upływie okresu obowiązywania umowy PGK albo po utracie przez PGK statusu podatnika CIT z innych przyczyn, spółka będzie uprawniona do rozliczenia strat podatkowych poniesionych przez spółkę w latach poprzedzających pierwszy rok podatkowy PGK, od sumy wszystkich dochodów, niezależnie od źródła ich uzyskania, według kolejności oraz proporcji wybranej przez spółkę.

3) Dla celów rozliczenia wartości strat podatkowych poniesionych przez spółkę w latach po-

przedzających pierwszy rok podatkowy PGK (tj. obejmujący okres od dnia 1 stycznia 2018 r. do dnia 31 grudnia 2018 r.), przez okres najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych w rozumieniu art. 7 ust. 5 ustawy CIT, należy uznać okres następujących po sobie kolejno pięciu lat podatkowych spółki jako podatnika, nieuwzględniający okresu przynależności spółki do PGK (tj. okresu od dnia 1 stycznia 2018 r. do ostatniego roku, w którym upłynął okres obowiązywania umowy PGK/rozwiązano umowę PGK albo w którym nastąpiła utrata przez PGK statusu podatnika CIT).

Zatem, celem ustalenia okresu, w którym spółka będzie uprawniona do wykorzystania strat podatkowych poniesionych przed rozpoczęciem pierwszego roku podatkowego PGK, należy wziąć pod uwagę: i) lata podatkowe spółki bezpośrednio poprzedzające początek pierwszego roku podatkowego PGK, oraz ii) lata podatkowe spółki następujące bezpośrednio po dniu zakończeniu okresu obowiązywania umowy PGK/rozwiązaniu umowy PGK albo utracie statusu podatnika przez PGK z innych przyczyn.



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