



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

11.04.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Zwrot kosztów wydatków poniesionych przez syndyka podlega VAT, wyrok WSA w Gdańsku z 5 kwietnia 2022 r., sygn. I SA/GD 1749/21 3

Publikacja przez Ministerstwo Finansów projektu objaśnień w zakresie cen transferowych dotyczących metody ceny odprzedaży z 4 kwietnia 2022 r. 4

Zwrot kosztów wydatków poniesionych przez syndyka podlega VAT, wyrok WSA w Gdańsku z 5 kwietnia 2022 r., sygn. I SA/GD 1749/21

W rozstrzygnięciu tym stwierdzono, że zwrot wydatków poniesionych we własnym imieniu w ramach świadczenia usług przez syndyka należy uwzględnić w podstawie opodatkowania VAT tych usług.

Orzeczenie WSA zapadło na tle sporu pomiędzy syndykiem a DKIS w związku z wydaniem indywidualnej interpretacji. W stanie faktycznym interpretacji wskazano, że podatnik – syndyk – prowadzi działalność gospodarczą i jest zarejestrowany jako czynny podatnik VAT.

W ramach tej działalności ponosi szereg wydatków związanych ze świadczeniem usług syndyka, np. koszty używania samochodu prywatnego do dojazdu do upadłego, do sądu, tj. koszty paliwa, przejazdu autostradą, ubezpieczenia, naprawy, a także koszty korespondencji. Wydatki są ściśle związane z daną upadłością, w imieniu których podatnik ponosi wydatki. Jednocześnie wydatki te są zwracane syndykowi przez sąd na podstawie postanowienia z masy majątkowej upadłego.

Pytanie sformułowane przez podatnika we wniosku o wydanie interpretacji dotyczyło, czy ww. wydatki obejmujące używanie samochodu prywatnego oraz koszty korespondencji ponoszone w związku wykonywaniem obowiązków syndyka należy doliczyć do podstawy opodatkowania VAT usług syndyka. Zdaniem wnioskodawcy, wydatki te nie powiększają podstawy opodatkowania VAT, niemniej odmienne poglądy wyraził DKIS. W konsekwencji, wobec braku akceptacji stanowiska DKIS sprawa trafiła do WSA.

Sąd rozpatrując sprawę przychylił się jednak do stanowiska DKIS i uznał (w ustnym uzasadnieniu), że czynności syndyka w rozumieniu ustawy VAT są usługami, a zatem poniesione wydatki, po ich zatwierdzeniu przez sędziego komisarza, muszą być udokumentowane w taki sposób, jak to wynika z przepisów ustawy VAT. Ponadto, w ocenie WSA, skoro syndyk z istoty swojej działalności wykonuje czynności we własnym imieniu, ale na rzecz usługobiorcy, art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy VAT, który stanowi jakich kwot podstawa opodatkowania VAT nie obejmuje, nie ma zastosowania. Tym samym, w ocenie WSA należało oddalić skargę podatnika.

Komentarz eksperta

Poglądy wrazone przez DKIS a następnie podtrzymane przez WSA, w mojej ocenie, zasługują na aprobatę. Kwestia wydatków ponoszonych przez syndyka w związku ze świadczeniem usług, zasadniczo nie różni się od „standardowego” ponoszenia wydatków w związku ze świadczeniem usług lub też dostawą towarów. Fakt, iż wydatki są zwracane na podstawie postanowienia sądu, nie powoduje, że nie można ich uwzględnić w podstawie opodatkowania VAT.

Należy podkreślić, iż regulacja ustawy VAT znajdująca się w art. 29a ust. 7 ust. 3, który przewiduje, że zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy usługi/towarów jest poza VAT, ma wąski zakres zastosowania. W praktyce rzadko można wskazać, kiedy dany wydatek ponoszony w związku ze świadczeniem usługi lub też dostawą towarów jest faktycznie poniesiony w imieniu i na rzecz nabywcy usługi lub towaru. Przykładem takich wydatków mogą być (ale też nie w każdym przypadku), np. opłaty skarbowe, administracyjne, sądowe, do których poniesienia zobowiązany jest nabywca usługi lub towaru, ale są faktycznie ponoszone w pierwszej kolejności przez usługodawcę lub dostawcę.

W analizowanej sprawie trudno argumentować, że koszt użycia samochodu lub też koszt korespondencji jest ponoszony w imieniu usługobiorcy, natomiast można z pewnością wskazać, że został poniesiony na jego rzecz. W konsekwencji, przy stosowaniu ww. przepisów ustawy VAT należy być ostrożnym i jedynie w wyjątkowych okolicznościach można uznać, iż mają one zastosowanie, w szczególności ze względu na fakt, iż konsekwencje mogą być dotkliwe.

W przypadku ewentualnej kontroli, organy podatkowe mogą nakazać zapłatę zaległego podatku należnego od wydatków nieuwzględnionych w podstawie opodatkowania VAT świadczonych usług wraz z odsetkami od zaległości podatkowych oraz nałożyć dodatkowe zobowiązanie podatkowe, tzw. sankcję VAT.



SYMON RAUB
DORADCA PODATKOWY

Publikacja przez Ministerstwo Finansów projektu objaśnień w zakresie cen transferowych dotyczących metody ceny odprzedaży z 4 kwietnia 2022 r.

W dniu 4 kwietnia 2022 roku rozpoczęte zostały konsultacje podatkowe dotyczące projektu „Objaśnień podatkowych w zakresie cen transferowych nr 6: Metoda ceny odprzedaży” (dalej: **Objaśnienia**). Są to kolejne objaśnienia metody weryfikacji cen transferowych, które przygotowuje resort. Dokument ten pomimo ogólnikowego charakteru ma wpływ na praktykę stosowaną przez organy podatkowe oraz samych podatników.

Objaśnienia mają na celu wyjaśnienie praktycznych aspektów stosowania metody ceny odprzedaży (dalej: **MCO**) w weryfikacji ceny transferowej, tym samym zawierają wyjaśnienia w zakresie m.in. istoty oraz etapów stosowania omawianej metody, sposobu ustalenia marży odsprzedaży, formy badania niniejszego wskaźnika, a także kryteriów porównywalności transakcji oraz wyboru badanego podmiotu (strony transakcji kontrolowanej). Ponadto, warto zwrócić uwagę w projekcie Objasnień na praktyczne przykłady w zastosowaniu omawianej metody oraz trudności i błędy związane z użyciem MCO.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami w zakresie cen transferowych MCO jest jedną z pięciu metod, której zastosowanie należy rozważyć podczas weryfikacji ceny transferowej. Omawiana metoda może mieć zastosowanie w sytuacji, gdy dany podmiot dokonuje zakupu towaru lub usługi od podmiotu powiązanego (transakcja kontrolowana), a następnie dokonuje odsprzedaży tego towaru lub usługi do podmiotu niepowiązanego (transakcja niekontrolowana) i służy do kalkulacji ceny w transakcji kontrolowanej w drodze obniżenia ceny sprzedaży ustalonej w transakcji niekontrolowanej o marżę ceny odprzedaży.

Jak wskazano w Objasnieniach, przy ustalaniu marży ceny odprzedaży (marży brutto ze sprzedaży) podatnicy mogą uwzględnić wszystkie czynniki oraz koszty, które wpłynęły na wartość odprzedawanego przedmiotu (w tym koszty finansowe), przy czym koszty bezpośrednio i pośrednio związane z odsprzedażą przedmiotu transakcji kontrolowanej **nie powinny zawierać kosztów ogólnego zarządu oraz wartości sprzedanych dóbr lub usług**, a marża ta powinna zapewnić odpowiedni zysk do pełnionych funkcji, zaangażowanych aktywów i ponoszonych ryzyk przez podmiot odsprzedający dany towar lub usługę.

Ponadto, wskazano iż przed wyborem MCO należy ustalić, czy jest najbardziej odpowiednią metodą w danych okolicznościach uwzględniając przede wszystkim: warunki, jakie zostały ustalone lub narzucone pomiędzy podmiotami powiązаныmi, dostępność informacji niezbędnych do prawidłowego zastosowania metody oraz specyficzne kryteria jej zastosowania (art. 11d ust. 3 ustawy CIT oraz art. 23 p ust. 3 ustawy o PIT). Ministerstwo Finansów (dalej: **MF** lub **Ministerstwo**) wskazało, iż MCO należy zastosować w szczególności gdy nie można zastosować metody porównywalnej ceny niekontrolowanej, przedmiot transakcji kontrolowanej został w krótkim odstępie czasowym odprzedany do podmiotu niepowiązanego oraz gdy przedmiot transakcji niekontrolowanej (transakcja odprzedaży) nie uległ znacznym zmianom.

Ministerstwo obecnie oczekuje na opinie, wnioski i uwagi do projektu Objasnień do dnia 30 kwietnia 2022 r. Treść projektu Objasnień znajduje się na stronie MF ([LINK](#)).

Komentarz eksperta

Po objaśnieniach dotyczących metody porównywalnej ceny niekontrolowanej oraz marży transakcyjnej netto MF zdecydowało się na opublikowanie wstępnych Objasnień dotyczących MCO. Niniejsze Objasnienia się zapewne przydadzą w szczególności dla tych podmiotów które pełnią w transakcji kontrolowanej funkcje dystrybutora, pośrednika czy agenta, których marże cen odprzedaży będą różnić się w zależności od profili funkcjonalnych tych podmiotów. Istotną kwestią stosowania omawianej metody są m.in. kryteria porównywalności określone do celów ustalenia rynkowej wysokości marży ceny odprzedaży.

Jak wskazuje MF w omawianych Objasnieniach w niniejszej metodzie porównywalność transakcji drugorzędne znaczenie mają bowiem różnice w cechach transakcji wpływające głównie na ich cenę, a nie na marżę brutto związaną z odsprzedażą towarów i usług. Tak więc zgodnie z Objasnieniami w przypadku, gdy dany podmiot dokonujący odsprzedaży różnych produktów (które nie są wobec siebie substytucyjne), ale gdy pełni takie same funkcje w tych transakcjach, produkty te mogą zostać do siebie porównane.

Niemniej jednak obwarowania przy stosowaniu MCO w zakresie prawidłowego


określenia kryteriów porównawczych czy też odpowiedniego dobrania próby porównawczej w celu obliczenia marży odsprzedaży stanowią dla podmiotów powiązanych znaczące wyzwanie. Tym samym, czekamy na ostateczny kształt niniejszych Objasnień, w szczególności w zakresie praktycznego stosowania niniejszej metody oraz wyjaśnień w zakresie prawidłowego ustalenia rynkowego poziomu marży brutto.



ANNA JAWORSKA
DORADCA PODATKOWY



ALEKSANDRA KRZEMIEŃ
MŁODSZY KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Ograniczenia, o których mowa w art. 15e i art. 15c ustawy CIT, nie mają zastosowania do kosztów uzyskania przychodów, które alokowane są do dochodu wolnego od opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 i pkt 34a ustawy CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 29 marca 2022 r., sygn. I SA/GL 1608/21	7
Kwestia obowiązku zapłaty opłaty alkoholowej przez spółkę posiadającą zezwolenie na obrót hurtowy w kraju napojami alkoholowymi i zezwolenie na sprzedaż detaliczną napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia poza miejscem sprzedaży, wyrok WSA w Poznaniu z 30 marca 2022 r., sygn. III SA/PO 1311/21	7
Kwestia obowiązku uiszczenia opłaty od napojów alkoholowych, które będą sprzedawane w punktach sprzedaży detalicznej w przypadku ich nabycia od podmiotów zagranicznych lub zakupu przed dniem 1 stycznia 2021 r., a także w przypadku bezpłatnego przekazania, wyrok WSA w Poznaniu z 30 marca 2022 r., sygn. III SA/PO 1431/21	7
Glikol propylenowy oraz gliceryna produkowana lub sprzedawana przez spółkę nie podlegają opodatkowaniu akcyzą jako płyn do papierosów elektronicznych, wyrok WSA w Krakowie z 29 marca 2022 r., sygn. I SA/KR 121/22	8
Opodatkowanie akcyzą produkcji i sprzedaży aromatów do płynów do papierosów elektronicznych, wyrok WSA w Bydgoszczy z 29 marca 2022 r., sygn. I SA/BD 40/22	8
Przesłanki zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 21 ustawy VAT nabywanych przez spółkę usług wdrożenia Dyrektywy Wypłatalność II, wyrok NSA z 28 marca 2022 r., sygn. I FSK 1992/18	9

Ograniczenia, o których mowa w art. 15e i art. 15c ustawy CIT, nie mają zastosowania do kosztów uzyskania przychodów, które alokowane są do dochodu wolnego od opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 i pkt 34a ustawy CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 29 marca 2022 r., sygn. I SA/GL 1608/21

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, nie należy uwzględniać przychodów i kosztów uzyskania przychodów ze źródeł przychodów, z których dochód nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo jest wolny od podatku.

Powyższa teza odnosząca się do art. 15e ust. 1 i 4 w zw. z art. 7 ust. 3 i art. 17 ust. 1 pkt 34 i pkt 34a ustawy CIT, znajduje zastosowanie także wobec art. 15c ustawy CIT, z uwagi na analogiczne odesłanie w ust. 4 do art. 7 ust. 3 ustawy CIT.

Kwestia obowiązku zapłaty opłaty alkoholowej przez spółkę posiadającą zezwolenie na obrót hurtowy w kraju napojami alkoholowymi i zezwolenie na sprzedaż detaliczną napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia poza miejscem sprzedaży, wyrok WSA w Poznaniu z 30 marca 2022 r., sygn. III SA/PO 1311/21

Przedsiębiorca posiadający zezwolenie na obrót hurtowy w kraju napojami alkoholowymi i zezwolenie na sprzedaż detaliczną napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia poza miejscem sprzedaży nie jest obowiązany do zapłaty opłaty, o której mowa w art. 9² ust. 11 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi w zakresie opłaty od napojów alkoholowych, jedynie w sytuacji, jeśli opłata została odprowadzona na podstawie art. 9² ust. 12 przedmiotowej ustawy. Jeżeli opłata nie została zapłacona, a przedsiębiorca dokonuje zaopatrzenia, o którym mowa w art. 9² ust. 11 albo ust. 12, opłata powinna zostać zapłacona odpowiednio zgodnie z treścią tych przepisów.

Reasumując, skoro spółka na podstawie zezwolenia na obrót hurtowy będzie zaopatrywała w napoje alkoholowe w opakowaniach

jednostkowych o ilości nominalnej napoju nieprzekraczającej 300 ml przedsiębiorców posiadających zezwolenie na sprzedaż detaliczną napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia poza miejscem sprzedaży, od których wcześniej nie zapłacono opłaty, to obowiązek o którym mowa w art. 92 ust. 11 ww. ustawy będzie ciążył na spółce.

Kwestia obowiązku uiszczenia opłaty od napojów alkoholowych, które będą sprzedawane w punktach sprzedaży detalicznej w przypadku ich nabycia od podmiotów zagranicznych lub zakupienia przed dniem 1 stycznia 2021 r., a także w przypadku bezpłatnego przekazania, wyrok WSA w Poznaniu z 30 marca 2022 r., sygn. III SA/PO 1431/21

W związku z faktem, że spółka posiada zezwolenie na obrót hurtowy napojami alkoholowymi, o których mowa w art. 9 ust. 1 i ust. 2 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi, oraz zaopatruje przedsiębiorcę (własne punkty sprzedaży) posiadającego zezwolenie na sprzedaż detaliczną napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia poza miejscem sprzedaży (napoje alkoholowe w opakowaniach jednostkowych do 300 ml), będzie zobowiązana do naliczania opłaty, o której mowa w art. 9² ust. 1 ww. ustawy od napojów, które nabędzie od podmiotów zagranicznych nieposiadających zezwoleń na obrót hurtowy w kraju oraz od napojów zakupionych przed dniem wejścia w życie przepisów, które to napoje przekaze do własnych punktów sprzedaży.

Zaopatrując własne punkty sprzedaży detalicznej nie będzie spółka zobowiązana do zapłaty opłaty, tylko wówczas, gdy od zakupionych przez spółkę napojów opłata zostanie wcześniej uiszczona.

W przypadku bezpłatnego przekazania przedsiębiorcom posiadającym zezwolenie na sprzedaż detaliczną napojów alkoholowych przeznaczonych do spożycia poza miejscem sprzedaży, napojów alkoholowych w małych formatach (opakowaniach jednostkowych o ilości nominalnej napoju nieprzekraczającej 300 ml), od których dotychczas opłata nie została zapłacona – to na spółce ciąży obowiązek zapłaty opłaty, o której mowa w art. 9² ust. 11 ww. ustawy. Fakt przekazania bezpłatnego nie zmienia obowiązku.

Glikol propylenowy oraz gliceryna produkowana lub sprzedawana przez spółkę nie podlegają opodatkowaniu akcyzą jako płyn do papierosów elektronicznych, wyrok WSA w Krakowie z 29 marca 2022 r., sygn. I SA/KR 121/22

Zgodzić należy się z poglądem, że glikol propylenowy oraz gliceryna produkowana lub sprzedawana przez spółkę jako podstawowe składniki do płynu do papierosów elektronicznych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym jako płyn do papierosów elektronicznych, bo nie są to „roztwory”, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 35 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r.

Przyjęcie koncepcji, która zakłada, że przeznaczenie danej substancji decyduje o jej opodatkowaniu podatkiem akcyzowym, powodowałoby oderwanie od definicji towarów akcyzowych, wynikającej z art. 2 ust. 1 pkt 35 ww. ustawy.

Tym samym, można by przyjąć, że w zasadzie każda substancja chemiczna czy jakaś mieszanina, z uwagi na swoje finalne przeznaczenie może być opodatkowana podatkiem akcyzowym. Jest to zbyt daleko idąca interpretacja, która wypacza sens przepisów.

Opodatkowanie akcyzą produkcji i sprzedaży aromatów do płynów do papierosów elektronicznych, wyrok WSA w Bydgoszczy z 29 marca 2022 r., sygn. I SA/BD 40/22

W świetle art. 2 ust. 1 pkt 35 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r., za płyn do papierosów elektronicznych uznać należy wszelkie wyroby w postaci roztworu, które przeznaczone są do wykorzystania w papierosach elektronicznych.

Podkreślenia wymaga, że w obowiązującej definicji płynu do papierosów elektronicznych, wbrew stanowisku podatnika, nie ma mowy wyłącznie o roztworach samodzielnie (sami w sobie) przeznaczonych jako płyn do papierosów elektronicznych, przy wyłączeniu roztworów wymagających np. zmieszania z innymi substancjami. Przeciwnie, prawodawca formułując pojęcie płynu do papierosów elektronicznych w rozumieniu ustawy w założeniu objął opodatkowaniem wszystkie płyny, które docelowo służyć będą użytkownikom do wykorzystania w papierosach elektronicznych.

Należy też zauważyć, że w stosunku do płynów do papierosów elektronicznych ustawodawca nie wyróżnił w przepisie grupy „dodatków” czy „domieszek” do tych płynów, chcąc objąć opodatkowaniem wszelkie wyroby, które przeznaczone są do ich wykorzystania i zużycia w papierosie elektronicznym. Zatem katalog wyrobów stanowiących płyn do papierosów elektronicznych jest katalogiem otwartym, a o klasyfikacji danej substancji jako płyn do papierosów elektronicznych w rozumieniu ustawy decyduje przeznaczenie. W tym kontekście, kryterium uznania danego roztworu za płyn do papierosów elektronicznych jest przeznaczenie tego wyrobu, a nie rodzaj czy składniki tego wyrobu.

Słuszne jest zatem stanowisko organu, zgodnie z którym wymienienie przez ustawodawcę w przedmiotowym przepisie bazy jako przykładu produktu do wytwarzania finalnego płynu do papierosów elektronicznych pozwala na przyjęcie, że pod pojęciem płynu do papierosów elektronicznych należy rozumieć nie tylko wyrób finalny, przeznaczony do wykorzystania w papierosie elektronicznym, ale także i półprodukty (w tym aromaty) służące do jego wytworzenia.

Przesłanki zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 21 ustawy VAT nabywanych przez spółkę usług wdrożenia Dyrektywy Wypłacalność II, wyrok NSA z 28 marca 2022 r., sygn. I FSK 1992/18

Usługi wdrożenia ubezpieczeniowej Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (2009/138/WE) z dnia 25 listopada 2009 r. w sprawie podejmowania i prowadzenia działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej nabywane przez spółkę są usługami koniecznymi, a nie pomocniczymi – jak twierdzi organ - dla wykonywania działalności ubezpieczeniowej zgodnie z przepisami prawa. Zgodnie z obowiązującym prawem krajowym niemożliwe jest wykonywanie działalności ubezpieczeniowej bez stosownego zezwolenia organu nadzoru.

Przekładając to na grunt art. 43 ust. 1 pkt 21 ustawy VAT, usługi wdrożenia ubezpieczeniowej dyrektywy nabywane przez spółkę od EZIG należy uznać za bezpośrednio niezbędne do prowadzenia przez spółkę działalności ubezpieczeniowej zgodnie z przepisami ustawy o działalności ubezpieczeniowej. W konsekwencji usługi te należy uznać za wypełniające warunek zwolnienia od VAT.

Ochrona operatorów zewnętrznych polegająca na ograniczeniu zakresu zwolnienia dla niezależnej grupy osób (w oparciu o przesłankę naruszenia warunków konkurencji) powinna

mieć zastosowanie wtedy, gdy istnieją operatorzy zewnętrzni (lub pojawienie się takich operatorów jest realne i uzasadnione biznesowo) świadczący usługi analogiczne do wykonywanych przez niezależną grupę osób na danym rynku, jeśli spełnione są kumulatywnie następujące warunki (i) operatorzy zewnętrzni oferują swoje usługi w cenie niższej niż niezależna grupa osób (które nie mogą stosować marży); (ii) nie istnieją inne, istotne przesłanki, wskazujące, że oferta operatorów zewnętrznych nie została przyjęta przez członków niezależnej grupy osób nawet, gdyby cena przez nich oferowana byłaby niższa niż usług nabywanych od niezależnej grupy osób.

W przypadkach, gdy o korzystaniu z usług niezależnej grupy osób decydują przesłanki inne, niż sposób opodatkowania tych usług podatkiem VAT, wyłączenie z zakresu zwolnienia art. 43 ust. 1 pkt 21 ustawy VAT, związane z naruszeniem konkurencji nie powinno mieć zastosowania.

Wadliwość implementacji art. 132 ust. 1 lit. f Dyrektywy 112 polega na nieuwjęciu w treści art. 43 ust. 1 pkt 21 ustawy VAT, warunku działalności w interesie publicznym, a więc na przemilczeniu w treści przepisu przesłanki jego stosowania wynikającej z dyrektywy. Warunek zastosowania zwolnienia tj. działalność w interesie publicznym istnieje, z tym że nie jest on wyrażony wprost w art. 43 ust. 1 pkt 21 ustawy VAT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

- Obowiązek uwzględnienia przychodów z tytułu otrzymanej dywidendy w kalkulacji proporcji, o której mowa w art. 15 ust. 2b w zw. z art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 18 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.36.2022.1.AN** _____ 11
- Uznanie za podstawę opodatkowania VAT otrzymanej dopłaty od wspólnika (gminy) na pokrycie strat z działalności w spółce komunalnej. Prawo do odliczenia VAT od zakupów sfinansowanych dopłatą otrzymaną na pokrycie strat, interpretacja indywidualna DKIS z 25 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.1042.2021.2.ASY** _____ 11
- Wynagrodzenie wypłacane przez inwestora podwykonawcom generalnego wykonawcy na podstawie art. 647¹ KC nie stanowi dla inwestora kosztu uzyskania przychodów. Skutki podatkowe w CIT zwrotu przez generalnego wykonawcę zapłaconych zobowiązań, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.73.2022.1.JD** _____ 12
- Prawo do odliczenia VAT z faktury dokumentującej opłatę logistyczną, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.1058.2021.3.KO** _____ 12
- Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatku na zapłatę exit-fee. Zapłata exit-fee nie jest tytułem do poboru podatku u źródła, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.34.2022.2.BD** _____ 13
- Skutki podatkowe w CIT nierozwiązanie rezerw, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 26 lit. a i c ustawy CIT, z powodu przeniesienia przedsiębiorstwa banku do instytucji pomocowej, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.71.2022.1.JD** _____ 13

Obowiązek uwzględnienia przychodów z tytułu otrzymanej dywidendy w kalkulacji proporcji, o której mowa w art. 15 ust. 2b w zw. z art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 18 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.36.2022.1.AN

W ramach kalkulacji dokonywanej na potrzeby proporcjonalnej alokacji kosztów pośrednich, nie należy uwzględniać przychodów opodatkowanych ryczałtowo. Skoro, w pewnych przypadkach wolą ustawodawcy jest opodatkowanie przychodu, bez możliwości pomniejszenia go o koszty uzyskania przychodów, to w rezultacie również zasady proporcjonalnej alokacji kosztów, określone w art. 15 ust. 2-2a ustawy CIT, powinny odnosić się tylko do tych przychodów, które w świetle ustawy CIT, mogą być pomniejszone o koszty ich uzyskania.

Ze względu na brzmienie art. 15 ust. 2b ustawy CIT, który odwołuje się do przepisów art. 15 ust. 2 i 2a, powyższe rozważania mają również zastosowanie do kalkulacji klucza alokacji dla przychodów z zysków kapitałowych oraz z innych źródeł. Biorąc pod uwagę powyższe, przychody z tytułu dywidendy, nie powinny być uwzględniane również przy kalkulacji klucza przychodowego, o którym mowa w art. 15 ust. 2 ustawy CIT.

W konsekwencji, wnioskodawca nie powinien uwzględniać przychodów z tytułu otrzymywanej dywidendy w kalkulacji proporcji kosztów pośrednich alokowanych do kosztów uzyskania przychodów z tytułu zysków kapitałowych, na podstawie art. 15 ust. 2b w zw. z art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT. Przez jego nieuwzględnienie wnioskodawca rozumie, że nie zostanie on ujęty, ani wśród „przychodów z zysków kapitałowych” lub „przychodów z innych źródeł przychodów” (w liczniku proporcji), ani w „ogólnej kwocie przychodów” (w mianowniku proporcji).

Powyższe stanowisko będzie miało zastosowanie bez względu na formę wypłaty dywidendy. Forma wypłaty dywidendy pozostaje bez wpływu na fakt, że wnioskodawca otrzymał lub będzie otrzymywał przychody, które będą zaliczane do przychodów z udziału w zyskach osób prawnych.

Podsumowując, w przypadku uzyskania przychodów z tytułu dywidendy, bez względu na formę wypłaty dywidendy, wnioskodawca nie jest i nie będzie zobowiązany do uwzględnienia tych przychodów w kalkulacji dokonywanej na potrzeby proporcjonalnej alokacji kosztów pośrednich, związanych zarówno z działalnością kapitałową, jak i operacyjną, o której mowa w art. 15 ust. 2, 2a i 2b ustawy CIT.

Uznanie za podstawę opodatkowania VAT otrzymanej dopłaty od wspólnika (gminy) na pokrycie strat z działalności w spółce komunalnej. Prawo do odliczenia VAT od zakupów sfinansowanych dopłatą otrzymaną na pokrycie strat, interpretacja indywidualna DKIS z 25 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.1042.2021.2.ASY

Spółka komunalna na podstawie umowy z gminą otrzymuje wynagrodzenie od gminy za świadczenie usług w związku z zawartą umową. W przypadku, gdy wynagrodzenie z tytułu realizacji umów wykonawczych nie pokryje kosztów działalności, w oparciu o zawartą umowę, spółka zostanie dokapitalizowana przez uiszczenie dopłaty na pokrycie straty bilansowej wykazanej przez spółkę na koniec roku obrotowego. Dopłata stanowi zatem źródło finansowania realizowanych przez spółkę usług na rzecz gminy.

Zatem, z uwagi na charakter opisanej dopłaty, uznać należy, że stanowi ona obok wynagrodzenia otrzymywanego od gminy (gdy nie pokryje ono całości kosztów działalności) wynagrodzenie za świadczone na rzecz gminy usługi. W związku z powyższym, uiszczenie przez wspólnika (gminę) dopłaty przez dokapitalizowanie spółki, będzie stanowić wynagrodzenie za odpłatne świadczenie określone w art. 8 ust. 1 ustawy VAT, podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

W konsekwencji, uiszczenie dopłaty przez dokapitalizowanie spółki na pokrycie straty bilansowej wykazanej przez spółkę na koniec roku 2019 i 2020 podlega opodatkowaniu VAT. W związku z powyższym, otrzymana przez spółkę dopłata, na pokrycie strat z ubiegłych lat, to dopłata na pokrycie kosztów wynikających ze świadczenia usług publicznych, którą spółka na mocy umowy otrzymuje od gminy, stanowi podstawę opodatkowania VAT w rozumieniu art. 29a ust. 1 w zw. z art. 29a ust. 6 ustawy VAT i tym samym podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Z opisu sprawy wynika, że towary i usługi sfinansowane otrzymaną dopłatą na pokrycie strat będą wykorzystywane wyłącznie do czynności opodatkowanych. Należy stwierdzić, że będą spełnione warunki wynikające z art. 86 ust. 1 ustawy VAT, uprawniające do odliczenia podatku naliczonego z tytułu zakupów sfinansowanych dopłatą otrzymaną na pokrycie strat. W konsekwencji, zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy VAT, spółka będzie uprawniona do odliczenia VAT od zakupów sfinansowanych dopłatą otrzymaną na pokrycie strat.

Wynagrodzenie wypłacane przez inwestora podwykonawcom generalnego wykonawcy na podstawie art. 647¹ KC nie stanowi dla inwestora kosztu uzyskania przychodów. Skutki podatkowe w CIT zwrotu przez generalnego wykonawcę zapłaconych zobowiązań, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.73.2022.1.JD

W sytuacji, gdy inwestor zawiera umowę z generalnym wykonawcą, a dopiero ten zawiera umowę z podwykonawcą (nawet jeśli odbywa się to za przyzwoleniem inwestora), to dowodem mogącym stanowić podstawę do uwzględnienia poniesionego wydatku w kosztach podatnika może być faktura wystawiona przez kontrahenta wskazanego w umowie. Z kolei nienależyte wykonanie umowy pomiędzy generalnym wykonawcą a podwykonawcą oraz solidarna odpowiedzialność wynikająca z art. 647¹ KC, w świetle regulacji art. 15 ust. 1 ustawy CIT, nie może mieć znaczenia dla potrzeb uznania wydatku poniesionego na rzecz podmiotu, nie będącego kontrahentem podatnika (wnioskodawcy).

Biorąc pod uwagę powyższe należy uznać, że skoro, kosztem uzyskania przychodów jest koszt odnoszący się do konkretnej operacji gospodarczej i zarachowany w księgach rachunkowych na podstawie faktury lub innego dowodu księgowego, uregulowanie należności podwykonawcom generalnego wykonawcy, nie stanowi dla wnioskodawcy (jako inwestora) kosztów uzyskania przychodu.

Jak wynika bowiem z opisu sprawy, należności o których mowa we wniosku są związane z wykonaniem robót na podstawie umowy zawartej pomiędzy generalnym wykonawcą a podwykonawcami. Obowiązek zapłaty należności za wykonanie prac budowlanych obciąża generalnego wykonawcę. Inwestora z podwykonawcami nie wiąże natomiast umowa. Dodać należy, że po spełnieniu świadczenia na rzecz podwykonawcy, inwestor jako współdłużnik solidarny ma własne roszczenie odszkodowawcze (regresowe) wobec współodpowiedzialnego solidarnie wykonawcy.

Zatem, wydatku inwestora w postaci zapłaty należności na rzecz podwykonawców, który pociąga za sobą roszczenie regresowe pomiędzy inwestorem a głównym wykonawcą - nie można potraktować jako definitywnego. Ponadto, kosztów nie stanowią wydatki na spłatę zobowiązań, w tym z tytułu udzielonych gwarancji i poręczeń (art. 16 ust. 1 pkt 10 lit. b ustawy CIT).

Nawet gdyby więc zapłatę zobowiązań w ramach solidarnej odpowiedzialności uznać za

wydatek poniesiony w celu uzyskania przychodów, nie może ona zostać zaliczona do kosztów podatkowych z uwagi na enumeratywne wyłączenie z kosztów. Skoro spłacane zobowiązania obejmują zobowiązania wynikające z udzielonych gwarancji i poręczeń, to należy przyjąć, że obejmują one również wszystkie inne zobowiązania o podobnym charakterze, w tym wynikające z odpowiedzialności solidarnej.

Z tego też względu, inwestor nie jest uprawniony do zaliczenia do kosztów podatkowych wydatków w postaci zapłaty należności na rzecz podwykonawców poniesionych z tytułu odpowiedzialności solidarnej.

Jeśli inwestor w związku z solidarną odpowiedzialnością określoną w art. 647¹ § 1 i 5 KC, uiści na rzecz podwykonawców kwoty przysługujące im od generalnego wykonawcy wynagrodzenia, które to wynagrodzenie inwestor nie jest uprawniony uznać za koszt podatkowy, a następnie zostanie mu zwrócona ww. kwota (w całości lub części) od generalnego wykonawcy, to środki uzyskane jako zwrot tych wydatków nie będą stanowiły dla niego przychodu podatkowego do wysokości wypłaconej (zwróconej) kwoty.

Prawo do odliczenia VAT z faktury dokumentującej opłatę logistyczną, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.1058.2021.3.KO

W analizowanej sprawie spółka nie zrealizowała zadeklarowanego wolumenu nie odbierając określonej ilości produktu w wyniku czego sprzedający obciążył spółkę opłatą logistyczną za I półrocze, za którą wystawił fakturę VAT wykazując na niej 23% VAT. Spółka uzyskała niższą cenę zakupionych produktów po powiększeniu o poniesioną opłatę logistyczną niż gdyby odstąpiła od podpisania umowy na określonych w niej warunkach cenowych. Naliczona opłata logistyczna jest wynikiem dokonywanych zakupów paliw, których nabycie jest związane ze sprzedażą opodatkowaną. W niniejszej sprawie spełniony jest warunek związku usługi z wykonywaniem czynności opodatkowanych wynikający z art. 86 ust. 1 ustawy VAT.

W konsekwencji, spółce przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wykazywanego na fakturach obciążających spółkę opłatą logistyczną związaną z niewykorzystaniem zadeklarowanego wolumenu odbioru paliw, zgodnie z podpisaną umową ze sprzedającym dotyczącą sprzedaży kwartalno-roczej. Naliczona opłata logistyczna jest wynikiem dokonywanych zakupów paliw, których nabycie jest związane ze sprzedażą opodatkowaną.

Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatku na zapłatę exit-fee. Zapłata exit-fee nie jest tytułem do poboru podatku u źródła, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.34.2022.2.BD

Wydatek na zapłatę exit-fee będzie stanowił dla spółki koszt uzyskania przychodów, ponieważ wiąże się on z osiągnięciem przychodu spółki. Równocześnie wydatek ten nie został wyłączony z możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy CIT. Zatem należy uznać prawo spółki do zaliczenia zapłaty exit-fee do kosztów uzyskania przychodów.

Zapłaty exit-fee nie można zaliczyć do bezpośrednich kosztów uzyskania przychodów, a zatem wydatek ten nie mieści się w dyspozycji norm prawnych zawartych w art. 15 ust. 4, 4b oraz 4c ustawy CIT, określających zasady rozpoznania kosztów bezpośrednio związanych z przychodami. Nie można bowiem przyporządkować konkretnej wartości kosztu do konkretnej wartości sprzedaży w danym roku podatkowym. Wobec powyższego, koszt zapłaty exit-fee należy uznać za pośredni koszt podatkowy.

Tego rodzaju koszty, chociaż niewątpliwie związane są z osiąganymi przychodami, nie pozostają w uchwytym związku z konkretnymi przychodami. W konsekwencji, taki koszt będzie potrącalny w momencie poniesienia zgodnie z art. 15 ust. 4d w zw. z art. 15 ust. 4e ustawy CIT.

Zapłata za potencjał do generowania zysku jest wynagrodzeniem za przekazany biznes i obejmuje relacje z klientami i zarządzanie tymi relacjami, a także sposoby rozliczania klienta, ceny produktów, strategię marketingową. W związku z tym, exit-fee nie stanowi płatności za żadne ze wskazanych w art. 21 ustawy CIT świadczeń. W szczególności exit-fee (i) nie stanowi żadnego ze świadczeń, o których mowa w przepisach o podatku u źródła (art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT), (ii) nie jest płatnością za know-how, oraz (iii) nie należy również do usług niematerialnych wymienionych w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT.

Przeniesienie na spółkę potencjału do generowania zysku w postaci informacji o klientach, cenach produktów, czy strategii marketingowej przez podmiot powiązany wcześniej ze spółką

nie stanowi również „należności licencyjnych” o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. Zważywszy, iż zapłata exit-fee nie kwalifikuje się do przychodów wskazanych w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, spółka nie będzie zobowiązana do poboru podatku u źródła na podstawie art. 26 ust. 1 ustawy CIT.

Skutki podatkowe w CIT nierozwiązanie rezerw, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 26 lit. a i c ustawy CIT, z powodu przeniesienia przedsiębiorstwa banku do instytucji pomostowej, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.71.2022.1.JD

Brzmienie art. 12 ust. 1 pkt 6 lit. b ustawy CIT wskazuje, że ma on zastosowanie do rezerw utworzonych na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 26 ustawy CIT, które zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Omawiana norma może zatem, co do zasady, znaleźć zastosowanie w przedmiotowej sprawie, bowiem wnioskodawca będący bankiem utworzył rezerwy, które na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 26 lit. a i b ustawy CIT, zaliczył do kosztów uzyskania przychodów. Z opisu stanu faktycznego nie wynika, aby w sprawie znalazło zastrzeżenie o jakim mowa w art. 12 ust. 1 pkt 6 lit. b ustawy CIT.

Dla rozpoznania przychodu konieczne jest jednak rozwiązanie lub zmniejszenie rezerw, uprzednio ujętych w kosztach uzyskania przychodów. Ten warunek w przedmiotowej sprawie nie zostanie spełniony. Bowiem „bank nie rozwiązał wskazanych powyżej rezerw utworzonych na pokrycie wierzytelności (ekspozycji kredytowych)”. Ponieważ wysokość utworzonych i zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów rezerw odpowiada wysokości rezerw przeniesionych do instytucji pomostowej, nie można przyjąć, że rezerwy te uległy także zmniejszeniu.

Skoro zatem art. 12 ust. 1 pkt 6 lit. b ustawy CIT, powstanie przychodu łączy m.in. z rozwiązaniem lub zmniejszeniem rezerw, to w przedstawionej we wniosku sytuacji po stronie banku nie powstanie przychód w rozumieniu ww. przepisu, pomimo spełnienia przez bank pozostałych warunków koniecznych dla rozpoznania przychodu, tzn. utworzenia rezerwy na pokrycie wierzytelności (ekspozycji kredytowych) oraz zaliczenia jej w koszty uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 26 lit. a i c ustawy CIT.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



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



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

WARSAWA

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

LUBLIN

Al. Racławickie 8, 20-037 Lublin
tel. 519 407 698, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl