



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

27.06.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Zawarcie umowy w wyniku przetargu nieograniczonego z podmiotem niezależnym dokonującym rozliczeń z podmiotem posiadającym siedzibę w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową a obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.676.2021.1.DP

3

Faktura VAT wystawiona przez pośrednika niebędącego bezpośrednio podatnikiem akcyzy nie może być uznana za dokument wystarczająco potwierdzający zapłatę akcyzy w Polsce dla celu uzyskania zwrotu akcyzy z tytułu dokonania WDT/eksportu wyrobów, wyrok WSA w Gdańsku z 25 maja 2022 r., sygn. I SA/Gd 133/22

4

Zawarcie umowy w wyniku przetargu nieograniczonego z podmiotem niezależnym dokonującym rozliczeń z podmiotem posiadającym siedzibę w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową a obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.676.2021.1.DP

Wnioskodawca będący zamawiającym w procedurze przetargu nieograniczonego, zawarł z kontrahentem umowę w formie leasingu operacyjnego na dostawę urządzenia wraz z niezbędnym oprogramowaniem. Kontrahentem Wnioskodawcy, wybranym w wyniku przetargu był podmiot niepowiązany z siedzibą we Francji. Wynagrodzenie z tytułu realizacji przedmiotu umowy zawartej pomiędzy stronami przekroczyło 10 milionów złotych. Wnioskodawca otrzymał od kontrahenta certyfikat rezydencji podatkowej oraz oświadczenie, z którego wynika, że jest rzeczywistym właścicielem wypłaconego na jej rzecz przez Wnioskodawcę wynagrodzenia za usługi dostawy, posiada siedzibę we Francji, gdzie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów oraz nie dokonuje rozliczeń z podmiotem z raju podatkowego.

Jednocześnie, na stronie internetowej kontrahenta Wnioskodawcy znajdowała się informacja o realizacji przez niego, wraz z innym podmiotem, kontraktów w Hong Kongu (raj podatkowy).

Wnioskodawca zwrócił się nadto do swojego kontrahenta o wskazanie rodzaju podjętej współpracy w zakresie kontraktu realizowanego w Hong Kongu i otrzymał odpowiedź, że „spółka nie rozlicza się w rajach podatkowych”.

We wniosku o interpretację indywidualną, Wnioskodawca zwrócił się do DKIS z zapytaniem czy zawarcie umowy leasingu w wyniku wygranego przetargu nieograniczonego, z podmiotem niepowiązanym, dokonującym rozliczeń z krajami stosującymi szkodliwą konkurencję podatkową podlega obowiązkowi sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Wnioskodawca przedstawił stanowisko zgodnie z którym w opisanym stanie faktycznym nie wystąpi obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych. Wnioskodawca w swojej argumentacji powołał się na art. 11n pkt 6 ustawy CIT, który mówi, że do sporzą-

dzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych nie są zobligowane podmioty zawierające transakcje, których cena została ustalona w trybie przetargu nieograniczonego na podstawie ustawy z dnia 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych. Dodatkowym argumentem, na którym Wnioskodawca oparł swoje stanowisko jest sam charakter trybu przetargu nieograniczonego. Zdaniem Wnioskodawcy, ceny ustalone w drodze przetargu nieograniczonego są zawsze rynkowe, a w konsekwencji nie ma podstaw do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla przedmiotowych transakcji.

DKIS nie zgodził się ze stanowiskiem Wnioskodawcy wskazując jednocześnie, że art. 11o ustawy CIT nie odsyła do przepisów zawierających przesłanki wyłączenia z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych zawartych w art. 11n ustawy CIT. Wobec powyższego, zdaniem DKIS, w przedstawionym stanie faktycznym wyłączenie z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych nie będzie miało zastosowania, a Wnioskodawca będzie zobowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Komentarz eksperta

Ze względu na przyjęty rynkowy charakter, przepisy ustawy CIT co do zasady zwalniają z obowiązków w zakresie przygotowania dokumentacji cen transferowych podmioty realizujące transakcje zawarte w drodze przetargu nieograniczonego. Zasada ta jednak nie dotyczy wciąż kontrowersyjnych oraz budzących wiele wątpliwości transakcji z tzw. rajami podatkowymi.

Komentowana interpretacja wskazuje, że w przypadku transakcji zawartej w wyniku przetargu nieograniczonego z podmiotem niepowiązanym dokonującym rozliczeń z podmiotem mającym siedzibę w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, powstanie obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Odpowiedź DKIS jest zgodna z literalnym brzmieniem przepisów ustawy CIT. W oczywisty sposób, takie stanowisko nie jest korzystne dla podatników. Podatnicy, w tym przypadku podmioty biorące udział w przetargu, zostały obciążone dodatkowymi obowiązkami, które ze względu

na rynkowy charakter przeprowadzanych transakcji (w szczególności w przypadku wyboru kontrahenta w postępowaniu przetargowym) wydają się być nieuzasadnione z punktu widzenia zasad dotyczących dochowania rynkowego charakteru transakcji.

Kluczową kwestią w przypadku tzw. pośrednich transakcji rajowych, uwzględniając również stanowisko administracji podatkowej w tym zakresie, jest dokonanie odpowiedniej weryfikacji drugiej strony umowy i rzeczywistego właściciela, która to pozwoli na podważenie domniemania, że rzeczywistym właścicielem jest podmiot z kraju stosującego szkodliwą konkurencję podatkową. Przy czym, jak wynika z analizowanej interpretacji, konieczna jest wieloetapowa analiza, a pozyskanie wyłącznie oświadczenia o braku rozliczeń z podmiotami z siedzibą z rajów podatkowych, a także oświadczenia kontrahenta o fakcie bycia rzeczywistym właścicielem wypłaconego na jej rzecz przez Wnioskodawcę wynagrodzenia może okazać się niewystarczające.



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY



WERONIKA PYDA
KONSULTANT

Faktura VAT wystawiona przez pośrednika niebędącego bezpośrednio podatnikiem akcyzy nie może być uznana za dokument wystarczająco potwierdzający zapłatę akcyzy w Polsce dla celu uzyskania zwrotu akcyzy z tytułu dokonania WDT/eksportu wyrobów, wyrok WSA w Gdańsku z 25 maja 2022 r., sygn. I SA/Gd 133/22

Spór w omawianej sprawie dotyczył warunków formalnych uzyskania zwrotu akcyzy z tytułu dokonania WDT lub eksportu wyrobów akcyzowych (tu: piwa). Sprawa dotyczyła Spółki prowadzącej działalność związaną m.in. hurtowym z obrotem wyrobami akcyzowymi, gdzie jest ona jednym z ogniw w łańcuchu dostaw piwa. Wyroby zostały nabyte od produ-

centa przez podmiot dokonujący rozliczenia należnej akcyzy w kraju, który następnie zbył je na rzecz pośrednika, od którego odkupiła je z kolei Spółka. Po czym Spółka dokonała odpowiednio WDT/eksportu wyrobów do klientów zagranicznych. W chwili wywozu wyrobów poza Polskę Spółka nie posiadała dowodu zapłaty akcyzy na terytorium kraju. Podmiot rozliczający akcyzę na wcześniejszym etapie łańcucha dostaw nie wyrażał bowiem zgody na wydanie Spółce dowodu zapłaty akcyzy.

Na tle tak zakreślonego stanu faktycznego Spółka zwróciła się do DKIS o wydanie interpretacji, czy w omawianej sytuacji będzie przysługiwać jej prawo do zwrotu akcyzy z tytułu dokonanego WDT/eksportu. Zdaniem Spółki należy przyjąć, że w cenie zakupionych przez nią wyrobów (wskazanej na opłaconych przez nią fakturach wystawionych przez pośrednika), ujęta została także wartość zapłaconej akcyzy (co znajduje m.in. uzasadnienie ekonomiczne z punktu widzenia podmiotu, który poniósł faktyczny ciężar podatku akcyzowego na wcześniejszym etapie obrotu). DKIS w interpretacji indywidualnej z 5 listopada 2021 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.226.2021.1.MK) nie zgodził się jednak ze stanowiskiem Spółki.

W ocenie organu dokumentem potwierdzającym zapłatę akcyzy na terytorium kraju nie może być faktura wystawiona przez podmiot (kolejnego pośrednika) niebędący podatnikiem akcyzy. Faktura taka nie wskazuje bowiem ani kwoty zapłaconego podatku akcyzowego, jak i kiedy takiej zapłaty dokonano, co ma zasadnicze znaczenie przy zmianie stawki akcyzy. Na tę interpretację Spółka zgłosiła skargę do WSA w Gdańsku, który w wyroku z 25 maja br. (sygn. akt I SA/Gd 133/22) przychylił się do stanowiska DKIS i oddalił skargę Spółki. Zdaniem sądu przepisy akcyzowe stanowiące o możliwości ubiegania się o zwrot akcyzy przy WDT/eksporcie wyrobów zawierają zapis o potrzebie udokumentowania zapłaty akcyzy w kraju, w tym jej wysokości i czasie dokonania zapłaty. Opisana przez Spółkę faktura nie stanowi wystarczającego dowodu w tym zakresie.

Komentarz eksperta

Omawiana sprawa stanowi typowy przypadek, w którym racja leży po środku i obie strony postępowania przedstawiają trafne argumenty. Niewątpliwie jednak jeśli ten wyrok się uprawomocni, będzie stanowił kolejny przykład orzeczeń powodujących

w istocie ograniczenie prawa do skorzystania z procedury zwrotu akcyzy wynikającej z polskich regulacji (które powinny być w tym zakresie spójne w przepisami unijnymi).

Warto wspomnieć, że na gruncie akcyzy, także dalszy podmiot w łańcuchu dostaw może ubiegać się o jej zwrot (przy zachowaniu wszelkich wymogów określonych przepisami). W przypadku WDT/eksportu wyrobów akcyzowych, od których akcyza została zapłacona w Polsce, przysługuje jej zwrot (i) podatnikowi, który dokonał tego WDT/eksportu, albo (ii) podmiotowi, który nabył te wyroby od podatnika i dokonał ich WDT/eksportu (zob. art. 82 ust. 1 i 2 ustawy akcyzowej). Przyjmując jednak prounijną wykładnię systemu akcyzy także dalszy podmiot w łańcuchu (tj. inny niż podatnik lub tzw. pierwszy pośrednik) powinien móc co do zasady ubiegać się o ten zwrot (zob. m.in. wyrok NSA w sprawie o sygn. akt I GSK 1877/15).

Poruszony w opisywanym wyroku wątek od lat rodzi problemy praktyczne dla podmiotów zamierzających ubiegać się o zwrot podatku. Zgodnie z art. 10 ust. 12 ustawy akcyzowej, **na żądanie** nabywcy podatnik akcyzy wykazuje w fakturze lub oświadczeniu załączanym do faktury kwotę akcyzy zawartą w cenie wyrobów wykazanych w tej fakturze. Z uwagi na brak wyrażenia zgody przez poprzedni podmiot w łańcuchu (który rozliczył akcyzę) na wydanie dowodu potwierdzenia jej zapłaty, Spółka nie była w stanie uzyskać takiego dowodu. Stanowisko zaprezentowane przez WSA podtrzymuje w tym zakresie dotychczasową linię interpretacyjną organów, które uznają, że faktura wystawiona przez dostawcę

wyrobów do Spółki nie wskazywała kwoty zapłaconej akcyzy ani daty uiszczenia. Ponadto, takiego potwierdzenia może dokonać tylko podatnik akcyzy, który zapłacił podatek od wyrobów.

W mojej ocenie, przy tego rodzaju sprawach zasadne mogłoby być odwołanie się do ogólnych reguł dowodowych wynikających z przepisów Ordynacji podatkowej, zgodnie z którymi jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem (art. 180 § 1 i dalsze Ordynacji podatkowej). Należy także pamiętać, że w praktyce postępowanie o zwrot akcyzy stanowi odrębne postępowanie niż to o wydanie interpretacji indywidualnej oraz odbywa się przed innym organem, tj. właściwym akcyzowo naczelnikiem urzędu skarbowego. W tych postępowaniach należałoby zatem szukać wszelkich możliwości dowodowych, pozwalających ustalić fakt zapłaty akcyzy na terytorium Polski na poprzednim etapie obrotu (z uwzględnieniem wymagań/kryteriów wynikających w tym zakresie z obowiązujących przepisów akcyzowych). Oczywiście sama faktura wystawiona przez pośrednika takiego jak w analizowanym przypadku (tj. kolejnego w łańcuchu) nadal może być dowodem niewystarczającym dla uzyskania zwrotu akcyzy zapłaconej od wyrobów na wcześniejszym etapie obrotu nimi, niemniej w powiązaniu z innymi dowodami powinna umożliwiać taki zwrot.



MATEUSZ ŚLIWIŃSKI
STARSZY KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Zasady wypełniania dokumentu dostawy przez podmiot pośredniczący w przypadku dostarczenia paliwa żeglugowego do podmiotu zużywającego, wyrok NSA z 14 czerwca 2022 r., sygn. I GSK 2772/18	7
Wydatków na nabycie akcji innej spółki nie można bezpośrednio połączyć z nabyciem nieruchomości lub innych rzeczy służących do prowadzenia działalności na terenie SSE, wyrok NSA z 14 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2652/19	7
Zasady alokacji części kosztów pośrednich, których spółka nie jest w stanie przyporządkować do odpowiadających im źródeł uzyskania przychodów, w przypadku otrzymywania przychodów w postaci dywidend od spółek krajowych i zagranicznych, wyrok NSA z 14 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2643/19	7
Kwestia oceny czy wydatki na budynek posiadający część biurowo-administracyjną stanowią koszty kwalifikowane i wpłyną na kwotę zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 15 czerwca 2022 r., sygn. I SA/GO 150/22	8
Pierwsze zasiedlenie w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy VAT, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 15 czerwca 2022 r., sygn. I SA/GO 168/22	8

Zasady wypełniania dokumentu dostawy przez podmiot pośredniczący w przypadku dostarczenia paliwa żeglugowego do podmiotu zużywającego, wyrok NSA z 14 czerwca 2022 r., sygn. I GSK 2772/18

W świetle art. 32 ust. 10 ustawy akcyzowej zarówno dokument dostawy, jak dokument zastępujący dokument dostawy powinny zawierać dane, które są wymagane dla dokumentu dostawy. Zakres danych jakie powinny znaleźć się na dokumencie dostawy dołączonym do przemieszczanych wyrobów został jednoznacznie określony w załączniku nr 1 do rozporządzenia MF z dnia 22 grudnia 2015 r. w sprawie dokumentu dostawy, warunków i sposobu zwrotu wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie oraz środków skażających alkohol etylowy.

Brak jest podstaw prawnych przyznających podmiotowi wystawiającemu dokument dostawy uprawnienie do ustalania w sposób dowolny zakresu danych jakie powinny być umieszczane na dokumencie dostawy, tj. przyjęcie, że podmiot pośredniczący może wpisać w polu 3 dokumentu dostawy (nazwa/nazwisko i imię podmiotu odbierającego wyroby zwolnione dane zaopatrywanego statku - nazwa, bandera), w polu 4 (adres siedziby/miejsca zamieszkania podmiotu odbierającego wyroby zwolnione) nr IMO. Tym samym błędne jest stanowisko, że podanie na dokumencie dostawy danych zaopatrywanego statku oraz nr IMO uznać należy za wystarczające do przyjęcia, że dokument ten zawiera wszystkie wskazane w prawidłowy sposób dane określone w załączniku nr 1 do ww. rozporządzenia.

Wydatków na nabycie akcji innej spółki nie można bezpośrednio połączyć z nabyciem nieruchomości lub innych rzeczy służących do prowadzenia działalności na terenie SSE, wyrok NSA z 14 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2652/19

Za wydatki ponoszone na cele rozwoju strefy nie mogą być uznane wydatki związane z funkcjonowaniem spółki, które jest ona zobowiązana ponosić jak każdy inny podmiot funkcjonujący w obrocie prawnym, jak rów-

nież koszty wypłacanych odszkodowań lub odsetek od zobowiązań budżetowych. Za wydatki takie nie mogą być również uznane wydatki związane z wykupem akcji od pozostałych akcjonariuszy, bowiem nie realizują one ustawowo określonego celu rozwoju strefy, lecz mają w konsekwencji doprowadzić do połączenia dwóch spółek akcyjnych przez przejęcie. Wydatków na nabycie akcji innej spółki i opłat notarialnych nie można bezpośrednio połączyć z nabyciem nieruchomości lub innych rzeczy służących do prowadzenia działalności na terenie SSE, które zarządzający nabędzie dopiero w momencie połączenia.

Zasady alokacji części kosztów pośrednich, których spółka nie jest w stanie przyporządkować do odpowiadających im źródeł uzyskania przychodów, w przypadku otrzymywania przychodów w postaci dywidend od spółek krajowych i zagranicznych, wyrok NSA z 14 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2643/19

1) W świetle językowego brzmienia art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT zasady proporcjonalnej alokacji kosztów nie mają zastosowania do przychodów opodatkowanych w sposób szczególny na zasadach ryczałtowych. Konsekwencją powyższego jest wyłączenie przychodów opodatkowanych ryczałtowo z kalkulacji dokonywanej na potrzeby proporcjonalnej alokacji kosztów pośrednich. Zatem art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT odnosi się jedynie do tych przychodów, z których dochód podlega opodatkowaniu (wyłączeniu lub zwolnieniu) na zasadach ogólnych, pomijając jednocześnie przychody opodatkowane w inny sposób (tj. ryczałtowo).

2) Podstawą opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych w przypadku dywidend od spółek zależnych mających siedzibę poza terytorium Polski, zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy CIT, jest dochód, zatem przychody z dywidend pomimo iż dochód z tego tytułu może korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 20 ust. 3 ustawy CIT, należy uwzględnić przy ustalaniu proporcji, o której mowa w art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT. Tym samym część kosztów uzyskania przychodów powinna być alokowana do przychodu z dywidend.

Kwestia oceny czy wydatki na budynek posiadający część biurowo-administracyjną stanowią koszty kwalifikowane i wpłyną na kwotę zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 15 czerwca 2022 r., sygn. I SA/GO 150/22

Nie istnieje żadna zależność pomiędzy możliwością zaliczenia wydatku wskazanego w § 8 ust. 1 rozporządzenia RM z dnia 28 sierpnia 2018 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej niektórym przedsiębiorcom na realizację nowych inwestycji do kosztów kwalifikowanych, a wpływem dokonanych wydatków na zwiększenie zdolności produkcyjnej istniejącego przedsiębiorstwa, dywersyfikacją produkcji albo zasadniczą zmianą dotyczącą procesu produkcyjnego. Tym samym z uwagi na wykorzystanie budynku do działalności wskazanej w decyzjach, który zostanie wyposażony w zaplecze biurowo-administracyjne, do którego zostaną przeniesione działy związane bezpośrednio z produkcją, takie jak planowanie produkcji, dział badawczo-rozwojowy zajmujący się rozwojem produktów, logistyka oraz działy administracyjne, do których należy zaliczyć dział kadrowy, finansowy i obsługi administracyjnej, wydatki na jego budowę będą

stanowią koszty kwalifikowane inwestycji, o których mowa w § 8 ust. 1 rozporządzenia, oraz będą zwiększać kwotę zwolnienia przysługującego spółce zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT.

Pierwsze zasiedlenie w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy VAT, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 15 czerwca 2022 r., sygn. I SA/GO 168/22

W analizowanej sprawie gmina zawarła ze spółką komunalną umowę w przedmiocie świadczenia usług w zakresie zaopatrzenia w wodę oraz odprowadzania ścieków. Zatem od daty zawarcia umowy spółka może infrastrukturę wykorzystywać, kiedy zajdzie taka potrzeba. Zawarcie przedmiotowej umowy wypełnia definicję oddania do użytkowania pierwszemu użytkownikowi budowli po ich wybudowaniu. Tym samym, skoro w roku 2018 (w momencie zawarcia umowy) doszło do pierwszego zasiedlenia wszystkich budowli w ramach infrastruktury, to do momentu jej zbycia (aportu) minie co najmniej 2 lata. Zatem, zbycie infrastruktury następować będzie po okresie dłuższym niż 2 lata od pierwszego zasiedlenia budowli w związku z czym, aport infrastruktury będzie zwolniony od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy VAT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Ustalenie czy otrzymany rabat pośredni stanowi rabat, o którym mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy VAT. Obniżenie podatku naliczonego, dokumentowanie rabatu w pliku JPK_VAT oraz metoda wyliczenia wartości podatku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.185.2022.3.AB	10
Kwalifikacja na gruncie CIT wydatków na wdrażanie nowych rozwiązań informatycznych w użytkowanym przez spółkę systemie (który nie stanowi jej własności ani nie przysługują jej do niej prawa wynikające z licencji), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.227.2022.1.MKU	10
Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów użytkowania służby przeciwpożarowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.148.2022.1.AK	11
Przekazywanie pracownikom środków pieniężnych w postaci dobrowolnych napiwków od klientów nie stanowi przychodu dla spółki w świetle ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.119.2022.6.BJ	11
Rozpoznanie wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i rozliczenie jej w procedurze unijnej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.195.2022.1.PK	12
Pożyczka pieniężna udzielona przez spółkę wspólnikowi stanowi dochód z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.90.2022.3.JKU	13

Ustalenie czy otrzymany rabat pośredni stanowi rabat, o którym mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy VAT. Obniżenie podatku naliczonego, dokumentowanie rabatu w pliku JPK_VAT oraz metoda wyliczenia wartości podatku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.185.2022.3.AB

1) Rabat bezpośredni jest przyznawany bezpośrednio pomiędzy sprzedawcą, a nabywcą – stronami umowy kupna-sprzedaży. Natomiast rabat pośredni jest przyznawany kolejnemu podmiotowi (innemu niż nabywca) przez podatnika znajdującego się na początku łańcucha dostaw. W świetle tej definicji „rabatu” należy uznać, że w niniejszej sprawie będziemy mieć do czynienia z pomniejszeniem, czyli odstępstwem od ustalonej ceny usług przez dostawcę, który co prawda nie będzie świadczył usług bezpośrednio na rzecz spółki, ale na podstawie odpowiednich indywidualnych ustaleń będzie przyznawał jej rabaty. Spowoduje to w istocie zwrot części ceny usług. W przypadku kiedy spółka, której dostawca przyznał rabat, otrzyma zwrot części ceny nabywanych usług, wówczas dla dostawcy i dla spółki nastąpi rzeczywiste obniżenie ceny świadczonych usług. Takie obniżenie ceny nie będzie dotyczyło bezpośredniego kontrahenta dostawcy, od których spółka nabywa usługi. W takiej sytuacji otrzymywany przez spółkę bonus stanie się opustem, obniżką ceny, o której mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy VAT. Otrzymany rabat nie jest związany ze świadczeniem wzajemnym (spółka nie świadczy na rzecz dostawców żadnych usług) i otrzymany bonus jest w istocie rabatem obniżającym wartość sprzedaży. Tym samym w związku z otrzymanym rabatem pośrednim spółka będzie zobowiązana do zmniejszenia podatku naliczonego z tytułu nabycia usług wcześniej od konsorcjanta lub pośrednika.

2) Spółka będzie miała obowiązek obniżenia kwoty podatku naliczonego o podatek wykazany na nocie dokumentującej rabat pośredni w okresie rozliczeniowym, w którym otrzyma zapłatę - w sytuacji gdy za ten okres rozliczeniowy warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy usługi będą uzgodnione z dostawcą, jeżeli przed upływem tego okresu rozliczeniowego warunki te zostaną spełnione i potwierdzone stosowną dokumentacją.

3) Wystawiona nota księgowa lub obciążeniowa będzie dokumentem stanowiącym dowód udzielonego spółce rabatu. Dokumentując rabat pośredni dostawca nie będzie miał możliwości wystawienia faktury korygującej. Zatem w celu prawidłowego rozliczenia podatku w prowadzo-

nej ewidencji dla potrzeb podatku VAT spółka będzie miała prawo uwzględnić wystawioną notę księgową lub obciążeniową jako dowód otrzymanego rabatu. Dokument ten należy oznaczyć jako „WEW”. W przypadku rabatu pośredniego beneficjentem przyznanego rabatu nie jest bezpośredni kontrahent podmiotu wypłacającego premię. Upust przyznawany jest więc z pominięciem jednego z uczestników łańcucha dostaw. W konsekwencji w przypadku księgowania w pliku JPK noty uznaniowej lub księgowej dokumentującej rabat pośredni spółka powinna w polu nr Kontrahenta/Nazwa Kontrahenta wpisać „BRAK”.

4) Kwota rabatu wypłacana przez dostawcę na rzecz spółki obniża efektywnie kwotę należną dostawcy. Obniżenie to powinno znajdować odzwierciedlenie nie tylko w podstawie opodatkowania, jak i w kwocie podatku należnego, ale również w kwocie podatku naliczonego. Skoro obniżeniu ulega kwota łącznej należności za sprzedane usługi, która jest kwotą brutto, zatem i kwota rabatu powinna być uznana za kwotę brutto, którą należy proporcjonalnie (tzw. metodą „w stu”) podzielić na kwotę podstawy opodatkowania i kwotę VAT należności (i odpowiednio naliczonego).

Kwalifikacja na gruncie CIT wydatków na wdrażanie nowych rozwiązań informatycznych w użytkowanym przez spółkę systemie (który nie stanowi jej własności ani nie przysługują jej do niej prawa wynikające z licencji), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.227.2022.1.MKU

1) Dokonane przez spółkę wydatki na wdrożenie nowych rozwiązań informatycznych w użytkowanym przez nią systemie (który nie stanowi jej własności ani nie przysługują jej do niej prawa wynikające z licencji) a służące do generowania JPK, należy zakwalifikować jako koszty inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami (koszty pośrednie) w okresach, w których zostały poniesione.

2) Przyszłe wydatki na aktualizowanie istniejących i wdrażanie nowych rozwiązań informatycznych w użytkowanym przez spółkę systemie (który nie stanowi jej własności ani nie przysługują jej do niej prawa wynikające z licencji) a służące do generowania JPK i wdrożenia rozwiązań związanych z Krajowego Systemu e-faktur, powinny zostać zakwalifikowane jako koszty inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami (koszty pośrednie) w okresach, w których zostaną poniesione.

Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów użytkowania śluzy przeciwpowodziowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.148.2022.1.AK

1) Wartość kosztów użytkowania śluzy poniesionych do dnia przekazania środków trwałych do używania nie może zwiększać wartości początkowej tych środków trwałych, jakie w przyszłości realizować będzie spółka na posiadanych działkach gruntu. Koszty użytkowania śluzy nie mogą zostać jednoznacznie przypisane do kosztu wytworzenia środków trwałych bowiem nie są ponoszone w celu wytworzenia środków trwałych. Poniesienie tych kosztów nie ma bezpośredniego wpływu na sam proces wytwarzania środków trwałych. Koszty użytkowania śluzy, co prawda są związane z prowadzoną inwestycją, to jednak ze swej istoty mają inny charakter niż wydatki mieszczące się w kategorii kosztu wytworzenia środka trwałego, o którym mowa w art. 16g ust. 4 ustawy CIT. Wydatki te nie są bowiem związane z samym procesem wytworzenia. Oznacza to, że wydatki te nie zwiększają kosztu wytworzenia środków trwałych i nie stanowią elementu wartości początkowej. Koszty użytkowania śluzy wynikają m.in. z faktu posiadania nieruchomości przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą i należy klasyfikować je jako element kosztów stałych, które podatnik zobowiązał się uiszczać w związku z posiadaniem przez niego majątkiem, tj. ochroną przeciwpowodziową posiadanej nieruchomości. Koszty użytkowania śluzy nie są ponoszone w celu wytworzenia środków trwałych, ale w związku z samym faktem posiadania nieruchomości i jej ochrony przeciwpowodziowej. Koszty użytkowania śluzy będą ponoszone niezależnie czy powstanie środek trwały. Nie stanowią zatem „innego kosztu”, o którym mowa w art. 16g ust. 4 ustawy CIT, który daje się zaliczyć do wartości wytworzonych środków trwałych. Wobec powyższego koszty użytkowania śluzy należy zaliczyć do kosztów pośrednich, potrącalnych w momencie poniesienia, zgodnie z art. 15 ust. 4d w zw. z art. 15 ust. 4e ustawy CIT.

2) Poniesienie kosztów użytkowania śluzy nie ma bezpośredniego wpływu na sam proces realizacji inwestycji polegającej na budowie

budynków, w których zostaną wyodrębnione lokale przeznaczone do dalszej sprzedaży (towary). Wydatki te nie są bowiem związane z samym procesem inwestycji i nie mogą stanowić bezpośrednich kosztów uzyskania przychodów. Nie można ich powiązać bezpośrednio z przychodami osiąganymi ze sprzedaży poszczególnych towarów. Koszty użytkowania śluzy wynikają m.in. z faktu posiadania nieruchomości i jej ochrony przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą i należy klasyfikować je jako element kosztów stałych, które podatnik zobowiązał się uiszczać w związku z ochroną posiadanego przez niego majątku i niezależnie od zmian planów inwestycyjnych. Koszty użytkowania śluzy stanowią zatem inne niż bezpośrednie koszty uzyskania przychodu (koszty pośrednie) zaliczane do kosztów podatkowych w momencie poniesienia.

Przekazywanie pracownikom środków pieniężnych w postaci dobrowolnych napiwków od klientów nie stanowi przychodu dla spółki w świetle ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.119.2022.6.BJ

Jeżeli w istocie stosowane przez spółkę systemy sprzedażowe pozwalają określić i jednoznacznie przypisać kwoty poszczególnych przydzielonych napiwków konkretnym pracownikom i w związku z tym możliwe jest generowanie okresowych raportów, na podstawie których spółka rozlicza się z pracownikami z napiwków, a spółka nie będzie pobierać na swoją rzecz żadnych kwot z napiwków i na koniec dnia przekazać napiwki pracownikom, to nie sposób uznać, że pozostawiane przez klientów napiwki stanowią trwałe i definitywne przysporzenie majątkowe spółki.

W związku z powyższym, napiwki otrzymane w gotówce od klientów, jak i te przekazywane przez spółkę pracownikom, zarówno w sytuacji doliczenia ich kwoty do kwoty wynikającej z paragonu, jak i zapłaty za pośrednictwem karty płatniczej, nie będą stanowić przychodu podatkowego spółki. Na spółce ciąży obowiązek dokumentowania rozliczeń dokonywanych transakcji, a także rozliczeń pomiędzy spółką i jej pracownikami, w sposób umożliwiający właściwe i niebudzące wątpliwości określenie wysokości przychodów podatkowych spółki.

Rozpoznanie wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i rozliczenie jej w procedurze unijnej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.195.2022.1.PK

Spółka w ramach prowadzonej działalności, realizuje model sprzedaży w ramach tzw. dropshippingu w wariantcie sprzedaży towaru we własnym imieniu i na własny rachunek. Wskazany powyżej model transakcji polega na tym, że klient będący osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej (klient finalny) nabywa od spółki towar. Następnie spółka nabywa ten przedmiot w hurtowni mającej siedzibę na terytorium UE, głównie w Niemczech lub Francji, przekazując swojemu dostawcy numer VAT-UE nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane, tj. odpowiednio w Niemczech lub Francji. Spółka wskazuje hurtowni adres klienta finalnego, a następnie towar ten zostaje wysłany bezpośrednio z hurtowni pod wskazany adres klienta finalnego. W stosowanym modelu sprzedaży towar w momencie dostawy (przeniesienia prawa do rozporządzania towarem jak właściciel) w transakcji pomiędzy hurtownią a spółką oraz w transakcji pomiędzy spółką a klientem finalnym nigdy nie znajduje się na terytorium Polski.

1) We wskazanym modelu sprzedaży spółka od momentu przekazania towaru firmie przewozowej dysponuje towarem jak właściciel pomimo, że nie posiada tego towaru fizycznie. Podmiotem, który w przedstawionym łańcuchu organizuje i koordynuje całość procesu logistycznego i transportowego towaru i zlecającym przewóz (za pośrednictwem hurtowni) jest spółka, która za pośrednictwem hurtowni działającej na jej rzecz, organizuje transport. Ustalenie warunków dostawy z firmą przewozową pozostaje w takim przypadku w zakresie samodzielnej decyzyjności spółki. Spółka zarejestrowała się do procedury VAT OSS z zamiarem rozliczania sprzedaży do innych krajów UE. Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że spółka w opisanym schemacie dostaw (jako organizator transportu/wysyłki) będzie podmiotem pośredniczącym w rozumieniu art. 22 ust. 2d ustawy VAT.

2) Mając na uwadze, że spółka przekazuje swoim dostawcom (hurtowniom) numer VAT-UE nadany przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane to

zastosowanie znajdzie norma określona w art. 22 ust. 2c ustawy VAT. W konsekwencji, dostawy dokonane na rzecz spółki należy traktować jako nieruchomości (opodatkowane w miejscu rozpoczęcia wysyłki). Tym samym, dostawy dokonywane przez spółkę będą dostawami ruchomymi (transgraniczne).

3) Mając na uwadze model sprzedaży w ramach którego spółka dokonuje dostawy towarów na rzecz klientów (osób fizycznych) nieprowadzących działalności gospodarczej, i towar (w ramach tych dostaw) jest przemieszczany pomiędzy dwoma państwami członkowskimi – to należy uznać, że dostawy te stanowią wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość (WSTO). Miejscem opodatkowania dostaw spółki (na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 1a ustawy VAT) będzie kraj zakończenia wysyłki (transportu), a w przypadku spełnienia warunków, o których mowa w art. 22a ust. 1 ustawy VAT, spółka może wybrać miejsce opodatkowania dostawy kraj zakończenia wysyłki (transportu).

4) Przepisy art. 130a ustawy VAT wprowadzają procedurę tzw. One Stop Shop (OSS). Procedura ta ma na celu uproszczenie obowiązków w zakresie podatku VAT nałożonych na podatników dokonujących dostaw towarów i świadczących usługi osobom niebędącym podatnikami (konsumentom) na terytorium UE. Na podstawie ww. procedury podatnicy, m.in. dokonujący WSTO, nie muszą rejestrować się do celów podatku VAT we wszystkich państwach członkowskich, w których dokonywane są dostawy. Zamiast tego podatek VAT należny od tych transakcji mogą zadeklarować i zapłacić w jednym państwie członkowskim (państwie członkowskim identyfikacji) za pośrednictwem OSS. Korzystanie z tej procedury ma charakter fakultatywny. Przy czym jeżeli podatnik decyduje się zarejestrować w procedurze unijnej, to będzie zobowiązany rozliczać VAT od wszystkich czynności objętych tą procedurą, wyłącznie w ramach tej procedury. Państwem identyfikacji spółki jest Polska i spółka złożyła zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT. Zatem spółka będzie uprawniona dokonywać rozliczenia podatków w ramach OSS w Polsce.

5) W sytuacji opisanej we wniosku, towar jest wysyłany z Francji albo Niemiec. Schemat dostawy dotyczy wyłącznie sytuacji, gdy w ramach dostawy towarów na rzecz klienta finalnego dochodzi do przemieszczenia towarów

z państwa członkowskiego, w którym znajduje się siedziba hurtowni do innego państwa członkowskiego wskazanego przez klienta finalnego. W związku z powyższym dostawa/transport towaru, w każdym przypadku analizowanego schematu dostawy następuje do innego kraju unijnego niż kraj rozpoczęcia transportu/wysyłki towarów. W takiej sytuacji spółka w celu opodatkowania WSTO w kraju zakończenia transportu musi uwzględnić przepisy francuskie i niemieckie.

6) Na podstawie art. 106b ust. 1 pkt 2 ustawy VAT przy WSTO rozliczanej poza OSS występuje obligatoryjnie obowiązek wystawienia faktury dla tych czynności. Obowiązek wystawiania faktury nie dotyczy dostawcy korzystającego z procedury unijnej (procedura, o której mowa w dziale XII w rozdz. 6a ustawy VAT). W przypadku, gdy podatnik rozlicza podatek VAT w ramach procedury szczególnej (OSS), to do fakturowania mają zastosowanie przepisy państwa członkowskiego identyfikacji (w tym przypadku Polski). Skoro spółka rozlicza WSTO na podstawie procedury OSS, to nie jest zobowiązana do dokumentowania opisanych dostaw fakturami VAT.

7) Mając na uwadze, że opisany we wniosku stan faktyczny odnosi się do dostawy towarów, które nigdy nie będą znajdować się na terytorium kraju, należy uznać, że spółka jest zobowiązana do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 130d ust. 1 ustawy VAT. Natomiast nie ma obowiązku prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11a ustawy VAT.

Pożyczka pieniężna udzielona przez spółkę wspólnikowi stanowi dochód z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 czerwca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.90.2022.3.JKU

W treści art. 28m ust. 3 ustawy CIT, wskazano na otwarty katalog świadczeń, które mogą zostać uznane za dochód z tytułu ukrytych zysków, ale również wskazane zostały przykłady transakcji traktowanych jako taki dochód. Jednym z wymienionych przykładów jest udzielenie pożyczki przez podatnika udziałowcowi, akcjonariuszowi albo wspólnikowi, w tym za pośrednictwem tworzonego z zysku funduszy, lub podmiotowi powiązanemu z udziałowcem, akcjonariuszem lub wspólnikiem (art. 28m ust. 3 pkt 1 ustawy CIT). Wskazać należy również na Przewodnik do ryczału spółek z 23 grudnia 2021 r., gdzie na str. 33 w pkt 61, jako przykład transakcji traktowanych jako dochód z tytułu ukrytych zysków wskazano kwotę pożyczki (kredytu) udzielonej przez podatnika (spółkę) wspólnikowi, w tym za pośrednictwem tworzonego z zysku funduszy, lub podmiotowi powiązanemu ze wspólnikiem, a także odsetki, prowizje, wynagrodzenia i opłaty od pożyczki (kredytu) udzielonej przez te podmioty podatnikowi (spółce). A zatem, udzielona pożyczka pieniężna przez spółkę wspólnikowi będzie stanowić dochód z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 pkt 1 ustawy CIT.

KONTAKT



ANDRZEJ PACZUSKI
tel. +48 510 051 712
andrzej.paczuski@ptpodatki.pl



ANDRZEJ TAUDUL
tel. +48 502 184 839
andrzej.taudul@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

LUBLIN

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