



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

05.09.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Przesłanki uznania, że przychody ze sprzedaży wynajmowanej uprzednio nieruchomości należy zaliczyć do źródła z pozarolniczej działalności gospodarczej, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 23 sierpnia 2022 r., sygn. akt I SA/Wr 34/22 _____ 3

Rozliczanie VAT w związku z zakupem i sprzedażą bitcoinów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 marca 2022 r., sygn. IPPP2/443-243/14-17/S/AM ____ 4

Przesłanki uznania, że przychody ze sprzedaży wynajmowanej uprzednio nieruchomości należy zaliczyć do źródła z pozarolniczej działalności gospodarczej, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 23 sierpnia 2022 r., sygn. akt I SA/Wr 34/22

W przedmiotowej sprawie podatnicy złożyli wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie potwierdzenia, że sprzedaż nieruchomości nie skutkuje powstaniem po ich stronie przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT.

Podatnicy nie wykorzystywali nieruchomości do celów prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej i nie wprowadzali ich do ewidencji środków trwałych. Podatnicy nie prowadzili pozarolniczej działalności gospodarczej związanej z profesjonalnym obrotem nieruchomościami i nie zamierzali w zakresie sprzedaży ww. nieruchomości występować w takim charakterze. Sprzedaż nieruchomości była przez nich traktowana jako sprzedaż majątku prywatnego. W latach 1991-2019 uzyskiwali przychody z tytułu najmu nieruchomości spółce z ograniczoną odpowiedzialnością, w której są współnikami, które rozliczali jako przychody z tzw. najmu prywatnego.

DKIS uznał, że z całokształtu działań podatników wynika, że przedmiotowa sprzedaż będzie następować w warunkach wskazujących na jej handlowy i zarobkowy charakter, ponieważ ich działania nie mogą mieć ze swej istoty charakteru przypadkowego, incydentalnego, miały one charakter profesjonalny i zorganizowany – wymagały one bowiem podejmowania szeregu zaplanowanych i przemyślanych czynności nakierowanych na osiągnięcie określonego dochodu.

WSA we Wrocławiu nie zgodził się ze stanowiskiem organu i uchylił zaskarżoną interpretację.

Komentarz eksperta

Komentowany wyrok przedstawia zagadnienie kwalifikacji przychodów ze sprzedaży nieruchomości do określonego źródła przychodów na gruncie ustawy PIT, tj. art. 10 ust. 1 pkt 3 czy art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy PIT.

W niniejszym przypadku należy podzielić stanowisko WSA, iż sam fakt wcześniejszego, wieloletniego wynajmu przez podatników sprzedanych nieruchomości

i uzyskiwanie z tego tytułu przychodów, nie może determinować kwalifikacji przychodu ze sprzedaży nieruchomości do źródła przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Omawiana kwestia była już wielokrotnie przedmiotem orzeczeń sądów administracyjnych. W wyroku NSA z 26 maja 2021 r., sygn. akt II FSK 3454/18 wskazano, że: „wprowadzone do art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy PIT zastrzeżenie: „jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej” ma taki skutek, że dla kwalifikacji przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości do przychodów ze źródła regulowanego tym przepisem, bądź przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 pkt 3) decydujące znaczenie będzie miało ustalenie, czy stanowią one wynik aktywności podatnika, której można przypisać cechy pozarolniczej działalności gospodarczej z art. 5a pkt 6 ustawy PIT.”

Przypisanie cechy pozarolniczej działalności gospodarczej z art. 5a pkt 6 ustawy PIT jest możliwe jeżeli łącznie spełnione są wszystkich wymienione w tym przepisie przesłanki.

Czynności, które były wykonywane przez podatników mieszczą się w zwykłym zarządzie własnym majątkiem prywatnym, który jest związany ze zwykłym gospodarowaniem majątkiem osobistym. Oczywiście, wynajmowanie własnych nieruchomości we własnym imieniu i na własny rachunek wykazuje cechy zorganizowania, ciągłości, ma charakter zarobkowy (z tytułu otrzymywania czynszu od najemcy), ale to nie znaczy, że stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów podatkowych.

Sąd uznał jednak, że czynności, które były wykonywane przez podatników mieszczą się w zwykłym zarządzie własnym majątkiem prywatnym, który jest związany ze zwykłym gospodarowaniem majątkiem osobistym. Nie podjęli czynności, które byłyby charakterystyczne dla profesjonalnego obrotu, takie jak wykonuje przedsiębiorca – profesjonalista, sprzedając nieruchomość. Trzeba podkreślić, że podatnicy nie dokonywali żadnego podziału działek, nie występowali o przyłącze, nie występowali o decyzję o warunkach zabudowy czy pozwolenia na budowę, nie wyodrębniali dróg, nie umieszcili ogłoszeń w mediach czy na banerach reklamowych.

Należy również zgodzić się ze stanowiskiem WSA, że w niniejszej sprawie bez znaczenia powinien pozostać fakt wykorzystywania nieruchomości w działalności gospodarczej spółki (najemcy), w której podatnicy byli współnikami, ponieważ nieruchomości były przedmiotem umowy najmu pomiędzy podatnikami a spółką, a więc okoliczność wykorzystywania nieruchomości w działalności spółki nie ma żadnego znaczenia dla oceny sytuacji podatkowej podatników (wynajmujących).



MARTA MAZUROWSKA
KONSULTANT

Rozliczanie VAT w związku z zakupem i sprzedażą bitcoinów, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 marca 2022 r., sygn. IPPP2/443-243/14-17/S/AM

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: DKIS) wydał 29 marca 2022 r. interpretację indywidualną, w której uznał, iż nabywanie i zbywanie bitcoinów nie podlega pod działalność objętą VAT, bowiem jest to zwykły zarząd majątkiem. Interpretacja ta została wydana w wyniku wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) i po wielu latach sporu, jaki podatnik prowadził z organami podatkowymi.

W marcu 2014 roku podatnik zwrócił się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji, w którym zapytał, czy zakup w 2011 i 2013 roku bitcoinów, a następnie ich sprzedaż w 2013 roku podlega opodatkowaniu VAT. W jego ocenie, takie transakcje nie podlegają opodatkowaniu VAT. Jako jeden z argumentów podatnik wskazał, iż sprzedaż bitcoinów następowała na giełdach na rzecz niezidentyfikowanych nabywców, w związku z czym nie można określić jednoznacznie odbiorców i jaki posiadają status, tj. czy są to podatnicy VAT, czy też osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej.

Z zaprezentowanym poglądem podatnika nie zgodził się organ podatkowy i wydał negatywną interpretację, która została zaskarżona do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Warszawie. W wyniku wyroku WSA w Warszawie z 7 kwietnia 2016 r. interpretacja została uchylona. Następnie 8 września 2016 r. organ wydał nową interpretację, która ponow-

nie była niekorzystna dla podatnika i kolejny raz została zaskarżona do WSA w Warszawie.

Rozpatrując drugi raz sprawę, WSA w Warszawie wydał 6 grudnia 2017 r. wyrok (sygn. akt III SA/Wa 180/17) uchylający zaskarżoną interpretację. Niemniej, organ podatkowy, nie zgodził się znów z orzeczeniem i zdecydował się wnieść skargę kasacyjną. 19 sierpnia 2021 r. zapadł wyrok NSA (sygn. akt I FSK 590/18) oddalający skargę kasacyjną organu i uchylający interpretację indywidualną – w rezultacie zakończył się trwający kilka lat spór. W wyniku wyroku NSA, DKIS wydał 29 marca 2022 r. omawianą indywidualną interpretację.

W rozstrzygnięciu organ uznał, iż ze względu na brak przeprowadzania transakcji zakupu lub sprzedaży bitcoinów w 2012 r., brak jest ciągłości w działaniach podatnika. Poza tym, zdaniem organu, zawarcie kilkunastu tysięcy transakcji wynika ze specyfiki działania giełdy bitcoinowej, gdzie jedno zlecenie sprzedaży inwestora może skutkować zawarciem kilkuset odrębnych transakcji na giełdzie. W efekcie, mimo, iż działanie podatnika było nakierowane na osiągnięcie zysku, nie było w tych działaniach regularności i ciągłości. Co więcej, podatnik nie prowadził żadnych działań marketingowych. Zatem, zdaniem DKIS, transakcje zakupu i sprzedaży bitcoinów mieściły się w zakresie gospodarowania majątkiem prywatnym i nie podlegają VAT.

Komentarz eksperta

Wydana interpretacja DKIS to czwarte rozstrzygnięcie organu w tej samej sprawie, która była wynikiem dwóch wyroków WSA oraz wyroku NSA. Organy cały czas stały na stanowisku, że obrót bitcoinami w opisanym stanie faktycznym, stanowił działalność gospodarczą podlegającą VAT. Na poparcie swojego poglądu organy podatkowe odwoływały się m.in. do wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 22 października 2015 r. w sprawie David Hedqvist (C-264/14), w którym Trybunał uznał, że kupno i sprzedaż bitcoinów stanowi świadczenie usług, które mogą korzystać ze zwolnienia z VAT. Przy czym należy wskazać, że w orzeczeniu tym przedmiotem rozstrzygnięcia był zakup i sprzedaż bitcoinów na rzecz osób trzecich, z tytułu których to transakcji naliczana była marża. Zatem stan faktyczny nie był tożsamy ze stanem sprawy rozpatrywanej przez DKIS i tezy wynikające z tego rozstrzygnięcia nie mogły mieć zastosowania.

Odnosząc się natomiast do stanowiska DKIS, które zostało ukształtowane w wyniku wyroku NSA, można zasadnie stwierdzić, iż jest ono uzasadnione i tym samym korzystne dla podatników. DKIS stwierdził bowiem, że podatnik nabywając bitcoiny i następnie je sprzedając nie miał na celu prowadzenia działalności gospodarczej w tym zakresie, a jedynie rozporządzał własnymi zasobami pieniężnymi aby uzyskać jak najlepszy wynik finansowy (zysk). Nie można uznać, iż każde działanie podatników, które ma celu osiągnięcie zysku stanowi działalność gospodarczą. Należy wskazać, iż organ prawidłowo uznał, iż brak transakcji w 2012 r. realizowanych przez podatnika w zakresie obrotu bitcoinami, nie pozwala stwierdzić, że działanie miało stały charakter, co jest jedną z przesłanek prowadzenia działalności gospodarczej podlegającej VAT. Ponadto, działania podatnika były podejmowane we własnym imieniu i na własną rzecz i brak w tym zakresie faktycznego beneficjenta.

Podsumowując, obrót bitcoinami jest kontrowersyjny i organy podatkowe, co widać po komentowanej interpretacji mają odmienne zdanie niż sądy administracyjne. Zatem podatnicy, którzy planują na większą skalę obrót bitcoinami powinni szczegółowo przeanalizować niniejsze rozstrzygnięcie i ocenić, czy ich działalność będzie zbliżona do tej objętej interpretacją, czy też bardziej odpowiada sprawie C-264/14 rozpatrywanej przez TSUE. Następnie, w zależności od ustaleń, powinni przyjąć właściwy sposób postępowania, tj. brak skutków na gruncie VAT, gdy stan faktyczny jest analogiczny do tego objętego interpretacją z 29 marca 2022 r. lub też konieczność rejestracji dla celów, wykazania sprzedaży zwolnionej z VAT oraz złożenia JPK, w przypadku gdy stan faktyczny odpowiada temu z wyroku TSUE.



SZYMON RAUT
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Przesłanki opodatkowania VAT rekompensaty otrzymywanej przez spółkę komunalną w związku z wykonywaniem powierzonych przez miasto zadań własnych, wyrok WSA w Warszawie z 26 sierpnia 2022 r., sygn. III SA/WA 521/22	7
Kwestia rozliczenia na gruncie ustawy CIT przez spółkę prowadzącą działalność w SSE dofinansowania otrzymanego na podstawie art. 15g i art. 15gg ustawy o COVID-19, wyrok WSA we Wrocławiu z 26 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/WR 60/22	7
Zasady zaliczania do kosztów kwalifikowanych odpisów amortyzacyjnych od prototypu w pracach B+R, wyrok NSA z 23 sierpnia 2022 r., sygn. II FSK 3142/19	7
Wymogi dotyczące zastosowania mechanizmu bezpośredniej alokacji kosztów w rozumieniu art. 90 ust. 1 ustawy VAT, wyrok WSA w Rzeszowie z 25 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/RZ 366/22	8
Wymogi dotyczące prowadzenia ewidencji określonej w art. 24e ustawy CIT. Zasady ustalenia dochodu z kwalifikowanego IP, wyrok WSA we Wrocławiu z 25 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/WR 745/21	8
Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od czynności likwidacyjnych dotyczących przejętych kopalni, zakładów górniczych lub ich części, wyrok WSA w Gliwicach z 22 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/GL 375/22	8

Przesłanki opodatkowania VAT rekompensaty otrzymywanej przez spółkę komunalną w związku z wykonywaniem powierzonych przez miasto zadań własnych, wyrok WSA w Warszawie z 26 sierpnia 2022 r., sygn. III SA/WA 521/22

W świetle wyroków TSUE z dnia 29 października 2015 r. w sprawie C-174/14 (Saudaçor) oraz z dnia 22 lutego 2018 r. w sprawie C-182/17 (Nagyszénás Településszolgálatási Nonprofit Kft.) należy przyjąć, iż w analizowanej sprawie istnieje świadczenie, wykonywane przez spółkę komunalną na rzecz gminy, które ujmuje się jako świadczenie polegające na uwolnieniu miasta od konieczności wykonywania „samodzielnie” zadania własnego. W działalności spółki (MOSiR) można wyróżnić świadczenia wykonywane przez spółkę w ramach ogólnej usługi, z którymi nie koresponduje żadna wyraźna usługa wykonywana przez nią na rzecz osób fizycznych. Do tych świadczeń należą w szczególności, np. wstępy dla osób zwolnionych od opłaty, obowiązek organizacji przedsięwzięć popularyzujących sport, kulturę fizyczną i rekreację, a także samo utrzymanie infrastruktury sportowo-rekreacyjnej. W tych przypadkach nie ma „odpowiedniości” między tym świadczeniem na rzecz miasta a poszczególnymi usługami wykonywanymi przez spółkę dla osób fizycznych. Ewidentnie jest jakaś wartość dodana tego świadczenia, na którą umówiła się spółka z miastem. Co więcej w korespondencji z tą częścią niepokrytą usługami na rzecz odbiorców pozostaje rekompensata - skoro ma ona pokrywać koszty, które nie są pokryte przychodami z działalności spółki. W tym sensie można dopatrzeć się bezpośredniego związku, jakiego wymaga TSUE w cyt. wyrokach. Rekompensata ta nie ma analogii do odszkodowania czy też dotacji ogólnej - bo związek rekompensaty ze świadczeniem spółki jest jawny. Tym samym należy uznać, iż podlega ona opodatkowaniu VAT.

Kwestia rozliczenia na gruncie ustawy CIT przez spółkę prowadzącą działalność w SSE dofinansowania otrzymanego na podstawie art. 15g i art. 15gg ustawy o COVID-19, wyrok WSA we Wrocławiu z 26 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/WR 60/22

1) Zwolnieniem podatkowym wskazanym w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, objęty jest

tylko dochód wygenerowany bezpośrednio z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE, wymienionej wprost w zezwoleniu. W związku z tym, dofinansowanie wynagrodzeń pracowników otrzymane na podstawie art. 15g i art. 15gg ustawy o COVID-19 nie stanowi przychodu z działalności zwolnionej z opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

2) W przypadku otrzymania dofinansowania, na podstawie art. 15g i art. 15gg ustawy o COVID-19, do wynagrodzeń i pokrycia składek na ubezpieczenie społeczne, kwota dofinansowania stanowić będzie przychód podatkowy, natomiast wydatki nią pokryte można rozpoznać jako koszty uzyskania przychodu po spełnieniu warunków wskazanych w art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Tego typu wydatki są bowiem związane z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą oraz z uzyskiwanymi przychodami.

3) W odniesieniu do pracowników wykonujących czynności związane z działalnością strefową, wskazać należy, że wynagrodzenia i składki na ubezpieczenie społeczne tych pracowników stanowią koszt uzyskania przychodów z działalności podlegającej zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, jako koszty bezpośrednio alokowane do wyniku z działalności strefowej.

Zasady zaliczania do kosztów kwalifikowanych odpisów amortyzacyjnych od prototypu w pracach B+R, wyrok NSA z 23 sierpnia 2022 r., sygn. II FSK 3142/19

W przedmiotowej sprawie prototyp nie jest środkiem trwałym wykorzystywanym w prowadzonej działalności B+R, lecz jest efektem tej działalności (powstaje w wyniku prowadzenia prac rozwojowych, a jego efektywność, będzie można dopiero stwierdzić po przeprowadzeniu prac wskazanych w II i III etapie). Zatem dopiero wykonanie wszystkich prac wskazanych do wykonania na etapach I-III, zakończeniu uzyskaniem zaplanowanych rezultatów, będzie skutkowało wykonaniem projektu - zakończeniem prac B+R. Oznacza to, że odpisy od wartości początkowej prototypu nie będą stanowić kosztów kwalifikowanych, o których mowa w art. 18d ust. 3 ustawy CIT.

Wymogi dotyczące zastosowania mechanizmu bezpośredniej alokacji kosztów w rozumieniu art. 90 ust. 1 ustawy VAT, wyrok WSA w Rzeszowie z 25 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/RZ 366/22

1) Z przedstawionego wniosku wynika, iż spornych wydatków spółka nie może przypisać wprost odrębnie do czynności opodatkowanych i odrębnie do czynności zwolnionych od VAT. W rozpatrywanej sprawie spółka ponosi wydatki, które przydzielane są do MPK według kluczy podziałowych przyjętych przez spółkę, a o wyborze klucza podziałowego przesądza rodzaj wydatku. Odnosząc się do tego wskazania zaznaczyć należy, że powyższa metoda przyporządkowania nie stanowi bezpośredniej alokacji, lecz jest metodą szacunkową. A zatem, skoro wydatki, które przydzielone są według kluczy podziałowych i spółka nie ma możliwości odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz odrębnie do czynności w stosunku do których nie przysługiwało prawo do odliczenia, jest zobowiązana do proporcjonalnego rozliczenia podatku, zgodnie z art. 90 ust. 2 i 3 ustawy VAT.

2) Przepisy art. 90 ust. 5, 6 oraz 9a ustawy VAT jednoznacznie wskazują, których obrotów nie ujmuje się w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo. Do wyliczenia proporcji zgodnie z art. 90 ust. 3 ustawy VAT, w mianowniku należy zatem ująć całkowity obrót uzyskany z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo, z uwzględnieniem wyłączeń wskazanych w art. 90 ust. 5, 6 i 9a ustawy VAT.

Wymogi dotyczące prowadzenia ewidencji określonej w art. 24e ustawy CIT. Zasady ustalenia dochodu z kwalifikowanego IP, wyrok WSA we Wrocławiu z 25 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/WR 745/21

1) Jednym z podstawowych warunków stosowania tej stawki jest prowadzenie wymaganej przepisami ewidencji tj. określonej w art. 24e ustawy CIT. Z informacji przedstawionych z uzupełnienia wniosku wynika, że spółka prowadzi ewidencję od dnia 1 stycznia 2020 r.

W świetle powyższego, nie można zgodzić się ze spółką, że jest ona uprawniona do możliwości zastosowania 5% stawki przed dniem 1 stycznia 2020 r. Spółka jest uprawniona do stosowania 5% preferencyjnej stawki opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych, w stosunku do opisanego we wniosku kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, od momentu zaprowadzenia ewidencji wymaganej przepisami ustawy CIT, tj. od dnia 1 stycznia 2020 r.

2) Zaproponowany przez spółkę sposób opodatkowania dochodu ze sprzedaży produktów, jako dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej jest nieprawidłowy. Spółka nie może korzystać ze stawki 5% od całego dochodu uzyskiwanego ze sprzedaży produktów, w cenie których uwzględnione jest kwalifikowane prawo własności intelektualnej, gdyż to prawo przysługuje jej tylko w stosunku do przychodu osiągniętego z kwalifikowanych praw własności intelektualnych, zawartego w cenie produktu.

Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od czynności likwidacyjnych dotyczących przejętych kopalni, zakładów górniczych lub ich części, wyrok WSA w Gliwicach z 22 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/GL 375/22

W zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego od czynności likwidacyjnych dotyczących przejętych kopalni, zakładów górniczych lub ich części spółka powinna być traktowana tak samo, jak traktowany byłby przedsiębiorca górniczy, gdyby nie doszło do ich przejęcia przez spółkę. Nie powinno budzić wątpliwości, że w takim wypadku przedsiębiorcy górnictwu przysługiwało by prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług wykorzystywanych do wykonania tych czynności. W konsekwencji spółce, przysługuje prawo do odliczenia całości podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania wszelkich czynności likwidacyjnych innych niż związane z likwidacją budowlanych obiektów naziemnych i bieżącym utrzymaniem nieruchomości, wykorzystywanych do wykonywania czynności likwidacyjnych dotyczących przejętych kopalni, zakładów górniczych lub ich części zarówno w sytuacji, w której spółka po przejęciu prowadziła działalność wydobywczą, jak również gdy działalność została w nich zakończona przed ich przejęciem przez spółkę.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Warunki utworzenia grupy VAT przez gminę. Zasady rozliczania VAT w ramach utworzonej przez gminę grupy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.220.2022.1.AMA	10
Wydatek na opłatę przyłączeniową (farmy fotowoltaicznej) nie zwiększa kosztu wytworzenia środka trwałego, o którym mowa w art. 16g ust. 4 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.372.2022.1.PC	11
Opodatkowanie VAT dostaw gazu w ramach transakcji łańcuchowej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.349.2022.1.RM	11
Sposób zaliczenia do przychodów podatkowych i kosztów uzyskania przychodów różnicy wynikającej ze stanu rezerw techniczno-ubezpieczeniowych i kalkulacji zaliczek przy połączeniu przez przejęcie zakładu ubezpieczeń , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.346.2022.1.DP	11
Przesłanki stosowania art. 16 ust. 1d ustawy CIT (który ma obowiązywać od dnia 1 stycznia 2023 r.) odnośnie do wynagrodzenia ponoszonego przez spółkę na rzecz licencjodawcy lub podmiotu powiązanego z tytułu umowy know-how lub umowy sublicencyjnej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.403.2022.1.BJ	12
Brak możliwości zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38 i pkt 37 ustawy VAT dla świadczonej usługi finansowania procesu (sporu sądowego) , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.417.2022.1.KW	12

Warunki utworzenia grupy VAT przez gminę. Zasady rozliczania VAT w ramach utworzonej przez gminę grupy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.220.2022.1.AMA

1) Gmina posiada bezpośrednio 100% udziałów w kapitale zakładowym spółek, które miałyby tworzyć grupę VAT. Wszyscy potencjalni członkowie grupy VAT posiadają siedzibę na terytorium Polski. Wszyscy członkowie grupy VAT wykonują czynności w zakresie realizowania zadań publicznych. Funkcjonowanie spółek komunalnych jest wynikiem niemożności zaspokojenia pewnych określonych potrzeb społecznych przez samą gminę, w obszarach, które zgodnie z samorządowymi przepisami ustrojowymi, stanowią zakres odpowiedzialności gminy lub powiatu. Ponadto działalności wykonywane przez członków grupy VAT uzupełniają się i są współzależne. Dla stwierdzenia, że podmioty są ze sobą powiązane ekonomicznie, nie jest konieczne by ich działania były prowadzone w jednym sektorze gospodarki. Można uznać, za wystarczające, jeżeli działalność członków grupy VAT jest tego samego rodzaju. Ponadto nad wszystkimi utworzonymi przez siebie spółkami komunalnymi gmina sprawuje prawną kontrolę, która odpowiada kontroli sprawowanej nad własnymi jednostkami, bowiem z wyłączeniem innych podmiotów powołuje wszystkie organy spółek, wywiera dominujący wpływ na cele strategiczne oraz istotne decyzje spółki, a spółki nie działają w interesie sprzecznym z interesami gminy. Spółki komunalne korzystają ze wsparcia administracyjnego, prawnego i doradczego, a także obsługi w zakresie prowadzenia postępowań o udzielenie zamówień publicznych, jakie zapewniają merytoryczne wydziały urzędu. Opisane powyżej powiązania będą występować przez cały okres trwania grupy, ponieważ cel, okoliczności oraz charakter działania gminy oraz utworzonych przez nią spółek jest ściśle określony przepisami prawa. W przepisach mających obowiązywać od dnia 1 stycznia 2023 r. ponadto nie ma zastrzeżenia co do konieczności posiadania osobowości prawnej lub szczególnej formy prawnej. Nie występują także wprost wyłączenia, które uniemożliwiałyby wprost związanie grupy VAT w ramach jednostki samorządu terytorialnego i utworzonych przez nią spółek komunalnych. Tym samym, gmina oraz utworzone przez nią spółki spełniają warunki wymagane do utworzenia grupy VAT.

2) W sytuacji, gdy członek grupy VAT – spółka miejska, będzie dokonywała nabyć służących dostawie towarów lub świadczenia usług na rzecz innego członka grupy VAT – gminy, tylko w związku z wykonywanymi przez nią czynnościami w charakterze organu władzy publicznej (niepodlegającymi podatkowi VAT) lub czynnościami zwolnionymi, grupie VAT nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku. W przypadku, gdy spółka będzie dokonywała nabyć służących dostawie towarów lub świadczenia usług na rzecz gminy, w związku z wykonywanymi przez nią czynnościami podlegającymi opodatkowaniu, grupie VAT będzie przysługiwało pełne prawo do odliczenia podatku. Natomiast gdy spółka będzie dokonywała nabyć służących dostawie towarów lub świadczenia usług na rzecz gminy, jeżeli nie będzie możliwe przyporządkowanie do poszczególnych rodzajów działalności gminy (opodatkowanej VAT, zwolnionej i niepodlegającej opodatkowaniu tym podatkiem), grupa VAT będzie mogła dokonać częściowego odliczenia według tzw. prewskaznika VAT ustalonego dla konkretnej jednostki organizacyjnej, na rzecz której spółka miejska dokonuje nieopodatkowaną dostawę towarów lub świadczy usługę w ramach grupy VAT. Jeśli dokonywane zakupy będą służyć czynnościom opodatkowanym VAT oraz czynnościom zwolnionym realizowanym przez danego członka grupy VAT (jednostkę organizacyjną gminy), zastosowanie znajdzie również tzw. współczynnik proporcji, ustalony dla konkretnej jednostki organizacyjnej, na rzecz której spółka miejska dokonuje nieopodatkowanej transakcji wewnątrzgrupowej. Jeżeli nie będzie możliwości jednoznacznego wskazania konkretnej jednostki organizacyjnej jako odbiorcy, grupie VAT będzie przysługiwało częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego z zastosowaniem prewspółczynnika obliczonego dla urzędu obsługującego jednostkę samorządu terytorialnego. W przypadku, gdy z ustaleń podatnika (grupa VAT) wynika, że nabywane towary i/lub usługi służą czynnościom realizowanym przez gminę (opodatkowanym, zwolnionym i pozostającym poza VAT) ustalenie poziomu odliczenia według proporcji i preproporcji gminy (w podziale na poszczególne jednostki organizacyjne) odbywa się odpowiednio na dotychczasowych zasadach właściwych dla jednostek samorządu terytorialnego po dokonanej centralizacji. Brak możliwości przyporządkowania zakupu spółki miejskiej do konkretnego członka grupy VAT (w tym przypadku do gminy) oznacza natomiast konieczność stosowania prewspółczynnika/współczynnika przyjętego dla rozliczeń całej grupy VAT.

Wydatek na opłatę przyłączeniową (farmy fotowoltaicznej) nie zwiększa kosztu wytworzenia środka trwałego, o którym mowa w art. 16g ust. 4 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.372.2022.1.PC

Aby było możliwe włączenie wartości opłaty przyłączeniowej do wartości początkowej środka trwałego (i tym sposobem zwiększenie wartości początkowej środka trwałego) farmy fotowoltaicznej – wydatki na tę opłatę powinny podlegać kwalifikacji z punktu widzenia ustawowego określenia zakresu kosztu wytworzenia z uwzględnieniem składników nie zaliczanych do kosztu wytworzenia. Opłata przyłączeniowa, co prawda jest związana z prowadzoną inwestycją w postaci budowy farm fotowoltaicznych, to jednak ze swej istoty ma inny charakter niż wydatki mieszczące się w kategorii kosztu wytworzenia środka trwałego, o którym mowa w art. 16g ust. 4 ustawy CIT. Koszt opłaty przyłączeniowej nie jest bowiem związany z samym procesem wytworzenia farmy fotowoltaicznej, nie zwiększa jej wartości. Wydatek ten ma zapewnić w przyszłości dostawę energii do farmy fotowoltaicznej. Tym samym powyższy wydatek jest związany z możliwością korzystania z farmy. Oznacza to, że wydatek na opłatę przyłączeniową nie zwiększa kosztu wytworzenia środka trwałego, o którym mowa w art. 16g ust. 4 ustawy CIT i nie stanowi elementu wartości początkowej. Ponoszone opłaty za przyłącze energetyczne powinny być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów na zasadach ogólnych wynikających z art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Opodatkowanie VAT dostaw gazu w ramach transakcji łańcuchowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.349.2022.1.RM

Skoro w analizowanym przypadku, podmiotem odpowiedzialnym za organizację transportu towarów był trzeci (ostatni) podmiot w łańcuchu dostaw, transport towarów należy przyporządkować dostawie dokonanej przez drugi podmiot w łańcuchu dostaw (kontrahenta) na rzecz trzeciego podmiotu w łańcuchu dostaw, tj. podmiotu z UE. Tym samym, drugą transakcję w łańcuchu dostaw (dokonywaną pomiędzy

kontrahentem a podmiotem z UE), należy traktować jako „transakcję ruchomą” opodatkowaną jako transakcja międzynarodowa. Natomiast dostawa towarów dokonana pomiędzy spółką (wnioskodawcą) a drugim podmiotem w łańcuchu dostaw (kontrahentem) jako poprzedzająca transport towarów powinna być uznana za transakcję o charakterze „nieruchomym”, którą zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT należy uznać za dokonaną i opodatkowaną w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów, tj. na terytorium kraju. Tym samym, dostawa między spółką a drugim podmiotem w łańcuchu dostaw (kontrahentem) nie stanowi dla spółki WDT, w rozumieniu art. 13 ust. 1 ustawy VAT. Dostawa między spółką a kontrahentem powinna być opodatkowana na terytorium Polski jak dostawa krajowa. Zatem stanowisko, z którego wynika, że dostawa gazu LPG realizowana przez spółkę na rzecz kontrahenta stanowi WDT podlegającą opodatkowaniu, na podstawie art. 41 ust. 3 w zw. z art. 42 ustawy VAT jest nieprawidłowe.

Sposób zaliczenia do przychodów podatkowych i kosztów uzyskania przychodów różnicy wynikającej ze stanu rezerw techniczno-ubezpieczeniowych i kalkulacji zaliczek przy połączeniu przez przejęcie zakładu ubezpieczeń, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.346.2022.1.DP

1) Spółka przejmująca (spełniająca definicję zakładu ubezpieczeniowego) powinna zaliczyć zawiązanie oraz ewentualne zmniejszenie stanu rezerw techniczno-ubezpieczeniowych odpowiednio do kosztów lub przychodów podatkowych w wartości różnicy między wartością stanu tych rezerw na koniec roku podatkowego, w którym dojdzie do połączenia (połączenie przez przejęcie), a wartością sumy stanu tych rezerw na początku roku podatkowego zarówno w spółce, jak i spółce przejmowanej.

2) W przypadku kalkulacji zaliczek na podatek dochodowy zgodnie z art. 25 ust. 1 ustawy CIT różnicę tę należy obliczyć jako różnicę między wartością stanu tych rezerw na koniec danego miesiąca, począwszy do miesiąca w którym dojdzie do połączenia, a wartością sumy stanu tych rezerw na początku roku podatkowego w spółce i w spółce przejmowanej.

Przesłanki stosowania art. 16 ust. 1d ustawy CIT (który ma obowiązywać od dnia 1 stycznia 2023 r.) odnośnie do wynagrodzenia ponoszonego przez spółkę na rzecz licencjodawcy lub podmiotu powiązanego z tytułu umowy know-how lub umowy sublicencyjnej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.403.2022.1.BJ

Z opisu sprawy wynika, że licencjodawca, podmiot powiązany i wnioskodawca (spółka) są podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Rozważane są dwa scenariusze, w ramach których uzyska ona prawa do know-how, tj. na podstawie umowy know-how zawartej bezpośrednio z licencjodawcą know-how albo na podstawie umowy sublicencyjnej zawartej z podmiotem powiązanym będącym licencjobiorcą know-how. Wynagrodzenie, które zamierza ponieść spółka na rzecz licencjodawcy lub podmiotu powiązanego z tytułu umowy know-how lub umowy sublicencyjnej będą objęte normą art. 16 ust. 1 pkt 15b ustawy CIT, jeżeli zaistnieje przynajmniej jedna z przesłanek wskazanych w art. 16 ust. 1d ustawy CIT. W opisanym zdarzeniu przyszłym zaistnieje przesłanka z art. 16 ust. 1d pkt 3 ustawy CIT. W przypadku stwierdzenia, iż wypłacane świadczenie ma charakter ukrytej dywidendy, wartość tego świadczenia nie będzie kosztem uzyskania przychodu dla podatnika. Z powyższego wynika, że spółka zobowiązana będzie wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów wydatki poniesione na wynagrodzenie z tytułu umowy know-how lub umowy sublicencyjnej od podmiotów powiązanych, jeżeli podmioty te były w posiadaniu know-how jeszcze przed powstaniem spółki. Zatem wynagrodzenie ponoszone przez spółkę na rzecz licencjodawcy z tytułu umowy know-how lub podmiotu powiązanego z tytułu umowy sublicencyjnej stanowi ukrytą dywidendę i podlega wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na mocy art. 16 ust. 1 pkt 15b ustawy CIT, chyba, że suma poniesionych w roku podatkowym przez spółkę kosztów stanowiących ukrytą dywidendę będzie niższa niż kwota zy-

sku brutto w rozumieniu przepisów o rachunkowości, uzyskanego w roku obrotowym, w którym koszty te zostały uwzględnione w wyniku finansowym spółki.

Brak możliwości zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38 i pkt 37 ustawy VAT dla świadczonej usługi finansowania procesu (sporu sądowego), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.417.2022.1.KW

1) Finansowanie sporu przez osobę trzecią jest bezzwrotną inwestycją finansującego, co oznacza, że w razie niepowodzenia procesu, wypłacona przez finansującego kwota nie podlega zwrotowi przez stronę finansowaną. Podmiot korzystający z „finansowania sporu przez osobę trzecią” nie ponosi zatem dodatkowego ryzyka finansowego, poza tym jakie należy ponieść na rzecz drugiej strony w przypadku ewentualnej przegranej. Polskie prawo nie nakłada na strony postępowania przed sądem powszechnym obowiązku osobistego ponoszenia kosztów postępowania. Do podobnego wniosku doszedł, na gruncie prawa polskiego, Sąd Okręgowy w Poznaniu (sygn. IX GCo 190/20), który oddalił wniosek pozwanego o zabezpieczenie kosztów wykonania zabezpieczenia, stwierdzając, że zawarcie przez powoda umowy TPF jest dopuszczalne w świetle swobody umów, a środki zapewnione na mocy umowy TPF dają gwarancję wypłacalności powoda.

2) W przedstawionych we wniosku okolicznościach spółka nie będzie wykonywała czynności ubezpieczeniowych ani reasekuracyjnych. Nie będzie występowała w roli ubezpieczyciela, który w przypadku wystąpienia ryzyka objętego umową ubezpieczenia będzie zobowiązany do świadczenia na rzecz ubezpieczonego klienta. Zatem świadczone przez spółkę usługi finansowania procesu nie mogą korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy VAT. Ponadto świadczone przez spółkę ww. usługi nie noszą znamion umowy kredytu czy pożyczki, ani zarządzania nimi. Wobec powyższego nie znajdzie tu także zastosowania zwolnienie z art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT.

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