



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

10.10.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Usługi subpartycypacji korzystają ze zwolnienia z VAT, wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 6 października 2022 r., sygn. C-250/21 _____ 3

Wpłata wspólnikom zysków z działalności spółki przekształcanej przez spółkę przekształconą po dniu przekształcenia nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych po stronie spółki przekształcanej, jeżeli spółka przekształcona będzie podlegała opodatkowaniu estońskim CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 października 2022 r. sygn. 0111-KDIB1-1.4010.535.2022.2.BS _____ 4

Usługi subpartycypacji korzystają ze zwolnienia z VAT, wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 6 października 2022 r., sygn. C-250/21

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) 6 października 2022 r. wydał wyrok w polskiej sprawie, która dotyczyła opodatkowania VAT usług subpartycypacji. Usługi te polegały na zapewnieniu bankowi przez fundusz inwestycyjny finansowania, w zamian za zapłatę z góry określonego wynagrodzenia za przekazanie przyszłych wpływów z wierzytelności przysługujących bankowi, które pozostają w jego aktywach. Zdaniem TSUE, usługi te stanowią usługi udzielania kredytów i są zwolnione z VAT.

Orzeczenie Trybunału zapadło na tle sporu interpretacyjnego pomiędzy Dyrektorem Krajowej Informacji Skarbowej (DKIS) a funduszem sekurytyzacyjnym. Fundusz wystąpił z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji, w której zwrócił się z pytaniem, czy usługi subpartycypacji świadczone na rzecz banku, polegające na przekazaniu finansowania w zamian za przekazanie przez bank wpływów z określonych wierzytelności, które pozostają w aktywach banku, korzystają ze zwolnienia z VAT. DKIS w odpowiedzi na zadane pytanie uznał, że nie mogą korzystać ze zwolnienia VAT. Fundusz nie zgodził się z takim stwierdzeniem i złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (WSA), a ten z kolei podzielił jego pogląd o możliwości stosowania zwolnienia z VAT.

Niemniej, spór nie zakończył się na tym etapie, bowiem DKIS złożył skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego, a ten z kolei wystąpił do TSUE z pytaniem prejudycjalnym, czy usługi subpartycypacji mogą być uznane za usługi udzielania kredytów zwolnione z VAT.

TSUE rozstrzygając 6 października 2022 r. ww. sprawę wskazał w pierwszej kolejności, iż transakcja pomiędzy funduszem i bankiem ma charakter odpłatny za tym podlega VAT. Nie mają w tym zakresie zastosowania tezy wyroku TSUE w sprawie GFKL, w której to TSUE uznał, że nie podlega VAT nabycie na własne ryzyko trudnych wierzytelności, po cenie niższej od ich wartości nominalnej.

Zdaniem TSUE, brak gwarancji udzielonych funduszowi nie jest decydujący w procesie kwalifikowania umowy subpartycypacji jako umowy kredytu. Udzielenie zabezpieczeń

może się różnić i nie ma to wpływu na charakter usługi. Co więcej fakt, iż wierzytelności pozostają w aktywach banku i fundusz nie ma prawa regresu wobec banku w przypadku niewywiązywania się przez dłużników, również nie wpływa na uznanie subpartycypacji jako umowy kredytu.

W rezultacie, TSUE uznał, iż usługi subpartycypacji podlegają zwolnieniu z VAT, jako usługi udzielania kredytu.

Komentarz eksperta

Komentowane orzeczenie jest rozstrzygnięciem przełomowym, bowiem będzie stanowiło podstawę dla polskich organów podatkowych i sądów administracyjnych, jak traktować na gruncie VAT usługi subpartycypacji.

Dotychczas organy podatkowe uznawały, że usługi te nie korzystają ze zwolnienia z VAT. Natomiast sądy nie miały jednolitego podejścia w tej sprawie, np. wyrok WSA w Poznaniu z 7 czerwca 2018 r. (sygn. I SA/Po 336/18), w którym uznano, że usługi te podlegają opodatkowaniu VAT w oparciu o 23% stawkę VAT, z kolei w wyroku WSA w Warszawie z 25 maja 2017 r. (sygn. III SA/Wa 1438/16), będącym podstawą pytania prejudycjalnego do TSUE uznano, że są zwolnione z VAT.

W efekcie stanowiska TSUE, należy stwierdzić, że podmioty, którym przysługuje ograniczone prawo do odliczenia VAT lub prawo to w ogóle nie przysługuje, nie będą ponosiły dodatkowego kosztu nieodliczonego VAT-u w sytuacji, gdy będą nabywcą usług subpartycypacji. Z tej perspektywy orzeczenie można uznać za korzystne. Jednocześnie, należy wskazać, że pogląd TSUE o uznaniu umowy subpartycypacji za umowę kredytu stanowi rozszerzającą wykładnię art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy o VAT, przewidującej zwolnienie z VAT m.in. dla usług kredytu. Tym samym, w mojej ocenie, może się okazać, że usługi o charakterze zbliżonym do usług subpartycypacji mogą zostać uznane za zwolnione z VAT mimo, że wcześniej traktowano je jako opodatkowane. Taka sytuacja, może oznaczać dla podmiotu, który dokonał odliczenia VAT z faktury dokumentującej czynność, która pierwotnie była opodatkowana VAT, a następnie uznano ją za zwolnioną z VAT, że nie przysługuje mu prawo do odliczenia VAT.

Podsumowując, wyrok TSUE może skutkować z jednej strony zmianą dotychczasowej praktyki podatkowej w kwestii opodatkowania VAT usług subpartycypacji i występowaniem o zwrot niesłusznie zapłaconego VAT. Z drugiej strony organy podatkowe mogą kwestionować odliczenie podatku naliczonego z faktur dokumentujących usługi subpartycypacji przez podmioty, którym takie prawo przysługuje. Zatem uważam, iż zarówno podmioty, które świadczą takie usługi, jak i takie, które je nabywają, powinny dokonać analizy zawartych umów pod kątem stosowania zwolnienia z VAT.



SZYMON RAUT
DORADCA PODATKOWY

Wypłata wspólnikom zysków z działalności spółki przekształcanej przez spółkę przekształconą po dniu przekształcenia nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych po stronie spółki przekształcanej, jeżeli spółka przekształcona będzie podlegała opodatkowaniu estońskim CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 października 2022 r. sygn. 0111-KDIB1-1.4010.535.2022.2.BS

We wskazanej interpretacji indywidualnej wnioskodawcy będący wspólnikami spółki z ograniczoną odpowiedzialnością spółki komandytowej (dalej: spółka przekształcana), będącej podatnikiem CIT od 2021 r., wskazali, że planują przekształcenie spółki przekształcanej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością (dalej: spółka przekształcona). Wysokość kapitału własnego w spółce przekształcanej ma być niższa niż w spółce przekształcanej, gdyż przed przekształceniem Wspólnicy zamierzają zgłosić żądanie wypłaty zysków z działalności spółki przekształcanej w formie pieniężnej. Część zysków z działalności spółki przekształcanej może zostać wypłacona przed dniem przekształcenia, natomiast wypłata pozostałych środków zostanie dokonana w przyszłości przez spółkę przekształconą.

W związku z powyższym wnioskodawcy zastanawiali się czy po dniu przekształcenia spółki przekształcanej w spółkę przekształconą wypłata wspólnikom zysków z działalności spółki przekształcanej przez spółkę przekształconą

będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych po stronie spółki przekształcanej, jeżeli spółka przekształcona będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych w formie ryczałtu od dochodów spółek.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: DKIS) potwierdził stanowisko wnioskodawców, że wypłata wspólnikom zysków z działalności spółki przekształcanej przez spółkę przekształconą nie będzie spełniała przesłanek do uznania za którąkolwiek z kategorii dochodów podlegających opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

Komentarz eksperta

Komentowana interpretacja indywidualna jest kolejnym już stanowiskiem DKIS w zakresie niepodlegania opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych wypłaty wspólnikom zysków z działalności spółki przekształcanej przez spółkę przekształconą po dniu przekształcenia, jeżeli spółka przekształcona będzie podlegała opodatkowaniu estońskim CIT. Analogiczne podejście DKIS wyraził w interpretacji indywidualnej nr 0111-KDIB1-1.4010.543.2022.2.SH z dnia 4 października 2022 r. oraz w 0111-KDIB2-1.4010.35.2022.2.DD z dnia 4 lipca 2022 r.


W omawianej interpretacji indywidualnej DKIS wskazał, że art. 28m ust. 1 ustawy CIT zawiera zamknięty katalog dochodów, które podlegają opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek. Natomiast wypłata Wspólnikom zysków z działalności spółki przekształcanej przez spółkę przekształconą nie będzie spełniała przesłanek do uznania za którąkolwiek z kategorii dochodów podlegających opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek. W szczególności zyski z działalności spółki przekształcanej nie będą zyskiem netto wypracowanym w okresie opodatkowania ryczałtem. Nie będą także stanowiły wydatku niezwiązanego z działalnością gospodarczą ani nie będą spełniały definicji nieujawnionej operacji gospodarczej lub ukrytego zysku. Ponadto wypłatę zysków z działalności spółki przekształcanej nie sposób będzie uznać za dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku lub dochód z tytułu zysku netto.

Stanowisko DKIS w przedmiotowym zakresie nie jest zaskakujące, ponieważ ciężko byłoby się doszukiwać konieczności opodatkowania estońskim CIT zysków spółki wypracowanych przed wyborem tej formy opodatkowania. Stanowisko to jest również zgodne z objaśnieniami podatkowymi Ministerstwa Finansów z dnia 23 grudnia

2021 r. „Przewodnik do Ryczału od dochodów spółek”.



MARTA MAZUROWSKA
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

- Kwestia uznania usługi wykonania farmy fotowoltaicznej pod klucz za jedną usługę złożoną w świetle przesłanki zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia,** wyrok NSA z 29 września 2022 r., sygn. I FSK 1047/21 7
- Zakres pojęcia „umorzenie wierzytelności” w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy CIT. Postanowienie kończące postępowanie upadłościowe nie może potwierdzać nieściągalności wierzytelności w odniesieniu do podmiotu, który nie jest w takim postanowieniu ujęty,** wyrok NSA z 27 września 2022 r., sygn. II FSK 199/20 7
- Wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, nie mają zastosowania do usług wsparcia sprzedaży lokali,** wyrok NSA z 27 września 2022 r., sygn. II FSK 40/20 7
- Kwalifikacja wydatków na wybudowanie hali produkcyjnej wraz z budynkiem administracyjnym i infrastruktury towarzyszącej do kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji w świetle art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT,** wyrok WSA w Opolu z 30 września 2022 r., sygn. I SA/OP 235/22 8
- Skutki podatkowe w ustawie PCC skupu monet ze złota dewizowego,** wyrok WSA we Wrocławiu z 29 września 2022 r., sygn. I SA/WR 48/22 8
- Kwestia kwalifikacji do kosztów uzyskania przychodów odsetek od zaciągniętego kredytu w celu nabycia udziałów przejętej spółki,** wyrok WSA w Gdańsku z 28 września 2022 r., sygn. I SA/GD 496/22 8

Kwestia uznania usługi wykonania farmy fotowoltaicznej pod klucz za jedną usługę złożoną w świetle przesłanki zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia, wyrok NSA z 29 września 2022 r., sygn. I FSK 1047/21

W przypadku budowy farmy fotowoltaicznych przez podwykonawcę, usługi projektowe oraz usługi naprawcze i serwisowe są odrębnymi usługami w odniesieniu do usługi głównej - wykonania instalacji farmy. Ponadto odrębnymi usługami są usługi wykonania drogi gruntowej wewnętrznej oraz montażu ogrodzenia. Pod względem technicznym nie jest wymagane aby za każdym razem ten sam podmiot, który świadczył usługę główną wykonywał usługę budowy drogi czy też usługę montażu ogrodzenia. W konsekwencji wykonanie usługi budowy drogi i usługi montażu ogrodzenia będzie podlegać odwrotnemu obciążeniu VAT. Usługi te są bowiem odpowiednio sklasyfikowane samodzielnie do PKWiU 42.11.20.0 i PKWiU 43.29.12.0, które zostały ujęte w zał. nr 14 do ustawy VAT i spełnione zostały warunki mechanizmu odwrotnego obciążenia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy VAT.

Zakres pojęcia „umorzenie wierzytelności” w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy CIT. Postanowienie kończące postępowanie upadłościowe nie może potwierdzać nieściągalności wierzytelności w odniesieniu do podmiotu, który nie jest w takim postanowieniu ujęty, wyrok NSA z 27 września 2022 r., sygn. II FSK 199/20

O umorzeniu wierzytelności można mówić tylko wtedy, jeżeli w ogóle ta wierzytelność istnieje. W stanie faktycznym sprawy co do istnienia wierzytelności strony pozostawały w sporze. Nie było wyraźnie określone w jakiej wysokości, na jakich zasadach wierzytelności powstały i czy są one wymagalne. W związku z tym rację miał organ twierdząc, że nie można mówić o umorzeniu czegoś, co w ogóle nie wiadomo czy istnieje. Samo cofnięcie pozwu oraz rezygnacja z dochodzenia spornej należności, bez uznania przez dłużnika wierzytelności za istniejącą, nie stanowi jej umorzenia w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy CIT.

Jeżeli niewiadome było, czy wierzytelność w ogóle istnieje, a ponadto wierzytelność nie została uwzględniona w postępowaniu upadłościowym - to nie można wywodzić z samego faktu zakończenia postępowania upadłościowego, że udokumentowano nieściągalność danej wierzytelności. Innymi słowy nie można skutków zakończenia postępowania upadłościowego rozciągać na te wierzytelności, które nie były objęte tym postępowaniem.

Wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, nie mają zastosowania do usług wsparcia sprzedaży lokali, wyrok NSA z 27 września 2022 r., sygn. II FSK 40/20

Zakres znaczeniowy art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT jest bardzo nieostry. W związku z tym, biorąc pod uwagę, że zakłada on pewne ograniczenia, to należy interpretować go w ten sposób (przyjmując kierunkową dyrektywę), aby te nieostre granice nie były nadmiernie rozszerzane. W tej sytuacji należy uznać, iż usługi wsparcia w sprzedaży (pośrednictwa handlowego) nie stanowią ani usług wymienionych, ani też usług podobnych, do wymienionych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. Charakter usług wsparcia w sprzedaży (pośrednictwa handlowego) jest w sposób istotny odmienny od istoty usług wskazanych w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. Nawet gdyby uznać, że usługi wsparcia w sprzedaży mają pewien element wspólny ze świadczeniami wymienionymi w art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, to nie uzasadnia to sztucznego podziału usługi kompleksowej, której podstawowy charakter nie nosi cech odpowiadających usługom wymienionym w powyższym przepisie. Celem usług opisanych we wniosku jest bowiem zawarcie umowy sprzedaży (o czym świadczy choćby szczególne ukształtowanie stosunków pomiędzy zleceniodawcą a usługobiorcą, polegające na udzieleniu pełnomocnictw do zawierania umów). Tym samym dokonana przez organ wykładnia regulacji art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, w świetle której usługi, których głównym celem jest skojarzenie zleceniodawcy z potencjalnymi klientami i doprowadzenie do zawarcia umowy sprzedaży - byłyby równoważne z usługami wymienionymi w art. 15e ust. 1 ustawy CIT jest błędna.

Kwalifikacja wydatków na wybudowanie hali produkcyjnej wraz z budynkiem administracyjnym i infrastruktury towarzyszącej do kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji w świetle art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT, wyrok WSA w Opolu z 30 września 2022 r., sygn. I SA/OP 235/22

Już sama literalna wykładnia przepisów art. 2 pkt 7 ustawy o wspieraniu nowych inwestycji oraz § 8 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 28 sierpnia 2018 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej niektórym przedsiębiorcom na realizację nowych inwestycji wskazuje, że nie istnieje żadna wynikająca z nich zależność pomiędzy możliwością zaliczenia wydatku wskazanego w § 8 ust. 1 rozporządzenia do kosztów kwalifikowanych a wpływem dokonanych wydatków na zwiększenie zdolności produkcyjnej istniejącego lub nowego przedsiębiorstwa, dywersyfikacją produkcji albo zasadniczą zmianą dotyczącą procesu produkcyjnego. W konsekwencji spółka może zaliczyć do kosztów kwalifikowanych nowej inwestycji wydatki poniesione na wybudowanie w ramach nowego zakładu środków trwałych w postaci budynku produkcyjno-biurowego, a także infrastruktury towarzyszącej. Wskazana hala produkcyjna wraz z budynkiem administracyjnym i częściami socjalnymi są bowiem niezbędne do prowadzenia produkcji na terenie objętym ww. decyzją o wsparciu.

Skutki podatkowe w ustawie PCC skupu monet ze złota dewizowego, wyrok WSA we Wrocławiu z 29 września 2022 r., sygn. I SA/WR 48/22

Brzmienie przepisu art. 9 pkt 1 ustawy PCC jest jasne. Mowa w nim o walutach obcych. O tym jakie są kryteria uznania za walutę obcą przesądza ustawa - Prawo dewizowe

(przede wszystkim istotne jest, że waluta jest środkiem płatniczym na terenie danego kraju). Monety, o których mowa we wniosku (w szczególności dolary amerykańskie, dolary kanadyjskie, dolary australijskie, euro, funty brytyjskie, czy krugerrandy), pomimo że są wykonane ze złota dewizowego, spełniają te kryteria. Okoliczność, że niektóre nie mają nominału jest cechą większości takich monet i nie ma znaczenia dla zastosowania zwolnienia.

Kwestia kwalifikacji do kosztów uzyskania przychodów odsetek od zaciągniętego kredytu w celu nabycia udziałów przejętej spółki, wyrok WSA w Gdańsku z 28 września 2022 r., sygn. I SA/GD 496/22

Wydatki poniesione na odsetki od kredytu zaciągniętego na zakup przez spółkę udziałów w innej spółce kapitałowej, która została następnie przejęta, podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodu. W niniejszej sprawie znajdzie bowiem zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT. Dyspozycją tego przepisu objęte są koszty związane z finansowaniem dłużnym uzyskanym na nabycie udziałów w części w jakiej są związane z kontynuacją działalności gospodarczej tej spółki. Ustawodawca wskazał, w powołanym przepisie, że kontynuacja działalności może nastąpić np. w związku z połączeniem, które miało miejsce w analizowanej sprawie.

Zasadą jest, że skoro ustawodawca nie zawarł w przepisach przejściowych skutków wejścia w życie danej regulacji to milczenie ustawodawcy oznacza przyjęcie bezpośredniego stosowania nowego prawa. Zatem art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT obowiązuje z dniem wejścia w życie czyli od dnia 1 stycznia 2018 r. i należy go stosować także do pożyczek (kredytów) zawartych przed dniem 1 stycznia 2018 r.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Nabywanie przez spółkę usług i towarów handlowych od wspólników w kontekście art. 28m ust. 1 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.415.2022.3.BS	10
Kwestia uznania inwestycji polegającej na budowie farmy wiatrowej lub solarnej za długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej w rozumieniu art. 15c ust. 8 i 10 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.558.2022.2.JKU	10
Kwestia zastosowania art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT do pożyczek przeznaczonych na zakup ZCP oraz na nabycie ogółu praw i obowiązków od spółki. Kwestia obowiązywania ww. przepisu w czasie , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.197.2022.1.BD	11
Zwolnienie z opodatkowania VAT czynności polegających na pełnieniu przez bank funkcji likwidatora funduszu inwestycyjnego , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.469.2022.1.IK	11
Obowiązek przekazania/aktualizacji informacji o przekroczeniu progu wskazanego w art. 26 ust. 2e ustawy CIT dotyczy również powiązanego akcjonariatu nieujawnionego. Kwestia wyłączenia (zawieszenie) stosowania ww. obowiązku , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.193.2022.1.DP	12
Opodatkowanie VAT usługi magazynowania świadczonych przez polską spółkę na rzecz kontrahenta z Niemiec , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.335.2022.2.RM	13

Nabywanie przez spółkę usług i towarów handlowych od wspólników w kontekście art. 28m ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.415.2022.3.BS

Wypłata przez spółkę na rzecz wspólników, będących podmiotami powiązаныmi ze spółką, wynagrodzenia z tytułu dokonywanych z tymi wspólnikami transakcji w zakresie świadczenia usług, nie będzie stanowiła dochodu z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Z kolei nabycie towarów handlowych przez spółkę od wspólników, będących podmiotami powiązаныmi ze spółką, które następnie spółka przeznaczą do sprzedaży w ramach swojej działalności gospodarczej, również nie będzie stanowiło dochodu z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Wynagrodzenie na rzecz podmiotu powiązanego oraz nabycie towarów handlowych od podmiotu powiązanego zostanie ustalone na poziomie rynkowym, a charakter ponoszonych wydatków związany jest z przedmiotem działalności gospodarczej spółki w zakresie związanym z jej funkcjonowaniem. Dodatkowo wskazać należy, iż spółka korzysta z usług wspólników (podmiotów powiązanych), ponieważ jest to niezbędne dla prowadzenia tej działalności. Zakres usług w działalności prowadzonej przez spółkę różni się od zakresu usług świadczonych przez wspólników. Jednocześnie należy mieć na uwadze, że zdanie wstępne przepisu art. 28m ust. 3 ustawy CIT wskazuje na otwarty (a nie zamknięty) katalog świadczeń mogących prowadzić do powstania dochodu z tytułu ukrytych zysków. Dlatego ocena czy dochód z tytułu wskazanych we wniosku a dokonywanych przez spółkę z podmiotami powiązаныmi powyższych transakcji spełnia warunki do uznania go za dochód z tytułu

ukrytego zysku powinna zostać dodatkowo przeprowadzona w oparciu o przesłanki wynikające ze zdania wstępnego przepisu art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Jak z niego wynika dochód z tytułu ukrytego zysku nie obejmuje świadczeń, które nie są wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, czyli świadczeń podjętych (wykonanych) bez jakiegokolwiek wpływu podmiotów powiązanych na działanie i decyzje spółki opodatkowanej ryczałtem, w zakresie ocenianego świadczenia.

Kwestia uznania inwestycji polegającej na budowie farmy wiatrowej lub solarnej za długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej w rozumieniu art. 15c ust. 8 i 10 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.558.2022.2.JKU

Przepis art. 6 pkt 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, nie pozwala na zaliczenie budowy urządzeń wytwarzających energię do inwestycji celu publicznego, gdyż taki charakter mają jedynie inwestycje polegające na budowie i utrzymaniu urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej. A zatem, realizacja inwestycji polegająca na budowie farmy wiatrowej lub solarnej nie może być uznana za realizację celu publicznego. Nie sposób więc zgodzić się ze spółką, że wskazane przedsięwzięcie stanowi projekt zakresu infrastruktury publicznej. W konsekwencji, realizacja inwestycji opisanej we wniosku nie może zostać uznana za długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej w rozumieniu art. 15c ust. 8 i 10 ustawy CIT. Tym samym, przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego należy uwzględnić koszty finansowania dłużnego wynikające z pożyczek (kredytów) wykorzystywanych do sfinansowania budowy farmy wiatrowej lub farmy solarnej.

Kwestia zastosowania art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT do pożyczek przeznaczonych na zakup ZCP oraz na nabycie ogółu praw i obowiązków od spółki. Kwestia obowiązywania ww. przepisu w czasie, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.197.2022.1.BD

Z uzasadnienia do projektu ustawy (Druk sejmowy 1532) wynika, że zastosowanie ograniczenia, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT ma miejsce w sytuacji przekwalifikowania finansowania długiem (czyli finansowania zwrotnego) na finansowanie kapitałem. W analizowanej sprawie w przypadku pożyczki z dnia 27 czerwca 2008 r., która została przeznaczona na zakup ZCP, trudno jest uznać, że miała miejsce transakcja kapitałowa. Wnioskodawca zakupił określony zespół składników majątkowych, które mogły być przez niego wykorzystywane w prowadzonej działalności gospodarczej. Z opisu sprawy nie wynika, że ww. zakup wiązał się dodatkowo z uzyskaniem przez wnioskodawcę określonych praw kapitałowych. W związku z powyższym do ww. pożyczki nie znajdzie zastosowania przepis art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT.

Natomiast pożyczka z dnia 17 czerwca 2013 r., o której mowa we wniosku z której środki zostały przeznaczone na nabycie praw i obowiązków od spółki B. mieści się w zakresie pojęcia transakcji kapitałowych, bowiem wiąże się z dokonaniem transakcji obejmujących przeniesienie składników majątkowych na wnioskodawcę poprzez nabycie ogółu praw i obowiązków w spółce B. Uznać zatem należy, że transakcja ta ma charakter transakcji kapitałowej. Z powyższego wynika, że w odniesieniu do ww. pożyczki zastosowanie znajdzie art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT.

Przy wprowadzeniu tej regulacji nie przewidziano przepisów przejściowych wskazujących okres zaniechania obowiązywania przepisu art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT, zatem omawiana regulacja weszła w życie z dniem 1 stycznia 2022 r. Oznacza to, że odsetki od finansowania, które zostało przyznane w latach ubiegłych, a które są ponoszone od dnia 1 stycznia 2022 r. nie będą stanowiły kosztu uzyskania przychodów, o ile finansowanie to zostało przeznaczone na transakcje kapitałowe.

Z powyższego wynika, że art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT znajdzie zastosowanie do pożyczek udzielonych przed wejściem w życie tej regulacji oraz finansowanych przez nie zakupów.

Zwolnienie z opodatkowania VAT czynności polegających na pełnieniu przez bank funkcji likwidatora funduszu inwestycyjnego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.469.2022.1.IK

Czynności wykonywane przez depozytariusza związane ze sprawowaniem funkcji likwidatora funduszu inwestycyjnego, nie stanowią wyłącznie czynności kontrolnych i nadzorczych nad działalnością funduszy, lecz stanowią czynności charakterystyczne dla zarządzania funduszem. Z dniem rozpoczęcia likwidacji funduszu inwestycyjnego, funkcję reprezentacji funduszu wobec osób trzecich przejmuje likwidator funduszu. Jedynym podmiotem uprawnionym do reprezentowania funduszu i zarządzania nim staje się likwidator. Zatem od dnia rozpoczęcia likwidacji wyłącznie likwidator jest uprawniony i zobowiązany do zarządzania funduszem oraz do jego reprezentowania, w szczególności w zakresie dokonywania w imieniu funduszu czynności wskazanych w art. 249 ust. 1 ustawy o funduszach inwestycyjnych. Do zadań likwidatora funduszu inwestycyjnego należy zbywanie aktywów funduszu, ściąganie należności, zaspokojenie wierzycieli i umorzenie jednostek uczestnictwa lub certyfikatów inwestycyjnych przez wypłatę uzyskanych środków pieniężnych uczestnikom funduszu, proporcjonalnie do liczby posiadanych przez nich tytułów uczestnictwa. Do zadań likwidatora funduszu pracowniczego należy zbycie aktywów, ściąganie należności funduszu, zaspokojenie wierzycieli funduszu i rozdysponowanie środków zgromadzonych na rachunkach członków funduszu zgodnie z ich dyspozycją. Powyższe czynności stanowią czynności charakterystyczne dla usług zarządzania funduszami, i korzystają ze zwolnienia przewidzianego dla usług zarządzania funduszami, określonego w art. 43 ust. 1 pkt 12 ustawy VAT. A zatem, czynności realizowane przez bank w ramach funkcji likwidatora funduszu inwestycyjnego są zwolnione z VAT jako „usługi zarządzania funduszami” na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 12 ustawy VAT.

Obowiązek przekazania/aktualizacji informacji o przekroczeniu progu wskazanego w art. 26 ust. 2e ustawy CIT dotyczy również powiązanego akcjonariatu nieujawnionego. Kwestia wyłączenia (zawieszenie) stosowania ww. obowiązku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.193.2022.1.DP

Obowiązek przekazania informacji przez podmioty dokonujące wypłat należności za pośrednictwem rachunków papierów wartościowych albo rachunków zbiorczych w myśl art. 26 ust. 2ca ustawy CIT występuje w sytuacji, gdy pomiędzy nimi a podatnikiem występuje powiązanie w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 oraz kwota wypłaty przekracza kwotę, o której mowa w art. 26 ust. 2e ustawy CIT. Obie te przesłanki muszą wystąpić łącznie. Tym samym, nieziszczenie się jednej z przesłanek albo żadnej z nich, tj. brak powiązań albo brak przekroczenia kwoty 2 mln zł powoduje, że na spółce jako emitencie nie spoczywa obowiązek przekazania informacji na podstawie art. 26 ust. 2ca ustawy CIT. Tylko i wyłącznie w przypadkach opisanych powyżej spółka nie będzie miała obowiązku przekazania informacji, o której mowa w art. 26 ust. 2ca ustawy CIT. A więc, oznacza to że spółka jako podmiot wypłacający dywidendę za pośrednictwem rachunków papierów wartościowych na rzecz akcjonariuszy jest zobowiązana na podstawie art. 26 ust. 2ca ustawy CIT do ustalania powyższych przesłanek. Fakt, że spółka nie posiada informacji o akcjonariacie nieujawnionym nie zwalnia jej z obowiązków nałożonych na nią nowo wprowadzonym przepisem art. 26 ust. 2ca ustawy CIT. Zatem nieprawidłowe jest stanowisko w świetle którego zgodnie z art. 26 ust. 2ca ustawy CIT spółka jest zobowiązana do przekazania/aktualizacji informacji o przekroczeniu progu wskazanego w art. 26 ust. 2e ustawy CIT (tj. kwoty 2.000.000 PLN na rzecz tego samego podatnika) wyłącznie w przypadku powiązanego akcjonariatu ujawnionego, tzn. że spółka nie musi przekazywać podmiotom prowadzącym rachunki papierów wartościowych/rachunki zbiorcze lub aktualizować informacji o powiązanej grupie nieujawnionej. Przepisy ustawy CIT wprost wskazują na taki obowiązek.

Jednakże, wskazać należy na rozporządzenie Ministerstwa Finansów z dnia 30 czerwca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy CIT. Powyższe rozporządzenie czasowo wyłączyło („zawiesiło”) obowiązek stosowania przez płatników przepisów art. 26 ust. 2e ustawy CIT, czyli mechanizmu pay & refund, który polega na poborze zryczałtowanego podatku dochodowego według ustawowych stawek (19% i 20%) i bez uwzględnienia preferencji wynikających z międzynarodowej umowy podatkowej, prawa unijnego lub prawa krajowego (niższa stawka, zwolnienie lub niepobranie podatku) od niektórych rodzajów należności wypłacanych przez płatnika na rzecz podatnika-nierezydenta, jeżeli podatnik ten jest powiązany z płatnikiem, a suma wypłacanych należności w ciągu roku podatkowego płatnika przekroczyła kwotę 2.000.000 zł. Skoro został wyłączony obowiązek stosowania mechanizmu pay & refund (art. 26 ust. 2e ustawy CIT) dla tzw. płatników technicznych (o których mowa w art. 26 ust. 2c ustawy CIT) to również powiązane obowiązki informacyjne (o których mowa w art. 26 ust. 2ca ustawy CIT) stają się bezprzedmiotowe. Rozporządzenie zostało wydane na podstawie upoważnienia zawartego w art. 26 ust. 9 ustawy CIT, zgodnie z którym Minister Finansów może wyłączyć lub ograniczyć - pod pewnymi warunkami - stosowanie art. 26 ust. 2e ustawy CIT. Upoważnienie nie pozwala na podobne „zawieszenie” innych przepisów wprost w rozporządzeniu. To jednak nie jest konieczne, bowiem na zasadzie celowościowej i systemowej wykładni prawa należy wnioskować, że obowiązek emitenta nie ma charakteru samoistnego, lecz jest zależny czy też wtórny, ściśle związany z obowiązkiem płatnika technicznego, który z kolei służy stosowaniu mechanizmu pay & refund. W sytuacji wyłączenia stosowania tego mechanizmu zarówno obowiązek płatnika technicznego, jak i pomocniczy obowiązek emitenta stają się bezprzedmiotowe. Zatem na podstawie ww. rozporządzenia został zawieszony do dnia 31 grudnia 2022 r. obowiązek stosowania art. 26 ust. 2e ustawy CIT, a także powiązane z nim obowiązki informacyjne wynikające z art. 26 ust. 2ca ustawy CIT.

Opodatkowanie VAT usługi magazynowania świadczonej przez polską spółkę na rzecz kontrahenta z Niemiec, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.335.2022.2.RM

W przedmiotowej sprawie spółka świadczy usługę magazynowania, która obejmuje przyjęcie towaru do magazynu, jego rozładowanie i czasowe przechowanie, przewóz towaru lub wydanie według dyspozycji kontrahenta, zabezpieczenie w magazynie oraz dozorowanie. W umowie łączącej strony wskazano jaką powierzchnią dysponuje spółka oraz stwierdzenie, że w razie konieczności, na żądanie, osoba z niemieckiej spółki powinna mieć możliwość wglądu i skontrolowania powierzonego towaru. Niemniej jednak przestrzeń magazynową określono w umowie jedynie z ostrożności, jako zabezpieczenie, że spółka posiada wystarczająco duży magazyn do przechowania towaru w związku z czym towar nie będzie składowany na placu. Natomiast, powierzchnia ta nie była zarezerwowana tylko dla tego kontrahenta, kontrahent nie miał stałego miejsca w powierzchni magazynowej. Kontrahent nie posiada swobodnego wstępu do magazynu, nie decyduje o rozmieszczeniu towarów, jak również nie ma prawa do zarządzania powierzchnią magazynową, w której są przechowywane należące do niego towary. Zatem, w analizowanym przypadku nie występuje wystarczająco bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą i nieruchomością, o którym mowa w art. 31a rozporządzenia wykonawcze-

go Rady (UE) nr 282/2011 z 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do Dyrektywy 112. W związku z powyższym, opisana powyżej usługa magazynowania świadczona na rzecz niemieckiego kontrahenta nie jest związana z nieruchomością i art. 28e ustawy VAT nie znajduje w tym przypadku zastosowania. Do ww. usługi nie znajdują również zastosowania szczególne zasady ustalania miejsca świadczenia usług wynikające z art. 28f ust. 1 i 1a, art. 28g ust. 1, art. 28i, art. 28j ust. 1 i 2 oraz art. 28n ustawy VAT. W przypadku gdy usługi świadczone przez spółkę na rzecz kontrahenta niemieckiego, którego siedziba działalności gospodarczej oraz stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdują się na terytorium Niemiec, obowiązek rozliczenia podatku zostaje przeniesiony na nabywcę usługi. W rezultacie usługa ta nie podlega opodatkowaniu w Polsce, lecz w kraju siedziby/stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługobiorcy. Zatem w omawianym przypadku to nabywca usługi – kontrahent niemiecki – zobowiązany jest do rozliczenia podatku w kraju siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (Niemcy). Spółka jest natomiast zobowiązana do udokumentowania tej transakcji fakturą, która stosowanie do art. 106e ust. 5 pkt 1 ustawy VAT może nie zawierać danych określonych w ust. 1 pkt 10 i 12-14, tj. m.in. stawki i kwoty podatku oraz sumy wartości sprzedaży netto. Przy czym, zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 18 ustawy VAT - faktura ta powinna być opatrzona adnotacją „odwrotne obciążenie”.

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