



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

24.10.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Możliwość zaliczenia zwrotu VAT na poczet opłaty od środków spożywczych (tzw. cukrowej), wyrok WSA w Gliwicach z 5 października 2022 r., sygn. I SA/GI 624/22 3

Kwestia kwalifikacji wniesienia aportów do kategorii „transakcji towarowej” w rozumieniu art. 11k ust. 2 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna z 5 października 2022 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.18.2022.1.RK 4

Możliwość zaliczenia zwrotu VAT na poczet opłaty od środków spożywczych (tzw. cukrowej), wyrok WSA w Gliwicach z 5 października 2022 r., sygn. I SA/GI 624/22

Spór w omawianej sprawie dotyczył możliwości zaliczenia kwoty różnicy VAT wykazanej do zwrotu na rachunek bankowy podatnika na poczet jego zobowiązań z tytułu opłaty od środków spożywczych (dalej: opłata cukrowa, podatek cukrowy). Postępowanie dotyczyło spółki z branży spożywczej zajmującej się m.in. produkcją oraz dystrybucją różnego rodzaju przecierów, soków owocowych oraz innych tego rodzaju płynnych produktów spożywczych (np. kompoty, lemoniady, zupy etc.).

W 2021 r. właściwy naczelnik US, w drodze postanowienia, odmówił spółce zaliczenia wykazanej przez nią kwoty zwrotu VAT na poczet jej bieżących zobowiązań z tytułu opłaty cukrowej. Spółka złożyła zażalenie na to postanowienie do dyrektora Izby Administracji Skarbowej (IAS), który jednak utrzymał w mocy postanowienie naczelnika US.

Dyrektor IAS jako argument uzasadniający ww. odmowę zaliczenia wskazał m.in., że opłata cukrowa nie powinna być traktowana na gruncie polskiego systemu danin publicznych jako podatek, ani jako opłata, ani też niepodatkowa należność budżetu państwa w rozumieniu Ordynacji podatkowej. W efekcie do opłaty cukrowej stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej możliwe jest jedynie odpowiednio, co wynika z przepisów regulujących tą opłatę. Przy czym odpowiednie stosowanie w pewnych przypadkach oznacza również brak możliwości zastosowania konkretnego przepisu. Tak właśnie, zdaniem organu, dzieje się w odniesieniu do art. 76 Ordynacji podatkowej (dotyczącego zaliczenia nadpłaty czy zwrotu podatku). Jak wskazał Dyrektor IAS, przepis ten reguluje zaliczanie nadpłat/zwrotów na poczet należności podatkowych, a opłata cukrowa nie mieści się w tej kategorii danin publicznych – w konsekwencji, przepis ten nie może być stosowany w odniesieniu do opłaty cukrowej.

Nie zgadzając się z takim podejściem spółka złożyła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach (dalej: WSA w Gliwicach), który wyrokiem z 5 października 2022 r. (sygn. I SA/GI 624/22) uchylił skarżone postanowienie Dyrektora IAS, oraz poprzedzające je postanowienie Naczelnika US, przyznając tym samym rację spółce.

W ocenie WSA w Gliwicach, elementy konstrukcyjne opłaty cukrowej zbliżają ją charakterem do podatku (w rozumieniu Ordynacji podatkowej) i to w stopniu wystarczającym do odpowiedniego zastosowania także art. 76 tej ustawy, dotyczącego zaliczania nadpłat/zwrotu podatków. Należało zatem uchylić postanowienia organów obu instancji jako niezgodne z obowiązującym prawem.

Komentarz eksperta

Wyrok WSA w Gliwicach, zarówno rozstrzygnięcie, jak i przedstawiona argumentacja w całości zasługują na aprobatę. Pozostaje jeszcze liczyć, że nabierze on waloru prawomocności.

Sąd słusznie zauważył, że elementy konstrukcyjne opłaty cukrowej (np. struktura przedmiotu opodatkowania, czynności objętych opłatą, czy stawek opłaty) zbliżają ją istotnie do podatku w rozumieniu Ordynacji podatkowej. Dodatkowo, WSA w Gliwicach powołał się na inne aktualne wyroki polskich sądów (sygn. I SA/Po 702/21, I SA/Po 881/21, czy I SA/Op 511/21), gdzie padały twierdzenia typu: „Opłata ta, zgodnie z jej potocznym nazewnictwem, nazywana jest zresztą podatkiem cukrowym”. Sąd w Gliwicach podniósł także, że argumentem przemawiającym za traktowaniem opłaty cukrowej jako podatku jest okoliczność, że mamy w jej przypadku do czynienia z brakiem wzajemnego świadczenia ze strony podmiotu publicznego/państwa (jak dzieje się to np. w przypadku opłaty skarbowej, czy opłaty targowej etc.).

Jak również zauważył sąd, już sam ustawodawca posłużył się w formularzu CUK-1 sformułowaniem „podatek”. Także w uzasadnieniu do ustawy wprowadzającej opłatę cukrową wskazano, że głównym celem ustawy jest wykorzystanie polityki fiskalnej państwa, jako narzędzia służącego promocji prozdrowotnych wyborów konsumentów. Zdaniem WSA w Gliwicach całokształt tych okoliczności przemawia za uznaniem, że opłatę cukrową należy traktować jak podatek, do którego zastosowanie mają przepisy Ordynacji podatkowej, w tym te dotyczące zaliczeń.

W naszej ocenie należy uznać ww. stanowisko/argumenty w całości za zasadne. A tym samym konsekwentnie przyjąć,

że powinno być możliwe zaliczanie nadpłat/zwrotów z tytułu różnych podatków (nie tylko VAT, którego dotyczyła sprawa) na poczet zobowiązań wynikających z opłaty cukrowej, ale też vice versa, tj. nadpłat opłaty cukrowej na poczet innych podatków. Należy przy tym pamiętać, że takie umiejscowienie opłaty cukrowej na gruncie polskiego systemu danin publicznych (tj. jako podatku w rozumieniu Ordynacji podatkowej), niesie za sobą dale idące konsekwencje. Przykładowo, zaległość na gruncie opłaty cukrowej może negatywnie wpłynąć na możliwość uzyskania zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach. Można także zastanawiać się, czy i w jakim zakresie organy będą mogły stosować np. klauzulę obejścia prawa podatkowego do spraw związanych z omawianą opłatą.



MATEUSZ ŚLIWIŃSKI
MENADŻER

WIOLETTA HOŁOD
KONSULTANT

Kwestia kwalifikacji wniesienia aportów do kategorii „transakcji towarowej” w rozumieniu art. 11k ust. 2 pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna z 5 października 2022 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.18.2022.1.RK

Zgodnie ze stanem faktycznym wniosku o wydanie interpretacji podatkowej, gmina wniosła do spółki powiązanej dwie stacje uzdatniania wody oraz ujęcie wody, w których skład wchodziły nieruchomości gruntowe zabudowane budynkiem. Wniesienie do spółki odbyło się w drodze aportu niepieniężnego. Łącznie wartość aportów niepieniężnych wniesionych przez gminę do powiązanej spółki przekroczyła kwotę 3 mln złotych.

We wniosku zadano pytanie jako jaką transakcję na gruncie art. 11k ust. 2 ustawy CIT należy zakwalifikować aporty niepieniężne wnoszone przez gminę do spółki.

Wnioskodawca stwierdził, iż przedmiotowe aporty należy kwalifikować jako transakcje towarowe.

Zgodnie z argumentacją wnioskodawcy, z uwagi na fakt, iż ani w słowniczku w art. 11a ustawy CIT, ani w żadnym innym miejscu tej ustawy, ustawodawca nie zdefiniował wprost transakcji towarowej, w braku definicji legalnej, posługując się ogólnymi zasadami wykładni, należy rozumieć przedmiotowy zwrot w sposób wynikający z języka potocznego.

W konsekwencji zwrot „transakcja towarowa” należy rozumieć jako umowę, której przedmiotem jest towar, rozumiany jako wytwór działania człowieka mający materialny, rzeczowy charakter, możliwy do opisu cechami fizycznymi i geograficznymi w przypadku działek gruntu. W przypadku aportów rzeczowych, również zawierana jest umowa aportowa na podstawie, której przenoszona jest własność rzeczy. W ramach tej umowy, za zapłatą ceny przenoszona jest własność danej rzeczy. Przedmiotem umowy jest więc towar (grunt, nieruchomości w postaci stacji uzdatniania wody). Wydawane udziały są jedynie sposobem zapłaty za przekazywaną własność rzeczy. Umowa aportowa ma charakter zbliżony do umowy sprzedaży, ponieważ dochodzi do definitywnego przeniesienia własności danej rzeczy za zapłatą ceny. Zdaniem wnioskodawcy rodzaj odpłatności i jej forma jest tu kwestią wtórną.

Z takim stanowiskiem nie zgodził się DKIS.

Zdaniem DKIS, dokonując oceny, do której kategorii powinna zostać zakwalifikowana transakcja wniesienia aportu należy wskazać na objaśnienia TPR wydane do rozporządzenia Ministra Finansów z 21 grudnia 2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, w których wskazano, że podatnicy zobowiązani są zakwalifikować przeprowadzane transakcje do poszczególnych „kategorii transakcji” i w ramach tych kategorii przypisać transakcje do odpowiednich kodów (zgodnie z ich ujęciem w lokalnej dokumentacji cen transferowych). W kategorii „transakcje związane z obrotem towarowym” (sprzedaż/zakup towarów) nie zostały wskazane transakcje wniesienia aportu, co, zdaniem DKIS, jednoznacznie wyklucza ujęcie takich transakcji jako „towarowych”. Natomiast transakcje aportowe (wniesienie/otrzymanie aportu) zostały ujęte w kategorii „transakcje dotyczące aktywów” (transakcje kapitałowe). Z tego względu, zdaniem DKIS, do transakcji towarowych zaliczane są tylko transakcje związane z działalnością gospodarczą dotyczące zakupu/sprzedaży towarów w obrocie produkcyjno-dystrybucyjnym. Jednak w tej kategorii transakcji nie zostały ujęte transakcje wniesienia/otrzymania aportu.

Stąd, zdaniem DKIS, transakcje wniesienia aportu na gruncie przepisów dotyczących dokumentacji cen transferowych należy kwalifikować z punktu widzenia skutków prawnych, jakie te transakcje powodują (np. zwiększenie aktywów, podwyższenie kapitału), a nie jak wskazywała spółka – przez pryzmat materialny wnoszonego majątku. Określenie, czy jest to aport mający charakter materialny (rzecz), czy też charakter niematerialny z punktu widzenia obowiązku dokumentacyjnego i informacyjnego cen transferowych pozostaje bez znaczenia dla określenia kategorii transakcji kontrolowanej. W związku z tym, nie można uznać transakcji wniesienia aportu jako transakcji o charakterze towarowym. Charakter transakcji wniesienia aportu z całą pewnością nie pozwala też zaliczyć jej do kategorii transakcji finansowej, czy też usługowej, stąd należy stwierdzić, że wniesienie aportu stanowi transakcję inną określoną w art. 11k ust. 2 pkt 4 ustawy CIT, dla której próg dokumentacyjny wynosi 2.000.000 zł.

Komentarz eksperta

Obowiązki podatników w zakresie przygotowania dokumentacji cen transferowych uzależnione są w dużej mierze od kategorii transakcji do jej zakwalifikowania. Zostanie transakcja kontrolowana (dla różnych kategorii transakcji kontrolowanych ustalono różne kwotowe progi dokumentacyjne zobowiązujące do przygotowania dokumentacji cen transferowych).

Dlatego też, ustalenie do jakiej kategorii transakcji należy dana transakcja kontrolowana ma istotne znaczenie z punktu widzenia ustalenia obowiązków dokumentacyjnych. O ile w większości przypadków zakwalifikowanie danej transakcji do jednej z czterech kategorii wymienionych w ustawie CIT (transakcje finansowe, transakcje towarowe, transakcje usługowe oraz inne transakcje (pozostałe)) nie budzi wątpliwości, to istnieją również transakcje, dla których jednoznaczne ustalenie danej kategorii może spowodować trudności.

Jedną z takich transakcji jest dokonanie aportu nieruchomości. Wątpliwości wynikają z braku wprowadzenia ustawowej definicji pojęcia transakcji towarowej na potrzeby ustalenia obowiązków dokumentacyjnych. Organ stwierdził w komentowanej interpretacji, iż pomocne / przesądzające są w tym przypadku argumenty przywołujące,

jako źródło decyzji o kwalifikacji danej transakcji, objaśnienia do wspomnianego w interpretacji rozporządzenia Ministra Finansów. Przy czym, należy zauważyć, iż przepisy rozporządzenia Ministra Finansów nie przesądają wprost o kategorii transakcji na potrzeby ustalenia obowiązków dokumentacyjnych wynikających z ustawy CIT, a jedynie kategoryzują transakcje na potrzeby wprowadzania odpowiednich informacji do deklaracji TPR. Zaprezentowane stanowisko, może więc wzbudzać dalsze wątpliwości.

W szczególności, w podkategorii transakcji, na którą powołuje się organ aby uzasadnić swoje stanowisko, tj. „Transakcje związane z obrotem towarowym” występują również transakcje usługowe (m.in. „świadczenie usługi produkcyjnej”, czy „świadczenie usług agencyjnych w odniesieniu do towarów”). W takiej sytuacji, powstaje pytanie czy w wymienionych przypadkach należałoby zakwalifikować takie transakcje (na potrzeby ustalenia obowiązków dokumentacyjnych) również jako transakcje towarowe (z wyższym progiem dokumentacyjnym). Można stwierdzić, iż takie stanowisko mogłoby wzbudzić wątpliwości organów (przynajmniej tak długo, jak w tym zakresie przepisy nie zostaną doprecyzowane bądź nie zostanie to ustalone w formie wiążącej interpretacji ogólnej).

Wydaje się, że głównym argumentem za uznaniem opisaną we wniosku o interpretację transakcji jako transakcji kwalifikowanej do kategorii „innej transakcji” w ustawie CIT jest kryterium skutków prawnych jakie dana transakcja realizuje. W tym przypadku bowiem poza przeniesieniem własności nieruchomości następuje także podwyższenie kapitału spółki, co wyróżnia tę transakcję od zwykłej transakcji sprzedaży.

Tym niemniej, aby ostatecznie wyeliminować wątpliwości których rozstrzygnięcie było przedmiotem komentowanej interpretacji indywidualnej konieczne byłoby wprowadzenie nowych przepisów doprecyzujących znaczenia pojęcia m.in. transakcji towarowej bądź wydanie interpretacji ogólnej w tym zakresie.



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Zasady opodatkowania RET stacji i punktów redukcyjnych, redukcyjno-pomiarowych i pomiarowych (w stanie prawnym do dnia 27 czerwca 2015 r.), uchwała 7 sędziów NSA z 10 października 2022 r., sygn. III FPS 2/22	7
Kwestia oceny czy wydatki ponoszone przez spółkę w związku ze współpracą ze Stowarzyszeniem Forum Odpowiedzialnego Biznesu stanowią koszty uzyskania przychodów, wyrok NSA z 13 października 2022 r., sygn. II FSK 363/20	7
Zasady rozliczenia wydatków poniesionych na cele rozwoju SSE przez podmiot zarządzający tą strefą, wyrok NSA z 12 października 2022 r., sygn. II FSK 336/20	7
Kryteria ustalenia stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na gruncie VAT, wyrok NSA z 11 października 2022 r., sygn. I FSK 396/21	7
Wpływ art. 15zrzr ust. 1 ustawy o COVID-19 na wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminów przewidzianych przepisami prawa podatkowego – zagadnienie na uchwałę NSA, postanowienie NSA z 11 października 2022 r., sygn. I FSK 2545/21	8
Sposób traktowania tzw. wartości niezrealizowanych bonów różnego przeznaczenia w VAT, wyrok WSA w Warszawie z 14 października 2022 r., sygn. III SA/WA 801/22	8

Zasady opodatkowania RET stacji i punktów redukcyjnych, redukcyjno-pomiarowych i pomiarowych (w stanie prawnym do dnia 27 czerwca 2015 r.), uchwała 7 sędziów NSA z 10 października 2022 r., sygn. III FPS 2/22

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 3 pkt 1 lit. b i pkt 3 ustawy prawo budowlane, w stanie prawnym obowiązującym przed 28 czerwca 2015 r., dla objęcia podatkiem od nieruchomości stacji, punktów redukcyjnych, redukcyjno-pomiarowych i pomiarowych, decydujące jest istnienie związku techniczno-użytkowego pomiędzy tymi obiektami a gazociągiem, co przesądza o opodatkowaniu tych obiektów jako budowli lub ich części.

Kwestia oceny czy wydatki ponoszone przez spółkę w związku ze współpracą ze Stowarzyszeniem Forum Odpowiedzialnego Biznesu stanowią koszty uzyskania przychodów, wyrok NSA z 13 października 2022 r., sygn. II FSK 363/20

Pojęcie społecznej odpowiedzialności biznesu nie jest znane ustawie podatkowej, nie zostało ono w sposób precyzyjny i jednoznaczny określone. Zagadnienie to powinno być rozpatrywane w indywidualnej ocenie pod kątem bezpośredniego lub pośredniego związku z przychodem i racjonalności działania dla osiągnięcia przychodów. Do tego odnosi się art. 15 ust. 1 ustawy CIT, wskazujący w jaki sposób koszty uzyskania przychodów powinny być ustalone, mianowicie wydatek, który ma związek z przychodem, indywidualnie oceniony.

Koncepcja zarządzania przedsiębiorstwem, polegająca na świadomym, zrównoważonym działaniu zorientowanym nie tylko na zysk finansowy i aspekty ekonomiczne, ale także uwzględniająca potrzeby i wymagania szeroko pojętych interesów społecznych i ekologicznych w otoczeniu firmy, może generować wydatki uznane za koszty uzyskania przychodu. Współpraca spółki ze Stowarzyszeniem Forum Odpowiedzialnego Biznesu, oceniona w sposób zindywidualizowany, odnoszący się do wydatków, może wskazywać na to, że nie chodzi tutaj o cel reprezentacyjny, gdyż ten cel nie został uwypuklony w sposób jednoznaczny jako jedyny istniejący w tego rodzaju działaniach, wynikających z umowy zawartej ze stowarzyszeniem. Zatem różne wydatki tworzące

jednolitą całość poniesione na cel wskazany we wniosku mogą i powinny być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

Zasady rozliczenia wydatków poniesionych na cele rozwoju SSE przez podmiot zarządzający tą strefą, wyrok NSA z 12 października 2022 r., sygn. II FSK 336/20

Wykładnia § 2 rozporządzeń strefowych nie daje podstaw do dwukrotnego ujęcia tych samych wydatków przy obliczaniu podstawy opodatkowania. Nie może bowiem zostać wyłączone z obowiązywania zasada określona w art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Należy zatem zgodzić się z poglądem, że poniesiony wydatek nie może zostać dwukrotnie uwzględniony w rachunku podatku dochodowego - raz jako koszt uzyskania przychodu oraz drugi raz jako wydatek odpowiadający wartości dochodu zwolnionego. Pogląd przeciwny prezentowany przez spółkę został uznany za sprzeczny z podstawowymi zasadami rządzącymi podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Kryteria ustalenia stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na gruncie VAT, wyrok NSA z 11 października 2022 r., sygn. I FSK 396/21

W kontekście oceny gdzie podmiot prowadzi stałe miejsce działalności gospodarczej, analizując posiadanie zaplecza personalnego i technicznego, akcent należy położyć na okoliczność czy oprócz korzystania z takiego stałego zaplecza podatnik ma jakieś uprawnienia do dysponowania tym zapleczem personalnym i technicznym w sposób podobny do takiego władztwa, jakie posiadałby, gdyby to było jego własne zaplecze.

W konsekwencji zasadna jest ocena, że w analizowanej sprawie korzystanie w oparciu o umowy z wykonawcami usług, nie dawały spółce uprawnień do dysponowania tym stałym zapleczem. Zaplecze istniało, było stabilne oraz długoterminowe i co podkreśla organ, na ten moment magazyny logistyczne rzeczywiście wykonywały usługi wyłącznie dla spółki. Jednak w stanie faktycznym podane było, że jest to warunek, który nie jest zapisany w umowie, a więc nie musi to być wyłączność. Argumentacja organu nie uzasadnia tezy, że taki stan dawał jakiegokolwiek uprawnienia spółce do dysponowania owym zapleczem.

Wpływ art. 15zrr ust. 1 ustawy o COVID-19 na wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminów przewidzianych przepisami prawa podatkowego - zagadnienie na uchwałę NSA, postanowienie NSA z 11 października 2022 r., sygn. I FSK 2545/21

Zagadnienia na uchwałę NSA:

1) Czy art. 15zrr ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw dotyczy również wstrzymania rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminów przewidzianych przepisami prawa podatkowego?

2) W przypadku pozytywnej odpowiedzi dotyczącej zagadnienia pierwszego, czy art. 15zrr ust. 1 wyżej wymienionej ustawy z dnia 2 marca 2020 r. powinien być interpretowany w ten sposób, że z uwagi na wynikający z art.

2 Konstytucji RP ochronny charakter wskazanych w nim terminów, wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenia biegu tych terminów może mieć miejsce jedynie na korzyść podatników?

Sposób traktowania tzw. wartości niezrealizowanych bonów różnego przeznaczenia w VAT, wyrok WSA w Warszawie z 14 października 2022 r., sygn. III SA/WA 801/22

W przypadku, gdy dystrybutor, jakim będzie spółka, sprzedaje bony różnego przeznaczenia, sama marża przezeń osiągnąta nie może być traktowana jako wynagrodzenie z tytułu jakiegokolwiek usługi. Byłoby to bowiem sprzeczne z regulacją art. 8b ust. 1 zd. 2 ustawy VAT, która przewiduje wprost, że sam transfer bonu różnego przeznaczenia nie podlega opodatkowaniu.

Skoro podmiotem dokonującym transferu będzie spółka, a transfer bonu różnego przeznaczenia nie podlega opodatkowaniu, bez względu na to, czy z tytułu takiego transferu pobierana jest odpłatność, czy nie - sam transfer nie będzie podlegał opodatkowaniu. Transfer jest czynnością rozpoznaną przez ustawodawcę jako czynność niepodlegająca opodatkowaniu, zatem kwoty otrzymane lub należne z tytułu transferu takiego bonu nie są objęte podatkiem VAT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Przesłanki opodatkowania VAT nabycia wierzytelności. Określenie miejsca świadczenia usług nabycia wierzytelności od podmiotu mającego siedzibę za granicą , interpretacja indywidualna DKIS z 7 października 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.481.2022.1.IG	10
Kwestia korzystania ze zwolnienia na podstawie art. 24o ust. 1 ustawy CIT z tytułu zbycia udziałów w spółkach celowych do podmiotu niepowiązanego , interpretacja indywidualna DKIS z 6 października 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.456.2022.3.IZ	10
Koszty dzierżawy poniesione przez spółkę komunalną od gminy infrastruktury jako ukryta dywidenda ma gruncie CIT , interpretacja indywidualna DKIS z 5 października 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.420.2022.2.BS	11
Przesłanki uznania przekazanych składników majątku powiatu na rzecz spółki za zbycie ZCP. Brak opodatkowania VAT nieodpłatnego użyczenia mienia ruchomego na cele statutowe , interpretacja indywidualna DKIS z 28 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.457.2022.2.KO	11
Kwestia zastosowania art. 8 ust. 2a ustawy VAT do nabywanych przez bank usług prawnych , interpretacja indywidualna DKIS z 22 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.392.2022.2.MAT	12

Przesłanki opodatkowania VAT nabycia wierzytelności. Określenie miejsca świadczenia usług nabycia wierzytelności od podmiotu mającego siedzibę za granicą, interpretacja indywidualna DKIS z 7 października 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.481.2022.1.IG

W okolicznościach przedstawionych we wniosku czynność nabycia wierzytelności, co do których w momencie dokonywania przelewu nie istnieją wątpliwości co do możliwości ich zaspokojenia, należy uznać za świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy VAT podlegające opodatkowaniu tym podatkiem. Mamy tu bowiem do czynienia ze świadczeniem usługi przez nabywcę wierzytelności - na rzecz zbywcy wierzytelności, polegającą na uwolnieniu sprzedawcy od wykonywania czynności związanych z odzyskaniem wierzytelności. Zbywca zostaje zaoszczędzone ryzyko i koszty posiadania takich wierzytelności, zostaje on „wyręczony” w czynnościach podejmowanych w celach dochodzenia długu. Zbywca nie musi podejmować żadnych działań zmierzających do zaspokojenia swoich należności od dłużnika. W związku z tym, nabycie wierzytelności w okolicznościach wskazanych we wniosku będzie stanowiło odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, a tym samym będzie podlegało opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy VAT.

Wierzytelności są/będą przez wnioskodawcę nabywane od udziałowca, którym jest spółka kapitałowa prawa luksemburskiego z siedzibą działalności gospodarczej w Luksemburgu. Podmiot, od którego wierzytelności są/będą nabywane – stosownie do art. 28a ust. 1 pkt 1 ustawy VAT – spełnia definicję podatnika na potrzeby stosowania przepisów o miejscu świadczenia przy świadczeniu usług. Do świadczonej przez wnioskodawcę usług nabywania wierzytelności znajdzie więc zastosowanie art. 28b ust. 1 ustawy VAT, w myśl którego, miejscem świadczenia usług w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podmiot od którego wierzytelność jest nabywana posiada siedzibę działalności gospodarczej. Z uwagi na to, że spółka luksemburska ma siedzibę działalności gospodarczej w Luksemburgu, miejscem świadczenia usług nabywania wierzytelności nie będzie terytorium Polski. W konsekwencji, z tytułu otrzyma-

nia wierzytelności w drodze aportu wnioskodawca nie będzie miał obowiązku wykazania podatku VAT należnego w Polsce.

Kwestia korzystania ze zwolnienia na podstawie art. 24o ust. 1 ustawy CIT z tytułu zbycia udziałów w spółkach celowych do podmiotu niepowiązanego, interpretacja indywidualna DKIS z 6 października 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.456.2022.3.IZ

Odnosząc się do możliwości skorzystania ze zwolnienia na podstawie art. 24o ust. 1 ustawy CIT, należy wskazać, iż podstawowym warunkiem uzyskania statusu spółki holdingowej jest posiadanie przez nią, nieprzerwanie przez okres min. 1 roku, bezpośrednio, na podstawie tytułu własności, m.in. 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki zależnej.

Ponadto, należy przyjąć, że również pozostałe warunki, wymienione w art. 24m ustawy CIT, zarówno w odniesieniu do spółki holdingowej, spółki zależnej, krajowej spółki zależnej oraz zagranicznej spółki zależnej, powinny być spełnione przez cały ww. okres.

W praktyce pierwszym rokiem, w którym będzie możliwe skorzystanie ze zwolnień w reżimie holdingowym będzie rok 2023. Z uwagi na to, że przepisy o reżimie holdingowym weszły w życie dnia 1 stycznia 2022 r., należy uznać, że moment ten rozpoczyna bieg rocznego okresu, w którym powinny zostać spełnione warunki, przewidziane w przepisach o reżimie holdingowym. W świetle powyższych wyjaśnień, skoro pierwszym rokiem w którym będzie możliwe skorzystanie ze zwolnienia przewidzianego w ustawie CIT dla spółki holdingowej będzie rok 2023, to nie można zgodzić się z wnioskodawcą, że może skorzystać ze zwolnienia na podstawie art. 24o ust. 1 ustawy CIT, w stosunku do udziałów spółek zależnych których sprzedaż nastąpiła/nastąpi w 2022 r. Natomiast, w odniesieniu do planowanego zbycia udziałów w spółkach zależnych w roku 2023, skoro z wniosku wynika, że wszystkie przesłanki umożliwiające zastosowanie tego zwolnienia będą spełnione, zgodzić się należy z wnioskodawcą, że może on skorzystać ze zwolnienia o którym mowa w art. 24o ust. 1 ustawy CIT (jako spółka holdingowa z tytułu zbycia udziałów w spółkach celowych do podmiotu niepowiązanego).

Koszty dzierżawy poniesione przez spółkę komunalną od gminy infrastruktury jako ukryta dywidenda ma gruncie CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 5 października 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.420.2022.2.BS

Spółka komunalna i gmina są podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Spółka została powołana na mocy uchwały rady gminy celem realizacji zadań własnych gminy w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. Co więcej, Spółka nie posiada własnej infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej, tj. sieci wodociągowo-kanalizacyjnych, przepompowni i hydroforni, natomiast przedmiotowa infrastruktura jest niezbędna dla realizacji usług wodociągowo-kanalizacyjnych.

Spółka użytkuje ww. infrastrukturę na podstawie umowy dzierżawy zawartej z gminą, będącą jej wyłącznym właścicielem i współnikiem. Spółka zobowiązana jest do bieżącej konserwacji ww. infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej oraz opłacania czynszu dzierżawnego (płatnego co 4 miesiące), a w zamian za to może użytkować gminną sieć wodno-kanalizacyjną na cele prowadzonej przez siebie działalności. Wcześniej majątek ten był wdzierżawiany na rzecz podmiotu zewnętrznego. Mając powyższe na względzie wskazać należy, że ww. infrastruktura była w posiadaniu współnika – gminy jeszcze przed utworzeniem spółki, zatem koszty użytkowania tej infrastruktury ponoszone tytułem umowy dzierżawy przez spółkę będą stanowiły ukrytą dywidendę, i w związku z tym nie będą stanowiły kosztu uzyskania przychodu dla spółki.

Podsumowując, koszty dzierżawy od gminy infrastruktury wskazanej we wniosku mają charakter ukrytej dywidendy i w związku z tym nie będą stanowiły kosztu uzyskania przychodu dla spółki, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 15b i art. 16 ust. 1d pkt 3 ustawy CIT, chyba, że suma poniesionych w roku podatkowym przez spółkę kosztów stanowiących ukrytą dywidendę będzie niższa niż kwota zysku brutto w rozumieniu przepisów o rachunkowości, uzyskanego w roku obrotowym, w którym koszty te zostały uwzględnione w wyniku finansowym spółki.

Przesłanki uznania przekazanych składników majątku powiatu na rzecz spółki za zbycie ZCP. Brak opodatkowania VAT nieodpłatnego użyczenia mienia ruchomego na cele statutowe, interpretacja indywidualna DKIS z 28 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.457.2022.2.KO

Wniesienie składników majątku powiatu aportem do spółki będzie stanowił ZCP, ze względu na spełnienie przesłanek zawartych w art. 2 pkt 27e ustawy VAT. Z treści wniosku wynika, że przedmiot aportu będzie: i) stanowił zespół składników materialnych i niematerialnych przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby być niezależnym przedsiębiorstwem realizującym te zadania; ii) posiadał samodzielność finansową, pozwalającą na autonomiczne funkcjonowanie w obrocie gospodarczym oraz na podstawie prowadzonej ewidencji księgowej możliwe będzie przyporządkowanie nie tylko przychodów i kosztów, ale również należności i zobowiązań do wyodrębnionej działalności; iii) wyodrębniony na płaszczyźnie funkcjonalnej, tj. będzie stanowił on potencjalnie niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące zadania gospodarcze. Zatem w analizowanej sprawie będzie miał zastosowanie art. 6 pkt 1 ustawy VAT, w związku z czym transakcja w postaci wniesienia aportu do spółki nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT, na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Nieodpłatnie użyczone mienie ruchome służyło powiatowi do realizacji działalności statutowej w związku z wykonywaniem zadań własnych na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o samorządzie powiatowym, a zatem w zakresie wykraczającym poza działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy VAT. Na podstawie przepisów ustawy o samorządzie powiatowym powiat wykonuje określone ustawą zadania publiczne o charakterze ponadgminnym w zakresie promocji i ochrony zdrowia, które realizuje poza zakresem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy VAT.

W takim przypadku nieodpłatnie użyczone mienie ruchome nie będzie podlegało opodatkowaniu VAT.

Kwestia zastosowania art. 8 ust. 2a ustawy VAT do nabywanych przez bank usług prawnych, interpretacja indywidualna DKIS z 22 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.392.2022.2.MAT

W analizowanej sprawie nie można mówić o odrębnej odsprzedaży (refakturowaniu) na rzecz klienta lub innego podmiotu nabywanych przez bank usług kancelarii prawnych. Bank korzysta z usług podmiotów świadczących usługi prawne w związku ze świadczonymi przez bank usługami finansowymi, w celu zapewnienia zgodności transakcji udzielenia finansowania z obowiązującymi w tym zakresie regulacjami prawnymi. Pomiędzy bankiem i klientem (innym podmiotem) może dojść do zawarcia umowy o świadczenie usług prawnych lub aneksu do takiej umowy.

W ww. dokumentach określone jest, że jeśli bank zamówi usługi prawne (bank będzie klientem kancelarii prawnej), to klient (inny podmiot) zapłaci wynagrodzenie za te usługi (przejmie dług banku w tym zakresie/zwróci koszt bankowi). Takie umowy nie są zawierane w każdym przypadku. Jeśli jednak taka umowa zostanie zawarta, to niezależnie od ostatecz-

nego udzielenia finansowania lub nie, klient jest zobowiązany pokryć koszt już wykonanych usług prawnych (chyba, że bank i klient uzgodnią inaczej i bank poniesie ten koszt w całości).

Zatem należy stwierdzić, że w rozpatrywanej sprawie, nie dochodzi/nie dojdzie do „odsprzedaży usług” kancelarii prawnych, nabytych przez bank na rzecz klienta lub innego podmiotu, o której mowa w art. 8 ust. 2a ustawy VAT, gdyż bank nie odsprzedaje usług prawnych klientowi. Bank nie świadczy usług prawnych – a klient nie nabywa od banku usług prawnych. To bank jest bezpośrednim beneficjentem usług prawnych świadczonych przez kancelarie prawne, tj. usługi prawne są świadczone na zlecenie i na rzecz banku, a kancelaria prawna zobowiązana jest przy tym do ochrony interesów banku.

W konsekwencji, bank nie będzie zobowiązany do wystawienia faktury VAT dokumentującej usługi świadczone przez kancelarie prawne na klienta lub na inny podmiot, który zobowiązał się do zapłaty wynagrodzenia lub je faktycznie zapłacił. Tym samym czynności między bankiem a klientem lub innym podmiotem powinny być dokumentowane innym dowodem księgowym, np. notą księgową.

KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI
tel. +48 505 465 553
tomasz.jankowski@ptpodatki.pl



MACIEJ GROCHULSKI
tel. +48 501 012 085
maciej.grochulski@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

LUBLIN

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