



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY



05.12.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Kwestia prawa do odliczenia VAT z faktur dokumentujących usługi wynajmu mieszkań nieodpłatnie udostępnianych pracownikom, wyrok WSA w Łodzi z 24 listopada 2022 r., sygn. I SA/Łd 690/22 _____ 3

Do kosztów uzyskania przychodów można zaliczyć kary umowne nieobjęte zakresem art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT, wyrok NSA z 23 listopada 2022 r., sygn. akt II FSK 700/20 _____ 4

Kwestia prawa do odliczenia VAT z faktur dokumentujących usługi wynajmu mieszkań nieodpłatnie udostępnianych pracownikom, wyrok WSA w Łodzi z 24 listopada 2022 r., sygn. I SA/Łd 690/22

Ze stanu faktycznego wynika, że spółka jest czynnym podatnikiem VAT i dokonała czynności, które podlegają opodatkowaniu VAT. W związku z tym nie ma wątpliwości co do tego, że czynność polegająca na najmie lokali, które są następnie nieodpłatnie udostępniane pracownikom po to, aby ci pracownicy mogli wykonywać zadania na rzecz spółki, jest dokonywana zasadniczo dla celów prowadzenia działalności gospodarczej. Natomiast to, że pracownicy korzystają z tych lokali nieodpłatnie, jest tylko drugorzędną/uboczną częścią dokonania tej pierwszej czynności.

Organ błędnie powiązał samą czynność najmu lokali z późniejszą czynnością nieodpłatnego świadczenia w postaci użyczenia lokalu pracownikom. Nie ulega wątpliwości, że w stosunku do tej czynności, spółka nie zachowuje się jak konsument, tylko wykorzystuje ją dla potrzeb prowadzenia działalności gospodarczej. W konsekwencji przychylić należy się do stanowiska spółki, iż przysługuje jej prawo do odliczenia VAT z faktur dokumentujących usługi wynajmu mieszkań.

Komentarz eksperta

Komentowany wyrok jest niewątpliwie korzystny dla podatników, bowiem WSA w Łodzi zgodził się, że nabycie usługi najmu lokali mieszkalnych na potrzeby nieodpłatnego udostępnienia ich pracownikom w celu wykonywania przez nich zadań związanych z działalnością gospodarczą Spółki, jest nabyciem na potrzeby działalności gospodarczej opodatkowanej VAT, a w rezultacie możliwe jest odliczenie VAT z faktur zakupowych dokumentujących nabycie tych usług.

Sąd w uzasadnieniu ustnym zauważył, że okoliczność, iż udostępnienie lokali pracownikom ma charakter nieodpłatny (i nie podlega VAT), nie oznacza automatycznie, że należy nabycie takiej usługi traktować jako zakup na potrzeby działalności

niepodlegającej opodatkowaniu (i pozabawiać podatnika prawa do odliczenia). W analizowanym przypadku kluczowy jest fakt, iż finalnie/ekonomicznie nabycie tej usługi służy podatnikowi i prowadzonej przez niego działalności. Niestety w praktyce nie można wykluczyć, że w zbliżonych/analogicznych okolicznościach organy podatkowe odmówią podatnikowi prawa do odliczenia – ocena występowania pośredniego/bezpośredniego związku zakupu z działalnością opodatkowaną zawsze wymaga bowiem indywidualnej analizy.

Przy okazji komentowanego wyroku warto przypomnieć, że usługi najmu nieruchomości o charakterze mieszkalnym na cele mieszkaniowe są zasadniczo zwolnione z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy VAT. Powyższy przepis był w niedalekiej przeszłości przedmiotem licznych wątpliwości, bowiem często występowały (i występują) sytuacje, kiedy stroną umowy najmu lokalu mieszkalnego jest osoba prawna/podmiot gospodarczy, który zawiera tę umowę w celu dalszego podnajmu/udostępniania lokalu na cele mieszkalne innym osobom. Zastrzeżenia budziło to, czy można w takich okolicznościach twierdzić, że lokal jest wynajmowany na cele mieszkaniowe - nabywcą usługi jest bowiem podmiot gospodarczy, który zasadniczo jako taki potrzeb mieszkaniowych mieć nie może (niemniej finalnie lokal jest przeznaczony na cele mieszkalne, tylko innego podmiotu).

W interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia 8 października 2021 r. (sygn. PT1.8101.1.2021) rozstrzygnięto, że powyższe zwolnienie może być stosowane jedynie wówczas, gdy realizowane są cele/potrzeby mieszkaniowe bezpośredniego nabywcy usługi najmu. Tym samym, świadczenie usług najmu lokalu mieszkalnego na rzecz podmiotu gospodarczego (innego niż społeczna agencja najmu) jest opodatkowane VAT.



DOMINIKA NIEDŹWIECKA
STARSZY KONSULTANT

Do kosztów uzyskania przychodów można zaliczyć kary umowne nieobjęte zakresem art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT, wyrok NSA z 23 listopada 2022 r., sygn. akt II FSK 700/20

Spółka wystąpiła z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kary umownej wypłaconej na rzecz zamawiającego w związku z niedotrzymaniem terminu naprawy okrętu z przyczyn niezależnych od spółki (awarii, złych warunków atmosferycznych).

DKIS w interpretacji indywidualnej z 11 kwietnia 2019 r. sygn. 0114-KDIP2-2.4010.87.2019.1.PP uznał, że kara umowna, zapłacona przez spółkę na rzecz zamawiającego w związku z niedotrzymaniem terminu wykonania zobowiązań wprawdzie, nie została wymieniona w art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT, jednak nie oznacza to, że taki wydatek można uznać za koszt podatkowy. Nie każdy bowiem wydatek związany z prowadzoną działalnością gospodarczą spełnia przesłankę celowości z art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

DKIS stwierdził, że nie można uznać, że zapłata kary umownej przez spółkę prowadzi do osiągnięcia jakichkolwiek przychodów, ponieważ ani bezpośrednio, ani pośrednio nie warunkuje ich uzyskania oraz nie została poniesiona w celu zachowania czy zabezpieczenia ich źródła. Tym samym spółka nie ma prawa zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów zapłaconej kary umownej na rzecz zamawiającego, z tytułu niedotrzymania terminu zawartego w umowie.

Z powyższym stanowiskiem DKIS zgodził się WSA w Szczecinie, który w wyroku z dnia 28 listopada 2019 r. sygn. I SA/Sz 525/19 oddalił skargę Spółki.

Spółka wniosła skargę kasacyjną od ww. wyroku WSA w Szczecinie. NSA przychylił się do argumentacji spółki, uchylił zaskarżony wyrok oraz interpretację indywidualną.

W uzasadnieniu ustnym do wyroku NSA wskazał, że w niniejszej sprawie należało odróżnić sytuację, w której mamy do czynienia z nieterminowym wykonaniem usługi z przyczyn, co do których można by było rozpatrywać zaniedbanie czy nieprzewidzenie pewnych logistycznych przeszkód, jak np. awaria, od sytuacji w postaci warunków atmosferycznych, na które nikt nie ma wpływu. O ile awaria mogłaby ewentualnie obciążać spółkę przy zbadaniu czy dokonała wszelkich możliwych działań, aby jej zapobiec,

o tyle nie można mówić o takim obciążeniu w nadzwyczajnej okoliczności, jaką był sztorm. Biorąc pod uwagę indywidualny charakter, należałoby w tym kontekście ocenić związek przyczynowo-skutkowy, co do wszechstronnych okoliczności niezależnych od stron, odróżniając kwestie związane z awarią od czynników całkowicie niezależnych od spółki.

Komentarz eksperta

Ustawa CIT szczegółowo wymienia przypadki, w których kary umowne nie mogą stanowić kosztu uzyskania przychodu. Zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT nie stanowią kosztów uzyskania przychodów kary umowne i odszkodowania z tytułu wad dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług oraz z tytułu zwłoki w dostarczeniu towaru wolnego od wad albo zwłoki w usunięciu wad towarów albo wykonanych robót i usług.

Jeśli dany wydatek nie znajduje się w tym szczegółowym katalogu - by zakwalifikować go do kosztów podatkowych - należy przeanalizować, czy musiał być poniesiony i czy wiąże się z przychodami lub pozwala zminimalizować straty.

Kary umowne wypłacane z tytułów innych niż wskazane w art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT, jeśli mają związek z przychodem lub mają na celu zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodu (często zminimalizowanie straty), z reguły mogą stanowić koszt uzyskania przychodów.

Każdy przypadek wypłaty kary umownej należy rozpatrywać indywidualnie, z uwzględnieniem okoliczności faktycznych i oceniać pod kątem związku z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika.

W świetle licznych orzeczeń sądowych wskazujących na konieczność badania przyczyn wypłaty kar umownych, należałoby zweryfikować, czy zwłoka nie wynikała z przyczyn zawnionych przez podatnika. Istotne jest, aby zapłacenie kary umownej nie było związane z nieprawidłowościami, których powstanie zostało spowodowane przez podatnika. Należy również zbadać, czy dany wydatek może obiektywnie przyczynić się do osiągnięcia przychodu lub zachowania albo zabezpieczenia jego źródła.

Zarówno organy podatkowe, jak i sądy administracyjne rygorystycznie oceniają spełnienie powyższych kryteriów, w większości kwestionując prawo podatników do uwzględnienia wypłaconych kar umownych w kosztach uzyskania przychodów.

Każdorazowa zapłata kary umownej powinna więc wiązać się ze szczegółową analizą

w zakresie spełnienia ww. przesłanek umożliwiających zaliczenie jej do kosztów uzyskania przychodu.



MARTA MAZUROWSKA
KONSULTANT
ADWOKAT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

- Przepis art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT, który obowiązuje od dnia 1 stycznia 2018 r., dotyczy także odsetek od pożyczek zaciągniętych przed tą datą**, wyrok NSA z 24 listopada 2022 r., sygn. II FSK 725/20 _____ 7
- Ujemne różnice kursowe powstałe przy spłacie pożyczek w walucie obcej jako element kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 ustawy CIT podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT**, wyrok NSA z 23 listopada 2022 r., sygn. II FSK 652/20 _____ 7
- Factoring dotyczący wierzytelności strefowych jako osobne zdarzenie gospodarcze nie korzysta ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT**, wyrok WSA w Opolu z 23 listopada 2022 r., sygn. I SA/OP 244/22 _____ 7
- Wypłata należności licencyjnych za pośrednictwem podmiotu szwajcarskiego, ale na rzecz spółki amerykańskiej, która jest rzeczywistym beneficjentem nie spełnia przesłanek zwolnienia z art. 21 ust. 3a ustawy CIT**, wyrok NSA z 22 listopada 2022 r., sygn. II FSK 614/20 _____ 7
- Kwestia określenia podmiotu zobowiązanego do zapłaty opłaty od środków spożywczych w przypadku produkcji napoju na zlecenie zamawiającego, który podlega sprzedaży na rzecz dystrybutora**, wyrok WSA w Łodzi z 24 listopada 2022 r., sygn. I SA/ŁD 655/22 _____ 8
- Kwestia objęcia opłatą od środków spożywczych nieodpłatnych wydań napojów, które uzależnione jest od spełnienia przez kontrahenta spółki określonych warunków**, wyrok NSA z 22 listopada 2022 r., sygn. III FSK 811/22 _____ 8

Przepis art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT, który obowiązuje od dnia 1 stycznia 2018 r., dotyczy także odsetek od pożyczek zaciągniętych przed tą datą, wyrok NSA z 24 listopada 2022 r., sygn. II FSK 725/20

Spółka nie może powoływać się na swoje prawa nabyte związane z utrzymaniem w mocy przepisów prawnych pozwalających na unikanie, uchylanie się lub nadużycie prawa podatkowego, skoro w myśl zasady bezpośredniego działania prawa nowego przepis art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT obowiązujący od dnia 1 stycznia 2018 r. wprowadza zakaz zaliczenia odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów.

Ujemne różnice kursowe powstałe przy spłacie pożyczek w walucie obcej jako element kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 ustawy CIT podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT, wyrok NSA z 23 listopada 2022 r., sygn. II FSK 652/20

Ujemne różnice kursowe powstałe przy spłacie pożyczek w walucie obcej jako element kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 ustawy CIT podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT.

Wbrew twierdzeniom spółki nie ma podstaw, aby te same różnice kursowe dla potrzeb mechanizmu wprowadzonego art. 15c ustawy CIT stanowiły element kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 ustawy CIT, a dla potrzeb art. 16 ust. 1 pkt 13e ustawy CIT nie miały wpływu na te koszty finansowania dłużnego w świetle art. 15c ust. 12 ustawy CIT.

Faktoring dotyczący wierzytelności strefowych jako osobne zdarzenie gospodarcze nie korzysta ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, wyrok WSA w Opolu z 23 listopada 2022 r., sygn. I SA/OP 244/22

Przyjmując utrwaloną linię orzeczniczą co do samego rozumienia przychodów (docho-

dów) zwolnionych z podatku na terenie SSE, należy uznać, że zdarzenie wynikające z umowy faktoringu, choć związane z działalnością strefową i czynnościami wykonywanymi na podstawie zezwolenia, stanowi jednak osobne zdarzenie gospodarcze i nie jest to zdarzenie gospodarcze ściśle ujęte w zezwoleniu. Zatem, przychód z tej działalności powinien być opodatkowany na zasadach ogólnych i nie podlega zwolnieniu z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

Wyplata należności licencyjnych za pośrednictwem podmiotu szwajcarskiego, ale na rzecz spółki amerykańskiej, która jest rzeczywistym beneficjentem nie spełnia przesłanek zwolnienia z art. 21 ust. 3a ustawy CIT, wyrok NSA z 22 listopada 2022 r., sygn. II FSK 614/20

Ustawodawca dokonał prawidłowej implementacji w polskim porządku prawnym Dyrektywy Rady 2003/49/WE z 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich.

Zatem, o ile nie budzi wątpliwości cel dyrektywy, dotyczący tego, aby wyplata należności licencyjnych była opodatkowana tylko raz na obszarze wspólnego obszaru gospodarczego, nie powinno budzić wątpliwości to, że dyrektywa ta ma na celu oddziaływanie na wspólnym obszarze gospodarczym. Jeśli więc przynajmniej potencjalnym beneficjentem jest podmiot trzeci, znajdujący się poza wspólnym obszarem gospodarczym, niewymieniony wśród tych państw, które są jeszcze dodatkowo określone w załączniku do dyrektywy - to należy uznać, iż dyrektywa ta tego typu sytuacji nie chroni.

Podsumowując, nie ma możliwości zastosowania zwolnienia z opodatkowania u źródła należności licencyjnych w przypadkach, gdy bezpośrednim ich beneficjentem jest spółka mająca siedzibę na wspólnym obszarze, ale jednocześnie ta spółka jak również spółka wypłacająca, są w istocie własnością innej spółki spoza tego obszaru.

Kwestia określenia podmiotu zobowiązanego do zapłaty opłaty od środków spożywczych w przypadku produkcji napoju na zlecenie zamawiającego, który podlega sprzedaży na rzecz dystrybutora, wyrok WSA w Łodzi z 24 listopada 2022 r., sygn. I SA/ŁD 655/22

W analizowanej sprawie spółka jako producent sprzedaje napoje, które są objęte ustawą o zdrowiu publicznym i opłatą cukrową, dystrybutorowi, który w stosunku do tego napoju prowadzi wyłącznie działalność hurtową, nie dokonuje sprzedaży detalicznej. Wprowadzającym napój energetyczny dośładzany na rynek krajowy jest ten podmiot, który dokonuje sprzedaży do pierwszego punktu detalicznego.

Oczywiście, może być nim również producent, ale w tym stanie faktycznym spółka wyraźnie podkreślała, że producent nie prowadzi sprzedaży detalicznej tego wyrobu, ponieważ ten wyrób jest produkowany na zlecenie zamawiającego i będzie rozprowadzany w stacjach benzynowych zamawiającego. Wobec tego należy przyjąć, że dystrybutor jest hurtownikiem w zakresie sprzedaży tego napoju do zamawiającego. Skoro ww. napoje w opisanym stanie faktycznym nie są sprzedawane detalicznie, to nie ma zastosowania przepis, który stanowiłby, że na producencie ciąży obowiązek zapłaty opłaty cukrowej.

W związku z powyższym, zasadne jest stanowisko spółki, że obowiązek ten ciąży na dystry-

butorze, który w pierwszej kolejności nabywa od producenta, czyli spółki napój, a następnie sprzedaje go do punktu sprzedaży detalicznej prowadzonej przez zamawiającego.

Kwestia objęcia opłatą od środków spożywczych nieodpłatnych wydań napojów, które uzależnione jest od spełnienia przez kontrahenta spółki określonych warunków, wyrok NSA z 22 listopada 2022 r., sygn. III FSK 811/22

„Nieodpłatna dostawa towarów” oznacza przeniesienie własności towarów nieobarczonych żadnymi dodatkowymi warunkami, które kojarzone są z jakąkolwiek formą ekwiwalentności, w tym brakiem oczekiwania jakiegokolwiek zachowania po stronie nabywcy rodzącego po jego stronie skutek finansowy.

W analizowanej sprawie, przekazanie towarów jest związane z konkretną sprzedażą w określonym czasie zgodnie z umową, przy czym skutek jest taki, że nabywca otrzymuje od spółki więcej towarów za tę samą cenę sprzedaży, a więc w istocie zmniejsza się cena jednostkowa napoju. Tym samym, w niniejszym przypadku, nie można mówić o „nieodpłatnym wydaniu”, ale o obniżeniu ceny jednostkowej towaru. Jest to zatem sprzedaż napoju o obniżonej cenie jednostkowej, od którego spółka powinna uiścić opłatę od środków spożywczych.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Wynagrodzenie za świadczone usługi udostępnienia personelu na rzecz podmiotu powiązanego jako ukryty zysk w rozumieniu przepisów ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 18 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.623.2022.1.MF	10
Ustalenie czy dywidenda likwidacyjna stanowi przychód podatkowy na gruncie ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 18 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.555.2022.2.AW	10
Brak prawa do pobrania podatku u źródła od wypłaconej dywidendy według stawki w wysokości 15% w przypadku posiadania certyfikatu rezydencji tylko niemieckiej spółki komandytowej, zamiast certyfikatów jej wspólników, interpretacja indywidualna DKIS z 17 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.607.2022.1.AW	11
Prawo do zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 i pkt 34a ustawy CIT w przypadku realizacji przez pracowników pracy w systemie zdalnym lub w systemie hybrydowym, interpretacja indywidualna DKIS z 17 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.711.2022.1.APO	11
Skutki podatkowe na gruncie CIT otrzymywania od EIF kwot z tytułu gwarancji, interpretacja indywidualna DKIS z 16 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.596.2022.2.BS	12
Kwestia uwzględniania należności objętych opiniami o stosowaniu preferencji przy kalkulacji progu 2.000.000 zł, interpretacja indywidualna DKIS z 16 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.586.2022.1.AK	12

Wynagrodzenie za świadczone usługi udostępnienia personelu na rzecz podmiotu powiązanego jako ukryty zysk w rozumieniu przepisów ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 18 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.623.2022.1.MF

Otrzymywane przez spółkę wynagrodzenia za świadczone usługi udostępnienia personelu na rzecz podmiotu powiązanego nie będzie dla spółki ukrytym zyskiem w rozumieniu przepisów ustawy CIT i nie będzie podlegało opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, jako dochód z ukrytych zysków, albowiem z opisu sprawy wynika, że wynagrodzenia za świadczone usługi udostępniania personelu przez spółkę na rzecz podmiotu powiązanego, którego wspólnikami są udziałowcy spółki zostały określone na poziomie rynkowym.

Dodatkowo, we wniosku zostało wskazane, że powiązania stron nie będą miały wpływu na warunki świadczonych usług. Warunki będą ustalone w taki sposób, jakby ustalono je między podmiotami niepowiązanymi. Ocena, czy dochód osiągany przez spółkę z tytułu udostępniania personelu podmiotowi powiązanemu będzie spełniał warunki do uznania go za dochód z tytułu ukrytego zysku, powinna zostać dodatkowo przeprowadzona w oparciu o przesłanki wynikające ze zdania wstępnego art. 28m ust. 3 ustawy CIT.

Otrzymywane przez spółkę wynagrodzenie za świadczone usługi udostępnienia personelu na rzecz podmiotu powiązanego nie będzie dla spółki ukrytym zyskiem w rozumieniu ww. przepisów i nie będzie podlegało opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych jako dochód z ukrytych zysków, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

Ustalenie czy dywidenda likwidacyjna stanowi przychód podatkowy na gruncie ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 18 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.555.2022.2.AW

Z art. 12 ust. 4 pkt 22 ustawy CIT wynika, że przychód w związku z otrzymaniem majątku likwidacyjnego powstaje wtedy, gdy wartość majątku likwidacyjnego jest wyższa niż koszt nabycia lub objęcia udziałów (akcji) w likwidowanej spółce. Zatem nadwyżka, o której mowa w art. 12 ust. 4 pkt 22 ustawy CIT, powinna być ustalona jako nadwyżka majątku likwidacyjnego nad wydatkami poniesionymi na nabycie udziałów.

Nie ulega wątpliwości, że wydatkami takimi będą koszty objęcia i nabycia udziałów spółki A, która jest likwidowana. W odniesieniu do wydatków na nabycie udziałów (późniejsze objęcie udziałów w spółce B), stwierdzić należy, że doszło do połączenia spółki A ze spółką B (w którym spółka A była spółką przejmującą). Z uwagi na fakt, że spółka (wnioskodawca) wcześniej nie rozpoznała kosztów nabycia/objęcia udziałów w spółce B jako kosztów uzyskania przychodów, również one będą mogły być ujęte jako koszt nabycia i objęcia udziałów, o którym mowa w art. 12 ust. 4 pkt 22 ustawy CIT.

W konsekwencji w celu kalkulacji przychodu z tytułu otrzymania majątku w związku z likwidacją spółki, w analizowanej sprawie należy uwzględnić zarówno koszty objęcia i nabycia udziałów spółki A, jak i koszty nabycia oraz późniejszego objęcia udziałów w spółce B.

Zatem przychodem podlegającym opodatkowaniu w związku z likwidacją spółki A jest nadwyżka wartości majątku otrzymanego w związku z likwidacją spółki A nad wartością wydatków na objęcie udziałów w spółce A oraz na nabycie udziałów oraz późniejsze objęcie udziałów w spółce B.

Brak prawa do pobrania podatku u źródła od wypłaconej dywidendy według stawki w wysokości 15% w przypadku posiadania certyfikatu rezydencji tylko niemieckiej spółki komandytowej, zamiast certyfikatów jej wspólników, interpretacja indywidualna DKIS z 17 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.607.2022.1.AW

Z regulacji zawartych w polsko-niemieckiej u.p.o. wynika, iż spółka matka (niemiecka spółka komandytowa), która nie posiada siedziby w Umawiającym się Państwie, jest traktowana jako posiadająca siedzibę w tym Umawiającym się Państwie, ale tylko w takim zakresie, w jakim dochód pochodzący z drugiego Umawiającego się Państwa lub położony w tym drugim Państwie majątek może być opodatkowany w tym pierwszym wymienionym Państwie.

Należy podkreślić jednak, iż niemiecka spółka komandytowa transparentna podatkowo nie jest podatnikiem podatku dochodowego, bo są nimi wspólnicy tej spółki komandytowej. Dochód osiągniany przez spółkę matkę opodatkowany jest na poziomie wspólników, tj. osób fizycznych będących równocześnie rezydentami niemieckimi. Jeżeli zatem spółka komandytowa nie jest podmiotem podatku dochodowego w Niemczech, to osobami korzystającymi z przywilejów wynikających z u.p.o. są wspólnicy tej spółki.

Wobec powyższego, należy stwierdzić, że w odniesieniu do płatności dokonywanych przez spółkę polską z tytułu dywidendy, podatnikami podatku dochodowego będą wspólnicy niemieckiej spółki komandytowej. Ponadto podatnikiem podatku dochodowego w Polsce nie będzie spółka niemiecka (spół-

ka komandytowa) tylko jej wspólnik. Skoro spółka niemiecka jest spółką transparentną zgodnie z przepisami prawa niemieckiego, to podatnikami zamiast spółki niemieckiej będą jej wspólnicy.

Reasumując, w sytuacji gdy spółka polska nie będzie posiadała certyfikatu rezydencji wspólników spółki niemieckiej, tylko niemieckiej spółki komandytowej przy wypłacie dywidendy nie będzie mogła zastosować 15% stawki wynikającej z polsko-niemieckiej u.p.o.

Prawo do zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 i pkt 34a ustawy CIT w przypadku realizacji przez pracowników pracy w systemie zdalnym lub w systemie hybrydowym, interpretacja indywidualna DKIS z 17 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.711.2022.1.APO

Zwolnieniu z podatku dochodowego od osób prawnych w myśl art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT będzie podlegał cały dochód uzyskany z realizacji działalności wskazanej w zezwoleniach w przypadku realizacji przez pracowników pracy w systemie zdalnym lub w systemie hybrydowym, w tym także w czasie podróży służbowych pracowników, nawet po ustaniu stanu zagrożenia epidemicznego.

Natomiast zwolnieniu z podatku dochodowego od osób prawnych w myśl art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT będzie podlegał cały dochód uzyskany z realizacji działalności wskazanej w decyzji o wsparciu w przypadku realizacji przez pracowników pracy w systemie zdalnym lub w systemie hybrydowym, w tym także w czasie podróży służbowych pracowników, nawet po ustaniu stanu zagrożenia epidemicznego.

Skutki podatkowe na gruncie CIT otrzymywania od EIF kwot z tytułu gwarancji, interpretacja indywidualna DKIS z 16 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.596.2022.2.BS

Uruchomienie gwarancji EIF (ang. European Investment Fund) następuje w przypadku zaistnienia tzw. zdarzenia kredytowego (Credit Event zdefiniowany w treści umowy z EIF) i wystąpieniu przez spółkę do EIF z rozliczeniem wypłaty tzw. początkowej straty odpowiadającej wartości zaksięgowanej rezerwy na oczekiwane straty kredytowe (Initial Loss zdefiniowana w umowie z EIF). Jednocześnie, rozliczenie otrzymywanych od EIF kwot z tytułu uruchomienia gwarancji następować będzie na podstawie otrzymywanych rzeczywistych wpływów/odzysków od klientów z tytułu windykowanych przez spółkę należności w ten sposób, że spółka ustalać będzie tzw. ostateczną stratę (Final Loss Amount zdefiniowaną w umowie z EIF), skutkiem czego w zależności od wyniku ostatecznej kalkulacji zarówno EIF może być zobowiązana do dopłaty na rzecz spółki względem uprzednio wypłaconej kwoty z tytułu gwarancji, jak również spółka może być obowiązana do zwrotu na rzecz EIF.

Konsekwentnie, kwoty otrzymywane przez spółkę w momencie uruchomienia gwarancji, z uwagi na specyficzny sposób ich rozliczania z EIF nie powinny być uznawane za mające charakter definitywnego przysporzenia, a więc nie powinny być równocześnie uznawane za należne przychody podatkowe po stronie spółki w momencie ich otrzymania. Skoro bowiem w momencie otrzymywania całości wpłat z tytułu gwarancji od EIF (straty początkowej) nie jest możliwe ustalenie jednoznacznie czy i jaka ich część będzie w związku z przyszłymi rozliczeniami podlegać zwrotowi na rzecz EIF (po ustaleniu straty ostatecznej) lub też czy wystąpi obowiązek dopłaty do wstępnie ustalonej starty (w przypadku, gdy strata ostateczna jest większa od straty wstępnej) to uznać należy, że wartość otrzymywanych kwot z tytułu gwarancji od EIF w momencie ich otrzymywania nie powinna być oceniana jako przysporzenie majątkowe o charakterze definitywnym.

Przychodem podatkowym dla spółki powinna być jedynie ta część kwot otrzymanych z tytułu gwarancji od EIF, która we wzajemnym rozliczeniu (po ustaleniu straty ostatecznej) nie będzie podlegać ostatecznie zwrotowi na rzecz EIF, a więc przychód taki powinien być rozpoznawany każdorazowo w momencie dokonania ostatecznego rozliczenia z EIF, tj. ustalenia jaka wartość otrzymanych kwot faktycznie stanowić będzie dla spółki definitywne przysporzenie, bowiem tylko takie świadczenie może stanowić przychód dla celów podatkowych.

Kwestia uwzględniania należności objętych opiniami o stosowaniu preferencji przy kalkulacji progu 2.000.000 zł, interpretacja indywidualna DKIS z 16 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.586.2022.1.AK

W zakresie należności wypłacanych na rzecz YX LV, spółka działająca jako płatnik wystąpiła z wnioskiem o wydanie opinii o stosowaniu preferencji, o którym mowa w art. 26b ustawy CIT. Ponadto, spółka nie wyklucza wystąpienia w przyszłości do właściwego organu podatkowego z wnioskami o wydanie opinii o stosowaniu preferencji dla innych należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1 ustawy CIT wypłacanych do YX LV oraz podmiotów powiązanych. Tym samym należności wypłacane przez spółkę na rzecz nierezydentów, które będą objęte opiniami o stosowaniu przez płatnika zwolnienia z poboru zryczałtowanego podatku dochodowego (opinia o stosowaniu preferencji), nie będą brane pod uwagę przy kalkulacji progu 2.000.000 zł, o którym mowa w art. 26 ust. 2e ustawy CIT.

Jeżeli spółka jako płatnik złoży oświadczenie, o którym mowa w art. 26 ust. 7a ustawy CIT, a następnie uzyska opinię o stosowaniu preferencji, w wyniku czego próg 2.000.000 zł nie zostanie przekroczony przez płatności dokonywane na rzecz danego podatnika w danym roku podatkowym spółki – wyłączy to konieczność stosowania art. 26 ust. 2e ustawy CIT, a w konsekwencji również składania oświadczenia, o którym mowa w art. 26 ust. 7g ustawy CIT.

KONTAKT



ANNA PACZUSKA
tel. +48 505 455 593
anna.paczuska@ptpodatki.pl



PATRYCJA LUTAK
tel. +48 519 898 310
patrycja.lutak@ptpodatki.pl

WARSAWA

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

KATOWICE

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

LUBLIN

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