

 PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

13.02.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Przewidziane w art. 15 ust. 6 ustawy CIT ograniczenie nie znajduje zastosowania do sytuacji spółki nieruchomościowej, która w ramach stosowanej polityki rachunkowości nie traktuje nieruchomości jako środków trwałych, a tym samym nie dokonuje w związku z nieruchomościami odpisów amortyzacyjnych w rozumieniu ustawy o rachunkowości, wyrok WSA w Poznaniu z 1 lutego 2023 r., sygn. I SA/PO 752/22 _____ 3

Prawo do odliczenia podatku VAT w deklaracji JPK VAT pomimo braku akceptacji przez sprzedawcę noty korygującej dotyczącej korekty błędnego NIP-u nabywcy, interpretacja indywidualna DKIS z 27 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.931.2022.1.WN _____ 4

Przewidziane w art. 15 ust. 6 ustawy CIT ograniczenie nie znajduje zastosowania do sytuacji spółki nieruchomościowej, która w ramach stosowanej polityki rachunkowości nie traktuje nieruchomości jako środków trwałych, a tym samym nie dokonuje w związku z nieruchomościami odpisów amortyzacyjnych w rozumieniu ustawy o rachunkowości, wyrok WSA w Poznaniu z 1 lutego 2023 r., sygn. I SA/PO 752/22

Wyrok został wydany w wyniku zaskarżonej interpretacji indywidualnej DKIS z 10 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.327.2022.2.DP.

Kwestią sporną w omawianej sprawie było ustalenie, czy podatnik (posiadający status spółki nieruchomościowej) jest uprawniony na podstawie art. 15 ustawy CIT do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych sklasyfikowanych w grupie 1 Klasyfikacji Środków Trwałych [dalej: KŚT] w sytuacji, w której nieruchomości (hale magazynowe) dla celów bilansowych nie stanowią środków trwałych podlegających odpisom amortyzacyjnym.

Zdaniem podatnika wprowadzenie w art. 15 ust. 6 ustawy CIT ograniczenia wysokości podatkowych odpisów amortyzacyjnych do wysokości odpisów dokonywanych na cele rachunkowe zakłada zastosowanie tego ograniczenia do spółek nieruchomościowych, które aktywa zaliczone do Grupy 1 KŚT traktują jako środki trwałe podlegające amortyzacji, a dokonywanymi odpisami amortyzacyjnymi obciążają wynik finansowy jednostki.

Podatnik zajął stanowisko iż, zastosowanie wspomnianego przepisu ma miejsce jedynie w sytuacji, gdy spełnione są łącznie następujące warunki: i) podmiot jest spółką nieruchomościową w rozumieniu art. 4a pkt 35 ustawy CIT, ii) spółka nieruchomościowa posiada środki trwałe zaliczane do Grupy 1 KŚT, od których dokonuje odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych, iii) aktywa te jednocześnie stanowią środki trwałe w rozumieniu ustawy o rachunkowości, od których podmiot dokonuje odpisów amortyzacyjnych, które obciążają wynik finansowy jednostki.

W analizowanym stanie faktycznym, zdaniem podatnika niespełniony został warunek iii), bowiem w przypadku Spółki, nieruchomości nie są zaliczane do środków trwałych w rozumieniu ustawy o rachunkowości, lecz do inwestycji i tym samym spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych nieruchomości, które obciążałyby wynik finansowy, a co za tym idzie jest

uprawniony do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych składających się na nieruchomości oraz przy uwzględnieniu podatkowych stawek amortyzacyjnych przyjętych dotychczasowo przez Spółkę.

DKIS uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe przyjmując argumentację zgodnie z którą, w sytuacji gdy Spółka nie dokonuje na podstawie przepisów o rachunkowości odpisów amortyzacyjnych od posiadanych nieruchomości zakwalifikowanych w grupie 1 KŚT, nie będzie uprawniona do rozpoznania kosztów uzyskania przychodów z tytułu dokonywanych na podstawie ustawy CIT odpisów amortyzacyjnych.

W ustnych motywach wyroku WSA w Poznaniu uznał stanowisko organu za nieprawidłowe. Sąd wskazał, że interpretacja przepisu art. 15 ust. 6 ustawy CIT, którą zaprezentował organ podatkowy, w sposób niedopuszczalny zniekształcałaby zasadę ogólną, zgodnie z którą odpisy z tytułu zużycia środków trwałych stanowią koszt uzyskania przychodu. W sytuacji gdy ustawodawca dążyłby do wyłączenia tej zasady i pozbawienia podatnika możliwości potraktowania odpisów amortyzacyjnych jako takiego kosztu, to taką regulację umieściłby wprost w art. 16 ustawy CIT, który odnosi się do wydatków nieuznawanych za koszt uzyskania przychodów.

Komentarz eksperta

Wraz z początkiem 2022 r. w ustawie CIT wprowadzono ograniczenie dla spółek nieruchomościowych w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych z tytułu amortyzacji. Odpisy zaliczane do kosztów podatkowych nie mogą być w roku podatkowym wyższe niż odpisy amortyzacyjne dokonywane zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości. Spółki nieruchomościowe niejednokrotnie ujmują posiadane nieruchomości dla celów bilansowych jako „nieruchomości inwestycyjne” (kategorię wycenianą według wartości godziwej, od której nie dokonuje się księgowych odpisów amortyzacyjnych). Wobec powyższego, istotną kwestią pozostaje rozstrzygnięcie czy opisywane ograniczenie odnosi się także do tej kategorii.

Komentowany wyrok jest drugim orzeczeniem sądu administracyjnego, w którym zaprezentowano odmienne stanowisko od dotychczasowej ukształtowanej linii

interpretacyjnej organów podatkowych w omawianej kwestii. Organy podatkowe, przyjmują że nieruchomości inwestycyjne mają rachunkowe odpisy amortyzacyjne równe 0 zł, co w rezultacie wyklucza amortyzację odpowiadającym im środkiem trwałym dla celów podatkowych.

Z kolei, sądy administracyjne w dwóch dotychczasowych wyrokach (oprócz omawianego wyroku, vide wyrok WSA w Warszawie z 31 stycznia 2023 r., sygn. III SA/Wa 1788/22) jednoznacznie wskazały, iż z zakresu omawianej regulacji limitującej amortyzację podatkową należy wyłączyć nieruchomości inwestycyjne. Sądy w swojej argumentacji prezentowały również podejście, iż celem nowelizacji było ujednoczenie odpisów amortyzacyjnych podatkowych i bilansowych. Podkreśleniu wymaga, iż w przypadku nieruchomości inwestycyjnych dla celów bilansowych odpisy amortyzacyjne nie są dokonywane, a więc nie jest możliwe zastosowanie ograniczenia przewidzianego w art. 15 ust. 6 ustawy CIT.

Z pewnością rozstrzygnięcia sądów administracyjnych są korzystne dla podatników (spółek nieruchomościowych) z uwagi na fakt potwierdzenia stanowiska zgodnie z którym, do kosztów uzyskania przychodu winny być zaliczone odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej nieruchomości, które dla celów podatkowych traktowane są jako środki trwałe. Niemniej jednak, w dalszym ciągu będzie istniało ryzyko zakwestionowania przez organ podatkowy rozpoznania tego rodzaju kosztów, a co za tym idzie koniecznością wystąpienia ze skargą do sądu administracyjnego przez podatnika w celu uzyskania pozytywnego rozstrzygnięcia.



MATEUSZ KSIĄŻEK
KONSULTANT

Prawo do odliczenia podatku VAT w deklaracji JPK VAT pomimo braku akceptacji przez sprzedawcę noty korygującej dotyczącej korekty błędnego NIP-u nabywcy, interpretacja indywidualna DKIS z 27 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.931.2022.1.WN

W sytuacji, gdy nabywca otrzymał fakturę zawierającą błędy w elementach nazwy sprzedawcy lub nabywcy albo oznaczenia

towaru lub usługi, może je skorygować notą korygującą. Wystawiając notę korygującą nie można jednak zmienić podmiotu umowy sprzedaży.

Tym samym w przypadku, gdy błędne są wszystkie dane nabywcy towaru lub usługi wskazane na fakturze, nie jest dopuszczalne jej korygowanie przez nabywcę notą korygującą. Jedynym sposobem naprawienia tego typu błędu jest wystawienie faktury korygującej przez sprzedawcę. Zgodnie z art. 106k ust. 2 ustawy VAT, faktura, o której mowa w ust. 1, wymaga akceptacji wystawcy faktury. Zatem, skoro w wystawionych dla spółki fakturach przez firmę leasingową błędnie wskazano spółki numer NIP, to w tym przypadku dopuszczalne jest skorygowanie takiej wadliwości faktur za pomocą wystawionych przez spółkę not korygujących.

W związku z tym, że nota korygująca, która pozwala skorygować błąd w NIP, który nie ma wpływu na wartość dokonanej transakcji, brak akceptacji noty nie skutkuje brakiem możliwości odliczenia podatku VAT z faktury pierwotnej zawierającej błędny numer NIP nabywcy. Zatem, jeśli faktury zawierają błędny numer NIP nabywcy i jednocześnie dokumentują faktyczne świadczenie usług na rzecz spółki, to spółka ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z takich faktur.

Wobec powyższego stwierdzić należy, iż w sytuacji, gdy faktury zawierają jedynie błędny numer NIP i jeżeli na podstawie posiadanych faktur jest możliwa identyfikacja spółki jako nabywcy, to spółka ma prawo do odliczenia z tych faktur podatku naliczonego związane go wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi spółki, pomimo braku otrzymania potwierdzonej noty korygującej. Prawo do odliczenia podatku naliczonego z przedmiotowych faktur przysługuje na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT z uwzględnieniem ograniczeń określonych w art. 86a ustawy VAT oraz pod warunkiem niezastnienia przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy VAT.

Komentarz eksperta

Omawiana interpretacja dotyczy problematyki odliczania VAT na podstawie faktury zawierającej błędy (w tym przypadku błędny numer NIP nabywcy) w sytuacji, gdy wystawca faktury nie dokonuje jej korekty ani nie akceptuje not korygujących przesyłanych przez nabywcę.

Niektóre rodzaje nieprawidłowości na fakturach niewątpliwie mogą skutkować brakiem prawa do odliczenia podatku naliczonego. Nie powinno to dotyczyć jednak błędów o charakterze formalnym. Potwierdził to DKIS w przedmiotowej interpretacji indywidualnej.

Ustawa VAT uzależnia odliczenie podatku naliczonego od istnienia związku pomiędzy dokonanymi zakupami a wykonywaniem czynności opodatkowanych i od otrzymania faktury dokumentującej transakcję oraz braku przesłanek negatywnych określonych przede wszystkim w art. 88 ustawy VAT. Krajowe przepisy ściśle określają elementy, jakie powinna zawierać prawidłowo wystawiona faktura, a także sposób postępowania w przypadku wystąpienia w niej błędów. Co do zasady, może ją skorygować sprzedawca, a w przypadku niektórych rodzajów pomyłek, również nabywca poprzez tzw. notę korygującą, wymagającą jednak akceptacji wystawcy pierwotnej faktury. Przepisy nie określają wprost, jakie skutki dla prawa do odliczenia ma brak reakcji sprzedawcy na notę korygującą, a więc pozostawanie w obrocie prawnym faktury zawierającej – zdaniem nabywcy - błędy.

W przedmiotowej interpretacji indywidualnej DKIS zajął słuszne, w naszej ocenie, stanowisko, przyznając podatnikowi prawo do odliczenia VAT pomimo błędnego numeru NIP nabywcy na fakturze. Stanowisko to jest zgodne z utrwalonym

już orzecznictwem TSUE, zgodnie z którym organy podatkowe nie mogą odmawiać podatnikowi prawa do odliczenia z powodu niespełnienia wymogów formalnych faktury (m.in. wyroki TSUE w sprawach: C-590/13, Idexx Laboratories Italia Srl przeciwko Agenzia delle Entrate C-518/14, Senatex GmbH przeciwko Finanzamt Hannover-Nord). Dopiero w przypadku błędów materialnoprawnych, a więc mających zasadnicze znaczenie dla określenia wysokości zobowiązania podatkowego, zasadne jest kwestionowanie prawa do odliczenia VAT. Natomiast tak długo, jak długo możliwe jest prawidłowe określenie nabywcy oraz zweryfikowanie zdarzenia gospodarczego, a błąd nie wpływa na wysokość zobowiązania podatkowego, nie ma podstaw do kwestionowania prawa do odliczenia VAT w takich przypadkach.


Powyższe korzystne dla podatników orzeczenia wynikają z dążenia do zachowania podstawowej zasady, na jakiej skonstruowany jest VAT, mianowicie zasady neutralności.



JUSTYNA PUŁKA
DORADCA PODATKOWY



EWELINA CHYLIŃSKA
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Kwestia kwalifikacji do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych w związku z planowaną inwestycją związaną z umową zawartą z miastem, wyrok NSA z 1 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1636/20	7
Obowiązki płatnika dokonującego wypłaty dywidendy na rzecz spółki posiadającej siedzibę w UE, w przypadku gdy przychód uzyskiwany u źródła podlega zwolnieniu z art. 22 ust. 4 ustawy CIT, wyrok NSA z 31 stycznia 2023 r., sygn. II FSK 1588/20	7
Kwestia stosowania art. 16j ust. 2 pkt 1 ustawy CIT w przypadku, gdy pojazdy, będące przedmiotem leasingu, są jednocześnie wynajmowane przez spółkę jej klientom, wyrok WSA w Olsztynie z 1 lutego 2023 r., sygn. I SA/OL 561/22	7
Wytwarzanie w oparciu o materiał powierzony (rury miedziane) finalnego produktu w postaci izolowanych rur miedzianych stanowi usługę w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 stycznia 2023 r., sygn. I SA/WR 441/22	7
Uprawnienie do zastosowania mechanizmu pomniejszenia, o którym mowa w art. 30a ust. 6a ustawy PIT, nie dotyczy tej części podatku spółki komandytowej, która przypada za okres, gdy podatnik posiadał status komandytariusza, wyrok WSA w Gliwicach z 30 stycznia 2023 r., sygn. I SA/GL 1034/22	8

Kwestia kwalifikacji do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych w związku z planowaną inwestycją związaną z umową zawartą z miastem, wyrok NSA z 1 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1636/20

Okoliczność poniesienia kosztów w celu zapewnienia formalno-prawnych warunków prowadzenia przez spółkę w przyszłości określonego rodzaju działalności gospodarczej nie determinuje przyjęcia, że koszty te są bezpośrednio związane z przychodami, które mogą zostać osiągnięte z tej działalności. Koszty takie co do zasady należy zaliczyć do kosztów ponoszonych w celu zabezpieczenia źródła przychodów, ewentualnie jego zachowania, nie zaś do kosztów poniesionych w celu uzyskania przychodów z konkretnych transakcji zawartych w ramach działalności gospodarczej, w stanie sprawy - przychodów ze sprzedaży konkretnych lokali, jakie ewentualnie spółka wybuduje w ramach zamierzenia inwestycyjnego. Tym samym, należy podzielić stanowisko organu, że poniesione przez spółkę w realizacji umów zawartych z miastem koszty wybudowania parku będą kosztami pośrednio związanymi z działalnością gospodarczą spółki, w związku z czym powinny być rozliczane podatkowo zgodnie z art. 15 ust. 4d ustawy CIT.

W analogiczny sposób należy rozliczać także koszty poniesione przez spółkę na nabycie gruntów, które zostaną sprzedane miastu za 1 zł. W tej sprawie, podobnie jak w przypadku urządzenia parku, związek z kosztami jest pośredni, a nie bezpośredni. Innymi słowy, nie można powiązać go ze spodziewanymi przyszłymi przychodami ze sprzedaży lokali, które będą sprzedawane w realizacji tego przedsięwzięcia.

Obowiązki płatnika dokonującego wypłaty dywidendy na rzecz spółki posiadającej siedzibę w UE, w przypadku gdy przychód uzyskiwany u źródła podlega zwolnieniu z art. 22 ust. 4 ustawy CIT, wyrok NSA z 31 stycznia 2023 r., sygn. II FSK 1588/20

W 2019 r. przepis art. 26 ust. 7a ustawy CIT odsyłał do art. 28b ust. 4 ustawy CIT. Należy zwrócić uwagę na to, że Dyrektywa Rady 2011/96/UE z 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich wprost nie artykułowała tego warunku. Przy czym de facto cel dyrektywy będzie wypełniony, jeśli faktycznie będziemy mieli do czynienia z transfe-

rem dywidendy do rzeczywistego beneficjenta, a nie w inny sposób.

W konsekwencji należy przyjąć, że płatnik powinien zweryfikować czy odbiorcą dywidendy będzie rzeczywisty beneficjent. Niewątpliwie płatnik powinien dokonać takiej weryfikacji z należytą starannością. Jednak ta weryfikacja nie może polegać na prowadzeniu jakiegoś postępowania (jak może to czynić organ), które ma zmierzać do tego, iż z całą pewnością jest wykluczone, żeby odbiorcą rzeczywistym był odbiorca tej dywidendy.

Kwestia stosowania art. 16j ust. 2 pkt 1 ustawy CIT w przypadku, gdy pojazdy, będące przedmiotem leasingu, są jednocześnie wynajmowane przez spółkę jej klientom, wyrok WSA w Olsztynie z 1 lutego 2023 r., sygn. I SA/OL 561/22

Istotą art. 16j ust. 2 pkt 1 ustawy CIT (w brzmieniu od 1 stycznia 2021 r.) jest przeciwdziałanie sytuacjom, gdy podatnik najpierw korzysta z rzeczy nowej w ramach leasingu, a potem ją nabywa i amortyzuje w podwyższonej stawce. Tym samym jednoczesne wykorzystywanie środka przez podatnika i inny podmiot wyklucza uznanie, że zrealizowano warunek wykorzystywania środka przez podmiot inny niż podatnik, a w konsekwencji prowadzi do braku prawa do przyspieszonej amortyzacji.

Wytwarzanie w oparciu o materiał powierzony (rury miedziane) finalnego produktu w postaci izolowanych rur miedzianych stanowi usługę w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 stycznia 2023 r., sygn. I SA/WR 441/22

W przedmiotowej sprawie spółka, wyspecjalizowana w produkcji izolacji podała, że każdy podmiot z grupy, w tym i ona ma określony profil działalności czy też produkcji. Zatem wytwarzanym przez nią produktem jest izolacja, a nie zaizolowane gotowe rury wykorzystywane w instalacjach klimatyzacyjnych.

Tym samym, spółka wykonuje usługi, o których mowa w ustawie VAT poza głównym przedmiotem jej działalności i usługi te polegają na wmontowaniu towaru, który sama spółka wyprodukowała w materiał powierzony spółce, czyli rury po odpowiednim przycięciu. W konsekwencji należy uznać, iż świadczenie nabywane od spółki przez spółkę X powinno być traktowane a tym samym opodatkowane jako świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT.

Uprawnienie do zastosowania mechanizmu pomniejszenia, o którym mowa w art. 30a ust. 6a ustawy PIT, nie dotyczy tej części podatku spółki komandytowej, która przypada za okres, gdy podatnik posiadał status komandytariusza, wyrok WSA w Gliwicach z 30 stycznia 2023 r., sygn. I SA/GL 1034/22

Zgodnie z art. 30a ust. 6a ustawy PIT komplementariusz ma prawo do obniżenia zryczałtowanego podatku o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i podatku należnego od dochodu tej spółki, obliczonego zgodnie z art. 19 ustawy CIT, za rok podatkowy, z którego przychód z tytułu udziału w zysku został

uzyskany, ale jedynie przypadającego proporcjonalnie na okres, w którym dany wspólnik był w spółce komplementariuszem. Uprawnienie do zastosowania mechanizmu pomniejszenia, o którym mowa w art. 30a ust. 6a ustawy PIT, nie dotyczy tej części podatku spółki komandytowej, która przypada za okres, gdy podatnik posiadał status komandytariusza.

Nieprawidłowe jest zatem stanowisko spółki, że w takim przypadku istnieje możliwość odliczenia od zryczałtowanego podatku dochodowego kwot zapłaconego przez spółkę komandytową podatku dochodowego od osób prawnych. Umniejszenie nie dotyczy więc tej części podatku spółki komandytowej, która przypada za okres, gdy wspólnik posiadał status komandytariusza.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla usług licencyjnych świadczonych w sposób ciągły , interpretacja indywidualna DKIS z 30 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.645.2022.1.AWY	10
Zasady kalkulacji hipotetycznego podatku, o którym mowa w art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, pkt 4 lit. b oraz pkt 5 lit. d ustawy CIT , interpretacja indywidualna DKIS z 27 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.729.2022.1.AK	10
Kwestia czy wartość nieprzedawnionych, umorzonych zobowiązań w kwocie netto, które zostały uprzednio ujęte jako przychody należne na potrzeby ustawy CIT stanowi dla spółki koszt uzyskania przychodów w dacie ich umorzenia , interpretacja indywidualna DKIS z 27 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.254.2022.1.PK	11
Kwestia objęcia zakresem art. 21 ust. 1 ustawy CIT usług prawnych mających być elementem usługi windykacyjnej oraz samej usługi windykacyjnej , interpretacja indywidualna DKIS z 25 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.212.2022.1.JC	11
Kwestia zwolnienia z VAT sprzedaży licytacyjnej prawa użytkowania wieczystego nieruchomości zabudowanej budynkiem w rozbiórce , interpretacja indywidualna DKIS z 12 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.559.2022.2.AWY	12

Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla usług licencyjnych świadczonych w sposób ciągły, interpretacja indywidualna DKIS z 30 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.645.2022.1.AWY

W przedmiotowej sprawie, umowy zawarte z wydawcami przewidują różne okresy rozliczeniowe (miesięczne lub kwartalne), dla których ustalono różne terminy płatności. Należy więc uznać, że w opisanym przypadku mamy do czynienia z usługą wykonywaną w sposób ciągły, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy rozliczeń. Spełnione są zatem warunki do zastosowania w sprawie art. 19a ust. 3 ustawy VAT zgodnie z którym momentem powstania obowiązku podatkowego dla świadczonej usługi udostępnienia (...) w formie licencyjnej będzie data upływu każdego okresu rozliczeniowego (czyli w analizowanym przypadku są to okresy miesięczne bądź kwartalne), za który mają nastąpić płatności.

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usług licencyjnych, powstaje dopiero w chwili, gdy zostanie określona kwota odpłatności za te usługi (w dniu otrzymania raportu). Momentem powstania obowiązku podatkowego nie zatem będzie moment udostępnienia spółce przez kontrahenta raportu sprzedaży. Ustawodawca w art. 19a ust. 3 ustawy VAT nie uzależnił powstania obowiązku podatkowego od otrzymania od kontrahenta dokumentów takich jak np. raporty sprzedaży.

Opisane raportowanie nie stanowi elementu usługi, a związane jest z rozliczeniem wynagrodzenia za wyświadczoną usługę. Nie można wnioskować, że sposób kalkulacji wynagrodzenia przedstawiony w sprawie pozwalałby ustalić obowiązek podatkowy wbrew obowiązującym normom prawnym, odraczając rozpoznanie obowiązku podatkowego do chwili otrzymania raportu sprzedaży. A zatem, w odniesieniu do świadczonych przez spółkę usług licencyjnych świadczonych w sposób ciągły obowiązek podatkowy – zgodnie z art. 19a

ust. 3 ustawy VAT – powstaje w ostatnim dniu ustalonego w umowie okresu rozliczeniowego (miesiąca lub kwartału), a nie w dniu otrzymania raportu sprzedaży za dany okres rozliczeniowy od kontrahenta.

Zasady kalkulacji hipotetycznego podatku, o którym mowa w art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, pkt 4 lit. b oraz pkt 5 lit. d ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 27 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.729.2022.1.AK

Przyjąć należy, że dla celów kalkulacji hipotetycznego podatku, o którym mowa w art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, pkt 4 lit. b oraz pkt 5 lit. d ustawy CIT nie ma możliwości uwzględnienia ulg i odliczeń, które przysługiwałyby spółce w przypadku posiadania polskiej rezydencji podatkowej, w szczególności nie ma możliwości odliczenia strat z lat ubiegłych w myśl art. 7 ust. 5 ustawy CIT. W świetle powyższego, wnioskodawca kalkulując tzw. hipotetyczny podatek, jaki zagraniczna jednostka zapłaciłaby gdyby była polskim podatnikiem, zobowiązana jest do zastosowania podstawowej stawki podatku w wysokości 19% oraz nie ma możliwości pomniejszenia dochodu zagranicznej spółki o straty poniesione w latach poprzednich na zasadach przewidzianych w art. 7 ust. 5 ustawy CIT.

Kalkulując hipotetyczny podatek dla celów ustalenia, czy zagraniczna jednostka spełnia definicję zagranicznej spółki kontrolowanej należy porównać podatek należny w Izraelu i hipotetyczny podatek obliczony na podstawie polskich przepisów od przychodów i kosztów ustalonych według tej samej zasady, tj. zasady memoriałowej lub kasowej. W analizowanej sprawie zagraniczna jednostka nie spełnia warunku, o którym mowa w art. 24a ust. 3 pkt 1 i 2 ustawy CIT oraz warunków, o których mowa w art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, pkt 4 lit. b, pkt 5 lit. d ustawy CIT. Zatem zagraniczna jednostka, o której mowa we wniosku nie będzie spełniać definicji zagranicznej jednostki kontrolowanej, co za tym idzie polska spółka nie będzie zobowiązana do zapłaty podatku, o którym mowa w art. 24a ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia czy wartość nieprzedawnionych, umorzonych zobowiązań w kwocie netto, które zostały uprzednio ujęte jako przychody należne na potrzeby ustawy CIT stanowi dla spółki koszt uzyskania przychodów w dacie ich umorzenia, interpretacja indywidualna DKIS z 27 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.254.2022.1.PK

Skoro z wniosku wynika, że: i) wierzytelności zostaną wcześniej zarachowane jako przychód należny, ii) wierzytelności nie będą przedawnione na moment wejścia w życie umowy o zwolnieniu z długu, iii) wierzytelności zostaną umorzone, ponieważ spółka podpisze ze swoimi klientami umowę o zwolnieniu z długu, a klienci to zwolnienie przyjmą - to, w momencie wejścia w życie umowy dotyczącej zwolnienia z długu, spółka będzie uprawniona w oparciu o przepis art. 16 ust. 1 pkt 44 w zw. z art. 15 ust. 1 ustawy CIT rozpoznać te umorzenia jako koszty uzyskania przychodów w wartości nieprzedawnionych, umorzonych wierzytelności, które uprzednio zostały ujęte jako przychody należne na potrzeby ustawy CIT. Zatem wartość nieprzedawnionych, umorzonych zobowiązań w kwocie netto, które zostały uprzednio ujęte jako przychody należne na potrzeby ustawy CIT stanowić będzie dla spółki koszt uzyskania przychodów w dacie ich umorzenia, tj. podpisania umowy o zwolnieniu klienta z długu.

Kwestia objęcia zakresem art. 21 ust. 1 ustawy CIT usług prawnych mających być elementem usługi windykacyjnej oraz samej usługi windykacyjnej, interpretacja indywidualna DKIS z 25 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.212.2022.1.JC

Usługi prawne, które mogą stanowić element świadczenia usługi windykacyjnej jako literal-

nie wymienione w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT stanowią świadczenia podlegające opodatkowaniu podatkiem u źródła. Nie można się zatem zgodzić ze stanowiskiem, że usługi prawne powinny być oceniane w kontekście całości usług jako element nierozdzielnie połączony z usługą windykacyjną. Usługi prawne zostały wprost wymienione jako jedna z kategorii świadczeń wskazanych w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT. Dodatkowo należy wskazać, że w sprawie może znaleźć zastosowanie art. 26 ust. 1d ustawy CIT w odniesieniu do usług prawnych pod warunkiem spełnienia przesłanek zawartych w tym przepisie, jednak kwestia spełnienia warunków wynikających z powyższego przepisu nie była przedmiotem zapytania.

Z kolei usługi windykacyjne obejmujące m.in. wezwanie dłużników do zapłaty długu (pełna kwota zaległych należności dla spółki ze strony dłużnika, plus odsetki i koszty windykacji, o ile są przewidziane przez prawo), negocjowanie i monitorowanie planów zapłaty i/lub ugód, podejmowanie i monitorowanie sądowych czynności prawnych i/lub procedur upadłościowych świadczone przez usługodawcę holenderskiego za pośrednictwem oddziału w Polsce, nie zostały literalnie wymienione w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, jak również nie są podobne do świadczeń wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT. Zatem w odniesieniu do usług windykacyjnych nie znajdzie zastosowania art. 26 ust. 1 ani art. 26 ust. 1d ustawy CIT, skoro obowiązek pobrania przez płatnika podatku u źródła dotyczy wypłat należności wskazanych w art. 21 ust. 1 ustawy CIT. Dodatkowo należy wskazać, że kwestia świadczenia usług przez polski oddział holenderskiego usługodawcy nie ma wpływu na kwalifikację pod kątem przepisu art. 21 ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia zwolnienia z VAT sprzedaży licytacyjnej prawa użytkowania wieczystego nieruchomości zabudowanej budynkiem w rozbiórce, interpretacja indywidualna DKIS z 12 stycznia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.559.2022.2.AWY

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że po rozpoczęciu rozbiórki budynku znajdującego się na nieruchomości, który został posadowiony na podstawie decyzji o warunkach zabudowy decyzja ta wygasła, gdyż na dzień sprzedaży dla nieruchomości obowiązywały decyzje o warunkach zabudowy. To zatem oznacza, że nieruchomość spełnia definicję terenu budowlanego z art. 2 pkt 33 ustawy VAT i w konsekwencji jej dostawa nie może zostać objęta zwolnieniem od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy VAT.

Dokonana w trybie egzekucji dostawa towarów, jest opodatkowana, jeżeli udokumentowane działania w celu potwierdzenia zwolnienia podjęte przez komornika lub organ egzekucyjny były z powodu dłużnika bezskuteczne. W rozpatrywanej sprawie komornik wskazał, że nie można ustalić, czy nabycie przedmiotowej nieruchomości przez dłużnika nastąpiło w ramach czynności opodatkowanej, zwolnio-

nej lub niepodlegającej opodatkowaniu VAT oraz czy czynność ta była udokumentowana fakturą VAT z wykazaną kwotą podatku VAT, a także czy w związku z nabyciem nieruchomości przysługiwało dłużnikowi prawo do odliczenia podatku naliczonego. Ponadto wskazał, że nieruchomość była wykorzystywana w działalności gospodarczej dłużnika, lecz nie można ustalić, czy do działalności opodatkowanej czy zwolnionej z opodatkowania VAT. Brak tych informacji jest wynikiem podjętych przez organ egzekucyjny udokumentowanych działań potwierdzających brak możliwości uzyskania tych niezbędnych informacji od dłużnika.

W związku z powyższym, w sprawie znajdzie zastosowanie art. 43 ust. 21 ustawy VAT, tj. przyjęcie, że warunki zastosowania zwolnienia nie są spełnione, o ile podjęte przez komornika udokumentowane działania nie doprowadziły, na skutek braku możliwości uzyskania niezbędnych informacji od dłużnika, do potwierdzenia spełnienia warunków zastosowania do dostawy prawa użytkowania wieczystego nieruchomości zwolnienia od podatku. Podsumowując, sprzedaż prawa użytkowania wieczystego przedmiotowej nieruchomości nie korzysta ze zwolnienia z VAT.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



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



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