



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

20.02.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Kwestia opodatkowania VAT kwoty jaką spółka otrzymuje z tytułu transferu bonów na podstawie art. 8b ust. 2 ustawy VAT, wyrok WSA w Warszawie z 10 lutego 2023 r., sygn. III SA/Wa 2301/22 3

Zobowiązania, które nie zostały uregulowane w wyniku przeprowadzonego wobec Spółki postępowania upadłościowego, nie będą stanowiły dla Spółki przychodu podlegającego opodatkowaniu CIT, w związku z ich wygaśnięciem w chwili wykreślenia Spółki z KRS, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.894.2022.1.PC 4

Kwestia opodatkowania VAT kwoty jaką spółka otrzymuje z tytułu transferu bonów na podstawie art. 8b ust. 2 ustawy VAT, wyrok WSA w Warszawie z 10 lutego 2023 r., sygn. III SA/Wa 2301/22

W przypadku, gdy podmiot uczestniczący w obrocie bonami różnego przeznaczenia dokonuje ich odsprzedaży, sama marża nie może być traktowana jako wynagrodzenie z tytułu jakiegokolwiek usługi. Byłoby to sprzeczne z regulacją art. 8b ustawy VAT, która przewiduje wprost, że transfer bonu różnego przeznaczenia nie podlega opodatkowaniu VAT, niezależnie od tego czy dokonuje jej emitent bonu czy też podmiot, który nabył go celem dalszej odsprzedaży. Z uwagi na fakt, że w myśl art. 8b ustawy VAT, transfer bonów różnego przeznaczenia jest czynnością niepodlegającą opodatkowaniu VAT, to jakiegokolwiek kwoty otrzymane lub należne z tytułu transferu bonu różnego przeznaczenia nie będą objęte VAT. Opodatkowaniu podlegać będą jedynie usługi pośrednictwa, dystrybucji czy promocji bonów różnego przeznaczenia, które są możliwe do zidentyfikowania oraz w związku z ich świadczeniem ustalone zostało odrębne wynagrodzenie.

Komentarz eksperta

W sprawie poddanej pod rozstrzygnięcie WSA w Warszawie podatnik dążył do potwierdzenia skutków podatkowych na gruncie VAT w związku z planowanym rozszerzeniem działalności – prowadzeniem platformy internetowej, pozwalającej na nabywanie szeregu świadczeń w ramach tzw. programu kafeteryjnego.

Przedsiębiorca ma uzyskiwać zysk z jednej strony za udostępnianie samej platformy, a z drugiej – w związku z transferem bonów, które zamierza nabywać od partnerów i następnie odsprzedać kontrahentom. O ile kwestia opodatkowania VAT usługi udostępniania platformy nie budzi wątpliwości, o tyle kwestią sporną w przedmiotowej sprawie okazało się ustalenie, czy kwoty należne podatnikowi w związku z transferem bonów różnego przeznaczenia (bonów MPV) stanowią wynagrodzenie za jakąkolwiek usługę podlegającą opodatkowaniu VAT.

Przypomnieć należy, że sam transfer bonów, rozumiany jako emisja (pierwsze wprowadzenie do obrotu) bonu oraz

każde przekazanie tego bonu po jego emisji, w przypadku bonów MPV nie podlega VAT. Opodatkowaniu tym podatkiem podlega dopiero faktyczne przekazanie towarów lub faktyczne świadczenie usług dokonane w zamian za bon MPV przyjmowany przez dostawcę lub usługodawcę jako wynagrodzenie lub część wynagrodzenia za wykonane świadczenie.

O ile przekazanie bonów MPV przez ten sam podmiot, który również wykonuje świadczenie na rzecz posiadacza takiego bonu MPV nie wiąże się zasadniczo z wątpliwościami na gruncie VAT, o tyle sprawa komplikuje się, gdy transferu dokonuje kolejny podmiot w łańcuchu / dystrybutor. W takim bowiem przypadku, opodatkowaniu VAT podlegają usługi pośrednictwa oraz inne usługi, które można zidentyfikować, takie jak usługi dystrybucji lub promocji, dotyczące tego bonu MPV.

Takim podmiotem, dokonującym odsprzedaży bonów MPV jest podatnik, którego dotyczy sprawa, w której wypowiedział się WSA w Warszawie. W związku z odsprzedażą bonów MPV ma on uzyskiwać dodatkowy zysk, w zależności od schematu w postaci marży (w przypadku sprzedaży bonów MPV po cenie wyższej od ceny zakupu) lub/i prowizji otrzymanej na podstawie ustaleń z partnerami (emitentami), uzależnionej od wartości bądź liczby odsprzedanych bonów MPV.

Zgodnie z ustnym uzasadnieniem WSA, o ile prowizja stanowi dodatkowe wynagrodzenie należne podatnikowi w związku ze świadczonymi usługami dystrybucji/ promocji, nie można doszukiwać się usługi w przypadku, gdy podatnik uzyskuje wyłącznie marżę w związku ze sprzedażą bonów MPV po cenie wyższej od ceny zakupu. W pierwszej sytuacji podatnik ustalił bowiem z partnerami (emitentami bonów MPV), iż taka prowizja będzie należna, jeśli sprzeda określoną liczbę bonów lub bony o określonej wartości. Natomiast w drugim przypadku zysk z odsprzedaży bonów MPV nie wynika z żadnych ustaleń z partnerami, ale z otrzymania od nabywców bonów MPV kwoty wyższej od kosztu nabycia tych bonów przez podatnika. Z kolei trudno byłoby się doszukiwać usługi dystrybucji świadczonej na rzecz nabywców. Jednocześnie, sam transfer bonów MPV nie podlega VAT.

W świetle omawianego, korzystnego dla podatników wyroku WSA w Warszawie wydaje się zatem, iż podmiot uzyskujący zyski w związku z odsprzedażą bonów MPV nie zawsze będzie musiał rozliczyć VAT z tego tytułu. W przypadku, gdy wypracowany zysk będzie wynikał z różnicy między ceną odsprzedaży wyższą od ceny nabycia może on bowiem zostać potraktowany jako powiązany z transferem bonów MPV pozostającym poza zakresem opodatkowania VAT, a nie z jakąkolwiek usługą taką jak usługa dystrybucji lub promocji. Wyrok jest nieprawomocny.



TERESA GORCZYCYŃSKA
STARSZY KONSULTANT

Zobowiązania, które nie zostały uregulowane w wyniku przeprowadzonego wobec Spółki postępowania upadłościowego, nie będą stanowiły dla Spółki przychodu podlegającego opodatkowaniu CIT, w związku z ich wygaśnięciem w chwili wykreślenia Spółki z KRS, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.894.2022.1.PC

Spółka wskazała w zdarzeniu przyszłym, że w związku z posiadanymi zobowiązaniami z tytułu pożyczek oraz brakiem wystarczających środków na ich uregulowanie, zamierza w przyszłości złożyć wniosek o ogłoszenie upadłości. Zdaniem Spółki w toku postępowania upadłościowego może dojść do częściowej spłaty zobowiązań Spółki, lecz nie dojdzie do ich całkowitego uregulowania.

Zgodnie z przepisami KSH, w przypadku zakończenia postępowania upadłościowego, z chwilą wykreślenia spółki z rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego [dalej: **KRS**], następuje rozwiązanie spółki.

W związku z powyższym Spółka powzięła wątpliwość czy nieuregulowane w ramach postępowania upadłościowego zobowiązania będą stanowiły jej przychód podatkowy.

Spółka stanęła na stanowisku, iż przedmiotowe zobowiązania nie będą stanowiły jej przychodu podatkowego. W uzasadnieniu swego stanowiska w sprawie Spółka wskazała, że zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 8 lit. b usta-

wy CIT do przychodów nie zalicza się kwot stanowiących równowartość umorzonych zobowiązań, w tym także z tytułu pożyczek/kredytów, jeżeli umorzenie zobowiązań jest związane z postępowaniem upadłościowym.

Spółka doprecyzowała, że jej wątpliwości co do interpretacji ww. przepisu wynikają z faktu, iż jej zdaniem w ramach przeprowadzonego postępowania upadłościowego nie dojdzie do umorzenia zobowiązań, lecz do ich wygaśnięcia wskutek wykreślenia Spółki z KRS.

Komentarz eksperta

Wątpliwości Spółki wydają się być słuszne. Przepisy ustawy CIT nie definiują pojęcia „umorzenie” zobowiązań, wobec czego należy odnieść się do przepisów Kodeksu cywilnego, zgodnie z którymi z umorzeniem zobowiązań mamy do czynienia w wyniku potrącenia, odnowienia lub zwolnienia z długu.

Z potrąceniem mamy do czynienia, gdy dwa podmioty są jednocześnie względem siebie dłużnikami oraz wierzycielami i każdy z nich może potrącić swoją wierzytelność z wierzytelnością drugiego podmiotu, co skutkuje całkowitym bądź częściowym umorzeniem wierzytelności wzajemnych.

Odnowienie (nowacja) ma miejsce w przypadku, gdy dłużnik za zgodą wierzyciela zobowiązuje się spełnić inne świadczenie albo to samo świadczenie, lecz z innej podstawy prawnej, na skutek czego dotychczasowe zobowiązanie wygasa.

Natomiast do umorzenia zobowiązania na skutek zwolnienia z długu dochodzi, gdy wierzyciel zwalnia dłużnika z długu, a dłużnik to zwolnienie przyjmuje.

W przedstawionym przez Spółkę zdarzeniu przyszłym nie dojdzie do potrącenia wierzytelności, ponieważ Spółka nie posiada wobec Wierzycieli wierzytelności wzajemnych, które mogłyby zostać potrącone. Nie dojdzie również do odnowienia, gdyż Spółka nie zobowiąże się wobec Wierzycieli do spełnienia innych świadczeń albo tych samych świadczeń, ale z innej podstawy prawnej. Zdaniem Spółki wierzyciele nie wyrażą zgody na umorzenie zobowiązań nieuregulowanych w toku postępowania upadłościowego, wobec czego w przedmiotowej sprawie nie będzie miało miejsca także zwolnienia z długu.

W tym przypadku zobowiązania Spółki wygasną w wyniku wykreślenia Spółki z KRS. Tym samym, nie zostanie spełniony warunek umorzenia długu, o którym mowa w art. 12 ust. 4 pkt 8 lit. b ustawy CIT.

Spółka stanęła na stanowisku, iż w związku z jej rozwiązaniem, nie będzie możliwe osiągnięcie przez nią przychodów związanych z wygaśnięciem nieuregulowanych zobowiązań. DKIS uznał stanowisko Spółki za prawidłowe i odstąpił od oceny uzasadnienia prawnego.

W niniejszej sprawie istotna wydaje się być kwestia, iż zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT przychodem jest wartość umorzonych lub przedawnionych zobowiązań,

w tym z tytułu zaciągniętych pożyczek/kredytów, natomiast jak wskazano powyżej, w przedmiotowym zdarzeniu przyszłym nie dojdzie do umorzenia zobowiązań Spółki ani do ich przedawnienia, lecz do ich wygaśnięcia na skutek rozwiązania Spółki.

Analogiczne skutki podatkowe wystąpią w przypadku wygaśnięcia zobowiązania Spółki w związku z jej rozwiązaniem na skutek przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego.



MARTA MAZUROWSKA
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Kwestia obowiązków banku jako płatnika w związku z dokonywaniem wypłat inwestorom z tytułu euroobligacji, wyrok NSA z 10 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1478/20	7
Kwestia ustalania proporcji do obliczania kosztów kwalifikowanych w przypadku wykonywania działalności B+R przez pracowników, wyrok NSA z 8 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1537/20	7
Ustalenie momentu rozpoznania przychodu z tytułu sprzedaży udziałów, dotyczącego zatrzymanego wynagrodzenia, wyrok NSA z 8 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1608/20	7
Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla usług udzielania pożyczek, w przypadku rezygnacji ze zwolnienia od podatku VAT, wyrok WSA w Warszawie z 10 lutego 2023 r., sygn. III SA/WA 2455/22	7

Kwestia obowiązków banku jako płatnika w związku z dokonywaniem wypłat inwestorom z tytułu euroobligacji, wyrok NSA z 10 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1478/20

Emitent euroobligacji, będący osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, osobą prawną i jej jednostką organizacyjną oraz jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej, dokonujący zgodnie z art. 41 ust. 1 i ust. 4 ustawy PIT wypłaty świadczeń lub stawiania do dyspozycji podatnika pieniędzy lub wartości pieniężnych z tytułu odsetek lub dyskonta od papierów wartościowych, o których mowa w art. 30a ust. 1 pkt 2 ustawy PIT, ma status płatnika w rozumieniu art. 8 ordynacji podatkowej, nawet w sytuacji trudności przy zidentyfikowaniu podmiotu będącego właścicielem tych odsetek.

Kwestia ustalania proporcji do obliczania kosztów kwalifikowanych w przypadku wykonywania działalności B+R przez pracowników, wyrok NSA z 8 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1537/20

Proporcję, która służy do obliczania kosztów kwalifikowanych w przypadku wykonywania działalności B+R przez pracowników, należy ustalać w ten sposób, że w liczniku jest ten czas pracy, który został efektywnie poświęcony pracom badawczo-rozwojowym, a w mianowniku ogólny czas pracy. Przez pojęcie ogólny czas pracy należy rozumieć „nominalny” czas pracy, a więc ten czas pracy, który powinien przepracować pracownik w danym miesiącu (należy przypomnieć, że rozliczenie jest miesięczne).

Ustalenie momentu rozpoznania przychodu z tytułu sprzedaży udziałów, dotyczącego zatrzymanego wynagrodzenia, wyrok NSA z 8 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1608/20

W świetle art. 17 ust. 1ab pkt 1 w zw. z art. 19 ust. 1 ustawy PIT należy przyjąć, iż niezależnie od tego, czy i kiedy podatnik otrzyma tę część ceny, która została zatrzymana przez nabywcę na mocy umowy (na mocy warunków, na które zgodziły się kontraktujące strony), a więc niezależnie od tego, kiedy podatnik otrzyma tę część ceny - przychód uzyskany ze sprzedaży powinien rozpoznać w dacie sprzedaży i w kwocie obejmującej także tę wartość.

Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla usług udzielania pożyczek, w przypadku rezygnacji ze zwolnienia od podatku VAT, wyrok WSA w Warszawie z 10 lutego 2023 r., sygn. III SA/WA 2455/22

Rezygnacja na podstawie art. 43 ust. 22 ustawy VAT ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12, 38-41 ustawy VAT oznacza także rezygnację z stosowania art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. e ustawy VAT. Ostatni z wymienionych przepisów mówi, że obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu świadczenia usług zwolnionych od podatku zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 37-41 ustawy VAT. Żeby stosować ten przepis musi być spełniona jego hipoteza, czyli musimy mieć do czynienia z usługą zwolnioną. Skoro spółka zrezygnowała ze zwolnienia - to tym samym te usługi, które świadczy w ramach pożyczek udzielanych dla spółek celowych przestały być usługami zwolnionymi. Zatem skoro nie są usługami zwolnionymi to nie jest spełniona hipoteza art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. e ustawy VAT i przepis ten nie może mieć zastosowania. Tym samym w takim przypadku zastosowanie znajdą zasady ogólne czyli ustalanie momentu powstania obowiązku podatkowego wedle art. 19a ust. 3 ustawy VAT.

W ustawie VAT zawarto szereg przepisów: art. 41 ust. 14a do 14f, które regulują, jak się ma zachować podatnik w przypadku gdy zmienia się stawka podatku, czyli gdy w trakcie realizacji czynności opodatkowanych ustawodawca dokonuje zmiany stawki podatku. Spółka wywodzi, że te przepisy nie mają zastosowania w sprawie, ponieważ nie mamy tu do czynienia ze zmianą stawki podatku. Jednak spółce umyka przepis art. 41 ust. 14h pkt 1 ustawy VAT, który mówi, że w przypadku opodatkowania podatkiem czynności uprzednio zwolnionych od podatku przepisy dotyczące zmian stawek stosuje się odpowiednio. Z taką właśnie sytuacją mamy do czynienia. W takim przypadku stosujemy odpowiednio przepisy dotyczące zmiany stawki z uwagi na to, że mamy do czynienia dokładnie z taką sytuacją, kiedy takie czynności było uprzednio zwolnione, ale przestały być zwolnione, bo spółka z takiego zwolnienia zrezygnowała na rzecz opodatkowania. Innymi słowy art. 41 ust. 14h pkt 1 ustawy VAT prowadzi nas do dyrektyw postępowania odnośnie do okresów intertemporalnych (przejściowych) związanych z tą sytuacją, z którą spółka, rezygnując ze zwolnienia, sama się przecież wprowadziła.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Opodatkowanie VAT, dokumentowanie i prawo do odliczenia z faktury dotyczącej wynagrodzenia należnego konsorcjum, wynikającego z umownej klauzuli „bierz lub płać”, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.889.2022.3.AMA	9
Kwestia zaliczenia do kosztów podatkowych kosztów reklamacji zwróconych kontrahentowi, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.776.2022.1.AW	9
Kwalifikacja robotów posiadanych przez spółkę jako robotów przemysłowych, o których mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT. Zasady stosowania ulgi na robotyzację, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.743.2022.2.BS	10
Możliwość skorzystania z preferencji, o których mowa w art. 24n ust. 1 oraz 24o ust. 1 ustawy CIT w stosunku do wybranych spółek zależnych, bez względu na fakt korzystania z przepisów ogólnych w odniesieniu do pozostałych spółek zależnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.799.2022.1.DP	10
Kwestia rozpoznania dochodu z tytułu ukrytych zysków pomimo wykazania w danym roku podatkowym straty bilansowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.763.2022.1.AR	11
Kwalifikacja przychodów z tytułu sprzedaży subskrypcji na używanie oprogramowania komputerowego użytkownikom końcowym w kontekście art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy CIT. Prawo do korzystania z tzw. estońskiego CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.738.2022.1.AR	11

Opodatkowanie VAT, dokumentowanie i prawo do odliczenia z faktury dotyczącej wynagrodzenia należnego konsorcjum, wynikającego z umownej klauzuli „bierz lub płać”, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.889.2022.3.AMA

Klauzula „bierz lub płać” (TOP) znajdująca powszechnie zastosowanie w obrocie gospodarczym związanym z dostarczaniem gazu jest umową, w której świadczenie dostawcy gazu polega alternatywnie na gotowości do dostarczenia gazu w każdej chwili, w tym na utrzymaniu w gotowości urządzeń przesyłowych, mocy przesyłowych, infrastruktury technicznej oraz pracowników dostawcy, bądź na dostarczeniu gazu. Zapłata za nieodebrany gaz ma na celu pokrycie kosztów utrzymania infrastruktury przesyłowej, kosztów personelu oraz rezerwacji mocy. Gdy dostawca utrzymuje stan gotowości dostaw, jednak ze względu na przyczyny leżące po stronie odbiorcy gaz nie zostaje odebrany, można mówić o umowie o odpłatne świadczenie usług, gdzie po stronie dostawcy występuje świadczenie polegające na gotowości dostaw gazu, zaś po stronie odbiorcy świadczenie polegające na obowiązku zapłaty kwoty odpowiadającej części wynagrodzenia za gaz. Zatem należy uznać, że opłata za nieodebrany wolumen gazu stanowi wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT, podlegających opodatkowaniu tym podatkiem. Wskazać przy tym należy, że ani ustawy VAT, ani przepisy wykonawcze nie przewidują zwolnienia od podatku dla czynności pozostawania w gotowości dostarczenia zakontraktowanej ilości gazu. W konsekwencji, ww. transakcja stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, niekorzystające ze zwolnienia z VAT. Zatem, opisane świadczenie będzie podlegało opodatkowaniu VAT według stawki podatku odpowiedniej dla tej czynności.

W konsekwencji stwierdzenia, że opłata za nieodebrany wolumen gazu, wynikająca z umownej klauzuli TOP, będzie stanowiła wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT, podlegających opodatkowaniu tym podatkiem, należy stwierdzić, że świadczenie usługi gotowości do dostawy paliwa gazowego powinno zostać udokumentowane poprzez wystawienie faktury.

Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego z faktury VAT dokumentującej obciążenie go wynagrodzeniem za świadczenie usługi gotowości do dostawy paliwa gazowego, która jest związana z działalnością gospodarczą wnioskodawcy, dla której ustawodawca nie przewidział zwolnienia z VAT, tj. świadczeniem usług komunikacji miejskiej.

Kwestia zaliczenia do kosztów podatkowych kosztów reklamacji zwróconych kontrahentowi, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.776.2022.1.AW

Jeżeli reklamacja zgłoszona przez odbiorcę (kontrahenta) nie była rezultatem nieprawidłowego postępowania spółki w trakcie procesu produkcyjnego i swoim działaniem lub zaniechaniem nie przyczyniła się do powstania wskazanej we wniosku wady, to koszty związane z ww. reklamacją, które spółka zwróciła kontrahentowi, jako spełniające definicję kosztów wynikającą z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, a jednocześnie nie ujęte w katalogu wyłączeń wynikającym z art. 16 ust. 1 ustawy CIT, mogą być w całości zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, w dacie ich poniesienia na podstawie wystawionej przez kontrahenta z tego tytułu faktury VAT, zgodnie z art. 15 ust. 4d w zw. z art. 15 ust. 4e ustawy CIT.

Kwalifikacja robotów posiadanych przez spółkę jako robotów przemysłowych, o których mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT. Zasady stosowania ulgi na robotyzację, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.743.2022.2.BS

Skoro: wskazane przez spółkę roboty są fabrycznie nowe, są monitorowane za pomocą czujników, kamer i podobnych urządzeń, są połączone sygnałem cyfrowym z komputerem centralnym sterującym procesem produkcyjnym, są zintegrowane z innymi maszynami w cyklu produkcyjnym podatnika, w taki sposób, iż każdy z robotów posiadanych przez spółkę wykonuje pewną określoną czynność w cyklu produkcyjnym danego wyrobu, wymieniają dane w formie cyfrowej z urządzeniami sterującymi i diagnostycznymi lub monitorującymi w celu zdalnego: sterowania, programowania, monitorowania lub diagnozowania oraz są połączone z systemami teleinformatycznymi, usprawniającymi procesy produkcyjne spółki, w szczególności z systemami zarządzania produkcją, planowania lub projektowania produktów - to jako spełniające warunki określone w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT mogą zostać uznane za roboty przemysłowe, o których mowa w tym przepisie.

Przepis art. 38eb ust. 1 ustawy CIT pozwala na ponadnormatywne odliczenie maksymalnie 50% odpisów amortyzacyjnych, w momencie gdy stają się one kosztem uzyskania przychodu w rozumieniu ustawy CIT. Ponadnormatywne odliczenie przysługuje tylko w odniesieniu do tych odpisów amortyzacyjnych, które stanowią koszt uzyskania przychodu w trakcie obowiązywania ulgi. Odliczenie ma zastosowanie do kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację od początku roku podatkowego, który rozpoczął się w 2022 r., do końca roku podatkowego, który rozpoczął się w 2026 r. Możliwość skorzystania z tej ulgi należy wiązać z momentem, w którym odpis amortyzacyjny uznawany jest za koszt podatkowy, a nie z momentem wprowadzenia składnika majątku do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Przy czym ww. ulga dotyczy odpisów amortyzacyjnych zaliczonych do kosztów uzyskania przychodu w latach 2022-2026. Zatem, w przypadku nabycia i wprowadzenia do ewidencji środków trwałych i WNIP automatu do przycinania w 2020 r., jak i prasy hydraulicznej do produkcji wiązarów, nabytej i wprowadzonej do ewidencji środków trwałych i WNIP w 2022 r., które stanowiły fabrycznie nowe aktywa, spełniające warunki określone w art. 38eb ustawy CIT, w sytuacji osiągnięcia

przez spółkę dochodów z innych źródeł niż przychody z zysków kapitałowych – odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej tych składników dokonane w latach 2022-2026 będą podlegały rozliczeniu w ramach ulgi na robotyzację. Tym samym zgodzić się należy ze stanowiskiem, zgodnie z którym spółka będzie uprawniona do stosowania ulgi na robotyzację, o której mowa w treści art. 38eb ustawy CIT, zarówno wobec odpisów amortyzacyjnych od robota przemysłowego zakupionego przed dniem 1 stycznia 2022 r. (automat do przycinania), jak również wobec obiektu dostarczonego do spółki w 2022 r. w przypadku którego pierwsze zaliczki na poczet kwoty głównej w zakresie jego nabycia zostały uiszczone jeszcze w grudniu 2021 r. (prasa hydrauliczna do produkcji wiązarów).

Możliwość skorzystania z preferencji, o których mowa w art. 24n ust. 1 oraz 24o ust. 1 ustawy CIT w stosunku do wybranych spółek zależnych, bez względu na fakt korzystania z przepisów ogólnych w odniesieniu do pozostałych spółek zależnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.799.2022.1.DP

Przepisy w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2023 r. nie uzależniają spełnienia definicji spółki holdingowej czy też spółki zależnej od korzystania bądź nie ze zwolnień, o których mowa w art. 20 ust. 3 oraz 22 ust. 4 ustawy CIT. Zatem fakt skorzystania z tych zwolnień pozostaje bez znaczenia na możliwość skorzystania ze zwolnień w ramach reżimu spółek holdingowych, o których mowa w art. 24n ust. 1 i art. 24o ust. 1 ustawy CIT. Tym samym wnioskodawca uprawniony będzie do stosowania zwolnień w ramach reżimu spółek holdingowych do wybranych przez niego spółek zależnych niezależnie od stosowania zwolnień z art. 20 ust. 3 oraz 22 ust. 4 ustawy CIT w stosunku do pozostałych spółek zależnych, bowiem skorzystanie ze zwolnień, o których mowa w art. 20 ust. 3 oraz 22 ust. 4 ustawy CIT nie będzie mieć wpływu na możliwość korzystania ze zwolnień wprowadzonych reżimem holdingowym. W konsekwencji wnioskodawca będzie uprawniony do zastosowania preferencji wynikających z reżimu holdingowego w odniesieniu do wybranych przez siebie spółek zależnych – tj.: (i) zwolnienia z CIT otrzymanych dywidend (art. 24n ust. 1 ustawy CIT); (ii) zwolnienia z CIT zysków ze zbycia udziałów lub akcji wybranych spółek zależnych na rzecz podmiotu niepowiązanego (art. 24o ust. 1 ustawy CIT) - niezależnie od tego, że w odniesieniu do pozostałych spółek zależnych nie zastosuje reżimu holdingowego.

Kwestia rozpoznania dochodu z tytułu ukrytych zysków pomimo wykazania w danym roku podatkowym straty bilansowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.763.2022.1.AR

Powstanie dochodu z ukrytych zysków nie jest uzależnione od wykazania przez podatnika zysku/straty bilansowej. Dochód z tytułu ukrytych zysków stanowi formę efektywnego, bezpośredniego lub pośredniego przekazania właścicielom rzeczywistego, a nie tylko księgowego (bilansowego) zysku spółki. Podstawę opodatkowania w zakresie tego rodzaju dochodu ustala się w miesiącu wykonania danego świadczenia lub dokonania wypłaty lub wydatku. Do wypłaty dochodzi/wydatki są ponoszone niezależnie od tego czy podatnik na koniec roku podatkowego wykazuje zysk lub stratę bilansową. Zatem okoliczność, że w roku podatkowym spółka nie wykaże zysku bilansowego pozostaje bez wpływu na powstanie innych dochodów składających się na podstawę opodatkowania w estońskim CIT, w tym dochodu z tytułu ukrytych zysków. Dochód z tytułu ukrytych zysków stanowią bowiem wszelkie świadczenia spółki – wprawdzie wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, ale inne niż podzielony zysk. W omawianej sprawie, w przypadku gdy wspólnicy spółki w związku z wykonywaniem obowiązków służbowych korzystali z samochodów osobowych będących własnością spółki i wykorzystywali je również do celów prywatnych – na podstawie art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy CIT spółka zobowiązana była do rozpoznania w pierwszym roku opodatkowania ryczałtem dochodu z ukrytych zysków w wysokości 50% poniesionych wydatków, w związku z eksploatacją ww. pojazdów.

Do rozpoznania dochodu z tytułu ukrytych zysków spółka będzie zobowiązana również w przyszłości, w latach podatkowych, w których spółka osiągać będzie stratę bilansową, o ile rzeczywiście będą miały miejsce inne, alternatywne niż dywidenda, świadczenia dokonane przez spółkę na rzecz wspólników lub podmiotów powiązanych bezpośrednio lub pośrednio ze spółką lub z tymi wspólnikami.

Kwalifikacja przychodów z tytułu sprzedaży subskrypcji na używanie oprogramowania komputerowego użytkownikom końcowym w kontekście art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy CIT. Prawo do korzystania z tzw. estońskiego CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.738.2022.1.AR

Sprzedaż subskrypcji na używanie oprogramowania komputerowego użytkownikowi końcowemu, nie stanowi licencji w rozumieniu ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych, gdyż nie obejmuje ona takich pól eksploatacji, jak choćby prawo do: modyfikowania, kopiowania, powielania, trwałego lub czasowego zwielokrotnienia programu. W przypadku nabycia licencji typu end-user nie dochodzi ponadto do przeniesienia na nabywcę oprogramowania praw do używania praw autorskich (i praw pokrewnych). Nabywca tego typu oprogramowania nabywa bardzo wąski zakres uprawnień, które sprowadzają się do użytkowania nabytego egzemplarza oprogramowania zgodnie z jego przeznaczeniem. W konsekwencji zapłata za możliwość korzystania z programu komputerowego na własny użytek nie stanowi należności licencyjnej w myśl przepisów ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych. W przypadku wskazanej we wniosku sprzedaży subskrypcji na używanie oprogramowania komputerowego użytkownikowi końcowemu nie będzie dochodziło do przejścia praw majątkowych. Zatem uzyskiwane przez spółkę należności z tytułu sprzedaży ww. subskrypcji na używanie oprogramowania komputerowego, mającej charakter tzw. licencji typu end-user (tj. użytkownika końcowego), nie będą stanowiły przychodów z praw autorskich, w tym z tytułu zbycia tych praw, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy CIT.

Skoro spółka będzie spełniać wszystkie warunki zawarte w art. 28j ust. 1 i 2 ustawy CIT (w tym jak wykazano powyżej warunek określony w art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy CIT), jak również nie będzie spełniać negatywnych przesłanek wynikających z art. 28k ustawy CIT to należy zgodzić się ze stanowiskiem, że spółka będzie miała prawo do korzystania z opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek (tzw. estońskiego CIT).



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



ANDRZEJ PACZUSKI
tel. +48 510 051 712
andrzej.paczuski@ptpodatki.pl



SZYMON RAUT
+48 503 074 047
szymon.raut@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