



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

06.03.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Kwestia ustalenia podstawy opodatkowania VAT w przypadku wniesienia aportu – pytanie prejudycjalne do TSUE, postanowienie NSA z 24 lutego 2023 r., sygn. I FSK 2003/18 — 3

Organy podatkowe nie mogą kwestionować zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej jako niedozwolonej pomocy publicznej, wyrok WSA w Gliwicach z 31 stycznia 2023 r., sygn. I SA/GI 1358/22 — 4

Kwestia ustalenia podstawy opodatkowania VAT w przypadku wniesienia aportu – pytanie prejudycjalne do TSUE, postanowienie NSA z 24 lutego 2023 r., sygn. I FSK 2003/18

Czy przez zapłatę otrzymaną lub którą dostawca otrzyma w zamian za dostawę towarów, o której mowa w art. 73 Dyrektywy 112 należy rozumieć wartość nominalną obejmowanych akcji, czy wartość emisyjną, jeżeli strony określiły, że zapłatę stanowić będzie wartość emisyjna akcji?

Komentarz eksperta

Dokonanie aportu w zamian za udziały/akcje w spółce kapitałowej, do której jest on wnoszony stanowi specyficzną transakcję na gruncie VAT. Obecnie przepisy VAT nie przewidują szczególnych uregulowań w zakresie samej czynności dokonania aportu. Generalnie to od tego, co konkretnie jest przedmiotem wkładu niepieniężnego do spółki uzależnione są skutki podatkowe na gruncie VAT. Aport może zatem w ogóle pozostawać poza zakresem opodatkowania VAT (np. w przypadku gdy jego przedmiotem jest zorganizowana część przedsiębiorstwa), może stanowić usługę (przykładowo wniesienie licencji bądź znaku towarowego) bądź dostawę towarów (taką jak wniesienie nieruchomości do spółki).

W przypadku, gdy wniesienie aportu ze względu na jego przedmiot jest objęte zakresem opodatkowania VAT, kolejną kwestią wymagającą ustalenia jest podstawa opodatkowania. Również w tym przypadku przepisy w zakresie VAT nie przewidują specjalnych uregulowań w odniesieniu do aportu. Zastosowanie ma zatem zasada ogólna, tj. za podstawę opodatkowania uznaje się wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży. W przypadku aportu, jedynym świadectwem, jakie uzyskuje wnoszący aport są udziały/akcje. Z kolei ich wartość nominalna może być równa bądź niższa od wartości rynkowej wnoszonego aportu. W tym drugim przypadku rodzi się pytanie, co stanowi zatem zapłatę – wyłącznie wartość nominalna obejmowanych udziałów/akcji, czy też wartość nominalna wraz z agio (agio oznacza nadwyżkę ceny emisyjnej, a więc kwoty, za jaką obejmowany jest udział/akcja, nad wartością nominalną udziału/akcji).

W praktyce wykształciły się różne podejścia, niemniej od dłuższego czasu stosuje się podejście zgodnie z którym podstawę opodatkowania VAT aportu należy ustalić w oparciu o wartość nominalną udziałów/akcji. Oznacza to, że podstawą opodatkowania VAT z tytułu wniesienia do spółki wkładu niepieniężnego jest wartość nominalna objętych udziałów/akcji w zamian za wniesiony wkład niepieniężny, pomniejszona o kwotę VAT. Niejednokrotnie podkreśla się przy tym, iż od 1 stycznia 2014 r. w ustawie VAT nie ma już przepisów wskazujących na konieczność ustalenia podstawy opodatkowania w oparciu o wartość rynkową w przypadku gdy należność jest określona w naturze lub w przypadku niektórych czynności dla których nie została określona cena, które to przepisy potencjalnie mogły mieć zastosowanie w przypadku aportu (uchylone art. 29 ust. 3 i 9 ustawy VAT). Przy określaniu podstawy opodatkowania co do zasady nie można dokonać szacowania wartości towaru lub usługi w oparciu o ich wartość rynkową, gdyż jedynym kryterium jest wysokość otrzymanej zapłaty, ustalonej przez strony transakcji.

Odmienne podejście przyjęła spółka, której sprawa została przedstawiona do rozpatrzenia przez TSUE. Argumentowała ona m.in. że odpowiednikiem ceny emisyjnej w obrocie wtórnym akcjami (np. na giełdzie papierów wartościowych) jest ich cena rynkowa. Wartość ta jest zmienna i odzwierciedla wartość spółki dla potencjalnego nabywcy. Natomiast znaczenie wartości nominalnej akcji ogranicza się do zdemonstrowania udziału, jaki nabywca akcji uzyska w kapitale zakładowym spółki (nie odnosi się ona natomiast do rzeczywistej ceny jaką zobowiązany jest uiścić za akcje nabywca). Spółka zatem za wysokość zapłaty przyjęła wartość emisyjną akcji i na tej podstawie odliczyła VAT wykazany na fakturach przez wnoszącego aporty. WSA w Warszawie w wyroku z 29 maja 2018 r. (sygn. akt III SA/Wa 2857/17) nie przyznała racji spółce i oddaliła skargę. Niemniej NSA zdecydował w postanowieniu z 24 lutego 2023 r. (sygn. akt I FSK 2003/18) o skierowaniu pytania prejudycjalnego do TSUE, mającego na celu rozstrzygnięcie, czy przez zapłatę otrzymaną lub którą dostawca otrzyma w zamian za dostawę towarów należy rozumieć wartość nominalną obejmowanych akcji, czy wartość emisyjną, jeżeli strony określiły, że zapłatę stanowić będzie wartość emisyjna akcji.

Kwestia tego, czy za zapłatę należy uznać cenę nominalną, czy cenę emisyjną udziałów/akcji w przypadku aportu z agio jest o tyle istotna, że w praktyce niejednokrotnie efektywnie VAT odprowadzany jest od niewielkiej części wartości transakcji/wnoszonego aportu. Przykładowo, w świetle obecnego podejścia, także prezentowanego przez WSA w Warszawie w ww. wyroku, jeżeli 1% wartości wkładu podwyższy kapitał zakładowy, a pozostałe 99% zostanie alokowane na kapitał zapasowy, VAT będzie należny wyłącznie w odniesieniu do 1% wartości aportu.

Rozstrzygnięcie TSUE może zatem mieć duży wpływ na przyjętą już od lat praktykę ustalania podstawy opodatkowania w przypadku aportu. Jeżeli TSUE opowie się za koniecznością przyjęcia za zapłatę wartości emisyjnej, może to prowadzić do problemów praktycznych po stronie podatników. O ile bowiem ustalenie wartości nominalnej udziałów/akcji nie powoduje trudności, o tyle określenie wartości rynkowej w sposób jednoznaczny nie zawsze jest proste, tym bardziej że wartość rynkowa podlega ciągłym zmianom. Dodatkowo, wartość rynkowa ustalona przez podatnika może zostać następnie zakwestionowana, co może wiązać się z powstaniem zaległości podatkowych w VAT.



TERESA GORCZYCYŃSKA
STARSZY KONSULTANT

Organy podatkowe nie mogą kwestionować zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej jako niedozwolonej pomocy publicznej, wyrok WSA w Gliwicach z 31 stycznia 2023 r., sygn. I SA/GI 1358/22

Omawiana sprawa dotyczyła podatnika, któremu organ określił zobowiązanie podatkowe w podatku od nieruchomości. Organy obu instancji zakwestionowały skorzystanie przez podatnika ze zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej. Samorządowe Kolegium Odwoławcze wskazało, że zaakceptowanie zwolnienia naruszyłoby przepisy o pomocy publicznej, ponieważ wprowadzenie tego zwolnienia nie zostało przez Polskę notyfikowane Komisji Europejskiej jako nowa pomoc publiczna.

WSA w Gliwicach uchylił decyzję nie zgadzając się ze stanowiskiem Samorządowego Kolegium Odwoławczego. Zdaniem sądu, organy wykroczyły poza zakres kompetencji przyznanych im przez prawo odmawiając zastosowania przepisów obowiązującej ustawy. Co więcej, sąd wskazał, iż w odniesieniu do zwolnienia infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości nie można mówić o spełnieniu przesłanek pomocy publicznej. W szczególności, nie występuje przyznanie podatnikowi selektywnej korzyści, która uprzywilejowuje go względem innych podmiotów znajdujących się w podobnej sytuacji.

Komentarz eksperta

Omawiana sprawa jest przejawem trendu zarysowującego się widocznie od 2021 r., zgodnie z którym, organy podatkowe starają się zakwestionować korzystanie ze zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej. Organy wskazują, że zwolnienie infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości powinno być, jako pomoc publiczna, notyfikowane Komisji Europejskiej zgodnie z obowiązującymi procedurami. Ze względu na brak takiej notyfikacji, udzielanie pomocy jest niemożliwe z uwagi na wynikający z przepisów unijnych tzw. skutek zawieszający.

Omawiany wyrok zasługuje na aprobatę. Podejście organów budzi istotne wątpliwości z wielu powodów. Po pierwsze, niezbędną cechą pomocy publicznej jest selektywność, czyli uprzywilejowanie wybranych podmiotów wobec innych znajdujących się w podobnej sytuacji. Zwolnieniu przedmiotowemu z podatku od nieruchomości trudno jest przypisać selektywność z uwagi na naturę tego podatku. Gdyby konsekwentnie przyjąć podejście organów, pomocą publiczną mogłoby stać się np. samo nieobciążenie podatku od nieruchomości przedsiębiorców, którzy nie wykorzystują gruntów, budynków ani budowli do działalności. Jednocześnie, ze zwolnienia z podatku od nieruchomości korzysta każdorazowy właściciel infrastruktury kolejowej. Oznacza to, że ewentualna korzyść ze zwolnienia „podąża” za majątkiem, a nie za konkretnym przedsiębiorcą.

Dodatkowo, kontrowersję budzi to, że organy samodzielnie odmawiają zastosowania przepisów ustawy powołując się na prawo UE. WSA w Gliwicach trafnie wskazał,

że powoływanie się przez organy bezpośrednio na prawo UE jest obarczone pewnymi ograniczeniami. Ponadto, warto zauważyć, że w przypadku utrwalenia się podejścia organów w orzecznictwie, korzystanie z dużej części zwolnień podatkowych kierowanych do przedsiębiorców może wiązać się z istotnym ryzykiem.

W ciągu najbliższych tygodni wydane zostanie pierwsze rozstrzygnięcie NSA w omawianej problematyce. Przyszły wyrok może nadać kierunek niejednolitemu obecnie orzecznictwu wojewódzkich sądów administracyjnych. Początkowo, od 2021 r., WSA przychyłały się raczej ku stanowisku organów (np. wyrok WSA

w Rzeszowie z 19 października 2021 r., sygn. akt I SA/Rz 563/21, wyrok WSA w Szczecinie z 26 maja 2022 r., sygn. akt I SA/Sz 140/22). Niemniej jednak, w nowszym orzecznictwie przewagę zyskuje stanowisko przeciwne kwestionowaniu zwolnienia infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości w oparciu o przepisy o pomocy publicznej (tak np. wyrok WSA w Gdańsku z 9 sierpnia 2022 r., sygn. akt I SA/Gd 470-473/22).



PIOTR NOWOSIELSKI
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Brak obowiązku poboru podatku u źródła w sytuacji nabycia biletów lotniczych od zagranicznego pośrednika, wyrok NSA z 22 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1916/20	7
Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów zlikwidowanych środków trwałych w wyniku zdarzenia losowego przez spółkę prowadzącą działalność w SSE, wyrok WSA w Olsztynie z 22 lutego 2023 r., sygn. I SA/OL 591/22	7
Warunki dokonania korekty cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 21 lutego 2023 r., sygn. III SA/WA 1381/22	7
Kwestia stosowania art. 28m ust. 3 ustawy CIT w przypadku dzierżawy środków materialnych i niematerialnych wchodzących w skład jednoosobowej działalności prowadzonej przez akcjonariusza spółki na rzecz tej spółki, wyrok WSA w Łodzi z 21 lutego 2023 r., sygn. I SA/ŁD 753/22	8
Kwestia ustalenia miejsca dostawy energii elektrycznej na rzecz partnerów zagranicznych (dostawców ogólnodostępnych usług ładowania), wyrok WSA w Gdańsku z 21 lutego 2023 r., sygn. I SA/GD 1267/22	8

Brak obowiązku poboru podatku u źródła w sytuacji nabycia biletów lotniczych od zagranicznego pośrednika, wyrok NSA z 22 lutego 2023 r., sygn. II FSK 1916/20

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT stanowi o przychodach uzyskanych na terenie Polski przez zagraniczne przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej. Ustawodawca wiąże obowiązek płatnika z dokonaniem przez niego wypłatą należności z tytułów wymienionych w tym art. 21 ust. 1, a nie z faktem ponoszenia ekonomicznego ciężaru. Pod pojęciem „wypłaty” dla potrzeb określenia obowiązku płatnika z tytułu podatku u źródła należy rozumieć faktyczne przekazanie środków pieniężnych należnych za wykonane usługi czy nabyte towary podmiotowi osiągającemu przychody, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy CIT. Natomiast z opisu stanu faktycznego nie wynika, by spółka dokonywała wypłaty należności z tytułu wymienionego w spornym przepisie, czyli z tytułu przychodów uzyskanych na terytorium Polski przez zagraniczne przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej. Wypłaty z tego tytułu dokonuje podmiot C, który jest rezydentem, natomiast spółka wypłaca należności z tytułu przychodów osiągniętych przez pośrednika, czyli podmiot B. Brak jest więc podstaw w tej sprawie do uznania, by spółka uiszczając równowartość ekonomiczną ceny biletu lotniczego powiększoną o należną podmiotowi B (pośrednikowi), prowizję, wypełniła dyspozycję z art. 26 ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów zlikwidowanych środków trwałych w wyniku zdarzenia losowego przez spółkę prowadzącą działalność w SSE, wyrok WSA w Olsztynie z 22 lutego 2023 r., sygn. I SA/OL 591/22

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem organu, że skoro na moment poniesienia kosztu spółka prowadziła na podstawie zezwolenia działalność na terenie SSE i poniosła wydatki za zakup środków trwałych wykorzystywanych w działalności strefowej, w celu uzyskiwania przychodów ze sprzedaży wyrobów wyprodukowanych na terenie SSE, to należy uznać, że strata w tych środkach poniesiona w wyniku wycieku szkła rozpoznana i zaliczona na podstawie przepisów ustawy CIT, stanowi dla

spółki koszt uzyskania przychodów z działalności prowadzonej w SSE. To, że ta działalność spółki jest prowadzona w SSE jest tylko kwestią rozliczania podatkowego, a nie rodzaju prowadzenia działalności i nie przesądza to o tym, że zaliczenie kosztów podatkowych raz na zawsze jest przesądzone co do sytuacji faktycznej. W konsekwencji pomniejszoną o wcześniej dokonane odpisy amortyzacyjne wartość początkową zniszczonych środków trwałych, które zostały w wyniku zdarzenia zlikwidowane, spółka może zaliczyć do podatkowych kosztów uzyskania przychodów w ramach działalności pozastrefowej (opodatkowanej), zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Warunki dokonania korekty cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 21 lutego 2023 r., sygn. III SA/WA 1381/22

1) Zgodnie z treścią art. 11e ustawy CIT podatnik może dokonać korekty cen transferowych, jeżeli spełni określone w nim warunki, w tym jeżeli nastąpiła zmiana istotnych okoliczności mających wpływ na ustalone w trakcie roku podatkowego warunki lub znane są faktycznie poniesione koszty lub uzyskane przychody będące podstawą obliczenia ceny transferowej, a zapewnienie ich zgodności z warunkami, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane wymaga dokonania korekty cen transferowych. Ten warunek, który został zawarty na końcu tego przepisu, tj. „a zapewnienie ich zgodności z warunkami, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane wymaga dokonania korekty cen transferowych” - odnosi się również do sytuacji, w której wiedza o rzeczywiście poniesionych kosztach wymaga korekty ceny transferowej z powodu odrzykowania transakcji. Innymi słowy, tylko wówczas, gdy koszty rzeczywiście na tyle odbiegają od tych kosztów, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, możliwa jest korekta cen transferowych.

2) Tego rodzaju korekty, które nie mogą mieć jakiegokolwiek związku z powiązaniami między podmiotami, pomiędzy którymi dochodzi do transakcji, nie mogą wpływać na rynkowość transakcji, a w konsekwencji nie mogą być dokonywane w trybie art. 11e ustawy CIT, lecz na zasadach ogólnych.

Kwestia stosowania art. 28m ust. 3 ustawy CIT w przypadku dzierżawy środków materialnych i niematerialnych wchodzących w skład jednoosobowej działalności prowadzonej przez akcjonariusza spółki na rzecz tej spółki, wyrok WSA w Łodzi z 21 lutego 2023 r., sygn. I SA/ŁD 753/22

W opisie zdarzenia przyszłego spółka wskazała, że dzierżawa wymienionych we wniosku wartości niematerialnych i materialnych nastąpi na podstawie cen rynkowych, nie będzie związana z wywieraniem wpływu na działanie i decyzje spółki będącej podatnikiem ryczałtu oraz nie będzie powiązana z posiadanymi akcjami w spółce. Ponadto wskazała również, że do zawarcia danej transakcji, mogłoby dojść również gdyby nie uczestniczyły w niej podmioty powiązane. Należy jednak podkreślić, że w niniejszej sprawie spółka nie wskazała aby posiadała własne podstawowe wartości materialne i niematerialne, które byłyby niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej i w całości (tak wynika z opisu) zamierza je wydzierżawić od podmiotu powiązanego. Okoliczność ta nie jest bez znaczenia w niniejszej sprawie, ponieważ prowadzi ona do wniosku (tak jak wskazał organ), że jedyny udziałowiec nie zadbał o wyposażenie spółki w aktywa niezbędne do prowadzenia tej działalności gospodarczej, a w konsekwencji czynność tę należy potraktować jako dokapitalizowanie tego podmiotu. To z kolei oznacza, że dzierżawa tych wszystkich wymienionych we wniosku

składników materialnych i niematerialnych na rzecz spółki stanowi ukryty zysk w rozumieniu art. 28m ust. 3 ustawy CIT, a skoro tak, to podlega ten ukryty zysk opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

Kwestia ustalenia miejsca dostawy energii elektrycznej na rzecz partnerów zagranicznych (dostawców ogólnodostępnych usług ładowania), wyrok WSA w Gdańsku z 21 lutego 2023 r., sygn. I SA/GD 1267/22

Przepis art. 22 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy VAT dotyczy transgranicznych transakcji dostawy gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej czy chłodniczej. W analizowanej sprawie problem dotyczył określenia miejsca dostawy energii elektrycznej przez spółkę na rzecz partnerów zagranicznych - dostawców ogólnodostępnych usług ładowania, których główna działalność w odniesieniu do zakupionej od spółki energii elektrycznej polega na jej odsprzedaży nabywcom końcowym. Dostawa tej energii do stacji ładowania ma miejsce na terenie Polski, ponieważ tutaj znajdują się zarządzane przez spółkę stacje (punkty ładowania samochodów elektrycznych). Z tej przyczyny przepisy art. 22 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy VAT nie mają zastosowania. W konsekwencji organ prawidłowo stwierdził, że w tym stanie faktycznym, biorąc pod uwagę tutaj zadane przez spółkę pytanie, miejsce dostawy energii elektrycznej do tego punktu ładowania należy określić na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Kwestia obowiązku wykazania w informacji, o której mowa w art. 7aa ust. 1 pkt 1 ustawy CIT oraz w zeznaniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, dochodu z przekształcenia ze spółki komandytowej w spółkę z o.o., interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.3.2023.1.EJ 10

Zasady obliczania podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 24a ust. 4 w zw. z art. 24a ust. 6 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.30.2023.1.AK 10

Weryfikacja wynagrodzenia z tytułu świadczenia usług planowania audytu polegająca na dostosowaniu bazy kosztowej z kosztów planowanych do kosztów rzeczywistych, stanowi korektę cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.818.2022.2.DP 10

Zakres przedmiotowy pojęcia „wytworzenie oraz oferowanie produktów dotychczas nieoferowanych, o których mowa w art. 18eb ust. 4 ustawy CIT”. Kwestia oceny czy koszty ponoszone na udział w targach branżowych, na promocje produktów oraz na udział w konferencjach branżowych stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18eb ust. 7 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.484.2022.2.DD 11

Nabycie towarów od podmiotów powiązanych, sprzedaż towarów na rzecz podmiotów powiązanych oraz najem powierzchni magazynowej i biurowej od podmiotu powiązanego nie wiąże się z powstaniem po stronie spółki dochodu z tytułu ukrytego zysku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 lutego 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.303.2022.2.AP 12

Brak możliwości stosowania stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalonej dla podmiotu wniesionego aportem i przejętego przez wnioskodawcę w trybie art. 23(1) Kodeksu pracy, decyzja Oddziału ZUS w Gdańsku z 16 stycznia 2023 r., sygn. DI/100000/43/28/2023 12

Kwestia obowiązku wykazania w informacji, o której mowa w art. 7aa ust. 1 pkt 1 ustawy CIT oraz w zeznaniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, dochodu z przekształcenia ze spółki komandytowej w spółkę z o.o., interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.3.2023.1.EJ

Spółka z o.o. powstała dnia 1 czerwca 2022 r. z przekształcenia spółki komandytowej. Spółka rozważa wybór opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w rozumieniu ustawy CIT od roku podatkowego rozpoczynającego się z dniem 1 stycznia 2023 r. Skoro jak wynika z opisu sprawy, pierwszy rok podatkowy spółki po przekształceniu (trwający od dnia 1 czerwca 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r.), nie będzie równocześnie pierwszym rokiem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (ten będzie trwał od dnia 1 stycznia 2023 r. i zakończy się 31 grudnia 2023 r.), to po stronie spółki nie powstanie dochód z przekształcenia. W konsekwencji spółka nie będzie zobowiązana do wykazania w informacji, o której mowa w art. 7aa ust. 1 pkt 1 ustawy CIT oraz w zeznaniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, dochodu z przekształcenia, a w konsekwencji również nie będzie obowiązana do ustalenia i zapłaty podatku należnego od tego dochodu stosownie do art. 7aa ust. 2 pkt 3, ust. 4 pkt 2 i ust. 5 pkt 2 ustawy CIT.

Zasady obliczania podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 24a ust. 4 w zw. z art. 24a ust. 6 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.30.2023.1.AK

Z opisu sprawy wynika, że spółka przejmująca (której jedynym akcjonariuszem jest wnioskodawca), która posiada 100% akcji w kapitale zakładowym spółki przejmowanej, przyjmie przejmowane składniki majątku spółki przejmowanej dla celów podatkowych w wartości wynikającej z ksiąg podatkowych spółki przejmowanej. W takiej sytuacji nie powstanie przychód na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8c ustawy CIT w związku z zastosowaniem art. 12 ust. 4 pkt 3g ustawy CIT, ponieważ do przychodów nie zalicza się wartości tych składników majątku podmiotu przejmowanego otrzymanego przez spółkę przejmującą w drodze transgra-

nicznego łączenia, które spółka przejmująca przyjęła dla celów podatkowych w wartości wynikającej z ksiąg podatkowych podmiotu przejmowanego, w zakresie składników majątku, które podmiot przejmujący przypisał do działalności prowadzonej poza terytorium Polski. Zatem w analizowanej sprawie nie powstanie przychód na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8c ustawy CIT, w związku z zastosowaniem wyłączenia, o którym mowa w art. 12 ust. 4 pkt 3g ustawy CIT. W niniejszej sprawie zastosowania nie znajdzie art. 12 ust. 8d ustawy CIT, ponieważ dotyczy innego wariantu połączenia niż przedstawiony w opisie zdarzenia przyszłego. Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, że dla celów obliczenia przez wnioskodawcę podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 24a ust. 4 w zw. z art. 24a ust. 6 ustawy CIT przedstawione w opisie zdarzenia przyszłego połączenie spółki przejmującej ze spółką przejmowaną nie będzie skutkować powstaniem u wnioskodawcy przychodu podatkowego.

Weryfikacja wynagrodzenia z tytułu świadczenia usług planowania audytu polegająca na dostosowaniu bazy kosztowej z kosztów planowanych do kosztów rzeczywistych, stanowi korektę cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.818.2022.2.DP

Z wniosku wynika, że na moment każdej korekty cen transferowych podatnik posiadał i będzie posiadać dokumenty, o których mowa w art. 11e pkt 3 ustawy CIT. Korekty cen transferowych dokonywane są wyłącznie względem spółek z grupy, które posiadają siedziby zarządu w państwach, z którymi Polska ma podpisane umowy międzynarodowe będące podstawą prawną do wymiany informacji podatkowych między Polską a tymi państwami. Spółka potwierdziła/potwierdzi dokonanie korekty cen transferowych w rocznym zeznaniu podatkowym za rok podatkowy, którego dotyczy ta korekta. W konsekwencji dokonywana przez spółkę weryfikacja wynagrodzenia z tytułu świadczenia usług planowania audytu polegająca na dostosowaniu bazy kosztowej z kosztów planowanych do kosztów rzeczywistych, poprzez dokonanie korekty „in minus” lub „in plus”, zgodnie z wewnątrzgrupową polityką cen transferowych, stanowi korektę cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT.

Zakres przedmiotowy pojęcia „wytworzenie oraz oferowanie produktów dotychczas nieoferowanych, o których mowa w art. 18eb ust. 4 ustawy CIT”. Kwestia oceny czy koszty ponoszone na udział w targach branżowych, na promocje produktów oraz na udział w konferencjach branżowych stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18eb ust. 7 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 lutego 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.484.2022.2.DD

1) Wprowadzenie do oferty produktów: i) zmienionych poprzez dodawanie lub zmianę ich parametrów, zmianę właściwości takich jak smak czy stężenie nikotyny, tj. wprowadzenie produktów ze zmienionym składem chemicznym, ii) samodzielnie wytwarzanych, które dotychczas nabywane były od osób trzecich, tj. wprowadzenie produktu określonego typu, który wcześniej nie był wytwarzany przez spółkę, różniący się od dotychczasowego procesem produkcji czy też użytymi materiałami - stanowić będzie wytworzenie oraz oferowanie produktów dotychczas nieoferowanych, o których mowa w art. 18eb ust. 4 ustawy CIT.

2) Odnosząc się z kolei do produktów, które spółka planuje rozpocząć samodzielne wytwarzać, a które dotychczas były nabywane od podmiotów trzecich, np. soli nikotyny oraz nikotyny doczyszczonej do ponad 99%, należy zauważyć, że z uzasadnienia do projektu ustawy wynika, iż celem wprowadzenia ulgi na ekspansję była zachęta dla podmiotów, aby te wypełniały lukę w łańcuchu dostaw powstałą po wycofaniu się z rynku dostawców azjatyckich w związku z epidemią COVID-19. Podjęcie własnej produkcji rzeczy dotychczas niewytwarzanych przez podatnika uprawnia do zastosowania ulgi, o której mowa w art. 18eb ustawy CIT. Zawarty w ust. 4 wymóg „nieoferowania” dotyczy „produktu” w rozumieniu definicji zawartej w ust. 2, co oznacza, że nieoferowana musi być rzecz wytworzona przez podatnika. Spółka dotychczas nie wytwarzała soli nikotyny oraz nikotyny doczyszczonej do ponad 99%. W związku z powyższym, w tym zakresie spełniony jest warunek skorzystania z ulgi zawarty w art. 18eb ustawy CIT.

3) Koszty ponoszone na udział w targach branżowych (tj. koszty związane z opłatą za uczestnictwo w targach; wynajmu powierzchni dla stoisk z produktami spółki; projektowania oraz budowania stoiska; usług związanych z obsługą samego stoiska, np. koszty związane ze zużyciem prądu czy wypożyczeniem sprzętu; transportu produktów spółki w miejsce odbywania się targów; transportu, ale wyłącznie potwierdzonego biletami lotniczymi oraz zakwaterowania pracowników; diet pracowników; wynagrodzenia hostess, które będą obsługiwać stoisko) oraz na promocje produktów, o których mowa powyżej (tj. zakupu przestrzeni reklamowych oraz materiałów promocyjnych; transportu materiałów promocyjnych na miejsce targów; usług pozycjonowania treści informacji w wyszukiwarkach internetowych; usług reklamowania produktów w internecie; usług projektowania graficznego i materiałów reklamowych), jak również na udział w konferencjach branżowych, w ramach których dochodzi do promocji ww. produktów, z wyjątkiem kosztów poniesionych na: i) transport pracowników niepotwierdzony biletami lotniczymi oraz ii) diety, transport oraz zakwaterowanie zleceniobiorców, współpracowników oraz członków zarządu komplementariusza spółki - stanowią koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18eb ust. 7 ustawy CIT a tym samym, o ile zostaną spełnione przesłanki wynikające z art. 18eb ust. 4 ustawy CIT spółka będzie uprawniona do odliczenia ich do wysokości 1.000.000 zł rocznie.

4) W sytuacji gdy spółka otrzyma zwrot części kosztów od podmiotu trzeciego, będzie miała ona możliwość odliczenia pozostałej (niezwróconej) części poniesionych kosztów zgodnie z art. 18eb ust. 1 ustawy CIT.

5) Z uwagi na fakt, iż członkowie zarządu komplementariusza nie są pracownikami spółki, którymi w myśl art. 2 Kodeksu pracy są osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę, to koszty poniesione na ich udział w targach lub konferencjach nie mogą zostać zaliczone do kosztów, o których mowa w art. 18eb ust. 7 ustawy CIT.

Nabycie towarów od podmiotów powiązanych, sprzedaż towarów na rzecz podmiotów powiązanych oraz najem powierzchni magazynowej i biurowej od podmiotu powiązanego nie wiąże się z powstaniem po stronie spółki dochodu z tytułu ukrytego zysku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 lutego 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.303.2022.2.AP

Z opisu sprawy wynika, że zawierane transakcje nie będą stanowiły formy dokapitalizowania spółki lub podmiotów powiązanych oraz zostaną ustalone na warunkach rynkowych. Powiązanie stron nie będzie miało wpływu na warunki zawieranych transakcji. Warunki będą ustalane w taki sposób, jakby ustalono je między niepowiązanymi podmiotami. Zawieranie transakcji z podmiotami powiązanymi wynika z faktycznych potrzeb biznesowych spółki. Spółka jest wyposażona w aktywa niezbędne dla działalności gospodarczej właściwej dla branży handlowej (dystrybucyjnej). W związku z powyższym nabycie towarów od podmiotów powiązanych, sprzedaż towarów na rzecz podmiotów powiązanych oraz najem powierzchni magazynowej i biurowej od podmiotu powiązanego nie będzie wiązać się z powstaniem po stronie spółki dochodu z tytułu ukrytego zysku podlegającego opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, jeśli wynagrodzenia w istocie będą odpowiadać wartości rynkowej, wspólnik zadbał o wyposażenie spółki w aktywa niezbędne dla prowadzonej działalności gospodarczej we wskazanym we wniosku zakresie a ewentualny niedobór tych aktywów nie jest przyczyną działań polegających na dokapitalizowaniu spółki w innej formie niż w postaci wkładu do spółki, do zawarcia transakcji do-

szłoby niezależnie od istniejących powiązań między stronami transakcji a zawarcie wskazanych transakcji wynika z faktycznych potrzeb biznesowych spółki.

Brak możliwości stosowania stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalonej dla podmiotu wniesionego aportem i przejętego przez wnioskodawcę w trybie art. 23(1) Kodeksu pracy, decyzja Oddziału ZUS w Gdańsku z 16 stycznia 2023 r., sygn. DI/100000/43/28/2023

Zgodnie z przepisami ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych wysokość stopy procentowej składki jest ustalana indywidualnie każdemu płatnikowi składek przez ZUS lub ustalenia takiego dokonuje sam płatnik składek na zasadach określonych przepisami ustawy. Przepisy te nie zawierają żadnych uregulowań szczególnych, które pozwoliłyby na możliwość „przejmowania” wysokości stopy procentowej składki pomiędzy płatnikami składek. Tym samym przepisy odrębnych ustaw odnoszące się do kwestii sukcesji praw i obowiązków nie mają zastosowania, do stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe jako wartości ściśle przypisanej do danego, konkretnego płatnika składek. Tym samym, rozumowanie przyjęte przez wnioskodawcę we wniosku odnośnie do tego, iż nie może stosować stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe ustalonej dla podmiotu wniesionego aportem i przejętego przez wnioskodawcę w trybie art. 23(1) Kodeksu pracy jest prawidłowe. Żaden podmiot nie może stać się sukcesorem wysokości składki na ubezpieczenie wypadkowe, jest ona bowiem przypisana do jednego konkretnego płatnika składek.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



PIOTR KORSZLA
tel. +48 509 802 418
piotr.korszla@ptpodatki.pl



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@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