



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

11.04.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Moment rozliczenia importu towarów zgodnie z zasadami z art. 33a ustawy VAT,
interpretacja indywidualna DKIS z 27 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.21.2023.2.RM _____ 3

Kluczowe zmiany w TPR-C - czyli co czeka zarząd w 2023 r. _____ 4

Moment rozliczenia importu towarów zgodnie z zasadami z art. 33a ustawy VAT, interpretacja indywidualna DKIS z 27 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.21.2023.2.RM

Skoro dług celny powstał w październiku 2022 r., to spółka była zobowiązana do rozliczenia podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za październik 2022 r., tj. w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów.

W tej konkretnej sytuacji, gdzie podatnik rozlicza import towarów zgodnie z art. 33a ustawy VAT nie można utożsamiać momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu importu towarów z momentem wydania przez organ celno-skarbowy dokumentu celnego.

Zatem, spółka postąpiła nieprawidłowo wykazując w pliku JPK VAT-7 za listopad 2022 r. odprawę celną z miesiąca października 2022 r.

Komentarz eksperta

O wydanie interpretacji indywidualnej wystąpił podatnik – Spółka B, która rozlicza import towarów w procedurze uproszczonej, zgodnie z art. 33a ustawy VAT, tj. wykazuje VAT należny w JPK_V7. Transakcje wykazywane są na podstawie zestawień otrzymanych od agencji celnych. W październiku 2022 r. dokonano importu towarów, który nie znalazł się na dokumencie otrzymanym z agencji celnej, ze względu na pomyłkę producenta, który błędnie wskazał dane innej spółki, która nie była faktycznym importerem towarów. W listopadzie 2022 r. Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego wydał decyzję, na mocy której zostały zmienione dane odbiorcy na dane Spółki B. Przy czym zmiana ta dotyczyła jedynie danych formalnych i nie spowodowała zmiany strony dokonującej importu towaru – faktycznym nabywcą i importerem towarów była bowiem Spółka B.

W związku z zaistniałą sytuacją Spółka B dążyła do potwierdzenia, kiedy powinna wykazać VAT należny w związku z przedmiotowym importem – w jej ocenie powinno to nastąpić w listopadzie, tj. w miesiącu, w którym wydana została decyzja Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego. DKIS nie zgodził się ze Spółką B, wskazując, że obowiązek podatkowy w VAT z tytułu importu towarów powstał w październiku 2022 r.,

tj. w miesiącu powstania długu celnego i to w deklaracji składanej za październik 2022 r. należało rozliczyć przedmiotową transakcję.

Należy przy tym zwrócić uwagę, że w dodatkowych informacjach DKIS wskazał, że „w przypadku gdy podatnik, który wybrał rozliczenie podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 ustawy VAT i nie rozliczył tego podatku w całości lub w części na tych zasadach w terminie 4 miesięcy licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów, traci prawo do rozliczania w deklaracji podatkowej podatku należnego z tytułu importu towarów wykazanego w zgłoszeniu celnym, w odniesieniu do którego nie rozliczył w całości podatku w deklaracji podatkowej. W takim przypadku podatnik jest obowiązany do zapłaty kwoty podatku wraz z odsetkami naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego” (powyższe wynika z art. 33a ust. 6a i 7 ustawy VAT).

Zatem, zgodnie z interpretacją Spółka B wykazała import towarów w błędnym okresie rozliczeniowym. Jednocześnie, jak wydają się wskazywać dodatkowe informacje, na skorygowanie błędu, bez utraty prawa do stosowania procedury uproszczonej miała czas jedynie do końca lutego 2023 r. (4 miesiące licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów, tj. od października 2022 r.). Jeżeli zatem Spółka B takiej korekty nie dokonała, oczekując na wydanie interpretacji indywidualnej, to generalnie utraciła prawo do rozliczenia VAT należnego zgodnie z art. 33a ust. 1 ustawy VAT w odniesieniu do tego importu – co oznacza konieczność zapłaty podatku na zasadach ogólnych wraz z odsetkami.

Podatnicy korzystający z uproszczonej procedury rozliczania VAT z tytułu importu towarów powinni zatem zwracać szczególną uwagę na rozliczenie podatku w prawidłowym okresie rozliczeniowym, możliwość dokonania korekty ewentualnych błędów jest bowiem ograniczona jedynie do 4 miesięcy. Jednocześnie, obecnie przepisy i tak są korzystniejsze niż zasady obowiązujące na początku wprowadzenia JPK_V7 (JPK_VAT z deklaracją). W odniesieniu do towarów, dla których obowiązek podatkowy w imporcie

powstał przed 1 września 2021 r. art. 33a ustawy VAT w ogóle nie przewidywał możliwości dokonania korekty. Termin 4 miesięcy na korektę został wprowadzony (a właściwie przywrócony, w praktyce bowiem przed zmianą przepisów wprowadzoną 1 października 2020 r. podatnicy mieli możliwość dokonania takiej korekty) w ramach tzw. pakietu SLIM VAT 2.



TERESA GORCZYŃSKA
STARSZY KONSULTANT PODATKOWY

Kluczowe zmiany w TPR-C - czyli co czeka zarząd w 2023 r.

Wśród licznych zmian legislacyjnych w ramach Polskiego Ładu, od 1 stycznia 2022 r. weszły w życie istotne zmiany m.in. w zakresie sporządzenia informacji o cenach transferowych (TPR-C). Poniżej prezentujemy podsumowanie kilka z nich.

1. Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych jako część formularza TPR-C

Jedną z najistotniejszych zmian w zakresie raportowania cen transferowych jest odstąpienie od składania odrębnego oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych i rynkowym charakterze stosowanych cen i przeniesienie go, w zmienionej treści do formularza TPR-C, które to będzie potwierdzało, że lokalna dokumentacja została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym.

2. Wartość transakcji jednorodnej

Kolejna zmiana w formularzu dotyczy obowiązku przyporządkowania wartości transakcji do poszczególnych krajów (dotychczas wykazywano sumarycznie wartość łącznie dla wszystkich kontrahentów, przy jednoczesnym oznaczeniu krajów ich rezydencji).

3. Nowy wskaźnik

Podatnicy są od teraz zobowiązani do wyliczenia i wykazania w formularzu nowego wskaźnika finansowego tj. udziału kosztów operacyjnych z podmiotami powiązanymi w ogólnej kwocie kosztów działalności operacyjnej.

4. Pozostałe zmiany w TPR-C

Podatnicy będą zobowiązani do wykazania w TPR-C transakcji objętych uprzednim porozumieniem cenowym, porozumieniem inwestycyjnym lub podatkowym oraz do wskazania, czy posiadają status mikro lub małego przedsiębiorcy. Pozostałe zmiany dotyczą również transakcji refaktur (dla których została wyodrębniona nowa kategoria co czyni raportowanie transakcji refaktur bardziej przejrzystym) oraz zaraportowaniu informacji o zastosowanej korekcie porównywalności, i wskazaniu czy na skutek jej dokonania wynik transakcji uległ zmianie o więcej / mniej niż 30% (lub czy brak jest możliwości ustalenia takiego wpływu).

5. Podpis oświadczenia nie tylko przez zarząd

Od 1 stycznia 2019 r. odpowiedzialność za prawidłowość rozliczeń polskich spółek z podmiotami powiązanymi została przypisana **bezpośrednio członkom zarządu** poprzez obowiązek podpisania i składania oświadczenia o cenach transferowych (od 1 stycznia 2022 r. oświadczenie przeniesiono do deklaracji TP-R, którą również zobowiązany będzie podpisać zarząd). Mimo, że deklaracja może być podpisana przez m.in. wyznaczonego członka zarządu, nie zwalnia to pozostałych członków zarządu z odpowiedzialności karno-skarbowej za poświadczone informacje, z którą wiążą się sankcje do 720 stawek dziennych, tj. do blisko 29 milionów złotych.

Komentarz eksperta

W ramach zmieniających się przepisów podatkowych oraz coraz doskonalszych narzędzi do weryfikacji rozliczeń podatników, w tym w zakresie TPR-C, warto zwrócić uwagę na podjęcie działań zabezpieczających funkcjonowanie podmiotu oraz członków zarząd, które mogą decydować o pozytywnych lub negatywnych konsekwencjach dla firmy.

Jedną z istotnych kwestii na którą trzeba zwrócić uwagę jest **przypisanie odpowiedzialności za prawidłowość rozliczeń polskich spółek z podmiotami powiązanymi bezpośrednio członkom zarządu** poprzez podpisanie i złożenie oświadczenia o cenach transferowych (od 1 stycznia 2022 r. przeniesione

do deklaracji TPR-C, którą zobowiązany jest podpisać zarząd). Pomimo faktu, iż deklaracja może być podpisana m.in. przez wyznaczonego członka zarządu, nie zwalnia to pozostałych członków zarządu z odpowiedzialności karno-skarbowej. Zakwestionowanie przez urząd prawidłowości rozliczeń z podmiotami powiązanymi w wyniku kontroli i doszacowania dochodu może skutkować ustaleniem dodatkowego zobowiązania podatkowego dla spółki w wysokości do 30% podstawy nienależnie wykazanej straty lub niewykazanego dochodu.

Powyższe oznacza że materialności sankcji zarówno osobistych (wynikających z kodeksu spółek skarbowych dla zarządu) jak i spółki (wynikającej z dodatkowego zobowiązania) istotnie wzrosła. W związku z tym, ważne jest aby polskie podmioty posiadały strategię zarządzania ryzykiem wynikającym z cen transferowych,

która poza zweryfikowaniem czy spółka posiada prawidłowo sporządzoną dokumentację cen transferowych bądź czy wypełniła obowiązki na czas (wysłała oświadczenie, TPR-C), dostarczała narzędzie wspierające zarząd w ocenie prawidłowości rozliczeń oraz zaprezentowania faktów i założeń do nich. W konsekwencji pozwoli to osobą odpowiedzialnym za wypełnienie ww. obowiązku wykazać dochowanie należytej staranności i obronić się przed sankcjami.



ANNA JAWORSKA
DORADCA PODATKOWY
DYREKTOR



ALEKSANDRA KRZEMIŃ
KONSULTANT PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Wpływ art. 15zrr ust. 1 pkt 3 ustawy o COVID-19 na wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminów przewidzianych przepisami prawa podatkowego, uchwała 7 sędziów NSA z 27 marca 2023 r., sygn. I FPS 2/22 7

Kwestia ustalenia, czy koszty usług wewnątrzgrupowych ponoszonych przez spółkę, nie podlegają ograniczeniom z art. 15e ust. 1 ustawy CIT na podstawie art. 15e ust. 15 ustawy CIT ze względu na fakt, iż są już objęte wydaną decyzją APA, wyrok NSA z 28 marca 2023 r., sygn. II FSK 2290/20 7

Skutki podatkowe w CIT orzeczenia przez sąd powszechny nieważności umowy o kredyt hipoteczny, wyrok WSA w Warszawie z 29 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2537/22 7

Usługi oddziału na rzecz centrali będącej członkiem grupy VAT są świadczone między odrębnymi podatnikami, wyrok WSA w Gliwicach z 29 marca 2023 r., sygn. I SA/G 971/22 7

Kwestia stosowania art. 15 ust. 6 ustawy CIT w przypadku, gdy nieruchomość dla celów bilansowych marca nie stanowi środka trwałego podlegającego odpisom amortyzacyjnym, wyrok WSA w Warszawie z 28 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2480/22 8

Kwestia oceny czy wypłatę należności z tytułu najmu nieruchomości od współnika należy uznać za ukryty zysk w rozumieniu art. 28m ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Łodzi z 28 marca 2023 r., sygn. I SA/ŁD 93/23 8

Wpływ art. 15zzr ust. 1 pkt 3 ustawy o COVID-19 na wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminów przewidzianych przepisami prawa podatkowego, uchwała 7 sędziów NSA z 27 marca 2023 r., sygn. I FPS 2/22

Art. 15zzr ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych w brzmieniu nadanym ustawą z 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw nie dotyczy wstrzymania, rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Kwestia ustalenia, czy koszty usług wewnętrzgrupowych ponoszonych przez spółkę, nie podlegają ograniczeniom z art. 15e ust. 1 ustawy CIT na podstawie art. 15e ust. 15 ustawy CIT ze względu na fakt, iż są już objęte wydaną decyzją APA, wyrok NSA z 28 marca 2023 r., sygn. II FSK 2290/20

Skoro uprzednie porozumienie cenowe zostało ocenione, zbadane w odpowiednim trybie, a także została wydana decyzja organu administracji podatkowej w tym zakresie oraz stwierdzono prawidłowość kalkulacji wynagrodzenia, to doszukiwanie się jakichś dodatkowych elementów odnoszących się do zakresu podmiotowego, a więc podmiotów od których nabywane są te usługi, czy na rzecz których płacone są te wynagrodzenia, nie mieści się w treści normatywnej zawartej w ust. 15 art. 15e ustawie CIT.

Skutki podatkowe w CIT orzeczenia przez sąd powszechny nieważności umowy o kredyt hipoteczny, wyrok WSA w Warszawie z 29 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2537/22

Dla oceny skutków podatkowych w CIT orzeczenia przez sąd powszechny nieważności

umowy o kredyt hipoteczny kluczowe znaczenie ma art. 7 ust. 1 ustawy CIT, zgodnie z którym opodatkowaniu podlega dochód bez względu na rodzaj źródła przychodu z jakiego został osiągnięty. Zatem, dochód z każdego źródła podlega opodatkowaniu i tym źródłem w przedmiotowej sprawie jest stosunek, jaki ukształtowany został pomiędzy bankiem a kredytobiorcą lub pożyczkobiorcą na skutek wyroku.

Sąd powszechny na skutek wyroku unieważniającego umowę kredytową zobowiązał bank i kredytobiorcę lub pożyczkobiorcę do wzajemnego świadczenia, które ukształtowane jest w ten sposób, że pożyczkobiorca ma zwrócić na rzecz banku określoną kwotę, zaś bank jest zobowiązany do wzajemnego świadczenia na rzecz kredytobiorcy bądź pożyczkobiorcy.

Ten stosunek prawny jest istotny z punktu widzenia rozpatrywanej sprawy, bowiem tym przychodem banku są te środki pozyskiwane aktualnie od pożyczkobiorcy lub kredytobiorcy, natomiast zwracane mu kwoty, czyli koszty unieważniania tych umów, są kosztem uzyskania tego przychodu.

Usługi oddziału na rzecz centrali będącej członkiem grupy VAT są świadczone między odrębnymi podatnikami, wyrok WSA w Gliwicach z 29 marca 2023 r., sygn. I SA/G 971/22

Oddział w Polsce (choć nie jest członkiem grupy VAT) dokonując świadczeń na rzecz centrali (jednostki macierzystej) w istocie świadczy je na rzecz grupy VAT, której centrala jest członkiem. Centrala natomiast dokonując świadczeń na rzecz oddziału w Polsce dokonuje świadczeń jako grupa VAT na rzecz tego oddziału.

Pomimo, że centrala powiązana jest z oddziałem w Polsce, należy ona do grupy VAT, stanowi więc ona innego podatnika w zakresie podatku VAT. Dlatego usługi świadczone przez oddział w Polsce na rzecz centrali lub odwrotnie, należy uznać za usługi świadczone między dwoma odrębnymi podatnikami opodatkowane VAT.

Kwestia stosowania art. 15 ust. 6 ustawy CIT w przypadku, gdy nieruchomość dla celów bilansowych marca nie stanowi środka trwałego podlegającego odpisom amortyzacyjnym, wyrok WSA w Warszawie z 28 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2480/22

Dostrzegając wątpliwości, wynikające z samego brzmienia art. 15 ust. 6 ustawy CIT, braku realizacji celu wynikającego z uzasadnienia projektu ustawy wprowadzającej tę regulację, posłużenia się różnymi metodami legislacyjnej w jednym akcie.

Zdając sobie także sprawę z kluczowego znaczenia jakie dla podatników ma regulacja dot. kosztów uzyskania przychodu (gdzie koszt z tytułu amortyzacji nieruchomości dla spółek nieruchomościowych może stanowić podstawowy koszt rachunku podatkowego takiego podatnika) oraz wynikającej z tego konieczności precyzyjnego definiowania wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów.

Mając na względzie treść art. 2a OP nakazującego niedające się usunąć wątpliwości, co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzygać na korzyść podatnika – należy przyjąć, że przewidziane w art. 15 ust. 6 ustawy CIT względem spółek nieruchomościowych ograniczenie wysokości podatkowych odpisów amortyzacyjnych dotyczących środków trwałych zaliczonych do grupy 1 klasyfikacji do wysokości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych dokonywanych zgodnie z przepisami o rachunkowości, znajduje zastosowanie o ile dana spółka nieruchomościowa dane aktywa, zaliczane do grupy 1 klasyfikacji, traktuje jako środki trwałe podlegające amortyzacji.

Kwestia oceny czy wypłatę należności z tytułu najmu nieruchomości od współnika należy uznać za ukryty zysk w rozumieniu art. 28m ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Łodzi z 28 marca 2023 r., sygn. I SA/ŁD 93/23

Stan faktyczny wskazuje, że wynagrodzenie za wynajęcie nieruchomości zostanie ustalone według wartości rynkowej - na warunkach, jakie ustaliły między sobą podmioty niepowiązane.

Świadczenie usług najmu nie będzie służyło dokapitalizowaniu podmiotu powiązanego, a do zawarcia transakcji doszłoby niezależnie od istniejących powiązań pomiędzy stronami transakcji. Zawarcie transakcji wynajmu wynika z faktycznych potrzeb biznesowych spółki przekształconej, tj. zapotrzebowania na powierzchnię magazynową, biurową oraz produkcyjną (tj. na której mogą być umiejscowione maszyny będące środkami trwałymi spółki służącymi do produkcji).

Jedyną podstawą planowej transakcji jest fakt, że spółka będzie potrzebowała składników majątkowych, które podmiot powiązany ze spółką jest jej w stanie udostępnić. Należy zaznaczyć, iż rolą organów nie jest decydować jak przedsiębiorcy w Polsce mają prowadzić działalność gospodarczą.

Nie ma żadnego przepisu powszechnie obowiązującego, który nakładałby obowiązek posiadania na własność siedziby czy nieruchomości. W konsekwencji należy uznać, iż w przedmiotowej sprawie wypłata należności do podmiotu powiązanego z tytułu najmu nieruchomości nie będzie stanowiła ukrytego zysku.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Spółka komandytowa, która z 1 maja 2021 r. stała się podatnikiem CIT i której rok obrotowy nie ulegnie zmianie (jest tożsamy z rokiem kalendarzowym), przy ustalaniu statusu „małego podatnika” uwzględnia wartość sprzedaży brutto za poprzedni rok obrotowy, interpretacja indywidualna DKIS z 27 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.54.2023.1.AK	10
Kwestia możliwości pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego w wysokości 5%, bez obowiązku stosowania mechanizmu pay and refund z art. 26 ust. 2e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.104.2023.1.JC	10
Kwestia opodatkowania CIT przez spółkę przekształconą otrzymanych należności, opodatkowanych uprzednio PIT, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.113.2023.1.ZK	10
Kwestia stosowania art. 15e ust. 1 ustawy CIT (przed i po 31 grudnia 2021 r.) do podmiotów prowadzących działalność w SSE, interpretacja indywidualna DKIS z 27 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.59.2023.1.AS	11
Odsetki, prowizję oraz różnice kursowe z tytułu spłaty kredytu walutowego zaciągniętego na nabycie udziałów należy zaliczyć do zysków kapitałowych, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.53.2023.1.ASK	12

Spółka komandytowa, która z 1 maja 2021 r. stała się podatnikiem CIT i której rok obrotowy nie ulegnie zmianie (jest tożsamy z rokiem kalendarzowym), przy ustalaniu statusu „małego podatnika” uwzględnia wartość sprzedaży brutto za poprzedni rok obrotowy, interpretacja indywidualna DKIS z 27 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.54.2023.1.AK

Spółka komandytowa, która z dniem 1 maja 2021 r. stanie się podatnikiem CIT oraz nie wydłużyła swojego roku obrotowego do 30 kwietnia 2021 r. (zgodnie z art. 12 ust. 4 ustawy z 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy PIT, ustawy CIT, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw), przy ustalaniu statusu „małego podatnika” uwzględnia wartość sprzedaży brutto za poprzedni rok obrotowy spółki komandytowej, tj. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r.

Przepis art. 4a pkt 10 ustawy CIT odwołuje się do „poprzedniego roku podatkowego”, który w przypadku spółki komandytowej de facto nie występuje, zatem wartość przychodu ze sprzedaży powinna być ustalana w oparciu o poprzedni rok obrotowy takiej spółki.

Skoro spółka komandytowa kontynuująca działalność nie jest traktowana jako nowy podmiot gospodarczy dla podatku dochodowego od osób prawnych, to należy przyporządkować jej wcześniejsze okresy rozliczeniowe właściwe dla ustalenia limitu przychodu.

Spółka komandytowa jest zobowiązana do ustalenia roku obrotowego, pomimo że nie ma ustalonego roku podatkowego. Stosowanie przez spółkę komandytową okresów roku obrotowego, wskazuje, że systemowo należy odnieść te okresy do określenia roku podatkowego dla potrzeb stosowania w art. 19 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 4a pkt 10 ustawy CIT.

Zatem wartość przychodu ze sprzedaży (obliczana dla limitów dla małego podatnika) powinna być ustalana w oparciu o poprzedni rok obrotowy takiej spółki.

Kwestia możliwości pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego w wysokości 5%, bez obowiązku stosowania mechanizmu pay and refund z art. 26 ust. 2e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.104.2023.1.JC

Wypłacając należności za najem samochodów ciężarowych spółce duńskiej przekraczające kwotę 2.000.000 zł spółka polska jest uprawniona do stosowania preferencyjnych zasad opodatkowania wynikających z właściwej UPO, tj. może pobierać zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 5%, bez obowiązku stosowania mechanizmu pay and refund wynikającego z art. 26 ust. 2e ustawy CIT.

Płatności dokonywane przez spółkę na rzecz spółki duńskiej za najem samochodów ciężarowych nie powinny być uwzględniane dla potrzeb kalkulacji limitu 2.000.000 zł, o którym mowa w art. 26 ust. 1 i 2e ustawy CIT.

Kwestia opodatkowania CIT przez spółkę przekształconą otrzymanych należności, opodatkowanych uprzednio PIT, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.113.2023.1.ZK

W przypadku otrzymania przez spółkę przekształconą (spółka z o.o. powstała z przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej) zapłaty z tytułu należności, które zostały przez wnioskodawcę (osobę fizyczną prowadzącą jednoosobową działalność gospodarczą) zakwalifikowane uprzednio jako przychód należny w rozumieniu przepisów ustawy PIT i opodatkowane zgodnie z tymi przepisami, po stronie spółki przekształconej nie powstanie przychód na gruncie ustawy CIT.

Kwestia stosowania art. 15e ust. 1 ustawy CIT (przed i po 31 grudnia 2021 r.) do podmiotów prowadzących działalność w SSE, interpretacja indywidualna DKIS z 27 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.59.2023.1.AS

W latach podatkowych rozpoczynających się po 31 grudnia 2021 r., spółka jest uprawniona do ujęcia w kosztach uzyskania przychodów nieodliczonych kosztów usług do wysokości odpowiadającej obliczonemu dla danego roku limitowi z art. 15e ust. 1 w zw. z ust. 12 ustawy CIT, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2021 r. bez uwzględniania w limicie bieżących kosztów usług niematerialnych ponoszonych w danym roku podatkowym po 2021 r., w którym spółka dokonuje odliczenia nieodliczonych kosztów usług.

W przypadku kosztów związanych zarówno z działalnością opodatkowaną, jak i działalnością zwolnioną z opodatkowania - zatem kosztów, w przypadku których nie jest możliwe ich przypisanie do źródła przychodów, należy dokonać alokacji tego rodzaju kosztów zgodnie z art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT.

Z ustawy CIT nie wynikało, że koszty wymienione w art. 15e nie podlegają ograniczeniom w przypadku podmiotów prowadzących działalność w SSE. Podatnicy ci ustalają przychody i koszty uzyskania przychodów na takich samych zasadach jak inne podmioty. Dopiero uzyskany przez nich dochód, jeśli zostaną spełnione określone warunki, może podlegać zwolnieniu z opodatkowania. W celu obliczenia tego dochodu konieczne było ustalenie kosztów uzyskania przychodów z uwzględnieniem ograniczeń wynikających z art. 15e ustawy CIT.

Ze stosowania ograniczeń wynikających z ww. art. 15e ustawy CIT (w dacie obowiązywania tych przepisów), ustawodawca nie wyłączył podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w SSE, gdyż również te podmioty ponoszą wydatki na rzecz pomiotów powiązanych. A contrario, gdyby zamiarem ustawodawcy było wyłączenie ww. podmiotów ze stosowania ograniczeń określonych w art. 15e ustawy CIT, to w przepisie tym zawarłby stosowne wyłączenie.

Z uregulowań art. 15e ustawy CIT nie wynika również, aby ograniczenia wynikające z tego

przepisu nie miały zastosowania do wydatków na usługi i opłaty wskazane w art. 15e ust. 1, a dotyczące działalności prowadzonej na terenie SSE. Ograniczenie w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów kosztów wskazanych w art. 15e ustawy CIT, w przypadku podmiotów prowadzących działalność w SSE pozostawało w zgodzie z art. 7 ust. 3 ww. ustawy, do którego odsyłał art. 15e ust. 4 ustawy CIT.

W przypadku osiąganego przez spółkę dochodu z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE na podstawie przewidzianych prawem zezwoleń, a więc dochodu wolnego od podatku, przychody i koszty uzyskania przychodów składające się na ten dochód były objęte regulacją art. 15e ustawy CIT. Zarówno koszty alokowane przez spółkę do działalności opodatkowanej, jak i do działalności zwolnionej z opodatkowania podlegały ograniczeniom w zaliczaniu ich do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15e ustawy CIT.

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że limit o którym mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT, należało za lata 2018-2021 wyliczyć bez uwzględnienia przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów spółki uzyskanych z działalności wolnej od podatku CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

W konsekwencji nie można również zgodzić się ze zdaniem, że ustalając w latach 2018-2021 nadwyżkę kosztów usług niematerialnych ponad limit, o którym mowa w art. 15e ust. 1 w zw. z ust. 12 ustawy CIT, podlegającą wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów. Nie należało zatem uwzględniać kosztów usług niematerialnych, stanowiących koszty przypisane do działalności wolnej od podatku CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

Ponadto skoro na podstawie ustawy nowelizującej, art. 15e ustawy CIT jest nadal stosowany (na dotychczasowych zasadach) dla potrzeb ustalenia limitu odliczeń dla tych podatników, którzy przed 1 stycznia 2022 r. nabyli prawo do odliczenia kosztów na podstawie art. 15e ust. 9 ustawy CIT, to ustalając ten limit nie powinni oni pomijać przychodów i kosztów uzyskania przychodów uzyskanych z działalności wolnej od podatku CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

Odsetki, prowizję oraz różnice kursowe z tytułu spłaty kredytu walutowego zaciągniętego na nabycie udziałów należy zaliczyć do zysków kapitałowych, interpretacja indywidualna DKIS z 24 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.53.2023.1.ASK

O ile udzielenie pożyczki jest neutralne podatkowo dla stron umowy, o tyle odsetki oraz koszty prowizji z nią związane, do poniesienia, których jest zobowiązany pożyczkobiorca (spółka), po spełnieniu określonych warunków mogą stanowić koszty uzyskania przychodów.

Wydatki poniesione przez spółkę dotyczące zapłaty odsetek oraz kosztów prowizji od kredytu (przeznaczonego na zakup udziałów spółki handlowej), będzie można uznać za koszty uzyskania przychodów spółki. Spełnione bowiem zostaną przesłanki wynikające z art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Ponadto wydatki te nie będą mieściły się w katalogu wydatków niestanowiących kosztów uzyskania wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy CIT. W szczególności, w stosunku do odsetek zastosowania nie będzie miał art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT, gdyż odsetki nie stanowią wydatków na nabycie akcji, ale są zapłatą za pozyskany kapitał.

W kwestii potrącalności ww. wydatków, należy stwierdzić, że wydatki poniesione przez spółkę dotyczące odsetek i kosztów prowizji związanych z udzieleniem kredytu, należy kwalifikować do kosztów innych niż bezpośrednie (czyli do tzw. kosztów pośrednich), gdyż nie mają one bezpośredniego odzwierciedlenia w uzyskanych przychodach, ale ich poniesienie jest warunkiem ich uzyskania. Wydatki na odsetki oraz koszty prowizji od kredytu zaciągniętego z przeznaczeniem na zakup udziałów zalicza się do kosztów pośrednich, ponieważ nie mają one bezpośredniego związku z uzyskaniem przez spółkę konkretnych przychodów.

Podsumowując, odsetki od pożyczki i koszty prowizji stanowią koszty uzyskania przychodów inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami.

Nie można się natomiast zgodzić ze stanowiskiem, że odsetki od pożyczki i koszty prowizji powinny zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów stosując klucz przychodowy, tj. proporcjonalny w stosunku do wartości przychodu z każdego ze źródeł przychodów wskazanych w art. 7 oraz 7b ustawy CIT. Koszty pośrednie, które dotyczą przychodów z zysków kapitałowych

wych określonych w art. 7b ust. 1 ustawy CIT, powinny być kwalifikowane do źródła, do którego kwalifikowane są przychody.

Na gruncie przedmiotowej sprawy, odsetki oraz koszty prowizji od kredytu powinny być zaliczane jako koszty uzyskania przychodów z zysków kapitałowych. Za taką kwalifikacją przemawia wykładnia art. 7b ustawy CIT.

Ustawa nie uzależnia kwalifikacji do źródła przychodów związanych z udziałami (akcjami), od celu nabycia przedmiotowych udziałów (akcji). W każdej sytuacji koszty pośrednie związane z nabyciem udziałów (akcji) powinny być odnoszone do kosztów związanych z zyskami kapitałowymi. Przychody z udziałów (akcji) zaliczane są do przychodów z zysków kapitałowych, a zatem wszystkie wydatki (bezpośrednie i pośrednie) związane z nabyciem udziałów (akcji) powinny być przypisane do źródła przychodów jakim są zyski kapitałowe.

Jeżeli w świetle art. 7b ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy CIT przychody z tytułu zbycia udziałów w spółce kapitałowej są przychodami ze źródła „zyski kapitałowe”, to do tego samego źródła należy zaliczyć koszty związane z nabyciem tych udziałów, w tym koszty finansowania zakupu tych udziałów, w tym przypadku odsetki i koszty prowizji od kredytu.

Tym samym, wydatki na zapłatę odsetek i kosztów prowizji od kredytu ponoszone w celu nabycia udziałów w innych podmiotach powinny być rozpoznawane wyłącznie jako koszty pośrednie poniesione ze źródła jakim są zyski kapitałowe i nie ma podstaw do alokowania kosztów odsetek i prowizji do obu źródeł przychodów według klucza przychodowego.

W analizowanej sprawie istotne jest to, że dodatnie bądź ujemne różnice kursowe dotyczą spłaty kredytu walutowego, który został zaciągnięty na nabycie udziałów. Skutki podatkowe nabycia udziałów związane są z zyskami kapitałowymi. Wobec tego i różnice kursowe powinny być kwalifikowane do zysków kapitałowych. Także różnice kursowe (zarówno dodatnie, jak i ujemne), o których mowa w art. 15a ustawy CIT powstałe w związku ze spłatą kapitału kredytu bankowego pozyskanego na sfinansowanie nabycia udziałów w spółce handlowej, który został udzielony w walucie obcej, powinny zostać zakwalifikowane przez spółkę do źródła przychodów z zysków kapitałowych.

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

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

LUBLIN

ul. Spokojna 2, 20-074 Lublin
tel. 519 407 698, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

WROCŁAW

ul. Wierzbowa 30, 50-056 Wrocław
tel. 605 514 518, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl