

 PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

24.04.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Odrębne wskazanie świadczeń na fakturze nie może automatycznie oznaczać, że nie dotyczy ona świadczenia kompleksowego, wyrok WSA w Lublinie z 14 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/Lu 159/23 _____ 3

Przedsięwzięcie prowadzące do zmotywowania zleceniobiorców i współpracowników do zwiększonej sprzedaży produktów nie jest konkursem w rozumieniu art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT - wyrok WSA w Warszawie z 13 kwietnia 2023 sygn. III SA/Wa 2695/22 ___ 4

Odrębne wskazanie świadczeń na fakturze nie może automatycznie oznaczać, że nie dotyczy ona świadczenia kompleksowego, wyrok WSA w Lublinie z 14 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/Lu 159/23

Omawiany wyrok dotyczy możliwości ujmowania przez podatnika kosztów dostawy towarów jako odrębnej pozycji na fakturach oraz ustalenia czy koszty te są wliczane do podstawy opodatkowania i podlegają opodatkowaniu według tożsamej stawki VAT, właściwej dla realizowanej sprzedaży towarów.

WSA w Lublinie stanął na stanowisku korzystnym dla podatników i wskazał, że umieszczenie na fakturze w odrębnych pozycjach kilku różnych świadczeń nie może być odbierane jako potwierdzenie tego, że przedmiotem sprzedaży było kilka odrębnych świadczeń, a nie jedno świadczenie kompleksowe. Sąd wyjaśnił przy tym, że z przepisów ustawy o VAT, nie wynika obowiązek wykazywania świadczeń mieszczących się w zakresie świadczenia kompleksowego w jednej pozycji. Skoro nie ma takiego obowiązku, to podatnik może wykazywać te elementy świadczenia kompleksowego w odrębnych pozycjach i nie zmienia to rzeczywistego przebiegu transakcji. Co za tym idzie stosuje się zasady opodatkowania VAT dla poszczególnych świadczeń pomocniczych, analogiczne jak dla świadczenia głównego.

W ustnych motywach wyroku Sąd odniósł się do orzecznictwa TSUE, gdzie wyrażane jest stanowisko, zgodnie z którym ze względu na sposób powiązania kilku różnych świadczeń wchodzących w skład świadczenia kompleksowego oraz punkt widzenia nabywcy, traktuje się tych kilka świadczeń jak jedno na potrzeby opodatkowania VAT. Przede wszystkim, głównym faktorem, który decyduje o sposobie opodatkowania jest sama kompleksowość świadczenia, nie zaś strona formalna faktury.

Komentarz eksperta

Wyrok WSA w Lublinie jest korzystny z perspektywy podatników, zwłaszcza takich, u których nierozdzielnie połączone świadczenia, np. sprzedaż towarów i usługa

transportowa stanowią jedno świadczenie kompleksowe, jednakże przykładowo z przyczyn technicznych lub organizacyjnych wykazują je na dokumentach sprzedaży jako odrębne pozycje. Tak jak w omawianym wyroku, podział kosztów transportu dla wielu różnych pozycji towarowych mógłby doprowadzić do braku czytelności faktury, zarówno po stronie sprzedawcy oraz nabywcy w kontekście ich relacji biznesowych.

Należy zauważyć, iż przepisy ustawy o VAT wymagają od podatnika przede wszystkim, aby faktury i paragony fiskalne odzwierciedlały rzeczywisty przebieg transakcji. Takie zasady mają też swoje odzwierciedlenie w innych aspektach działalności podatnika, przez co mam na myśli możliwość kontroli prawidłowości rozliczeń podatkowych podatnika przez organy podatkowe. Wykazanie poszczególnych świadczeń w odrębnych pozycjach, nie utrudnia zaś analizy zaistniałego zdarzenia. Dodatkowo należy pamiętać, że faktura lub paragon mają charakter wtórny wobec samej transakcji, a sposób ich wystawienia nie powinien oddziaływać na zasady opodatkowania VAT wynikający z właściwych przepisów.

W mojej ocenie, należy przychylić się do stanowiska wyrażonego przez WSA w Lublinie. Biorąc przy tym pod uwagę jego praktyczny wpływ na rzeczywistość obrotu gospodarczego. W licznych przypadkach wykazanie w odrębnych pozycjach poszczególnych świadczeń dokonywanych w ramach jednej kompleksowej dostawy towarów lub świadczenia usługi stanowi ułatwienie dla podatników, zarówno sprzedawców jak i nabywców. Przejawia się to przede wszystkim w łatwiejszym korzystaniu z dokumentu sprzedaży przy jego weryfikacji, przykładowo w zakresie cen poszczególnych świadczeń wynikających z jednej umowy lub zamówienia.



KONRAD SZYMALA
STARSZY KONSULTANT

Przedsięwzięcie prowadzące do zmotywowania zleceniobiorców i współpracowników do zwiększonej sprzedaży produktów nie jest konkursem w rozumieniu art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT - wyrok WSA w Warszawie z 13 kwietnia 2023 sygn. III SA/Wa 2695/22

Spółka otrzymała negatywną interpretację indywidualną DKIS w związku z organizacją akcji sprzedażowych w formie konkursów. Celem akcji organizowanych przez Spółkę jest zwiększenie sprzedaży indywidualnych umów ubezpieczenia na życie na rzecz ubezpieczycieli, z którymi współpracuje.

We wniosku wskazano, że konkursy kierowane są do współpracowników i zleceniobiorców Spółki, którzy zajmują stanowisko doradcy lub kierownika zespołu. Udział w konkursach jest dobrowolny, jednak kwalifikacja uczestników następuje automatycznie w momencie spisania polisy. Spośród uczestników konkursu będą wyłaniani laureaci konkursu, którzy będą otrzymać zróżnicowane nagrody ze względu na zajmowane stanowisko. Regulamin konkursu przewiduje trzy miejsca w trzech kategoriach nagród, w zależności od osiągniętych wyników sprzedażowych. Wartość nagród jest różnicowana w zależności od zajętego miejsca. Nagrodę może otrzymać określona w regulaminie liczba uczestników, którzy osiągną jak najwyższe wyniki sprzedażowe.

Spółka zapytała czy organizowane przez nią akcje będą konkursami w rozumieniu ustawy PIT, a w konsekwencji czy spółka będzie zobowiązana jako płatnik do wyliczenia, pobrania i wpłacenia zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych według stawki 10% od wartości nagród przekazanych współpracownikom i zleceniobiorcom.

Ponadto Spółka zapytała czy będą na niej ciążyły obowiązki informacyjne wobec urzędu skarbowego i współpracowników, w szczególności obowiązek wystawienia informacji PIT-11.

DKIS w interpretacji z 23 września 2022 r. sygn. 0115-KDIT1.4011.460.2022.1.AS uznał, że organizowane przez Spółkę akcje nie spełniają kryteriów uznania za konkurs. Ponadto DKIS wskazał, że na spółce nie ciąży obowiązek informacyjny w związku z nagrodami wypłacanymi współpracownikom. DKIS w uzasad-

nieniu wskazał, że ustawa PIT nie definiuje pojęcia konkursu. Wskazał jednak, że w praktyce przyjmuje się, że dane przedsięwzięcie może zostać uznane za konkurs, gdy występuje w nim element rywalizacji oraz (i) jest określone regulaminem, który przewiduje warunki konkursu w tym także jego nazwę, organizatora, uczestników, nagrody oraz zasady wyboru zwycięzców i cel konkursu (ii) zwycięzcy/laureaci konkursu powinni zostać wskazani w wyniku bezpośredniej rywalizacji uczestników. Ponadto zdaniem DKIS konkurs powinien posiadać cechy współzawodnictwa uczestników w celu osiągnięcia najlepszego rezultatu.

W ocenie DKIS akcje Spółki mają charakter motywacyjny, ponieważ mają na celu motywowanie współpracowników i zleceniobiorców do efektywniejszej pracy, poprawy wyników oraz zwiększenia zysków Spółki. Organizowanie takich przedsięwzięć ukierunkowane jest w głównej mierze na zachęceniu jednostki do wysiłku, który doprowadzi do zrealizowania zamierzonych przez Spółkę efektów sprzedażowych.

Jednym z pożądaných rezultatów takiego przedsięwzięcia jest korzyść finansowa nie tylko dla uczestników konkursów, ale także dla Spółki jako organizatora.

W przypadku zleceniobiorców przychody z tytułu nagród należy kwalifikować do przychodów z działalności wykonywanej osobiście. W związku z czym, do wypłaty tych nagród dla zleceniobiorców będzie miał zastosowanie art. 41 ust. 1 w zw. z art. 13 pkt 8 ustawy PIT, a więc Spółka będzie pełniła w tym zakresie obowiązki płatnika.

W przypadku uczestników konkursu, którzy prowadzą jednoosobową działalność gospodarczą, działania podejmowane w ramach akcji będą odpowiadały działaniom, jakie te osoby podejmują w ramach prowadzonej działalności. Nagrody przekazywane współpracownikom będą więc ich przychodami z działalności gospodarczej. Spółka nie pełni obowiązków płatnika, ani też obowiązków informacyjnych w zakresie tych płatności.

Od powyższej interpretacji indywidualnej Spółka złożyła odwołanie. WSA w Warszawie uznał stanowisko DKIS za prawidłowe i oddalił skargę Spółki.

Komentarz eksperta

W uzasadnieniu ustnym WSA w Warszawie wskazał, że nie można uznać za konkurs w rozumieniu art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT przedsięwzięcia, w którym zwycięzcą jest każdy uczestnik, który osiągnie w danym przedziale czasowym określoną wartość obrotu z tytułu sprzedaży.

W przypadku gdy nagrody otrzymują wszystkie osoby, które uzyskują poziom sprzedaży określony w regulaminie konkursu brak jest zdaniem Sądu istotnych elementów konkursu, jakim jest wyłonienie najlepszych uczestników konkursu. Nagrody uzyskiwane przez uczestników przedsięwzięcia nie będą stanowiły nagród w konkursie, lecz są nagrodami związanymi z osiągnięciem określonego pułapu sprzedaży.

W ocenie Sądu, należy zauważyć, że DKIS prawidłowo zinterpretował zapisy zawarte w stanie faktycznym, że pomimo elementu rywalizacji pomiędzy uczestnikami, tak naprawdę mamy do czynienia z elementami motywacyjnymi.

Jak słusznie zauważył organ, planowane przedsięwzięcia kierowane jest wyłącznie do osób, które łączy ze spółką stosunek cywilnoprawny, a fundamentalnym celem tegoż przedsięwzięcia jest motywowanie uczestników do osiągnięcia założonych przez nią celów.


Zdaniem WSA, słusznie organ uznał, że w rzeczywistości jest to program premialny, a nie konkurs w rozumieniu ustawy o PIT.

Osiągnięcie jak najwyższego wyniku sprzedażowego jest właściwie wspólnym celem zarówno organizowanych akcji, jak i podpisywanych umów ze współpracownikami i zleceniobiorcami. Na tej podstawie można stwierdzić, że nagrody przyznane uczestnikom nie są nagrodami konkursowymi, lecz nagrodami związanymi z najefektywniejszą realizacją stosunku cywilnoprawnego w ramach współpracy pomiędzy uczestnikami a Spółką i zachęcaniem ich do konkurowania w swojej pracy zawodowej. Zdaniem WSA nagrody stanowią dodatkową premię za dobre wyniki sprzedażowe, a nie wygraną w konkursie.

Organy podatkowe i sądy administracyjne krytycznie podchodzą do kwestii uznania danego przedsięwzięcia za konkurs w rozumieniu ustawy PIT, wobec czego przy organizacji konkursu należy dokonać szczegółowej analizy spełniania warunków uznania organizowanej akcji za konkurs, aby prawidłowo wywiązać się z obowiązków ciążących na płatnikach.



MARTA MAZUROWSKA
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Kwestia oceny czy pośrednictwo w sprzedaży produktów polegające na aktywnym poszukiwaniu nowych potencjalnych klientów mieści się w katalogu świadczeń wymienionych w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 12 kwietnia 2023 r., sygn. II FSK 2470/20	7
Kwestia prawa do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego z tytułu wydatków fundacji na organizację płatnych rekolekcji, wyrok NSA z 12 kwietnia 2023 r., sygn. I FSK 498/20	7
Warunki dokumentowania wewnątrzspółnotowej sprzedaży towarów na odległość, wyrok WSA w Lublinie z 14 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/LU 104/23	7
Rozliczenie w CIT podziału spółki na dwie niezależne ZCP, wyrok WSA w Warszawie z 13 kwietnia 2023 r., sygn. III SA/WA 2483/22	7
Wypłacane odsetki z tytułu wyemitowanych przez spółkę obligacji stanowią ukryty zysk, o którym mowa w art. 28m ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Gdańsku z 12 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/GD 1299/22	8
Kwestia oceny czy spółka będzie uprawniona w trybie art. 26 ust. 7a ustawy CIT do niepobrania podatku u źródła bez składania oświadczeń co do przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 11 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/PO 189/23	8

Kwestia oceny czy pośrednictwo w sprzedaży produktów polegające na aktywnym poszukiwaniu nowych potencjalnych klientów mieści się w katalogu świadczeń wymienionych w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 12 kwietnia 2023 r., sygn. II FSK 2470/20

W przedmiotowej sprawie mamy do czynienia z typową umową pośrednictwa sprzedaży. Wskazują na to zarówno obowiązki, jakie miał pośrednik, które przede wszystkim dotyczą uczestnictwa w sprzedaży, czyli w spotkaniach, składaniu ofert, odpowiadania na pytania klientów spółki, negocjowaniu warunków tych umów. A zatem są to typowe działania agenta i także jego wynagrodzenie, które zależne jest od wysokości sprzedanych towarów w Indiach potwierdzają, że mamy do czynienia z umową agencyjną.

W konsekwencji zgodzić należy się ze spółką, że uzyskiwane przez przedstawiciela wynagrodzenie za usługi świadczone na rzecz spółki nie będzie się mieścić w katalogu przychodów wymienionych w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, a tym samym nie będą podlegały na terytorium Polski opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym od osób prawnych, a spółka nie będzie pełniła funkcji płatnika tego podatku.

Kwestia prawa do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego z tytułu wydatków fundacji na organizację płatnych rekolekcji, wyrok NSA z 12 kwietnia 2023 r., sygn. I FSK 498/20

W kwestii zakresu odliczenia podatku naliczonego, nie można tracić z pola widzenia działalności niekomercyjnej, statutowej prowadzonej przez dany podmiot, ponieważ ma ona wpływ na zakres prawa do odliczenia. W przedmiotowej sprawie organ prawidłowo odczytał w organizacji wydarzenia realizację przez fundację nie tylko celu związanego z działalnością gospodarczą - czyli sprzedaż biletów, ale także i może głównie realizację podstawowej działalności fundacji, czyli działalności statutowej.

To z kolei prowadzi do wniosku, że w świetle zasad którymi rządzi się podatek VAT nie jest możliwe dokonanie pełnego odliczenia VAT związanego z zakupami, z wydatkami poniesionymi z jakimś wydarzeniem, z pominięciem tej działalności, która nie podlega opodatkowaniu VAT lub jest z tego podatku zwolniona.

Warunki dokumentowania wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, wyrok WSA w Lublinie z 14 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/LU 104/23

Brak rejestracji do VAT-UE nie musi oznaczać, że dany podmiot nie jest zobowiązany do rozpoznania w swoim (tj. przeznaczenia czy zakończenia wysyłki/transportu towarów) kraju wewnątrzwspólnotowego nabycia, w przypadku gdy nabycie spełnia ustawowe warunki do uznania go za takie. Tym samym nie można zgodzić się ze spółką, że przyjęcie od kontrahenta oświadczenia, że nie jest on zobowiązany do rozliczania WNT, o którym mowa w art. 9 ustawy VAT albo że nie jest on podatnikiem VAT w określonym kraju, będzie wystarczające do rozpoznania procedury WSTO.

Z przepisów art. 2 pkt 22a oraz art. 22a ust. 1 pkt 1a ustawy VAT nie wynika w ogóle kwestia dokumentowania tych okoliczności, które muszą być spełnione, aby transakcję uznać za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość.

Rozliczenie w CIT podziału spółki na dwie niezależne ZCP, wyrok WSA w Warszawie z 13 kwietnia 2023 r., sygn. III SA/WA 2483/22

W stanie faktycznym zarówno składniki majątku alokowane do segmentu działalności w zakresie obrotu, jak i działalności dystrybucyjnej, posiadają zdolność do stanowienia niezależnego przedsiębiorstwa samodzielnie realizującego zadania gospodarcze. Tym samym zarówno składniki majątku przypisane do segmentu działalności dystrybucyjnej, które pozostają w spółce dzielonej, jak i składniki majątku alokowane do segmentu działalności w zakresie obrotu będą stanowić ZCP w rozumieniu ustawy CIT.

W konsekwencji spółka dzielona w związku z podziałem nie uzyska dochodu (przychodu), który podlegałby CIT. Jednocześnie nie znajdzie zastosowania art. 12 ust. 1 pkt 8ba ustawy CIT, który stosuje się z zastrzeżeniem art. 12 ust. 1 pkt 8b ustawy CIT. Przepis art. 12 ust. 1 pkt 8ba ustawy CIT ma bowiem zastosowanie w sytuacji, gdy zespół składników wyodrębniany do spółki przejmującej lub pozostający w spółce dzielonej nie stanowią ZCP.

Wypłacane odsetki z tytułu wyemitowanych przez spółkę obligacji stanowią ukryty zysk, o którym mowa w art. 28m ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Gdańsku z 12 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/GD 1299/22

Wypłacane odsetki z tytułu wyemitowanych przez spółkę obligacji na rzecz obligatariusza - podmiotu powiązanego ze spółką będą stanowić ukryty zysk, o którym mowa w art. 28m ust. 3 pkt 1 w zw. z art. 28m ust. 4 pkt 3 ustawy CIT. W przedmiotowej sprawie, odsetki z tytułu wyemitowanych przez spółkę obligacji – wypłacone podmiotowi powiązanym (tu: obligatariuszowi) należy zaliczyć do dochodu z tytułu ukrytych zysków zgodnie z art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

Kwestia oceny czy spółka będzie uprawniona w trybie art. 26 ust. 7a ustawy CIT do niepobrania podatku u źródła bez składania oświadczeń co do przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 11 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/PO 189/23

Wymogi zawarte w regulacjach art. 26 ust. 7a i art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT nie są sprzeczne z postanowieniami UPO, a także z regulacjami Konstytucji RP. W związku z tym płatnik ma obowiązek weryfikowania statusu kontrahenta (nie-rezydenta) i wykazania, że jest on m.in. rzeczywistym właścicielem należności oraz że prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby podatnika dla celów podatkowych.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Brak opodatkowania VAT likwidacji kolizji istniejącej infrastruktury elektroenergetycznej w związku z realizacją inwestycji (przebudowa dróg), interpretacja indywidualna DKIS z 5 kwietnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.86.2023.1.PS	10
Niewykorzystana wartość karty podarunkowej nie podlega opodatkowaniu VAT, interpretacja indywidualna DKIS z 5 kwietnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.135.2023.2.JG	10
Możliwość zastosowaniu metody FIFO, która pozwoli na zrealizowanie prawa do odliczenia kwoty kosztów nieodliczonej w danym roku podatkowym z uwagi na limit z art. 15e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 4 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.75.2023.1.MZA	11
Kwestia ustalenia czy wydatki na wynajem u podmiotu powiązanego nieruchomości handlowo-magazynowych stanowią ukryte zyski, interpretacja indywidualna DKIS z 4 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.95.2023.1.MC	11
Skutki na gruncie CIT sprzedaży kart podarunkowych, interpretacja indywidualna DKIS z 3 kwietnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.155.2023.2.PP	12
Kwestia obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od wypłaconego wspólnikowi spółki wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych, decyzja Oddziału ZUS w Gdańsku z 6 kwietnia 2023 r., sygn. DI/100000/43/161/2023	13

Brak opodatkowania VAT likwidacji kolizji istniejącej infrastruktury elektroenergetycznej w związku z realizacją inwestycji (przebudowa dróg), interpretacja indywidualna DKIS z 5 kwietnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.86.2023.1.PS

Budowa infrastruktury elektroenergetycznej oraz wszelkie czynności podejmowane przez gminę w związku z budową tej infrastruktury są związane wyłącznie z przebudową dróg gminnych w ramach inwestycji. Gdyby nie konieczność wykonania prac budowlanych niezbędnych do przebudowy dróg, gmina nie musiałaby usuwać starej infrastruktury należącej do spółki i wymieniać jej na nową. Po zakończeniu inwestycji nowopowstała infrastruktura elektroenergetyczna zostanie podłączona do istniejącej sieci energetycznej (należącej do spółki) oraz zostanie nieodpłatnie przekazana do spółki.

Gmina nie będzie wykorzystywać nowopowstałej infrastruktury elektroenergetycznej, która powstanie w ramach usunięcia kolizji do żadnej działalności. Zatem realizowane przez gminę świadczenie polegające na likwidacji kolizji infrastruktury elektroenergetycznej realizowane jest niejako „przy okazji” realizacji inwestycji celu publicznego, jakim jest przebudowa dróg gminnych. Wykonanie inwestycji polegającej na przebudowie dróg gminnych, w wyniku której dojdzie do przebudowy infrastruktury sieci elektroenergetycznej ma charakter zadania w zakresie zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty, odbędzie się w zakresie zadań własnych gminy.

W konsekwencji likwidacja kolizji istniejącej infrastruktury elektroenergetycznej, w tym przeniesienie na rzecz spółki prawa własności nowopowstałej infrastruktury realizowane będzie poza zakresem działalności gospodarczej gminy w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy VAT. Realizując to świadczenie gmina nie wystąpi w charakterze podatnika VAT, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy VAT, gdyż w tym zakresie będzie działać jako organ władzy w rozumieniu art. 15 ust. 6 ustawy VAT.

Wobec powyższego, likwidacja kolizji istniejącej infrastruktury elektroenergetycznej, w tym przeniesienie na rzecz spółki prawa własności nowopowstałej infrastruktury nie będzie podlegało opodatkowaniu VAT.

Niewykorzystana wartość karty podarunkowej nie podlega opodatkowaniu VAT, interpretacja indywidualna DKIS z 5 kwietnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.135.2023.2.JG

W sytuacji, gdy klient nie wykorzysta całości lub części kwoty, która jest przypisana do karty podarunkowej, a kwota (różnica) nie jest zwracana (pozostaje u spółki), a jednocześnie karta podarunkowa utraciła ważność i klientowi nie przysługuje prawo do wykorzystania bonu w późniejszym terminie, to sam transfer bonu (bonu MPV) nie powinien podlegać opodatkowaniu VAT.

Zgodnie z art. 8b ust. 1 w zw. z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, jedynie faktyczne przekazanie towarów lub faktyczne świadczenie usług dokonane w zamian za bon różnego przeznaczenia podlega opodatkowaniu podatkiem, ale nie podlega opodatkowaniu wcześniejszy jego transfer.

W konsekwencji, kwoty otrzymywane przez spółkę od klientów w związku z wydaniem im bonów różnego przeznaczenia, nie są kwotami otrzymywanymi z tytułu czynności podlegającej opodatkowaniu VAT, więc zatrzymane kwoty uzyskane ze sprzedaży niewykorzystanych bonów w całości, bądź w części po upływie ich ważności też nie podlegają opodatkowaniu VAT, bo nigdy nie dochodzi do faktycznego przekazania towarów lub faktycznego świadczenia usług dokonanego w zamian za te bony.

Podsumowując, niewykorzystana wartość karty podarunkowej lub niewykorzystana część jej wartości nie będą podlegały opodatkowaniu VAT.

Możliwość zastosowaniu metody FIFO, która pozwoli na zrealizowanie prawa do odliczenia kwoty kosztów nieodliczonej w danym roku podatkowym z uwagi na limit z art. 15e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 4 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.75.2023.1.MZA

Podatnik, ustalając w latach 2022-2026 prawo do odliczenia kosztów uprzednio wyłączonych na podstawie art. 15e ustawy CIT, ustala limit odliczenia, przypadający na dany rok, zgodnie z zasadami określonymi w tym przepisie.

Innymi słowy, dla celów ustalenia limitu warunkującego prawo do odliczenia należy, zgodnie z art. 60 ust. 1 ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy PIT, CIT oraz niektórych innych ustaw, przyjmować założenie, że art. 15e ustawy CIT nadal jest stosowany.

Dotyczy to wyłącznie zasad ustalania limitu odliczeń dla tych podatników, którzy przed końcem roku podatkowego rozpoczętego przed 1 stycznia 2022 r. nabyli prawo do odliczenia kosztów na podstawie art. 15e ust. 9 ustawy CIT.

W ramach tak ustalonego limitu spółka może odliczyć kwoty kosztów limitowanych nieodliczonych w poprzednich latach podatkowych. Tym samym, ponoszone na bieżąco (po 31 grudnia 2021 r.) koszty, o których mowa we wniosku nie podlegają limitowaniu.

Ustawodawca w art. 15e ust. 9 ustawy CIT sformułował uprawnienie do odliczenia w kolejnych 5 latach podatkowych, zgodnie z zasadami określonymi w ust. 1-8 i 10-15 oraz w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z tych przepisów dla kwoty kosztów, o których mowa w ust. 1, nieodliczonej w danym roku podatkowym.

Powyższy przepis (ani inne regulacje zawarte w ustawie) nie określa jednak, w jakiej kolejności należy ujmować kwotę kosztów nieodliczoną w danym roku podatkowym (powyżej limitu) w przypadku gdy w kolejnym roku limit ustalony zgodnie z art. 15e ust. 1 i 12 ustawy CIT zostanie przekroczony.

Jednocześnie ustawodawca nie pozbawił podatników prawa do takiego odliczenia, które ograniczone jest wobec tego jedynie pięcioletnim terminem określonym w art. 15e ust. 9 ustawy CIT.

Należy zatem stwierdzić, że przepisy prawa podatkowego nie stoją na przeszkodzie zastosowaniu metody FIFO (tzw. „pierwsze weszło, pierwsze wyszło”), która pozwoli na zrealizowanie prawa do odliczenia kwoty kosztów nieodliczonej w danym roku podatkowym z uwagi na limit wynikający z art. 15e ustawy CIT.

Zatem, spółka odliczając na podstawie art. 60 ust. 1 ww. ustawy nowelizującej w zw. z art. 15e ust. 9 ustawy CIT, wydatki ponad limit w 2022 r. i kolejnych latach, będzie uprawniona do odliczenia w pierwszej kolejności tych wydatków ponad limit, które powstały najwcześniej, tj. do wyboru odliczenia zgodnie z zasadą FIFO.

Kwestia ustalenia czy wydatki na wynajem u podmiotu powiązanego nieruchomości handlowo-magazynowych stanowią ukryte zyski, interpretacja indywidualna DKIS z 4 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.95.2023.1.MC

Wynajem od podmiotu powiązanego spółki komandytowej nieruchomości handlowo-magazynowych, placów parkingowych nie będzie stanowił ukrytych zysków, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 28m ust. 3 ustawy CIT, a co za tym idzie nie będzie podlegał opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

Jak wskazuje stan faktyczny przedmiotowej sprawy transakcje pomiędzy podmiotami powiązаныmi odbywają się na warunkach rynkowych. Spółka została wyposażona przez udziałowców w nieruchomości niezbędne do prowadzenia działalności. W związku z rozwojem i zwiększeniem skali jej działalności oraz utworzeniem nowych placówek potrzebuje ona powierzchni sprzedażowej oraz magazynowej. Spółka prowadzi model biznesowy, w którym wynajmuje nieruchomości, w tym wynajmuje także nieruchomości od podmiotów niepowiązanych. W świetle powyższych okoliczności wynajem nieruchomości handlowo-magazynowej, placów parkingowych jest uzasadnione potrzebami biznesowymi spółki, a wynajmowana nieruchomość jest związana z prowadzoną działalnością spółki w zakresie sprzedaży paliw.

Zatem skoro transakcje będą dokonywane na warunkach rynkowych i powiązania podmiotów nie miały wpływu na warunki zawarcia transakcji to brak jest podstaw do uznania wypłacanego wynagrodzenia w związku z ww. najmem za ukryty zysk w rozumieniu przepisów o ryczałcie od dochodów spółek.

Skutki na gruncie CIT sprzedaży kart podarunkowych, interpretacja indywidualna DKIS z 3 kwietnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.155.2023.2.PP

Sprzedaż karty podarunkowej przez spółkę nie będzie skutkować wydaniem towaru/produktu. Spółka nie będzie wystawiać również faktur/paragonów na klientów w związku z samym wydaniem karty. Do sprzedaży towarów/produktów dojdzie w dacie skorzystania przez klienta z karty podarunkowej u danego sprzedawcy, i to właśnie on dostarczy towar/produkt na rzecz klienta.

To sprzedawcy będą zobowiązani do wystawienia faktur/paragonów na rzecz klientów za zakupione towary. Spółka udostępni wyłącznie platformę na której dojdzie do transakcji między klientem a sprzedawcą. Za możliwość wystawienia swoich towarów przez sprzedawców spółka otrzymywać będzie prowizję od sprzedawców w ustalonych okresach rozliczeniowych (nie rzadziej niż raz w roku).

Po dokonaniu transakcji przy użyciu karty podarunkowej spółka prześle wykorzystane z karty podarunkowej środki pieniężne sprzedawcy za pośrednictwem operatora płatności. Środki te wpłyną do sprzedawców od operatora płatności po zrealizowaniu zamówienia, w danych okresach rozliczeniowych i będą pomniejszone o należną spółce prowizję. Zatem w dacie wydania karty podarunkowej nie dojdzie do wydania rzeczy, wykonania usługi lub zbycia prawa majątkowego, spółka nie wystawi faktury z tytułu wydania (sprzedaży) karty podarunkowej, środki pieniężne otrzymane za te wydanie nie będą stanowić w dacie wydania karty trwałego przysporzenia dla spółki.

Mając powyższe na względzie, stwierdzić należy, że spółka nie będzie zobowiązana do rozpoznania przychodu w dacie wydania (sprzedaży) karty podarunkowej i otrzymanych środków pieniężnych za jej wydanie.

Spółka nie otrzymuje również żadnych środków w dacie dokonania transakcji sprzedaży przez sprzedawców na rzecz klientów przy użyciu karty podarunkowej. Będzie ona jedynie pośredniczyć w przekazaniu środków pieniężnych wykorzystywanych z karty podarunkowej do sprzedawcy za pośrednictwem operatora płatności. W związku z tym, spółka nie będzie zobowiązana do rozpoznania przychodu w dacie dokonania transakcji zakupu towarów/produktów pomiędzy klientem a sprzedawcą.

Dopiero w związku z należną od sprzedawcy prowizją, po stronie spółki można mówić o powstaniu przysporzenia majątkowego. Jeżeli więc usługa jest rozliczana w okresach rozliczeniowych, za datę powstania przychodu należy uznać ostatni dzień okresu rozliczeniowego określonego w umowie lub na wystawionej fakturze, nie rzadziej niż raz w roku.

Odnosząc się natomiast do sytuacji, w której klient nie wykorzysta karty podarunkowej bądź częściowo wykorzysta dostępne na niej środki, a karta będzie posiadała z góry określony termin ważności, to momentem rozpoznania przychodu podatkowego przez spółkę będzie dzień, w którym upłynął termin wyznaczony na jej realizację.

W tym dniu otrzymane od klienta środki pieniężne za wydanie karty i niewykorzystane przez klienta na zakupy uzyskają cechę definitywności, powiększając tym samym majątek obrotowy spółki i w tym dniu spółka będzie zobowiązana do rozpoznania przychodu podatkowego.

Mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że wartość niewykorzystanych kart podarunkowych bądź wartość częściowo wykorzystanych kart podarunkowych będzie stanowiła dla spółki przychód w dacie utraty ważności tych kart podarunkowych.

Kwestia obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne od wypłacanego wspólnikowi spółki wynagrodzenia z tytułu powtarzających się świadczeń niepieniężnych, decyzja Oddziału ZUS w Gdańsku z 6 kwietnia 2023 r., sygn. DI/100000/43/161/2023

Jak wynika z przedmiotowego stanu faktycznego opisane świadczenia będą świadczeniami o charakterze ciągłym, stałym - a więc takim, który nie mieści się w dyspozycji art. 176 § 1 KSH. Z umowy spółki będzie jednoznacznie wynikać, że powtarzające się świadczenia niepieniężne będą realizowane co miesiąc w określonym wymiarze godzin, stosownie do potrzeb spółki, w umowie spółki zostanie oznaczony rodzaj i zakres takich świadczeń.

Przytoczony w opisie zdarzenia przyszłego wniosku zakres czynności, do których zobowiązany będzie wspólnik w połączeniu z przedmiotem działalności spółki wskazuje, iż obowiązki wspólnika będą zadaniami

o charakterze usługowym. Opisane we wniosku czynności wspólnika stanowią obowiązki charakterystyczne dla umowy o świadczenie usług, a więc umowy opisanej w art. 750 KC.

W opisanym zdarzeniu przyszłym spółka zmierza do posłużenia się regulacją art. 176 KSH do stworzenia mechanizmu wynagrodzenia wspólnika w sposób niezgodny z ratio legis tej instytucji prawnej. Jednocześnie sytuacja dotyczy opisu zdarzenia przyszłego i kwestia uregulowania w umowie spółki instytucji powtarzających się świadczeń niepieniężnych dopiero nastąpi (brak jednoznacznej wiedzy to do rodzaju, zakresu i wymiaru tych świadczeń).

Tym samym do wspólnika zastosowanie znajdzie art. 6 ust. 1 pkt 4 USUS w zakresie obowiązku ubezpieczeń społecznych oraz art. 18 ust. 3 wyżej wymienionej ustawy - w zakresie traktowania uzyskiwanego wynagrodzenia jako podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

KONTAKT



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



MAGDALENA CHOCHOŁEK
tel. +48 797 197 435
magdalena.chocholek@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