



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

15.05.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Brak powstania obowiązku podatkowego w VAT w związku z otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej oraz brak opodatkowania VAT zatrzymanej części lub całości tej opłaty, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.157.2023.1.PS _____ 3

Zwolnienie z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla podatników opodatkowanych ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.309.2022.1.AP _____ 4

Brak powstania obowiązku podatkowego w VAT w związku z otrzymaniem opłaty rezerwacyjnej oraz brak opodatkowania VAT zatrzymanej części lub całości tej opłaty, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.157.2023.1.PS

Opłata rezerwacyjna, w momencie jej wpłaty przez klienta, ma charakter kaucji i ma zabezpieczać wykonanie wzajemnych zobowiązań pomiędzy klientem i spółką (w analizowanych okolicznościach zawarcie umowy deweloperskiej). Zatem w dacie otrzymania przez spółkę opłaty rezerwacyjnej, wpłacanej na podstawie umowy rezerwacyjnej, opłata ta nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług, a jedynie będzie potwierdzać rzeczywiste zainteresowanie klienta ofertą spółki i wolę nabycia danego lokalu. Opłata rezerwacyjna w dacie jej otrzymania przez spółkę nie wiąże się zatem z wykonaniem przez spółkę świadczenia i tym samym w dacie jej otrzymania nie podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT. Tym rezultatem otrzymana przez spółkę opłata rezerwacyjna nie będzie skutkowałą powstaniem obowiązku podatkowego w podatku VAT.

Jeśli natomiast nie dojdzie do zawarcia umowy deweloperskiej z winy klienta (z innych powodów niż brak uzyskania przez klienta pozytywnej decyzji kredytowej lub przyrzeczenia udzielenia kredytu, w związku z negatywną oceną zdolności kredytowej) i spółka zatrzyma całość lub część opłaty rezerwacyjnej, to uznać należy, iż zatrzymanie części lub całości opłaty rezerwacyjnej na poczet odszkodowania stanowi rekompensatę finansową dla spółki, jako strony dotkniętej niewykonaniem umowy. Opłata pełniąca funkcję odszkodowawczą (rekompensacyjną) za poniesione straty, nie mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy VAT i tym samym nie podlega opodatkowaniu VAT.

Komentarz eksperta

Dyrektor KIS przyjął stanowisko korzystne dla podatników, nie zrównując w skutkach

VAT opłaty rezerwacyjnej z zaliczką. Przypomnieć należy, że otrzymanie zaliczki (przedpłaty, zadatku, raty) powoduje konieczność rozpoznania przez sprzedawcę obowiązku podatkowego w odniesieniu do otrzymanej kwoty i zapłaty należnego VAT. Natomiast nie ma podstaw – z czym zgodził się organ podatkowy w komentowanej interpretacji – aby w tożsamym sposób traktować opłatę rezerwacyjną, będącą de facto w momencie jej wpłaty rodzajem kaucji (nawet wówczas, gdy może ona zostać na późniejszym etapie przeznaczona na poczet ceny towaru/usługi). W praktyce oznacza to, iż co do zasady otrzymanie opłaty rezerwacyjnej (jako kaucji) jest zdarzeniem neutralnym na gruncie VAT. Podkreślić jednak należy, że nie jest to regułą – w każdym przypadku należy szczegółowo przeanalizować zapisy umowne regulujące charakter opłaty.

Co istotne, charakter opłaty rezerwacyjnej jako kaucji niepodlegającej VAT nie jest definitywny i może zmieniać się w zależności od dalszych etapów transakcji/okoliczności. W przypadku bowiem, gdy umowa (np. deweloperska) dojdzie do skutku, w związku z czym opłata rezerwacyjna zostanie wykorzystana/przeznaczona na poczet ceny nieruchomości, stanie się ona zaliczką w rozumieniu VAT i powstanie obowiązek rozliczenia należnego podatku. Z kolei jeśli zatrzymanie opłaty rezerwacyjnej przez podatnika będzie związane z niedojściem umowy (deweloperskiej) do skutku z winy kontrahenta, zyska ona cechy/charakter odszkodowawczy i jako rekompensata finansowa nie będzie podlegać VAT (co również potwierdził organ podatkowy w przedmiotowej interpretacji). Podsumowując, kwalifikacja podatkowa opłaty rezerwacyjnej na gruncie VAT niestety nie jest jednolita i zależy od etapu transakcji oraz konkretnych okoliczności.



DOMINIKA NIEDŹWIECKA
STARSZY KONSULTANT

Zwolnienie z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla podatników opodatkowanych ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.309.2022.1.AP

Dwie powiązane za sobą Spółki [dalej: **Wnioskodawca, Podmiot powiązany**, łącznie: **Spółki** lub **Podatnicy**] złożyły wniosek wspólny o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych podczas opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych [dalej: **estoński CIT** lub **ryczałt**].

Przedstawiając własne stanowisko w sprawie Podatnicy stwierdzili, iż Wnioskodawca i Podmiot powiązany z siedzibą na terytorium RP dokonując transakcji kontrolowanych w trakcie opodatkowania tych podmiotów ryczałtem **nie są zobligowani do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT** (nawet jeżeli którakolwiek ze Spółek uczestniczących w transakcji kontrolowanej wykaże stratę bilansową). W uzasadnieniu swojego stanowiska Podatnicy wskazali, m.in. iż:

- ani Wnioskodawca ani Podmiot powiązany w toku prowadzonej działalności nie korzystają ze zwolnień, o których mowa w art. 6 ustawy CIT i art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a ustawy CIT;
- w trakcie opodatkowania ryczałtem Podatnicy ewidencjonują przychody i koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości (nie na zasadach ogólnych CIT), a w ramach roku podatkowego **wypracowują zysk lub stratę netto**, a zatem podmioty te nie mogą wykazać straty podatkowej (a jedynie stratę bilansową) i w konsekwencji nie mają obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych w przedstawionej transakcji kontrolowanej.

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej uznał stanowisko Podatników za nieprawidłowe. Organ interpretacyjny zgodził się wprowadzić z Wnioskodawcą, iż podatnik ryczałtu od dochodów spółek nie korzysta ze zwolnień podatkowych wynikających z art. 6 i 17 ust. 1 pkt 34 i 34a ustawy CIT, tym samym

warunki wymienione w art. 11n pkt 1 lit. a i b są w jego przypadku spełnione, tym niemniej wskazał, iż dokonując ustaleń w zakresie warunku zawartego w pkt 1 lit. c ustawy CIT podatnik powinien posłużyć się **definicją zysku (straty) netto w rozumieniu art. 28c pkt 4 ustawy CIT, który to przepis odsyła do rozumienia tych pojęć zgodnie z przepisami o rachunkowości** (zgodnie z art. 28c pkt 4 ustawy CIT: *Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o zysku (stracie) netto – oznacza to zysk (stratę) netto ustalany na podstawie przepisów o rachunkowości*). Tym samym, **obowiązek sporządzania dokumentacji cen transferowych zaistnieje, jeśli którakolwiek ze Spółek wykaże stratę, ustaloną zgodnie z art. 28c pkt 4 ustawy CIT.**

Komentarz eksperta

Wraz z wprowadzeniem do polskiej ustawy CIT z dniem 1 stycznia 2021 r. regulacji dotyczących estońskiego CIT, po stronie podatników pojawiło się szereg praktycznych wątpliwości, w tym w kontekście stosowania przepisów w zakresie cen transferowych. Przykładowo, zrodziło się pytanie objęte zakresem komentowanej interpretacji, tj. w jaki sposób należy rozumieć przesłankę braku straty podatkowej stanowiącej jeden z warunków skorzystania ze zwolnienia przewidzianego dla transakcji krajowych w odniesieniu do podatników, którzy wybrali nową formę opodatkowania. Powyższe wątpliwości wynikają z faktu, iż w przypadku podmiotów opodatkowanych estońskim CIT nie możemy mieć do czynienia z kategorią straty podatkowej (rozumianej jako nadwyżka kosztów uzyskania przychodów nad przychodami ustalonymi na podstawie ustawy CIT), gdyż ta może dotyczyć jedynie podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych CIT (podatnicy ryczałtu nie mają obowiązku prowadzenia ksiąg podatkowych czy też określania wyniku finansowego).

Należy zaznaczyć, iż komentowana interpretacja jest jedną z pierwszych interpretacji indywidualnych w temacie wykładni art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT w kontekście spółek rozliczających się w formie estońskiego CIT, choć kwestia ta poruszona została już w odpowiedzi Ministra Finansów


z 27.02.2023 r. na interpelację poselską nr 38761 (DD8.054.2.2023). Z jej treści wynika, iż pojęcie straty podatkowej użyte w art. 11n pkt 1 lit. c ustawy CIT odnosi się do pojęcia straty netto w rozumieniu art. 28c pkt 4 ustawy CIT (*wobec braku odmiennej definicji pojęcie „straty podatkowej”, należy rozumieć jako stratę przyjętą dla celów CIT, bez względu na formę rozliczenia tego podatku*), a więc z omawianego zwolnienia mogą zatem skorzystać podatnicy ryczału od dochodów niewykazujący straty bilansowej (przy spełnieniu pozostałych warunków).

Choć powyższe nie wydaje się wynikać wprost z literalnego brzmienia przepisów, to uwzględniając wykładnię celowościową

art. 11n ustawy CIT, **stanowisko DKIS należy ocenić pozytywnie**. Jednocześnie, minimalizuje ono ryzyko przyjęcia w przyszłości skrajnego podejścia, zgodnie z którym **możliwość skorzystania ze zwolnienia krajowego dla podmiotów opodatkowanych ryczałem powinna być całkowicie wyłączona** (taka obawa istniała). Tym niemniej należy obserwować czy w przyszłości stanowisko organów podatkowych pozostanie spójne ze stanowiskiem MF.



JOANNA BIAŁOBRZEWSKA
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Kwestia stosowania art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT odnośnie do opłat z tytułu najmu samochodów , wyrok NSA z 5 maja 2023 r., sygn. II FSK 2699/20	7
Ubezpieczenie typu GAP objęte jest limitem z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT , wyrok NSA z 5 maja 2023 r., sygn. II FSK 112/21	7
Opracowywanie karty dań nie jest działaniem badawczo-rozwojowym w rozumieniu art. 4a pkt 26 i pkt 28 ustawy CIT , wyrok WSA w Krakowie z 4 maja 2023 r., sygn. I SA/KR 282/23	7

Kwestia stosowania art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT odnośnie do opłat z tytułu najmu samochodów, wyrok NSA z 5 maja 2023 r., sygn. II FSK 2699/20

Przepis art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT wprost odnosi się do samochodów użytkowanych również na podstawie umów najmu. Okoliczność, że w odniesieniu do leasingu w innym przepisie (art. 16 ust. 5c ustawy CIT) wskazano, że to ograniczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 49a, stosuje się do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego nie oznacza, że derogowano postanowienia art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT dotyczące umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. Jeżeli zatem spółka ponosi opłaty wynikające z umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1 ustawy CIT lub umów najmu (z wyjątkiem opłat z tytułu składek na ubezpieczenie samochodu osobowego) to zasadne jest stanowisko organu, że w jej przypadku znajdzie zastosowanie ograniczenie, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT.

Ubezpieczenie typu GAP objęte jest limitem z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT, wyrok NSA z 5 maja 2023 r., sygn. II FSK 112/21

Skoro ubezpieczenie GAP, pokrywa różnicę pomiędzy wartością fakturową nowo zakupionego/wynajętego lub leasingowanego pojazdu albo wartością z polisy AC/OC a jego wartością rynkową z dnia szkody całkowitej lub kradzie-

ży (gdzie stanowi ono uzupełnienie polisy AC, z której odszkodowanie jest wypłacane do wartości rynkowej pojazdu), uzasadnione było przyjęcie przez organ stanowiska, że tego rodzaju ubezpieczenie podlega ograniczeniu z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT. Nie ulega wątpliwości, że z zawarciem wskazanego ubezpieczenia GAP wiąże się określenie wartości samochodu dla celów ubezpieczenia. Przyjęcie wartości samochodu dla celów ubezpieczenia przewyższającej wartość 150 000 PLN oznaczać będzie konieczność stosowania ograniczenia, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT.

Opracowywanie karty dań nie jest działaniem badawczo-rozwojowym w rozumieniu art. 4a pkt 26 i pkt 28 ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 4 maja 2023 r., sygn. I SA/KR 282/23

Z ustawowej definicji działalności badawczo-rozwojowej wynika, że taka działalność musi mieć charakter twórczy. Zatem jest to działalność, która jest nastawiona na tworzenie nowych i oryginalnych rozwiązań, często o charakterze unikatowym, które nie mają odtwórczego charakteru. Należy zatem podzielić stanowisko organu, że przygotowanie nowej karty dań i specjalnej karty dań stanowią przejaw typowej, standardowej działalności gospodarczej spółki. Przede wszystkim trzeba zwrócić uwagę, że spółka prowadzi działalność gastronomiczną i tego typu działalność jak tworzenie karty dań jest immanentnym przejawem tej działalności.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Kwestia oceny czy koszty ponoszone na sfinansowanie działalności kulturalnej podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania (sponsoring) na podstawie art. 18^{ee} ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.161.2023.1.MR1	9
Podstawę opodatkowania VAT, zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy VAT, stanowi całkowita kwota opłaty wpisowej, którą uiszcza użytkownik platformy rozgrywek e-sportowych , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.47.2023.2.KP	10
Wpłata wynagrodzenia z tytułu zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnikowi, która sfinansowana będzie ze środków stanowiących zysk wypracowany w latach przed opodatkowaniem ryczałtem, będzie stanowiła dla spółki przekształconej ukryty zysk , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.126.2023.1.JKU	10
Kwestia zastosowania zwolnienia z CIT do dochodów (otrzymana darowizna) fundacji przeznaczonych i wydatkowanych na budowę kortów tenisowych, które będą wykorzystywane zarówno w działalności statutowej, jak i gospodarczej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.130.2023.1.MR1	11
Próbniki tkanin materiałowych spełniają definicję próbki wynikającą z art. 7 ust. 7 ustawy VAT. Prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących nabycie wydawanych nieodpłatnie próbników , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.135.2023.4.SR	12

Kwestia oceny czy koszty ponoszone na sfinansowanie działalności kulturalnej podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania (sponsoring) na podstawie art. 18ee ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.161.2023.1.MR1

Wydatki poniesione przez spółkę na podstawie zawartej umowy/zlecenia, zgodnie z którą spółka przekazuje podmiotom sponsorowanym środki pieniężne w zamian za ekwiwalentne świadczenia wzajemne określone szczegółowo w umowie/zleceniu będą mogły stanowić koszty uzyskania przychodów. Spółka bowiem spełnia wszystkie przesłanki określone w art. 15 ustawy CIT. Niewątpliwie wydatki poniesione przez spółkę będą mieć przełożenie na osiągnięcie przychodów spółki - jako wydatki na cele reklamowe, promocyjne. Zawieranie umowy/zlecenia ze sponsorowanymi instytucjami kultury ma na celu informowanie otoczenia zewnętrznego o bytności spółki/jej działalności/marki poprzez rozpowszechnianie za pośrednictwem różnych form reklamy i marketingu informacji służących promowaniu pozytywnego wizerunku spółki. Wydatki opisane we wniosku stanowią świadczenie wzajemne, zatem w odniesieniu do poniesionych przez spółkę wydatków, nie będzie mieć zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 14 ustawy CIT. Działania spółki wskazane we wniosku wpisują się także w definicję społecznej odpowiedzialności biznesu, albowiem mają wpływ na poprawę wizerunku spółki, poprzez ugruntowanie jej wiarygodności biznesowej oraz uwiarygodnienie pozytywnego postrzegania jej działalności, jako spójnego z wartościami CSR. Jednym ze środków mar-

ketingowych wykorzystywanych przez spółkę jest sponsorowanie działalności kulturalnej w rozumieniu ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej. Wydatki związane z wypłatą wynagrodzeń przez spółkę tytułem realizacji umów/zleceń: i) zaliczane są przez spółkę do kosztów uzyskania przychodów związanych z bieżącą działalnością spółki (tj. przychodów innych niż z zysków kapitałowych); ii) wysokość tych wydatków nie przekroczy u spółki kwoty dochodu ze źródła przychodów innych niż kapitałowe; iii) nie są i nie będą zwrócone spółce w jakiegokolwiek formie, jak również nie zostaną odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym (za wyjątkiem planowanego odliczenia na zasadach art. 18ee ustawy CIT). W konsekwencji wydatki poniesione przez spółkę na podstawie zawartej umowy/zlecenia ze sponsorowanymi instytucjami kultury, zgodnie z którą spółka przekazuje sponsorowanym instytucjom kultury środki pieniężne na ekwiwalentne świadczenie wzajemne polegające m.in. na umieszczeniu znaków identyfikacyjnych marki spółki (logo spółki) na materiałach informacyjnych dotyczących wydarzeń kulturalnych/artystycznych prowadzonych przez instytucję kultury, na terenie budynku instytucji kultury podczas prowadzonej przez nią działalności kulturalnej/artystycznej itp., które będą zaliczane przez spółkę do kosztów uzyskania przychodów, będą mogły korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 18ee ustawy CIT. Tym samym, wydatki ponoszone przez spółkę na finansowanie działalności kulturalnej polegające na nabywaniu świadczeń od podmiotów wskazanych w opisie sprawy (stanowiące koszty uzyskania przychodu) podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania spółki na zasadach przewidzianych w art. 18ee ustawy CIT.

Podstawę opodatkowania VAT, zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy VAT, stanowi całkowita kwota opłaty wpisowej, którą uiszcza użytkownik platformy rozgrywek e-sportowych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.47.2023.2.KP

W przypadku świadczonej przez spółkę usługi, podstawą opodatkowania, zgodnie z art. 29a ust. 1 w zw. z art. 29a ust. 6 ustawy VAT jest cała kwota zapłaty jaką spółka będzie otrzymywać od użytkowników platformy, pomniejszona o kwotę podatku. Brak jest w przepisach uregulowań pozwalających spółce na wyłączenie z podstawy opodatkowania tej części wynagrodzenia, którą zamierza przeznaczać na nagrody. Usługa spółki polega na możliwości zaoferowania organizacji rozrywek e-sportowych oraz stworzenia mechanizmów do udziału tych rozgrywek, w której przewidziana będzie pula nagród, wypłacanych zwycięzcy bądź grupie kwalifikowanych uczestników takiej rozgrywki. Zatem cena usługi jest tak skalkulowana, że zawiera zapłatę za wszystkie poszczególne jej elementy, a jednym z nich jest wypłacana wygrana. Nie można zgodzić się ze spółką, że podstawą opodatkowania w podatku VAT w przypadku świadczenia usługi polegającej na umożliwieniu udziału w rozgrywkach e-sportowych za pośrednictwem platformy, w których nagrodą jest suma pochodząca z puli nagród składającej się z wpłat uczestników, jest jedynie prowizja platformy, tj. w praktyce różnica pomiędzy sumą opłaty wpisowej otrzymanej od uczestnika danej rozgrywki, a kwotą alokowaną do puli nagród tworzonej na potrzeby konkretnej rozgrywki. Reasumując, podstawę opodatkowania VAT, zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy VAT, stanowi dla spółki całkowita kwota opłaty wpisowej, którą uiszcza użytkownik platformy rozgrywek e-sportowych przelewem na konto bankowe spółki poprzez serwis internetowy, pomniejszona o kwotę podatku.

Wypłata wynagrodzenia z tytułu zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnikowi, która sfinansowana będzie ze środków stanowiących zysk wypracowany w latach przed opodatkowaniem ryczałtem, będzie stanowiła dla spółki przekształconej ukryty zysk, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.126.2023.1.JKU

Wypłata wynagrodzenia z tytułu zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce, o której mowa w art. 28m ust. 3 pkt 5 ustawy CIT, jest bez wątpienia świadczeniem związanym z prawem do udziału w zysku, innym niż podzielony zysk, którego beneficjentem jest udziałowiec lub akcjonariusz. Tym samym, dokonanie przez spółkę/spółkę przekształconą zmniejszenia udziałów wnioskodawcy i związane z tym wypłaty wynagrodzenia w okresie opodatkowania ryczałtem będzie stanowiło dla spółki/spółki przekształconej dochodu z tytułu ukrytych zysków w myśl art. 28m ustawy CIT. Przekładając powyższe wyjaśnienia na zagadnienie wypłaty wynagrodzenia z tytułu zmniejszenia udziału kapitałowego wskazać należy, że zdarzeniem, z którym ustawa CIT wiąże powstanie obowiązku podatkowego w ramach ryczałtu od dochodów spółek jest moment wypłaty takiego wynagrodzenia przez spółkę. Literalne brzmienie przepisów ustawy CIT wskazuje, że dochód z tytułu ukrytych zysków powstaje, co do zasady, w momencie efektywnej dystrybucji zysku. Przenosząc zatem powyższe na grunt analizowanej sprawy, należy stwierdzić, że wypłata wynagrodzenia z tytułu zmniejszenia udziału kapitałowego wnioskodawcy, która sfinansowana będzie ze środków stanowiących zysk wypracowany w latach przed opodatkowaniem ryczałtem, będzie stanowiła dla spółki przekształconej ukryty zysk, a tym samym będzie podlegać opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

Kwestia zastosowania zwolnienia z CIT do dochodów (otrzymana darowizna) fundacji przeznaczonych i wydatkowanych na budowę kortów tenisowych, które będą wykorzystywane zarówno w działalności statutowej, jak i gospodarczej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.130.2023.1.MR1

1) Wszelkie dochody uzyskiwane przez fundację, które będą faktycznie przeznaczone i bez względu na termin wydatkowane w celu prowadzenia działalności statutowej zgodnej z celami wskazanymi w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT będą korzystały ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w ww. przepisie. Dotyczy to również dochodów fundacji z tytułu darowizny, odpłatnej działalności statutowej czy prowadzonej działalności gospodarczej w części przeznaczonej na cele statutowe zgodne z celami, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, czy też na wybudowanie obiektu sportowego, tj. kortów tenisowych, jednak wyłącznie w zakresie w jakim ww. korty będą wykorzystywane w ramach działalności statutowej fundacji, o której mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Dochody uzyskane z użytkowania kortów tenisowych zostaną przeznaczone

i wydatkowane na realizację celów statutowych zgodnych z celami, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, a konkretnie z dwoma z nich: i) z działalnością w zakresie kultury fizycznej i sportu, ii) dobroczynnością.

2) Nie można zgodzić się natomiast ze stanowiskiem, zgodnie z którym dochód (otrzymana darowizna) przeznaczony na sfinansowanie budowy kortów tenisowych w całości podlega zwolnieniu z opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Brak jest uprawnienia do skorzystania z przedmiotowych zwolnień w przypadku kiedy dochód przeznaczony jest na nabycie, ulepszenie lub remont składnika majątku, w tej części, która wykorzystywana jest w prowadzonej działalności gospodarczej. Dochody przeznaczone i wydatkowane na inwestycję w środek trwały, który będzie wykorzystywany zarówno w działalności statutowej, jak i gospodarczej, będą podlegały zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT w części, w jakiej dany środek trwały będzie służył realizacji celów statutowych fundacji; w części, w jakiej planowana inwestycja będzie związana z działalnością gospodarczą będą podlegały opodatkowaniu.

Próbniki tkanin materiałowych spełniają definicję próbki wynikającą z art. 7 ust. 7 ustawy VAT. Prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących nabycie wydawanych nieodpłatnie próbników, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 kwietnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.135.2023.4.SR

1) Treść art. 7 ust. 7 ustawy VAT nie wskazuje, aby „identyfikowalność” oznaczała umieszczenie na próbce napisu „próbka”. Zasadne jest więc uznanie, że towarem „identyfikowalnym jako próbka” jest taki towar, co do którego nie ma wątpliwości, że nie jest on towarem o przeznaczeniu handlowym, lecz właśnie próbką przekazywaną w celu promocyjnym. W analizowanej sprawie próbki nie są specjalnie oznaczane jako próbki, jednakże sam ich charakter nie ma wartości użytkowej. Przekazana ilość i wartość próbki nie ma charakteru handlowego, przekazanie próbki towaru ma na celu promocję tego towaru oraz nie służy zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego i ma skłaniać go do zakupu danego towaru. Próbniki nie służą do dalszej odsprzedaży, ale prezentacji cech danej tkaniny obiciowej. Tym samym przesłanka „identyfikowalności” towaru jako próbka w przedmiotowej sprawie jest spełniona, bowiem przedmiotowe próbki nie mają przeznaczenia handlowego. W omawianej sprawie próbki stanowią egzemplarz danej tkaniny, które pozwalają ocenić cechy i kolor danej tkaniny. Próbnik ma postać kaskady z wyciętych prostokątów tkanin aby zaprezentować ich kolor oraz teksturę. Czasami spółka celem prezentacji przekazuje też klientom bezpłatnie kawałki materiału (około 1 m, czasem dłuższe) jako próbki. Próbki służą prezentacji danego materiału w ofercie spółki, dzięki czemu potencjalny na-

bywca może zapoznać się z kolorem, fakturą i innymi cechami danego materiału. W związku z tym należy uznać, że opisane próbki wypełniają kolejną przesłankę, o której mowa w art. 7 ust. 7 ustawy VAT. Istotna ze względu na uznanie danego przekazania towaru za próbkę jest także przyczyna tego przekazania, tj. czy intencją podatnika jest wyłącznie chęć dokonania przysporzenia po stronie obdarowanego czy też chęć przekonania go do danych towarów, tak aby zechciał on z nich skorzystać lub je nabywać. Jeżeli chodzi zatem o próbki, należy pamiętać, że ich podstawowym celem nie jest zaspokojenie potrzeb konsumenta końcowego. Wydanie próbki nie może przybierać działań o charakterze handlowym. W tej sprawie przekazana ilość i wartość próbki nie ma charakteru handlowego, przekazanie próbki towaru ma na celu promocję tego towaru oraz nie służy zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego i ma skłaniać go do zakupu danego towaru. W konsekwencji, próbki opisane we wniosku nieodpłatnie przekazywane przez spółkę na rzecz klientów, spełniają przesłanki umożliwiające potraktowanie ich za próbki w rozumieniu art. 7 ust. 7 ustawy VAT. Zatem nieodpłatne przekazanie przez spółkę próbników spełniających definicję próbki, zgodnie z art. 7 ust. 3 i 7 ustawy VAT, nie może być traktowane jako odpłatna dostawa towarów w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT i tym samym nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

2) Spółka ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących nabycie wydawanych przez spółkę bezpłatnie próbników, zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy VAT. Przy czym prawo to przysługuje pod warunkiem niezastnienia przesłanek negatywnych wymienionych w art. 88 ustawy VAT.

KONTAKT



SZYMON RAUT
tel. +48 503 074 047
szymon.raut@ptpodatki.pl



JOANNA KILIJJAŃSKA
tel. +48 605 514 518
joanna.kilijanska@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