

 PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

05.06.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Brak automatyzmu w wymierzaniu sankcyjnej opłaty cukrowej, wyrok NSA z 30 maja 2023 r., sygn. akt III FSK 25/23 _____ 3

Wpłata dokonywana przez zagraniczną fundację rodzinną stanowi dywidendę w rozumieniu przepisów o zagranicznej jednostce kontrolowanej, wyrok WSA w Poznaniu z 26 maja 2023 r., sygn. I SA/Po 278/23 _____ 4

Brak automatyzmu w wymierzaniu sankcyjnej opłaty cukrowej, wyrok NSA z 30 maja 2023 r., sygn. akt III FSK 25/23

Spór w omawianej sprawie dotyczył przypadku, w którym podmiot (Spółka) rozliczający opłatę cukrową dokonał jej zapłaty z niewielkim opóźnieniem, 3 dni po upływie ustawowego terminu.

Jak wynika z ustawy o zdrowiu publicznym (art. 12f) podmioty obowiązane do zapłaty opłaty cukrowej muszą składać w postaci elektronicznej informację według ustalonego wzoru oraz obliczać i wpłacać tę opłatę – w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego dotyczy informacja. Natomiast zgodnie z art. 12i ww. ustawy w przypadku niedokonania opłaty w terminie organ właściwy w sprawie opłaty ustala, w drodze decyzji, dodatkową opłatę w wysokości odpowiadającej 50% kwoty należnej opłaty.

Na tym tle właściwy dla Spółki naczelnik urzędu skarbowego (NUS) wydał decyzję ustalającą dodatkową opłatę z uwagi na wspomniane 3-dniowe spóźnienie w realizacji obowiązku. Spółka złożyła odwołanie od tej decyzji, wnioskując o jej uchylenie w całości i odstąpienie od wymierzenia opłaty dodatkowej (sankcyjnej). Spółka nie kwestionowała wystąpienia po jej stronie uchybienia, niemniej w jej ocenie organy powinny przede wszystkim uwzględnić wagę i okoliczności naruszenia prawa, w tym towarzyszące jego popełnieniu intencje, czas trwania tego naruszenia, wysokość i ewentualne korzyści, które Spółka osiągnęła, czy też wziąć pod uwagę działania podjęte przez nią dobrowolnie w celu naprawy sytuacji. Ponadto, Spółka odwołała się do zarzutów naruszenia Konstytucji RP czy zasady proporcjonalności poprzez nałożenie na nią obowiązków niewspółmiernych do rozmiaru uchybienia, braku jakiegokolwiek miarkowania sankcji m.in. w oparciu o wagę naruszenia czy stopień winy.

Jednakże Dyrektor Izby Administracji Skarbowej (DIAS) utrzymał w mocy decyzję organu I instancji wskazując m.in., że Spółka bezspornie uchybiła terminowi do wniesienia opłaty od środków spożywczych w przewidzianym na to terminie, co jest autonomiczną i wystarczającą przesłanką wynikającą wprost z ustawy do wymierzenia opłaty dodatkowej. Na potwierdzenie swojej argumentacji DIAS przywołał również prawomocny wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z 18 listopada 2021 r. (sygn. akt I SA/Rz 699/21).

Nie zgadzając się z powyższym rozstrzygnięciem Spółka wniosła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Olsztynie, w której szeroko powołała oraz rozwinęła swoją wcześniejszą argumentacją odnośnie zasadności odstąpienia od nakładania na nią dodatkowego zobowiązania, względnie miarkowania jego wysokości z uwzględnieniem wszystkich okoliczności sprawy. WSA wyrokiem z 13 października 2022 r. (sygn. akt I SA/OI 301/22) oddalił wszakże skargę wskazując na zasadność stanowiska organów obu instancji. W ocenie WSA ustawodawca nie przewidział możliwości odstąpienia od wymierzania opłaty dodatkowej lub jej miarkowania, gdyż ma ona charakter obligatoryjny, a jej wysokość została określona sztywno w ustawie.

Ostatecznie sprawa trafiła na wokandę Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA), który wyrokiem z 30 maja 2023 r. (sygn. akt III FSK 25/23) przychylił się do argumentów Spółki i uchylił zarówno wyrok WSA, jak również poprzedzającą decyzję DIAS. NSA wskazał, iż dodatkowa opłata powinna być traktowana na gruncie systemu prawnego w sposób zbliżony do dodatkowego zobowiązania podatkowego w VAT i podobnie jako ono powinna ona podlegać tzw. miarkowaniu, jak również systemowo dopuszczalne powinno być odstępowanie od jej wymierzania przez organy. W tym zakresie NSA odwołał się też do orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE (TSUE).

Komentarz eksperta

Omawiany wyrok NSA jest kolejnym przykładem wnikliwego, a przy tym holistycznego podejścia tego sądu do spraw związanych z opłatą cukrową, które należy ocenić jak najbardziej pozytywnie. Jakkolwiek przepisy dotyczące opłaty cukrowej, mimo że ogólnie oszczędne, w zakresie opłaty dodatkowej wydają się być dość jednoznaczne (organy, jak i WSA w swoich orzeczeniach przedstawiały konkretne, znajdujące bezpośrednie poparcie w przepisach ustawy argumenty), to jednak NSA spojrzął na sprawę (problem) szerzej i dokonał kompleksowej oceny zasad stosowania sankcji, którą niewątpliwie stanowi dodatkowa opłata cukrowa, starając się o jej adekwatne umiejscowienie w systemie podatkowym (danin publicznych) oraz przełożenie na praktykę jej stosowania wypracowanych na gruncie innych

podatków zasad ogólnych czy reguł wynikających orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego oraz TSUE. W rezultacie NSA dokonał oczekiwanego od sądu wymiaru sprawiedliwości, wychodząc poza wąskie ramy interpretacji przepisów prawa stanowionego w obrębie wykładni językowej, które są właściwe (przystoją) organom administracji publicznej (w tym podatkowej).

Ze wszech miar słusznie ocenić należy zatem argumentację NSA, iż przy interpretacji przepisów o dodatkowej opłacie cukrowej należy mieć na względzie konstytucyjną zasadę proporcjonalności, wyrażającą się m.in. zakazem nadmiernej represji, koniecznością zachowania odpowiedniej proporcji pomiędzy zastosowanym środkiem, jakim jest ograniczenie danego prawa lub wolności, (w tym nałożeniem sankcji) a celem rozumianym jako szeroko pojęty interes publiczny.

Na tej podstawie można rozważyć, czy omawiany, korzystny wyrok NSA otwiera możliwości w zakresie odzyskania w całości lub przynajmniej w części naliczonych w przeszłości przez organy kwot opłaty dodatkowej – w tej sytuacji w świetle stanowiska NSA niesłusznie, co oczywiście powinno zostać weryfikowane z uwzględnieniem okoliczności faktycznych danej sprawy.

Końcowo zwracamy uwagę, iż obecnie procedowany jest projekt ustawy przewidujący liczne modyfikacje w systemie opłaty cukrowej, m.in. poprzez zmianę definicji produktów objętych tą opłatą czy zmiany czynności generujących obowiązek rozliczenia opłaty, ale też właśnie sankcji za uchybienie obowiązkowi związanym z jej prawidłowym rozliczeniem.



MATEUSZ ŚLIWIŃSKI
MENADŻER



WIOLETTA HOŁÓD
KONSULTANT

Wypłata dokonywana przez zagraniczną fundację rodzinną stanowi dywidendę w rozumieniu przepisów o zagranicznej jednostce kontrolowanej, wyrok WSA w Poznaniu z 26 maja 2023 r., sygn. I SA/Po 278/23

Stanowisko przedstawione w wyroku WSA w Poznaniu pogłębia rozdźwięk pomiędzy linią orzeczniczą i interpretacyjną w zakresie traktowania dla celów podatkowych wypłat dokonywanych przez zagraniczne fundacje rodzinne.

Podatnik rozważył powołanie fundacji rodzinnej z siedzibą w Liechtensteinie, która będzie stanowiła zagraniczną jednostkę kontrolowaną. Na majątek fundacji będą składać się m.in. udziały i akcje spółek kapitałowych wniesione w formie darowizny.

Fundacja będzie w przyszłości dokonywać wypłat środków pieniężnych na rzecz beneficjentów, którzy nie będą zobowiązani do dokonywania świadczenia wzajemnego. Tym samym, świadczenia te będą mieć charakter świadczeń bezpłatnych, ale nie będą stanowiły darowizny w rozumieniu polskich przepisów.

Uwzględniając charakter wypłat dokonywanych przez fundację, dla obliczenia podstawy opodatkowania podatnik uznał możliwość odliczenia ich wartości od dochodu zagranicznej jednostki kontrolowanej. Przeciwnie stanowisko zajął DKIS, którego zdaniem wypłata dokonana przez zagraniczną fundację nie mieści się w pojęciu dywidendy. Należy przez nią uważać wyłącznie wypłatę wynikającą z prawa do udziału w majątku osoby prawnej. W konsekwencji, nie może ona pomniejszać dochodu CFC.

Ze stanowiskiem DKIS nie zgodził się WSA w Poznaniu. W ustnym uzasadnieniu podkreślił, że wykładni pojęcia dywidendy należy dokonywać z uwzględnieniem celu wprowadzenia przepisów o zagranicznej spółce kontrolowanej. Dywidenda na gruncie prawa międzynarodowego powinna wynikać z uprawnień korporacyjnych odnoszących się do wszystkich podmiotów, które są traktowane dla celów podatkowych jak osoby prawne. Analogicznie jak w przypadku spółek kapitałowych, wypłata środków jest dokonywana przez zagraniczną fundację rodzinną w następstwie wniesienia do niej aktywów. W konsekwencji nie można jej utożsamiać z darowizną.

Komentarz eksperta

Zagraniczne fundacje rodzinne zostały objęte przepisami o zagranicznych jednostkach kontrolowanych od 1 stycznia 2019 r. Pomimo iż zmiana przepisów miała uwzględniać specyfikę ich konstrukcji, charakter wypłat na rzecz beneficjentów wciąż stanowi źródło wątpliwości. Rozdźwięk pomiędzy linią interpretacyjną i orzecznictwem ma doniosłe znaczenie, ponieważ od klasyfikacji prawopodatkowej wypłat dokonanych na rzecz beneficjenta uzależniono możliwość ich odliczenia od dochodu CFC.

Organy podatkowe konsekwentnie prezentują stanowisko, zgodnie z którym wypłaty od fundacji rodzinnych nie stanowią dywidendy na gruncie przepisów o CFC i w konsekwencji nie mogą zostać odliczone od dochodu zagranicznej spółki kontrolowanej. Zwracają przy tym w szczególności uwagę, iż w kontekście fundacji należy posługiwać się zwrotem *prawo do uczestnictwa w zysku*, a taki tytuł prawny nie został wskazany jako podstawa obniżenia dochodu CFC.

Sądy administracyjne prezentują całkowicie odmienne stanowisko. Już w pierwszych wyrokach NSA podniósł, iż wypłata dokonana przez fundację rodzinną jako osobę prawną powinna być traktowana jako dochód podlegający opodatkowaniu PIT


po stronie beneficjenta. Skoro tak, to musi ona pomniejszać podstawę opodatkowania od dochodu CFC. Takie rozwiązanie zapewni spójność metodologii opodatkowania zagranicznej jednostki kontrolowanej (wyroki NSA z 2021 r. o sygn. II FSK 2905/20 i 2904/20).

Trudno nie przyznać racji w tym sporze sądom administracyjnym. Akceptowana przez nie konstrukcja pozwala na uniknięcie podwójnego opodatkowania tego samego przysporzenia – po raz pierwszy na poziomie samego beneficjenta i po raz drugi podczas opodatkowania dochodu CFC, proporcjonalnie „przypisanemu” podatnikowi. Pojęcia wskazane w przepisach prawa podatkowego nie powinny być interpretowane w oderwaniu od sensu samej konstrukcji, której dotyczą.

Przepisy w obecnym kształcie funkcjonują już ponad 4 lata, dlatego można mówić o ukształtowaniu się niekorzystnej linii interpretacyjnej. Tym samym, racje podatników mogą spotkać się z aprobatą dopiero w drodze rozpatrywania skarg i skarg kasacyjnych.



ALEKSANDRA MAZURKIEWICZ
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Kwestia stosowania art. 38w ustawy CIT w przypadku darowizny na rzecz UNHCR na Ukrainie. Przesłanki zastosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 26 maja 2023 r., sygn. I SA/PO 279/23	7
Kwestia zgodności art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy VAT z Dyrektywą 112 oraz zasadami neutralności i proporcjonalności, wyrok TSUE z 25 maja 2023 r., sygn. C-114/22	7
Kwestia ustalenia do jakiego źródła przychodów powinien być alokowany koszt odsetkowy (odsetki) od pożyczek zaciągniętych przez spółkę w celu nabycia udziałów, wyrok WSA w Warszawie z 25 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 374/23	7
Wpłata byłemu wspólnikowi kwoty wynikającej z zawartej ze spółką ugody sądowej jako wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą w myśl art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 25 maja 2023 r., sygn. I SA/KR 266/23	8
Kwestia opodatkowania VAT transakcji dostawy towarów na rzecz podmiotu podrywającego się pod kontrahenta, wyrok WSA w Kielcach z 25 maja 2023 r., sygn. I SA/KE 168/23	8
Zakres przedmiotowy pojęcia „dla zastosowań przemysłowych”, o którym mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 24 maja 2023 r., sygn. I SA/PO 52/23	8

Kwestia stosowania art. 38w ustawy CIT w przypadku darowizny na rzecz UNHCR na Ukrainie. Przesłanki zastosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 26 maja 2023 r., sygn. I SA/PO 279/23

1) UNHCR nie jest organizacją, o której mowa w art. 38w ustawy CIT, a tym samym przekazana na rzecz tego podmiotu darowizna nie może zostać zaliczona do kosztów uzyskania przychodów. Tym samym wartość zrealizowanych nieodpłatnie dostaw materaców, które zostały wyprodukowane przez spółkę, odpowiadająca kosztowi wytworzenia tych materacy, a które to materace zostały przekazane nieodpłatnie przez spółkę do UNHCR na Ukrainie – nie może stanowić dla spółki kosztów uzyskania przychodów.

2) Przepis art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT stanowi, iż do przychodów nie zalicza się zwróconych innych wydatków niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów. Na gruncie językowym pojęcie „zwrot” oznacza „zwrócenie czegoś”, zaś „zwrócić” to „oddać komuś jego własność”. W ww. przepisie mowa jest o zwrocie tych samych wydatków, które zostały poprzednio poniesione, a nie równowartości tych wydatków zrekompensowanych przez inny podmiot. Aby mówić o zwróconych wydatkach w rozumieniu powyższego przepisu, należałoby oczekiwać, że zostaną one zwrócone spółce przez podmioty, na rzecz których spółka poniosła te wydatki.

Kwestia zgodności art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy VAT z Dyrektywą 112 oraz zasadami neutralności i proporcjonalności, wyrok TSUE z 25 maja 2023 r., sygn. C-114/22

Art. 167, art. 168 lit. a, art. 178 lit. a i art. 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2010/45/UE z 13 lipca 2010 r., w świetle zasad neutralności podatkowej i proporcjonalności, należy interpretować w ten sposób, że: stoją one na przeszkodzie przepisom kra-

jowym, na mocy których podatnik jest pozbawiony prawa do odliczenia naliczonego podatku od wartości dodanej z tego tylko powodu, że podlegająca opodatkowaniu transakcja gospodarcza jest uważana za pozorną i dotknięta nieważnością na podstawie przepisów krajowego prawa cywilnego, bez konieczności wykazania, iż zostały spełnione przesłanki pozwalające na zakwalifikowanie, w świetle prawa Unii, tej transakcji jako pozornej lub, w przypadku gdy rzeczona transakcja została faktycznie dokonana, że jest ona wynikiem oszustwa w zakresie podatku od wartości dodanej lub nadużycia prawa.

Kwestia ustalenia do jakiego źródła przychodów powinien być alokowany koszt odsetkowy (odsetki) od pożyczek zaciągniętych przez spółkę w celu nabycia udziałów, wyrok WSA w Warszawie z 25 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 374/23

Nie można zaakceptować stanowiska organu, że koszty pośrednio związane z przychodami, ponoszone w związku z wydatkami takimi jak nabycie akcji lub udziałów, które ze swej istoty w przyszłości mogą przynieść przychody zaliczane do wskazanych w art. 7b ustawy CIT zysków kapitałowych zawsze i bezwzględnie należy kwalifikować jako koszty uzyskania przychodów ze źródła — zyski kapitałowe. Tak na dobrą sprawę powinniśmy oceniać tę kwestię na kanwie zaistniałej sprawy, ponieważ praktyka związana z obrotem gospodarczym wskazuje, że nabycie akcji lub udziałów oprócz tego, że może być dokonane w celu uzyskania przychodów kapitałowych, wskazanych w art. 7b ustawy CIT to może także zostać dokonane równocześnie w innym celu niż osiągnięcie tych przychodów. W związku z powyższym prawidłowe było stanowisko spółki, zgodnie z którym koszty finansowania transakcji zakupu udziałów powinny być alokowane według klucza przychodowego odnoszącego się do wszystkich przychodów wygenerowanych przez spółkę w odpowiedniej proporcji do dwóch źródeł przychodów, tj. zysków kapitałowych i innych źródeł przychodów.

Wypłata byłemu wspólnikowi kwoty wynikającej z zawartej ze spółką ugody sądowej jako wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą w myśl art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 25 maja 2023 r., sygn. I SA/KR 266/23

Ze stanu faktycznego wynika, że zawarcie ugody nie wynikało z samej istoty działalności gospodarczej. Ugoda była bowiem związana z tym, że doszło do konfliktu między spółką a byłymi wspólnikami, którzy odeszli ze spółki. W konsekwencji organ zasadnie przyjął, że wydatek, czyli środki finansowe, które były wypłacone w oparciu o ugodę na gruncie CIT estońskiego stanowią wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą (to nie są ukryte zyski). Organ prawidłowo zinterpretował także charakter wypłaconych środków. Środki te były wypłacone m.in. z zysków bieżących. Poza tym w stanie faktycznym sprawy wskazano, że podzielone, lecz jeszcze niewypłacone zyski spółki z lat ubiegłych są prezentowane w bilansie spółki jako zobowiązania wobec wspólników, czyli one de facto obciążają wynik finansowy spółki. Ponadto po zmianie uchwały o przeznaczeniu zysku, a przed ich wypłatą pozostawione w spółce zyski na kapitale zapasowym zostały wyodrębnione zgodnie z art. 7aa ust. 7 ustawy CIT. Oznacza to, że te zyski i straty są ujmowane w sprawozdaniu finansowym do momentu, gdy nastąpi wypłata zysku lub pokrycie strat. W związku z tym prawidłowo organ skonstatował, że bez znaczenia pozostaje z jakich zysków jest dokonywana zapłata na rzecz byłego wspólnika.

Kwestia opodatkowania VAT transakcji dostawy towarów na rzecz podmiotu podszywającego się pod kontrahenta, wyrok WSA w Kielcach z 25 maja 2023 r., sygn. I SA/KE 168/23

Z punktu widzenia systemu VAT istotne jest to, aby adresat dostawy (nabywca) był znany. Z art. 13 ust. 2 ustawy VAT wynika, że przepis ust. 1 odpowiednio stosuje się pod warunkiem, że nabywcą towarów jest podmiot wska-

zany w art. 13 ust. 2 ustawy VAT. W analizowanej sprawie niemożliwe jest określenie kto jest nabywcą towaru, niemożliwe jest zweryfikowanie tych elementów (warunków), o których mówi art. 13 ustawy VAT co do podmiotu (osoby), który faktycznie tym towarem dysponuje. Dlatego w tej sprawie nie możemy uznać, że doszło do dostawy towaru w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy VAT, czyli że doszło do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel - właśnie z uwagi na to, że spółce przekazującej ten towar nie był znany nabywca. Nabywcy nie można zweryfikować, a spółka nie wyrażała woli, aby to właśnie ten inny podmiot, który wyłudził towar, był nabywcą tego towaru. Z tych względów nie sposób uznać, iż doszło do WDT.

Zakres przedmiotowy pojęcia „dla zastosowań przemysłowych”, o którym mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Poznaniu z 24 maja 2023 r., sygn. I SA/PO 52/23

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem spółki, iż stosowane przez nią roboty spełniają przesłankę zastosowania przemysłowego, o którym mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT. Gdyby ustawodawca nie chciał ograniczać przepisu do zastosowania w celach przemysłowych, nie zawarłby takiego fragmentu w definicji. Wtedy byłoby jasne, że ulga ma zastosowanie do wszystkich podatników prowadzących działalność gospodarczą, również w branżach poza-przemysłowych. Przedmiot działalności spółki nie mieści się w definicji przemysłu. Spółka prowadzi działalność w branży logistyczno-magazynowej, a zatem jest to branża związana ze świadczeniem usług, a nie branża przemysłowa. Oczywiście przemysł to jest cały proces cykliczny, od momentu otrzymania towaru poprzez produkcję stricte, magazynowanie, a następnie transportowanie, ale o ile dotyczy to podmiotu, który dokonuje produkcji danego towaru, a nie podmiotów, które świadczą wyłącznie usługi, a nie mają nic wspólnego z produkcją czy stricte mówiąc z przemysłem.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Wymóg nieprzerwanego posiadania udziałów (akcji) przez okres dwóch lat w świetle art. 22 ust. 4b ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.257.2023.1.KM	10
Uczestnictwo w strukturze cash pooling nie stanowi świadczenia usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.183.2023.4.MG	10
Wyłączenie zastosowania mechanizmu podzielonej płatności wobec transakcji rozliczanych w ramach nettingu oraz obowiązek stosowania oznaczenia „mechanizm podzielonej płatności” na fakturach , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.183.2023.2.MM	11
Kwestia ustalenia czy spółka przekształcona będzie uprawniona do stosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT w odniesieniu do uzyskiwanych dochodów w oparciu o decyzję o wsparciu , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.185.2023.1.KW	12
Kwestia powstania przychodu z tytułu ukrytych zysków w przypadku wypłaty na rzecz wspólników przez spółkę przekształconą dywidendy pochodzącej z zysków zatrzymanych (wygenerowanych w okresach, w których wspólnicy byli wspólnikami spółki jawnej) , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.107.2023.2.BJ	12
Skutki podatkowe w CIT otrzymania zasądzonej wyrokiem sądu kwoty wraz z odsetkami tytułem zwrotu nienależnie pobranych świadczeń przez bank , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.146.2023.1.ASK	12

Wymóg nieprzerwanego posiadania udziałów (akcji) przez okres dwóch lat w świetle art. 22 ust. 4b ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.257.2023.1.KM

W świetle art. 22 ust. 4b ustawy CIT, wymóg nieprzerwanego posiadania udziałów (akcji) przez okres dwóch lat w spółce dokonującej wypłat z tytułów określonych w art. 22 ust. 1 ustawy CIT nie musi być spełniony w dacie dokonywania tych wypłat. Dochód (przychód) z udziału w zyskach osób prawnych korzysta ze zwolnienia również w sytuacji, gdy uzyskujący go podatnik posiada wymagany procent udziałów (akcji) przez okres krótszy niż dwa lata, o ile stan ten nie ulegnie zmianie do momentu upływu wymaganego okresu dwóch lat. Z takim przypadkiem mamy do czynienia w niniejszej sprawie. Spółka z o.o. posiada 100% udziałów w spółce B. Sp. z o.o. i uzyska zaliczkę na poczet dywidendy od B. Sp. z o.o. przed upływem okresu dwuletniego nieprzerwanego posiadania udziałów. Spółka we wniosku deklaruje, że nie zamierza zbywać w przeciągu najbliższych dwóch lat udziałów w B. Sp. z o.o., ponieważ spółka córka ma przynosić spółce matce dochody w długim okresie. Zatem, z uwagi na brak zamiaru zmiany struktury właścicielskiej w horyzoncie najbliższych kilku lat, a także z uwagi na fakt, że spełnione są inne warunki formalnoprawne wynikające z art. 22 ust. 4 ustawy CIT, tj.: i) podmiot wypłacający zaliczkę na poczet dywidendy, tj. B. Sp. z o.o. jest spółką mającą siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, ii) uzyskującym dochody (przychody) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka podlegająca opodatkowaniu podatkiem dochodowym w Polsce, iii) spółka posiada od (...) 100% udziałów w kapitale B. Sp. z o.o., które nabyła na podstawie umowy

sprzedaży, iv) spółka nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym - to w konsekwencji należy zgodzić się ze spółką, że dochody z dywidendy wypłacanej przez B. Sp. z o.o. na rzecz spółki będą zwolnione z podatku dochodowego również w latach 2023, 2024 i 2025.

Uczestnictwo w strukturze cash pooling nie stanowi świadczenia usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.183.2023.4.MG

W niniejszej sprawie bank będzie wykonywał na rzecz uczestników szereg czynności składających się łącznie na jedną usługę w postaci kompleksowej usługi zarządzania płynnością finansową, czyli cash pooling. Bank będzie pobierał od każdego z uczestników opłatę za świadczenie usługi cash pooling rzeczywistego w ustalonej między stronami (tj. pomiędzy uczestnikami a bankiem) wysokości. W praktyce więc, to bank jako usługodawca, a więc podmiot organizujący operacje konsolidacji środków pieniężnych podmiotów uczestniczących w strukturze cash pooling, dla tych usług jest podatnikiem VAT. Wobec tego, wnioskodawca (uczestnik) tytułu uczestnictwa w strukturze cash pooling nie będzie podatnikiem VAT, bowiem nie będzie zawierać transakcji finansowych z innymi uczestnikami, nie będzie wykonywać jakichkolwiek usług na rzecz innych uczestników i banku i nie będzie pobierać z tego tytułu wynagrodzenia. A zatem, uczestnictwo w strukturze cash pooling nie będzie stanowiło świadczenia usługi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, w związku z czym wnioskodawca nie będzie dla tych czynności podatnikiem VAT.

Wyłączenie zastosowania mechanizmu podzielonej płatności wobec transakcji rozliczanych w ramach nettingu oraz obowiązków stosowania oznaczenia „mechanizm podzielonej płatności” na fakturach, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.183.2023.2.MM

1) Jednym z wyjątków od konieczności dopełnienia obowiązków związanych z obligatoryjnym mechanizmem podzielonej płatności jest możliwość stosowania w rozliczeniach między podatnikami potrącenia wierzytelności. Jeżeli należność z faktury dotyczącej nabycia towarów lub usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy VAT (o kwocie powyżej 15 000 PLN) zostanie uregulowana w drodze potrącenia, obligatoryjny mechanizm podzielonej płatności (MPP) nie obejmuje kwoty objętej potrąceniem. Dokonanie potrąceń powinno zostać udokumentowane w taki sposób aby w przypadku wątpliwości organu podatkowego podatnik mógł wykazać, że nie doszło do naruszenia przepisów o obowiązkowym mechanizmie podzielonej płatności. Podatnik powinien móc wykazać, że doszło do potrącenia, żeby było jasne, iż należność nie została uregulowana w inny sposób, z ominięciem obowiązkowego mechanizmu podzielonej płatności. Zatem w sytuacji gdy cała należność z faktury, w której kwota należności przekracza 15 000 PLN, obejmującej towary lub usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy VAT, jest uregulowana w drodze kompensaty, to nie wystąpi obowiązek stosowania MPP. Jeżeli jednak po wzajemnym potrąceniu pozostanie jeszcze kwota do zapłaty, to różnicę tę należy uregulować w MPP. Podsumowując, z uwagi na dokonywanie potrąceń wierzytelności, w analizowanej sprawie znajdzie zastosowanie art. 108a ust. 1d ustawy VAT. Całość faktur od sygnatariuszy 1 i 2 dotycząca nabycia towarów i usług wymienionych w załączniku nr 15 ustawy VAT, w których wykazana kwota należności ogółem przekracza 15 000 PLN lub jej równowartość, jest regulowana w drodze nettingu (kompensaty należności). Tym samym w przypadku regulowania transakcji w ramach nettingu, które dotyczą nabycia towarów lub usług, wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy VAT, udokumentowanych fakturą otrzymaną od sygnatariusza 1 lub sygnatariusza 2, w której kwota należności ogółem przekracza kwotę 15 000 PLN lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, nie będzie miał zastosowania art. 108a ust. 1a ustawy VAT, który wprowadza obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności przy dokonaniu płatności za takie towary lub usługi. Bez znaczenia dla opi-

sanej sytuacji jest fakt, że po zakończeniu okresu rozliczeniowego może po stronie spółki powstać saldo ujemne i będzie musiała dokonać przelewu środków na rachunek koordynatora, gdyż całość należności wynikających z faktur objętych obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności od sygnatariuszy 1 i 2 jest regulowana w drodze nettingu.

2) W sytuacji, gdy w ramach sprzedaży spółka wystawiła/wystawi na sygnatariusza 1 lub sygnatariusza 2 fakturę, która dokumentuje sprzedaż towarów lub usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy VAT, a kwota należności ogółem przekracza kwotę 15 000 PLN lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej, spółka ma obowiązek oznaczyć tę fakturę adnotacją „mechanizm podzielonej płatności”. Spółka jest również obowiązana stosować mechanizm podzielonej płatności poprzez przyjęcie płatności kwoty należności wynikającej z tej faktury z zastosowaniem MPP. Przy czym należy wskazać, że wyjątkiem od konieczności dopełnienia obowiązków związanych z obligatoryjnym mechanizmem podzielonej płatności, zgodnie z art. 108a ust. 1d ustawy VAT jest regulowanie zobowiązań w drodze kompensaty. Przepisy dotyczące stosowania MPP nie przewidują wyjątków od zasady, zgodnie z którą mechanizmem tym objęte są faktury, które dokumentują sprzedaż towarów lub usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy VAT, w której kwota należności ogółem przekracza 15 000 PLN lub równowartość tej kwoty (jeżeli należność wyrażona jest w walucie obcej). Zatem w odniesieniu do każdej faktury, która spełnia powyższe warunki, tj. dotyczy towarów/usług z załącznika nr 15 do ustawy VAT i jej ogólna wartość brutto przekracza kwotę 15 000 PLN, podatnicy powinni stosować MPP. Regulacje dotyczące obowiązku stosowania MPP nie uzależniają jego stosowania ani od możliwości technicznych, procedur, programów, rozwiązań przyjętych przez podatników, zasad postępowania wynikających z umów zawartych z kontrahentami, formę płatności czy też sposobu rozliczania tych umów. A zatem, faktury wystawiane przez spółkę, które dokumentują sprzedaż towarów lub usług z załącznika nr 15 do ustawy VAT, w których kwota należności ogółem przekroczy kwotę 15 000 PLN, spełniają wszystkie warunki, przewidziane w art. 106e ust. 1 pkt 18a i art. 108a ust. 1a ustawy VAT, zaistnienie których powoduje w odniesieniu do nich obowiązek oznaczania ich adnotacją „mechanizm podzielonej płatności”, bez znaczenia dla tego obowiązku jest sposób regulowania należności wynikających z tych faktur przez sygnatariusza 1 lub sygnatariusza 2 w drodze kompensaty.

Kwestia ustalenia czy spółka przekształcona będzie uprawniona do stosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT w odniesieniu do uzyskiwanych dochodów w oparciu o decyzję o wsparciu, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.185.2023.1.KW

Spółka przekształcona będzie uprawniona do stosowania zwolnienia z podatku CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT w odniesieniu do uzyskiwanych przez nią dochodów z działalności gospodarczej osiągniętych z realizacji inwestycji w oparciu o decyzję o wsparciu (DoW), przy czym łączna kwota zwolnienia z podatków dochodowych po stronie wspólników oraz spółki przekształconej z tego tytułu nie może przekroczyć kwoty pomocy publicznej określonej w DoW.

Kwestia powstania przychodu z tytułu ukrytych zysków w przypadku wypłaty na rzecz wspólników przez spółkę przekształconą dywidendy pochodzącej z zysków zatrzymanych (wygenerowanych w okresach, w których wspólnicy byli wspólnikami spółki jawnej), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.107.2023.2.BJ

Wypłata zysku przez powstałą z przekształcenia spółki jawnej spółkę z o.o., będącą podatnikiem ryczału od dochodów spółek, wypracowanego w okresie poprzedzającym przekształcenie i wybór tej formy opodatkowania nie podlega opodatkowaniu ryczałtem, o ile spółka ta będzie w stanie udokumentować z jakiego okresu pochodzą wypłacane zyski. Zasady opodatkowania określone w rozdziale 6b ustawy CIT są takie same dla wszystkich podatników, w oderwaniu m.in. od tego, w jakiej formie prowadzili działalność oraz w jaki sposób były opodatkowane ich dochody przed wyborem ryczału od dochodów spółek. Kwestia opodatkowania ryczałtem dochodów uzyskiwanych przez podatnika (spółkę) jest niezależna od opodatkowania dochodów (przychodów) uzyskiwanych przez wspólnika tego podatnika (spółki) na gruncie podatku PIT. W świetle powyższego, wypłata na rzecz wspólników przez spółkę przekształconą dywidendy w zakresie, w jakim kwota dywidendy lub jej część pochodzić będzie z zysków zatrzymanych (wygenerowanych w okresach, w których wspólnicy byli wspólnikami spółki jawnej i opodatkowanych uprzednio PIT na ich poziomie proporcjonalnie do prawa udziału w zysku tej spółki) po stronie spółki przekształconej nie powstanie przychód z tytułu ukrytych zysków w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

Skutki podatkowe w CIT otrzymania zasądzonej wyrokiem sądu kwoty wraz z odsetkami tytułem zwrotu nienależnie pobranych świadczeń przez bank, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.146.2023.1.ASK

1) Otrzymanie przez spółkę środków pieniężnych, dotyczących zwrotu nienależnie nadpłaconych rat kapitałowo-odsetkowych tytułem zwrotu nienależnie pobranych przez bank świadczeń nie będzie dla spółki przychodem. Czynność ta nie spowoduje uzyskania przez spółkę przysporzenia majątkowego, wzrostu majątku. Otrzymana przez spółkę kwota to zwrot własnych pieniędzy, które nienależnie spółka wpłaciła wcześniej do banku. Pieniądze te nie będą przychodem spółki w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy CIT. Ich uzyskanie nie będzie skutkowało po stronie spółki powstaniem obowiązku podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych. Tym samym, spółka nie będzie miała obowiązku rozliczenia tych środków dla celów podatkowych. W przedmiotowej sprawie nie ma zastosowania art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy CIT. Wyjaśnić należy, że w przypadku stwierdzenia nieważności umowy przez sąd skutki prawne na gruncie cywilnym występują ex tunc (wstecz), a więc od momentu zawarcia umowy dotkniętej wadliwością (przesłanką nieważności), co oznacza, że umowa kredytu jako nieważna już od chwili jej zawarcia nie wywołuje skutków prawnych. Mamy do czynienia z sytuacją jakby w ogóle nie doszło do jej zawarcia. Skutkiem tego jest uznanie, że po stronie spółki nie może wystąpić przychód z tytułu otrzymania od banku zwrotu środków nadpłaconych rat kapitałowo-odsetkowych kredytu.

2) Druga kategoria należności, jakie spółka uzyskała to zasądzone odsetki za opóźnienie liczone zgodnie z wyrokiem Sądu Apelacyjnego. Odsetki te nie będą miały charakteru zwrotu nienależnie wpłaconych do banku środków. Będą należnością z tytułu opóźnienia w zapłacie przez bank podniesionych przez spółkę roszczeń. Ich uzyskanie będzie dla spółki przysporzeniem majątkowym. Omawiane odsetki nie będą wynikały bezpośrednio z czynności podpisania przez spółkę umowy kredytowej z bankiem. Będą zasądzone na podstawie odpowiednich przepisów prawa cywilnego, a ich wysokość jest związana z długością okresu dochodzenia przez spółkę realizacji podniesionego roszczenia w trybie postępowania sądowego. A zatem, opisane odsetki za opóźnienie liczone zgodnie z wyrokiem Sądu Apelacyjnego będą dla spółki przychodem podatkowym zgodnie z art. 12 ust. 1 ustawy CIT.

KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI
tel. +48 505 465 553
tomasz.jankowski@ptpodatki.pl



MACIEJ GROCHULSKI
tel. +48 501 012 085
maciej.grochulski@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