



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

29.05.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Czynność pozorna na gruncie kodeksu cywilnego nie powinna wyłączać prawa do odliczenia VAT bez spełnienia innych warunków, wyrok TSUE z 25 maja 2023 r., sygn. C-114/22 — 3

Nie każda pożyczka udzielona przez podatnika stanowi ukryty zysk w estońskim CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 12 maja 2023 r., sygn. I SA/GI 93/23 — 4

Czynność pozorna na gruncie kodeksu cywilnego nie powinna wyłączać prawa do odliczenia VAT bez spełnienia innych warunków, wyrok TSUE z 25 maja 2023 r., sygn. C-114/22

25 maja 2023 r. TSUE wydał kolejny wyrok w polskiej sprawie dotyczącej polskich przepisów ustawy VAT. TSUE orzekł, iż „art. 167, art. 168 lit. a), art. 178 lit. a) i art. 273 Dyrektywy VAT w świetle zasad neutralności podatkowej i proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym, na mocy których podatnik jest pozbawiony prawa do odliczenia naliczonego VAT 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 VAT lub nadużycia prawa”.

Oznacza to, że TSUE zakwestionował zgodność art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy VAT z przepisami Dyrektywy VAT.

Sprawa dotyczyła polskiej spółki, która w 2015 r. wystawiła fakturę dotyczącą sprzedaży znaków towarowych na rzecz innej spółki. Faktura określała podatek VAT wynikający z tej transakcji, który został przez spółkę zadeklarowany i zapłacony.

Decyzją z 2017 r. organ podatkowy zakwestionował przysługujące nabywającej spółce prawo do odliczenia VAT dotyczącego tej faktury na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c) ustawy VAT. Organ podatkowy ocenił, że zgodnie z art. 58 § 2 kodeksu cywilnego przedmiotowa sprzedaż znaków towarowych była nieważna z uwagi na jej sprzeczność z zasadami współżycia społecznego w rozumieniu tego przepisu kodeksu cywilnego.

Zgodnie zaś z przedmiotowym przepisem ustawy VAT nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku, gdy wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 kodeksu cywilnego - w części dotyczącej tych czynności.

Sprawa trafiła ostatecznie przed NSA, który zawiesił postępowanie i zwrócił się do TSUE

z pytaniem prejudycjalnym. Wynikiem tego jest omawiane orzeczenie.

Komentarz eksperta

Ciężko w tej chwili przewidzieć dokładny wpływ orzeczenia TSUE na praktykę prawa podatkowego w Polsce. Konieczne jest również podjęcie działań przez ustawodawcę w celu wyeliminowania z ustawy VAT przepisu określonego jako niezgodny z prawem unijnym. Co istotne, ten przepis ustawy VAT był przedmiotem licznych kontrowersji na przestrzeni lat.

W doktrynie podnoszono argument, że przepisy prawa cywilnego nie mogą być czynnikiem wpływającym na zharmonizowane na poziomie UE przepisy VAT, które określają autonomiczne zasady opodatkowania i prawa do odliczenia VAT.

W konsekwencji, pozytywnie należy ocenić stanowisko Trybunału, iż nieważność czynności na gruncie prawa cywilnego nie może automatycznie pozbawiać podatnika prawa do odliczenia. Bowiem jak wskazuje Dyrektywa VAT prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny. Zatem, zakres opodatkowania oraz prawo do odliczenia powinien wynikać z przepisów VAT i nie powinien być modyfikowany przez krajowe prawo cywilne.

Kluczowym aspektem podniesionym przez Trybunał w uzasadnieniu wyroku jest konieczność zbadania przez właściwe organy podatkowe i sądy administracyjne czy czynność, z której podatek został odliczony jest czynnością pozorną w świetle prawa Unii Europejskiej lub też czy czynność ta, mimo iż była czynnością faktyczną, to prawo do odliczenia zostało wykonane w sposób stanowiący oszustwo lub nadużycie. W konsekwencji nie można przyjąć automatyzmu polegającego na odmowie podatnikowi prawa do odliczenia tylko dlatego, że dana czynność jest nieważna w świetle polskiego prawa cywilnego. Istotnym jest bowiem określenie odpowiednich skutków danej czynności na gruncie unijnego podatku VAT.



KONRAD SZYMALA
STARSZY KONSULTANT

Nie każda pożyczka udzielona przez podatnika stanowi ukryty zysk w estońskim CIT, wyrok WSA w Gliwicach z 12 maja 2023 r., sygn. I SA/GI 93/23

Spółka prowadząca działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, która działa w grupie podmiotów powiązanych (Podmiot powiązany), rozważa skorzystanie z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (Estoński CIT lub Ryczałt), zamierza po zmianie sposobu opodatkowania udzielić pożyczki Podmiotowi powiązanemu, przy czym nie jest to podmiot od niej zależny (spółka nie ma w nim udziałów bądź akcji).

Podatnik podkreślił, że udzielenie pożyczki będzie uzasadnione gospodarczo, bowiem środki będą przeznaczone na prowadzenie działalności (poprawę płynności) lub inwestycje Podmiotu powiązanego. Tym samym, pożyczka ta nie zostanie przeznaczona na finansowanie wypłaty dywidendy, umorzenie udziałów, zakup udziałów, czy też inne czynności noszące znamiona wypłaty zysku dokonywanej przez Podmiot powiązany, której beneficjentem będą udziałowcy/wspólnicy spółki.

Środki uzyskane z pożyczki nie będą również przeznaczone przez Podmiot powiązany na nabycie towarów, usług czy jakichkolwiek innych świadczeń od innych podmiotów powiązanych lub ich udziałowców/wspólników. Z tego względu wypłata pożyczki zdaniem spółki nie będzie dokonana w związku z jej prawem do udziału w zysku, bowiem udzielenie pożyczki będzie niezależne od tego, czy wspólnicy Podmiotu powiązanego będą takie prawo posiadać, a jej przeznaczenie będzie na cele związane z działalnością gospodarczą, co będzie wskazane wprost w umowie pożyczki.

Biorąc pod uwagę powyższe, Spółka zwróciła się do DKIS z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie pytania, czy wypłata omawianej pożyczki na rzecz Podmiotu powiązanego będzie podlegała opodatkowaniu Ryczałtem.

W ocenie Spółki, wypłata pożyczki na rzecz Podmiotu powiązanego nie podlega opodatkowaniu Ryczałtem, gdyż nie będzie ona udzielona w celach konsumpcyjnych i będzie niezależna od tego, czy wspólnicy pożyczkobiorcy będą posiadać prawo udziału w zysku.

DKIS w wydanej 23 listopada 2022 r. interpretacji indywidualnej uznał stanowisko Spółki za

nieprawidłowe. W uzasadnieniu wskazał, że zarówno z treści art. 28m ustawy CIT, jak i objaśnień podatkowych (Przewodnik do Ryczałtu od dochodów spółek z 23 grudnia 2021 r.) wynika, że pożyczka udzielona Podmiotowi powiązanemu przez podatnika, tj. spółkę objętą ryczałtem od dochodów spółek będzie stanowiła dochód z tytułu tzw. ukrytych zysków.

Spółka złożyła skargę na ww. interpretację do WSA w Gliwicach, który w orzeczeniu z 12 maja 2023 r. uchylił interpretację. WSA w Gliwicach wskazał, że dokonując oceny, czy pożyczka jest ukrytym zyskiem, należy zweryfikować stan faktyczny na podstawie wszystkich przesłanek wskazanych w art. 28m ust. 3 pkt 1 ustawy CIT. Nie można odgórnie przyjąć, że każde świadczenie na linii spółka - udziałowiec, stanowi ukryte zyski w rozumieniu art. 28m ust. 3 ustawy CIT, a tak to uczynił organ w zaskarżonej interpretacji. W szczególności organ powinien ustalić, czy przedmiotowa pożyczka została wykonana w związku z prawem do udziału w zysku. W konsekwencji, Sąd nakazał organowi ponowne rozpatrzenie sprawy.

Komentarz eksperta

Powyższy wyrok WSA w Gliwicach należy uznać za słuszny. Sąd uznał, że dokonując kwalifikacji danej pożyczki do kategorii ukrytego zysku, należy ocenić stan faktyczny na podstawie wszystkich przesłanek wskazanych w art. 28m ust. 3 ustawy CIT, w szczególności tych, które zostały wymienione we wstępie przepisu. Pomimo faktu, iż pożyczki zostały wymienione wprost w katalogu przykładowych świadczeń, które mogą stanowić ukryty zysk, to aby podległy one opodatkowaniu niezbędne jest spełnienie przesłanek wskazanych w definicji ukrytych zysków, w szczególności warunku udzielenia finansowania w związku z prawem do udziału w zysku.

Tym samym, należy uznać iż niniejszy wyrok WSA wskazuje na nowe podejście w kształtującej się w tej kategorii linii orzeczniczej. Tym samym, jest on również korzystny z punktu widzenia podatnika, ze względu na fakt, iż ogranicza rozszerzającą interpretację prawa dokonywaną przez organy podatkowe we wcześniejszych przypadkach. W miejscu tym należy wspomnieć m.in. o wyroku, który zapadł 26 stycznia 2023 r. w sprawie pożyczek udzielonych po wejściu przez podatnika

w Estoński CIT. Wyrok wydał WSA w Łodzi (sygn. I SA/Łd 838/22), który wskazał odmienne stanowisko dotyczące wykładni prawa, niż to które zostało wyrażone w omawianym wyroku. Sąd orzekł, że jeżeli podatnik korzystający z Estońskiego CIT udzieli pożyczki innej spółce, powiązanej z nim, to pożyczka ta będzie stanowić ukryty zysk.


Zarówno wyrok WSA w Gliwicach, jak i w Łodzi jest nieprawomocny. W związku z czym należy oczekiwać dalszego rozwoju sprawy.



ANNA JAWORSKA
DORADCA PODATKOWY



ALEKSANDRA KRZEMIŃ
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Klub sportowy jest uprawniony do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków w postaci wypłat na rzecz funduszu kwot udziału w prawach medialnych wypłacanych w związku z umową o współpracy, której towarzyszyło dofinansowanie klubu, wyrok NSA z 18 maja 2023 r., sygn. II FSK 2863/20	7
Kwestia zwrotu proporcjonalnie wyliczonej akcyzy z tytułu eksportu zarejestrowanego samochodu osobowego w stosunku do okresu jego użytkowania na terytorium kraju, wyrok TSUE z 17 maja 2023 r., sygn. C-105/22	7
Kwestia obowiązków płatnika CIT w przypadku gdy wypłaty na rzecz nierezydenta nie przekraczają limitu 2.000.000 zł oraz gdy przekraczają tę kwotę, wyrok NSA z 18 maja 2023 r., sygn. II FSK 2755/20	8
Obowiązek podatkowy z tytułu podzielonego zysku powstaje w momencie podjęcia, w odpowiednim terminie, uchwały o podziale wyniku finansowego za dany rok, wyrok WSA w Krakowie z 19 maja 2023 r., sygn. I SA/KR 187/23	8
Przesłanki uznania spółki za spółkę holdingową w świetle art. 24m pkt 2 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 18 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 2935/22	9
Skutki podatkowe w VAT zbycia wierzytelności objętej ulgą na złe długi, wyrok WSA w Warszawie z 17 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 443/23	9

Klub sportowy jest uprawniony do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków w postaci wypłat na rzecz funduszu kwot udziału w prawach medialnych wypłacanych w związku z umową o współpracy, której towarzyszyło dofinansowanie klubu, wyrok NSA z 18 maja 2023 r., sygn. II FSK 2863/20

Istota sporu w sprawie dotyczy oceny, czy w następstwie zawarcia umowy o współpracy, w ramach której klub sportowy z jednej strony otrzymuje określoną kwotę pieniędzy jako bezzwrotne dofinansowanie, z drugiej strony natomiast jest zobowiązany do wypłacania na rzecz funduszu określonych kwot udziału w prawach medialnych, klub jest uprawniony do zaliczania wskazanych wydatków w postaci ww. kwot wypłacanych na rzecz funduszu do kosztów uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Na gruncie przedmiotowej sprawy należy zgodzić się z poglądem, że bez podjęcia przez klub zobowiązania do dokonywania na rzecz funduszu wskazanych wypłat z tytułu udziału w prawach medialnych, klub nie uzyskałby od funduszu dofinansowa-

nia. W związku z czym wydatki, do których się zobowiązał i które są następce w stosunku do uzyskania przychodu, są to wydatki racjonalne, celowe w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy CIT i pozostają one w związku przyczynowym z przychodami uzyskiwanymi przez klub.

Kwestia zwrotu proporcjonalnie wyliczonej akcyzy z tytułu eksportu zarejestrowanego samochodu osobowego w stosunku do okresu jego użytkowania na terytorium kraju, wyrok TSUE z 17 maja 2023 r., sygn. C-105/22

Prawo pierwotne Unii, a w szczególności art. 110 akapit pierwszy TFUE, a także zasady jednokrotności poboru podatku akcyzowego i proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one uregulowaniu krajowemu, które w przypadku wywozu samochodu osobowego zarejestrowanego w danym państwie członkowskim nie przewiduje zwrotu, w wysokości proporcjonalnej do okresu użytkowania owego samochodu na jego terytorium, podatku akcyzowego zapłaconego od tego samochodu w tym państwie członkowskim.

Kwestia obowiązków płatnika CIT w przypadku gdy wypłaty na rzecz nierezydenta nie przekraczają limitu 2.000.000 zł oraz gdy przekraczają tę kwotę, wyrok NSA z 18 maja 2023 r., sygn. II FSK 2755/20

W stosunku do wypłat do 2.000.000 złotych należy w pełni podzielić stanowisko, że z przepisu art. 26 ust. 1 ustawy CIT nie można wyprowadzić wniosku o konieczności składania oświadczeń przewidzianych w art. 26 ust. 7a pkt 2 ustawy CIT. W związku z tym w razie niemożności złożenia tych oświadczeń nie zachodzi konieczność pobrania podatku, o której mowa w art. 26 ust. 2e ustawy CIT. Zarzuty opierające się na dostrzeżeniu, iż art. 26 ust. 7a ustawy CIT ma zastosowanie jako swego rodzaju wytyczna przy rozumieniu pojęcia należytej staranności, nie znajdują oparcia w ustawie.

W odniesieniu do wypłat przekraczających kwotę 2.000.000 złotych należy podkreślić, iż analizowana sprawa dotyczyła płatności kwalifikowanych jako zyski przedsiębiorstw, czyli tych, o których mowa w art. 7 polsko-czeskiej UPO.

Wprawdzie mieszczą się one mieszczą się one w zakresie art. 21 ust. 1 ustawy CIT, czyli objęte są spektrum hipotezy art. 26 ust. 2e ustawy CIT, niemniej jednak ust. 7a w punkcie 2 nakazuje płatnikowi składanie oświadczeń o tym, czy ma wiedzę o istnieniu okoliczności wykluczających możliwość zastosowania stawki podatku, zwolnienia, bądź - tak jak w tych konkretnych sprawach - niepobrania podatku (wynikających z UPO).

Płatnik ma zatem składać oświadczenia, czy jego zdaniem istnieją okoliczności wykluczające możliwość niepobrania podatku, a w szczególności czy nie posiada wiedzy o istnieniu okoliczności uniemożliwiających spełnienie przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT.

Zatem wspomniane okoliczności, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT, należy interpretować przez pryzmat nie samego sformułowania znajdującego się w końcówce przepisu po przecinku, czyli „nie posiada wiedzy” o tych okolicznościach, ale trzeba zwrócić uwagę na cały punkt 2 ust. 7a, który mówi o tym, że płatnik nie posiada wiedzy o istnieniu okoliczności wykluczających możliwość zastosowania obniżonej stawki lub niepobrania podatku.

Na gruncie tych konkretnych spraw, które dotyczą specyficznej, określonej kategorii należności, czyli zysków przedsiębiorstw, nie może być mowy o składaniu oświadczeń co do przykładowo statusu beneficial owner po stronie podatnika uprawnionego do otrzymywania należności jako zysków przedsiębiorstw. Wynika to z faktu, że ani prawo unijne ani międzynarodowe, ani prawo krajowe od takiej choćby przesłanki nie uzależnia możliwości niepobrania podatku.

Zatem, skoro nie są to w ogóle okoliczności wykluczające możliwość niepobrania podatku - to sformułowanie w szczególności „nie posiada wiedzy o przesłankach uniemożliwiających spełnienie okoliczności, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT” nie może być interpretowane w oderwaniu od poprzedzającej go frazy, a dokładniej „o okolicznościach wykluczających możliwość niepobrania podatku”.

Obowiązek podatkowy z tytułu podzielonego zysku powstaje w momencie podjęcia, w odpowiednim terminie, uchwały o podziale wyniku finansowego za dany rok, wyrok WSA w Krakowie z 19 maja 2023 r., sygn. I SA/KR 187/23

Nie można się zgodzić ze stanowiskiem spółki, że w przypadku dokonania wypłaty zysku, powstałego w okresie opodatkowania ryczałtem, ale starszego niż osiągniętego w poprzednim roku podatkowym, istotne w takim przypadku jest to, za jaki okres jest dokonywana wypłata zysku.

Stosownie do art. 28n ust. 1 pkt 1 ustawy CIT obowiązek podatkowy z tytułu podzielonego zysku, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 1 ustawy CIT zawsze powstaje w momencie podjęcia, w odpowiednim terminie, uchwały o podziale wyniku finansowego za dany rok, nawet w przypadku, gdy zostanie podjęta po wyznaczonym terminie lub zostanie dokonana zmiana tej uchwały.

Natomiast art. 28t ust. 1 ustawy CIT wyznacza jedynie termin zapłaty ryczałtu. W związku z czym właściwą wysokość ryczałtu wyznacza rok, w którym podejmowana jest uchwała o podziale zysku, nie ma natomiast znaczenia faktyczny moment wypłaty zysku, czy też rok za który dokonywana jest wypłata.

Przesłanki uznania spółki za spółkę holdingową w świetle art. 24m pkt 2 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 18 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 2935/22

Nie sposób zgodzić się z organem, który wskazał, że skoro przepisy o reżimie holdingowym weszły w życie 1 stycznia 2022 r., to ten moment należy uznać za rozpoczynający bieg rocznego okresu, w którym powinny być spełnione warunki, przewidziane w przepisach o reżimie holdingowym.

Należy uznać za błędne stanowisko organu, że dopiero z upływem 2022 r. spółka mogłaby stosować się do tego reżimu. Warto zwrócić uwagę, że w ustawie zmieniającej, w której dodano do ustawy CIT rozdz. 5b zatytułowany „Opodatkowanie spółek holdingowych”, obejmujący m.in. art. 24m, 24n oraz art. 24o ustawy CIT, nie zostało wskazane zastrzeżenie odnoszącego się do tego, od jakiej daty należy liczyć upływ tego co najmniej roku posiadania przez spółkę holdingową tytułu własności udziałów tudzież akcji w kapitale spółki zależnej.

Oznacza to zatem, że na dzień skorzystania ze zwolnienia musi być spełniony ten warunek, chociażby skorzystanie ze zwolnienia miało nastąpić niezwłocznie - w związku z wejściem w życie przepisów art. 24m oraz art. 24o ustawy CIT (przy oczywiście założeniu spełnienia

pozostałych warunków zastosowania tych zwolnień).

Skoro przepisy nie wprowadzają szczególnej regulacji, o charakterze intertemporalnym dotyczącej początku rocznego terminu przewidzianego w art. 24m pkt 2 lit. a i 3 lit. a ustawy CIT, to stanowią jedynie o posiadaniu tytułu własności przez okres co najmniej jednego roku. Nie ma wobec tego przeszkód, żeby do tego okresu wliczać okres posiadania z tytułu własności przypadający przed datą wejścia w życie rzeczowych przepisów.

Skutki podatkowe w VAT zbycia wierzytelności objętej ulgą na złe długi, wyrok WSA w Warszawie z 17 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 443/23

Przepis art. 89a ust. 4 ustawy VAT (w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2013 r.) należy rozumieć w ten sposób, że - mając na uwadze zasady proporcjonalności i neutralności VAT - w przypadku gdy po złożeniu deklaracji podatkowej, w której dokonano korekty w formie tzw. ulgi na złe długi, należność została zbyta w jakiegokolwiek formie, wierzyciel obowiązany jest do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została zbyta - z uwzględnieniem proporcji, w jakiej otrzymana z tytułu sprzedaży kwota ma się do kwoty dokonanej korekty.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Kwestia rozpoznania i określenia miejsca świadczenia usług na ruchomym majątku rzeczowym , interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.67.2023.4.MPU	11
Zasady ustalania składki na ubezpieczenie wypadkowe w przypadku podmiotów przekształcanych , decyzja oddziału ZUS w Lublinie z 26 kwietnia 2023 r., sygn. DI/200000/43/359/2023	11
Kwestia zastosowania art. 24d ustawy CIT w przypadku wytwarzania oprogramowania na rzecz kilku podmiotów gospodarczych z przekazaniem autorskich praw majątkowych , interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.203.2023.2.APO	12
Właściwy sposób obliczenia hipotetycznego polskiego podatku dochodowego od osób prawnych oraz ustalenie rzeczywistej podstawy opodatkowania podatkiem od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej oraz rzeczywistego podatku , interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.136.2023.1.SP	13
Ustalenie czy w związku z działalnością zatrudnionych w Polsce pracowników dojdzie do powstania zagranicznego zakładu w rozumieniu polsko-niemieckiej UPO , interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.114.2023.1.AW	15
Spełnienie warunków opodatkowania ryczałtem przez spółkę, której jedyny udziałowiec jest fundatorem i pełni funkcję przewodniczącego rady fundacji bez przyznanego prawa do wynagrodzenia , interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.128.2023.2.MZA	16

Kwestia rozpoznania i określenia miejsca świadczenia usług na ruchomym majątku rzeczowym, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.67.2023.4.MPU

Biorąc pod uwagę opis sprawy zgodnie z którym agregat nie stanowi nieruchomości ani jej części lub przynależności należy stwierdzić, że świadczone usługi wynajmu agregatu prądowłórczego wykorzystywanego na terenie Polski, dla usługobiorcy posiadającego siedzibę działalności gospodarczej w Dubaju (kontrahenta zagranicznego spoza UE) nie mają charakteru usług związanych z nieruchomościami.

Tym samym miejsce ich świadczenia ustalone jest na podstawie art. 28b ustawy VAT, zgodnie z którym jest to miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej (z zastrzeżeniem ust. 2-4 oraz art. 28e, art. 28f ust. 1 i 1a, art. 28g ust.1, art. 28j ust. 1 i 2 oraz art. 28n ustawy VAT).

Zatem skoro kontrahent posiada siedzibę w innym kraju niż Polska (tj. ZEA), a jednocześnie z opisu sprawy nie wynika aby posiadał na terytorium Polski stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej to miejscem świadczenia i opodatkowania usługi, jest miejsce w którym kontrahent posiada siedzibę działalności gospodarczej, tj. ZEA.

W konsekwencji usługi polegające na wynajmie agregatu prądowłórczego świadczone przez spółkę na rzecz usługobiorcy zagranicznego kontrahenta z siedzibą w Dubaju nie podlegają opodatkowaniu VAT na terytorium Polski.

Zasady ustalania składki na ubezpieczenie wypadkowe w przypadku podmiotów przekształcanych, decyzja oddziału ZUS w Lublinie z 26 kwietnia 2023 r., sygn. DI/200000/43/359/2023

Obowiązek posługiwania się w danym roku składkowym określoną wysokością stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe przez danego płatnika składek nie może być postrzegany jako zobowiązanie czy uprawnienie, które przechodziłoby na następcę prawnego, ponieważ obowiązek posługiwania się określoną wysokością stopy procentowej składki, ustala się na zasadach wynikających z ustawy o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych biorąc pod uwagę rodzaj działalności danego płatnika oraz liczbę zgłaszanych osób do ubezpieczenia wypadkowego.

Płatnik spełniający określone ustawą warunki jest zobowiązany do stosowania danej wysokości stopy procentowej składki, przy czym zobowiązanie to wygasa wraz ustaniem funkcji płatnika składek lub z zakończeniem danego roku składkowego. Przedsiębiorca wskazał, iż w wyniku dokonanej zmiany na skutek przekształcenia powstał nowy płatnik składek.

W konsekwencji, przedsiębiorca zobowiązany jest do samodzielnego ustalenia obowiązującej go stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe w trybie obowiązującym nowo zgłoszonego płatnika w oparciu o liczbę ubezpieczonych, jak i rodzaj przeważającej działalności, zarówno w okresie od 1 grudnia 2022 r. do 31 marca 2023 r., jak i w okresie od 1 kwietnia 2023 r. do 31 marca 2023 r.

Kwestia zastosowania art. 24d ustawy CIT w przypadku wytwarzania oprogramowania na rzecz kilku podmiotów gospodarczych z przekazaniem autorskich praw majątkowych, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.203.2023.2.APO

Działalność spółki polega głównie na świadczeniu usług wytwarzania oprogramowania na rzecz kilku podmiotów gospodarczych z przekazaniem autorskich praw majątkowych. W ramach działalności gospodarczej, od 1 lutego 2022 r., spółka prowadzi prace rozwojowe w myśl art. 4 ust. 3 ustawy prawo o szkolnictwie wyższym i nauce.

Celem realizacji prac rozwojowych było wytworzenie programu komputerowego (dokumentacji projektowej oraz kodu źródłowego), podlegającego ochronie prawnej na podstawie art. 74 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych. Spółka w wyniku prac rozwojowych zaprojektowała i stworzyła nowy, zmieniony lub ulepszony: produkt, proces albo usługę.

Spółka oferuje produkty, procesy lub usługi będące wynikiem prac rozwojowych w działalności gospodarczej. Tworzenie, rozwijanie lub ulepszanie oprogramowania stanowi przejaw działalności twórczej o indywidualnym charakterze.

Twórczy charakter pracy związanych z wytwarzaniem kwalifikowanego prawa własności intelektualnej obejmuje wytworzenie nowych funkcjonalności oprogramowania, dotychczas nieużywanych i niewytworzonych w ramach prowadzonej działalności przez spółkę, polegających na: wytworzeniu nowego oprogramowania do dwukierunkowej komunikacji pomiędzy systemem informatycznym panel oraz zewnętrznymi integracjami. W świetle powyższego, działalność gospodarcza prowadzona przez spółkę w zakresie wytwarzania oprogramowania, spełnia definicję działalności badawczo-rozwojowej, o której mowa w przepisach ustawy CIT.

W związku z tym, że w Polsce oprogramowanie - definiowane jako ogół informacji w postaci zestawu instrukcji, zaimplementowanych interfejsów i zintegrowanych danych przeznaczonych dla komputera do realizacji wyznaczonych celów - podlega ochronie jak utwór literacki z art. 1 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych, oprogramowanie może być, zgodnie z wykładnią celowościową i kontekstualną (Raport OECD BEPS Plan Działania nr 5), uznane za kwalifikowane IP w świetle rozszerzającej wykładni art. 24d ust. 2 pkt 8 ustawy CIT, jeśli jego wytworzenie, rozszerzenie lub ulepszenie jest wynikiem prac badawczo-rozwojowych.

zienie, rozszerzenie lub ulepszenie jest wynikiem prac badawczo-rozwojowych.

Z treści wniosku wynika, że prace rozwojowe są realizowane przez spółkę od 1 lutego 2022 r. Celem realizacji prac rozwojowych było wytworzenie programu komputerowego (dokumentacji projektowej oraz kodu źródłowego), podlegającego ochronie prawnej na podstawie art. 74 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych. Usługi programistyczne są świadczone przez pracownika spółki na podstawie umowy o dzieło, przy czym pracownik nie prowadzi działalności gospodarczej. Dokument „Ewidencja kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej” jest prowadzony od 1 lutego 2022 r., i od tego momentu spółka zamierza skorzystać z preferencji IP BOX.

Spółka otrzymuje wynagrodzenie z tytułu przeniesienia na kontrahenta praw do programu komputerowego. Zatem, kwalifikowane dochody uzyskane z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, opisane w niniejszym wniosku, spółka może opodatkować stawką 5%, zgodnie z art. 24d ustawy CIT.

Podejście nexus koncentruje się na wykazaniu związku między: wydatkami poniesionymi przez podatnika w związku z wytworzeniem/rozwojem/ulepszeniem kwalifikowanych IP w ramach prowadzonej przez podatnika działalności badawczo-rozwojowej, kwalifikowanymi IP, dochodami uzyskanymi z kwalifikowanych IP.

Ta szczególna metoda ujmowania kosztów we wskaźniku ma zastosowanie jedynie dla celu jakim jest kalkulacja tego wskaźnika i nie zmienia zasad traktowania kosztów dla innych celów, w tym do obliczania dochodu, który jest przemierzony przez ten wskaźnik.

Jeżeli podatnik poniósł rzeczywiście wydatki, które kwalifikują się jako koszty prowadzonej przez niego działalności badawczo-rozwojowej, to wydatki związane z wytworzeniem w ramach tej działalności kwalifikowanego IP należy uznać za koszty faktycznie poniesione przez podatnika na prowadzoną bezpośrednio przez niego działalność badawczo-rozwojową związaną z kwalifikowanym prawem własności intelektualnej.

Zatem, wydatki na wynagrodzenia pracowników, które spółka ponosi w ramach prowadzonej działalności gospodarczej związanej z wytworzeniem (rozwojem) kwalifikowanego prawa własności intelektualnej są/będą kosztami uzyskania przychodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej oraz będą podlegały zaliczeniu do wskaźnika nexus.

Właściwy sposób obliczenia hipotetycznego polskiego podatku dochodowego od osób prawnych oraz ustalenie rzeczywistej podstawy opodatkowania podatkiem od dochodów zagranicznej jednostki kontrolowanej oraz rzeczywistego podatku, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.136.2023.1.SP

Hipotetyczny polski podatek dochodowy od osób prawnych należy wyliczyć mając na uwadze językową wykładnię przepisów. Przepisy odwołują się wprost do podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy CIT, zgodnie z którym obowiązek podatkowy zostaje wyliczony dla całości dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

Zatem należy wziąć pod uwagę całość dochodów uzyskanych przez daną spółkę, będącą zagranicznym podmiotem. Zgodnie z dalszą treścią przepisów: art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT, do ustalenia wysokości opodatkowania należy zastosować podstawową stawkę opisaną w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT tj. 19%.

Zatem dochody uzyskane przez zagraniczną jednostkę należy hipotetycznie opodatkować stawką 19%. Powyższe odesłanie nie oznacza nakazu zastosowania całego przepisu art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, lecz jedynie ww. stawki potrzebnej do dokonania wyliczeń.

Przepisy art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT nie wskazują na możliwość uwzględnienia w celu kalkulacji hipotetycznego podatku wszelkich ulg i odliczeń, jakie przysługiwałyby gdyby dana spółka posiadała polską rezydencję podatkową.

Powyższe przepisy wskazują przy kalkulacji „faktycznie zapłaconego podatku dochodowego” na nakaz nieuwzględniania podatku podlegającego zwrotowi lub odliczeniu w jakiegokolwiek formie. Zapis nie odnosi się jednak do obliczenia „hipotetycznego podatku” czyli tego, który „byłby (...) należny z zastosowaniem stawki podatku, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1, gdyby jednostka ta była podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1”.

Następnie należy uzyskaną kwotę „hipotetycznego podatku” porównać z podatkiem faktycz-

nie zapłaconym przez zagraniczną jednostkę w danym okresie sprawozdawczym i na tej podstawie możliwe jest stwierdzenie, czy dany podmiot zagraniczny spełnia jedną z przesłanek uznania go za zagraniczną jednostkę kontrolowaną. Nie można zatem zgodzić się ze stanowiskiem, zgodnie z którym nieprawidłowe byłoby rozumienie ww. przepisów jako nakazujących opodatkowanie wszystkich dochodów zagranicznej jednostki z zastosowaniem stawki 19%.

Błędne jest także stanowisko, zgodnie z którym przy kalkulacji hipotetycznego podatku dochodowego od osób prawnych nie powinno uwzględniać się przychodów z tytułu dywidend oraz dochodów z udziału w zyskach osób prawnych opodatkowanych na podstawie art. 22 ustawy CIT tj. określonych w art. 7b ust. 1 pkt 1 ustawy CIT przychodów z dywidend oraz innych przychodów (dochodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, bez względu na to, czy przychody te są zwolnione od opodatkowania na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy CIT.

Treść przepisów art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT nie wskazuje na możliwość uwzględnienia w celu kalkulacji hipotetycznego podatku wszelkich ulg i odliczeń, jakie przysługiwałyby gdyby dana spółka posiadała polską rezydencję podatkową.

Przy dokonywaniu wyliczenia hipotetycznego podatku dochodowego, spółka jest zobowiązana do przyjęcia pewnej fikcji prawnej, zgodnie z którą dana spółka jest polskim rezydentem podatkowym i podlega opodatkowaniu polskim podatkiem dochodowym od całości uzyskiwanych dochodów, z zastosowaniem podstawowej stawki podatkowej w wysokości 19%.

Tak obliczony hipotetyczny podatek porównuje się do faktycznie zapłaconego podatku dochodowego przez tę jednostkę w kraju jego rezydencji i w przypadku, gdy faktycznie zapłacony podatek jest niższy o co najmniej 25% od wyliczonego „hipotetycznego podatku” to spełniony zostaje warunek określony w przepisach art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT. Treść ww. przepisów nie wskazuje na możliwość uwzględnienia w celu kalkulacji hipotetycznego podatku wszelkich ulg i odli-

czeń, jakie przysługiwałyby gdyby dana spółka posiadała polską rezydencję podatkową.

Przepisy art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT nie stanowią podstawy do wyliczenia podatku dochodowego ani dla spółki dominującej, ani dla żadnej z zagranicznych jednostek. Powyższe przepisy pomagają w ustaleniu czy dana jednostka zagraniczna stanowi, bądź nie, zagraniczną jednostkę kontrolowaną.

Zgodnie z ww. przepisami konieczne jest obliczenie potencjalnego dochodu do opodatkowania, uzyskanego przez zagraniczną jednostkę w sytuacji, gdyby była ona podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych od całości swoich dochodów, na terytorium Polski. Dokonując wyliczenia hipotetycznego, polskiego podatku dochodowego od osób prawnych, mając na uwadze treść ww. przepisów należy przyjąć teoretyczne założenie, zgodnie z którym wyłącznie konkretna i analizowana spółka jest rezydentem podatkowym w Polsce.

Pozostałe zależności, tj. rezydencja podatkowa wspólników danej spółki oraz to czy posiada ona udziały w innych podmiotach zagranicznych – pozostaje bez zmian. Przy kalkulacji hipotetycznego podatku dochodowego od osób prawnych należy uwzględniać przychody z tytułu dywidend oraz dochody z udziału w zyskach osób prawnych opodatkowanych na podstawie art. 22 ustawy CIT.

Treść przepisów art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT nie wskazuje na możliwość uwzględnienia w celu kalkulacji hipotetycznego podatku wszelkich ulg i odliczeń, jakie przysługiwałyby gdyby dana spółka posiadała polską rezydencję podatkową.

Zatem przy wyliczaniu hipotetycznej podstawy do opodatkowania dla danej jednostki zagranicznej należy wziąć pod uwagę wszystkie uzyskiwane przez nią przychody, włączając w to m. in. dywidendy otrzymane przez inne jednostki zagraniczne oraz ponoszone koszty, spełniające warunki uznania ich za koszty uzyskania przychodu. Wartości wynikające z dokonania hipotetycznego wyliczenia nie prowadzą do opodatkowania danego podmiotu z powodu posiadania zagranicznej jednostki kontrolowanej w tej uzyskanej wysokości. Podstawę do opodatkowania dochodów z zagranicznej jed-

nostki kontrolowanej stanowi art. 24a ust. 4 i nast. ustawy CIT.

Przepisy art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b oraz art. 24a ust. 3 pkt 5 lit. d ustawy CIT należy rozumieć w ten sposób, że podczas obliczenia hipotetycznego, polskiego podatku dochodowego od osób prawnych, który byłby należny od danej jednostki zagranicznej, gdyby funkcjonowała jako podmiot podlegający nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce – konieczne jest zastosowanie 19% stawki podatku.

Powyższe przepisy nakazują wyliczenie potencjalnie należnego podatku, jakim została by obciążona dana jednostka i nie wskazują na możliwość uwzględnienia w celu kalkulacji hipotetycznego podatku wszelkich ulg i odliczeń, jakie przysługiwałyby gdyby dana spółka posiadała polską rezydencję podatkową. Powyższe przepisy nie wskazują także na konieczność stosowania podziału na dochody ze źródła z zysków kapitałowych i pozostałych źródeł. Konieczność obliczenia „hipotetycznego podatku” z zastosowaniem stawki 19% i brak wskazania na możliwość uwzględnienia w kalkulacji hipotetycznego podatku wszelkich ulg i odliczeń, jakie przysługiwałyby gdyby dana spółka posiadała polską rezydencję podatkową oznacza, że podział dochodów do odpowiednich źródeł byłby bezcelowy.

Przepis art. 24a ust. 16 ustawy CIT zawiera wyłączenie pozwalające na niestosowanie m.in. art. 24a ust. 1 ustawy CIT, zaś w art. 24a ust. 18 ustawy CIT wskazano na okoliczności pozwalające na stwierdzenie czy dana zagraniczna jednostka kontrolowana prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą. W tej sprawie, spółka nie posiada bezpośrednio udziałów w zagranicznych jednostkach, będących spółkami zależnymi od E. oraz G.

W przedmiotowej sprawie znajdzie jednak zastosowanie art. 24a ust. 15 w zw. z art. 11a ust. 3 ustawy CIT. Zgodnie z treścią art. 11a ust. 3 ustawy CIT oraz przedstawionym we wniosku opisem, należy wskazać, że przy ustaleniu prawa do zysku spółka powinna przyjąć, że posiada prawo do uczestnictwa w zysku spółki zależnej w części odpowiadającej najniższej wielkości udziału lub prawa łączącego podmioty, pomiędzy którymi wielkość posiadanego pośrednio udziału lub prawa jest ustalana (to jest zgodnie z art. 11a ust. 3 pkt 2 ustawy CIT).

Ustalenie czy w związku z działalnością zatrudnionych w Polsce pracowników dojdzie do powstania zagranicznego zakładu w rozumieniu polsko-niemieckiej UPO, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.114.2023.1.AW

W przedmiotowej sprawie nie można mówić o przygotowawczym lub pomocniczym charakterze działalności spółki niemieckiej na terytorium Polski za pośrednictwem pracowników w odniesieniu do działalności jednostki macierzystej. Zarówno działalność obu pracowników wykonujących czynności w Polsce, jak i działalność spółki niemieckiej sprowadzają się do zapewnienia wsparcia serwisowego i marketingowego dla grupy.

W takiej sytuacji nie można przyjąć, że działalność tych pracowników zatrudnionych w Polsce jest działalnością pomocniczą w stosunku do działalności prowadzonej przez spółkę. Mimo iż zatrudnieni pracownicy nie będą podejmować decyzji, nie będą upoważnieni do podpisywania umów i nie będą upoważnieni do ustalania istotnych warunków umów z klientami w imieniu spółki, to zakres ich działania będzie tożsamy z zakresem działania spółki niemieckiej na terytorium Polski, gdyż wykonują istotną część działalności spółki.

Działania spółki wykonywane w Polsce przez zatrudnionych przez niego pracowników stanowią świadczenie działalności spółki. Skoro pracownicy w Polsce zatrudnieni będą na stanowiskach: inżynier ds. wsparcia klienta i kierownik ds. produktów, a zakres działań spółki na rzecz spółek z grupy tożsamy jest z zakresem obowiązków pracowników zatrudnionych na tych stanowiskach, to działalność spółki w Polsce nie ma charakteru przygotowawczego/pomocniczego.

Z powyższego jednoznacznie więc wynika, że powstała w Polsce placówka nie będzie mieć przygotowawczego lub pomocniczego charakteru, lecz będzie wykonywała istotną część działalności spółki niemieckiej. Tym samym należy uznać, że art. 5 ust. 5 polsko-niemieckiej UPO znajdzie zastosowanie w rozpatrywanej sprawie, bowiem zatrudnieni pracownicy

będą osobami, które będą działać w imieniu przedsiębiorstwa.

Pracownicy będą pozostawali w stosunku pracy ze spółką, a więc będą wykonywać powierzone im zadania pod kierownictwem pracodawcy – spółki. W tym stanie rzeczy należy uznać, że zatrudnione przez niemiecką spółkę osoby fizyczne będą zależnymi przedstawicielami spółki niemieckiej w rozumieniu art. 5 ust. 5 polsko-niemieckiej UPO. W tej sytuacji ich działalność powinna być uznana za tworzącą „zakład” w świetle ww. UPO.

Tym samym działalność spółki z siedzibą w Niemczech prowadzona w Polsce w zakresie opisanym we wniosku stanowi zakład w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy CIT w zw. z art. 5 polsko-niemieckiej UPO. Uzyskiwanie przez spółkę dochodów w Polsce za pośrednictwem zakładu prowadzi do powstania źródła przychodów, które winny być opodatkowane w Polsce. W konsekwencji, po stronie spółki powstanie obowiązek rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych na terytorium Polski.

Nie można zgodzić się z twierdzeniem spółki niemieckiej, że do zagranicznego zakładu w Polsce powinien zostać przypisany przychód 0 zł. Świadczenie usług marketingowych i serwisowych dla spółek z grupy może spowodować powstanie przychodu podatkowego. Błędne jest twierdzenie, że spółka niemiecka nie świadczy bezpośrednio usług na polskim rynku.

W Polsce powstaje zakład, tym samym zyski przedsiębiorstwa powinny zostać przypisane zakładowi w części dotyczącej tego zakładu. Jednocześnie należy podkreślić, że interpretacja indywidualna dotyczy zastosowania konkretnego przepisu prawa podatkowego do przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego, nie może natomiast potwierdzać prawidłowości dokonanych przez podatnika wyliczeń. Przedmiotowa interpretacja dotyczy wyłącznie stosowania zasady przypisywania przychodów i kosztów do zagranicznego zakładu spółki w rozumieniu art. 7 polsko-niemieckiej UPO, nie dotyczy natomiast liczbowego wyliczania tych wartości.

Spełnienie warunków opodatkowania ryczałtem przez spółkę, której jedyny udziałowiec jest fundatorem i pełni funkcję przewodniczącego rady fundacji bez przyznanego prawa do wynagrodzenia, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.128.2023.2.MZA

Odnosząc się do wątpliwości dotyczących warunku umożliwiającego zastosowanie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek wskazanego w art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, w sytuacji pełnienia przez udziałowca będącego fundatorem funkcji przewodniczącego rady fundacji bez przyznanego prawa do wynagrodzenia stwierdzić należy, że z przedstawionego we wniosku opisu stanu faktycznego nie wynika, by spółka, mogła być wykluczona z opodatkowania ryczałtem z powodu niespełnienia warunku określonego w art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy CIT tj. ze względu na udziałowca będącego fundatorem fundacji pełniącego funkcję przewodniczącego rady fundacji na dzień złożenia wniosku.

Udziałowiec spółki, pomimo że jest fundatorem fundacji w okresie opodatkowania spółki ryczałtem, nie posiada jakichkolwiek praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia (pieniężnego, niepieniężnego) jako założyciel (fundator) lub jako beneficjent fundacji.

Podsumowując, jeżeli udziałowiec, pomimo że jest fundatorem fundacji nie posiada jakichkolwiek praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia (pieniężnego, niepieniężnego) jako założyciel (fundator) lub jako beneficjent fundacji – nie ma wykluczenia z opodatkowania ryczałtem z powodu niespełnienia warunku określonego w art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Zatem, u spółki, której udziałowcem jest fundator fundacji pełniący funkcję przewodniczącego rady fundacji na warunkach przedstawionych w opisie sprawy, spełniona będzie przesłanka określona w art. 28j ust. 1 pkt 4 ustawy CIT.

Spółka nie jest zobowiązana do opodatkowania kwot wypłacanych przez spółkę na rzecz firmy Y (należącej do jedyne go udziałowca spółki) z tytułu nabycia towarów i usług, gdyż kwoty te nie stanowią ukrytych zysków, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT w zw. z art. 28m ust. 3 ustawy CIT, co za tym idzie nie podlegają opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

Jak wynika ze stanu faktycznego przedmiotowej sprawy: i) spółka prowadzi aktywną działalność wykonując i dostarczając stoiska wystawowe dla zamawiających tak z terenu UE, jak z poza EOG; ii) charakter współpracy wiążący spółkę z podmiotem powiązanym, tj. firmą Y jest trwały i na niej opiera się strategia spółki; iii) spółka nabywa od firmy Y usługi, które mają charakter podwykonawczy i polegają one m.in. na wykonywaniu elementów stoisk, wykonywaniu zleconych obiektów i przedmiotów, wykonywaniu zabudowy stoiska, wykonywaniu zabudowy powierzchni targowych - bez ich organizacji; iv) wszystkie transakcje zakupu usług między podmiotami zawierane są na warunkach rynkowych; v) spółka współpracuje z firmą Y od początku powstania spółki, a także współpracuje z innymi podmiotami; vi) wspólnicy zadbali o wyposażenie spółki w niezbędne aktywa do jej funkcjonowania; vii) firma Y zajmuje się takimi usługami jak produkcja mebli biurowych, wykonywanie instalacji elektrycznych, sprzedaż detaliczna mebli, magazynowanie towarów, wynajem i zarządzanie nieruchomościami, naprawa i konserwacja mebli, wykonywanie elementów stoisk, wykonywanie zleconych obiektów i przedmiotów, wykonywanie zabudowy stoiska, wykonywanie zabudowy powierzchni targowych - bez ich organizacji; viii) analogiczne usługi i produkcje, które wykonuje firma Y sprzedawane są również na rzecz innych podmiotów.

Zatem w analizowanej sytuacji nie powstanie ukryty zysk, ponieważ nabywane usługi są wykorzystywane w prowadzonej działalności gospodarczej spółki i konieczność ich nabycia wynika z faktycznych potrzeb biznesowych spółki. Co istotne powiązania pomiędzy stronami umowy najmu nie miały wpływu na warunki jej zawarcia, a wynagrodzenie jest ustalone na warunkach rynkowych. Ponadto spółka współpracuje także z innymi podmiotami, a z kolei firma podmiotu powiązanego świadczy analogiczne usługi, jakie nabywa spółka, także na rzecz innych podmiotów.

Zatem kwoty wypłacane na rzecz podmiotu powiązanego - firmy Y z tytułu nabycia towarów i usług w związku z świadczeniem jako podwykonawcy usług na rzecz spółki nie będzie stanowiła ukrytego zysku w myśl art. 28m ust. 3 ustawy CIT, a w konsekwencji nie będzie podlegała opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

KONTAKT



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



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

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

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

LUBLIN

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

WROCŁAW

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