

MAMY PRZYJEMNOŚĆ PRZEDSTAWIĆ PAŃSTWU NAJNOWSZE WYDANIE KSP TAX NEWS, W KTÓRYM OPISUJEMY WYBRANE ORZECZENIA I INTERPRETACJE WYDANE LUB OPUBLIKOWANE W LUTYM 2018 R. MAMY NADZIEJĘ, ŻE NASZA PUBLIKACJA SPOTKA SIĘ Z PAŃSTWA ZAINTERESOWANIEM.

## Interpretacja ogólna Ministra Finansów z 24 stycznia 2018 r. - przesłanki obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej

**Minister Finansów działając na podstawie art. 14a §1 pkt 1 ustawy o ordynacji podatkowej, dokonał interpretacji przepisów w zakresie sposobu ustalenia progów dokumentacyjnych dla transakcji jednego rodzaju/innych zdarzeń jednego rodzaju, sposobu ustalenia progów dokumentacyjnych dla transakcji zawieranych z różnymi podmiotami powiązanymi, obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej oraz ustalenia transakcji jednego rodzaju, w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 25a ustawy PIT oraz art. 9a ustawy CIT.**

W interpretacji tej Minister podnosi, że fraza „transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju” użyta zarówno w ustawie CIT jak i PIT, odnosi się do „innych zdarzeń” jak i do „transakcji”. Oznacza to, że jeżeli podatnik realizuje z podmiotami powiązanymi transakcje jednego rodzaju, których wartość w sumie przekracza progi kwotowe ustanowione w art. 25a ust 1d PIT oraz 9a ust 1d CIT i jednocześnie inne transakcje jednego rodzaju, których wartość nie przekracza tych progów, to ma obowiązek sporządzenia dokumentacji dla tych transakcji jednego rodzaju, które przekroczą próg ustawowy. W związku z tym, progi dokumentacyjne należy zdaniem organu, odnosić osobno do każdego rodzaju transakcji lub do każdego rodzaju innego zdarzenia. W konsekwencji, jeżeli wartość jednego rodzaju transakcji nie będzie przekraczała progu, to podatnik nie będzie miał obowiązku sporządzenia dokumentacji dla takiego rodzaju transakcji. Ponadto Minister stwierdził, iż fakt zawarcia analogicznej transakcji jednego rodzaju z różnymi podmiotami powiązanymi nie decyduje o tym, że mamy do czynienia nie z jedną, lecz z wieloma transakcjami jednego rodzaju. Transakcje jednego rodzaju zawarte z kilkoma podmiotami powiązanymi należy zatem agregować.

Minister podkreślił również, że obowiązkiem podatnika jest prawidłowe określenie jednego rodzaju transakcji lub innych zdarzeń. Jeżeli parametry transakcji istotne z punktu widzenia cen transferowych, są do siebie zbliżone, to poszczególne przepływy pieniężne powinny być agregowane do jednego rodzaju transakcji. Sztuczne dzielenie transakcji, poczytywane byłoby za chęć uniknięcia obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej. Ponadto, zdaniem organu, transakcje jednego rodzaju oraz inne zdarzenia jednego rodzaju, powinny być każdorazowo oceniane indywidualnie z uwzględnieniem specyfiki danego podatnika. W innym przypadku przyjęcie założenia, że wartością graniczną stanowiącą przesłankę powstania obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej jest wartość tylko określonej, jednostkowej transakcji, wyspecyfikowanej z całokształtu relacji pomiędzy podmiotami powiązanymi, mogłoby prowadzić do sytuacji obchodzenia przedmiotowego obowiązku i w konsekwencji braku podatkowej transparentności stosunków między podmiotami powiązanymi.

### EKSPERT

#### Michał Wilk

doradca podatkowy  
T: +48 32 731 68 50  
E: [michal.wilk@ksplegal.pl](mailto:michal.wilk@ksplegal.pl)



*Interpretacja wprowadza profiskalną wykładnię obowiązków dokumentacyjnych i w praktyce zwiększy zakres transakcji podlegających dokumentowaniu. Przyjęcie powyższego sposobu interpretowania przepisów art. 25a ust 1d ustawy PIT oraz 9a ust 1d ustawy CIT, skutkować będzie koniecznością objęcia dokumentacją także transakcji o znikomym wpływie lub znaczeniu dla działalności danego podatnika, o ile są one tego samego rodzaju co odrębne transakcje realizowane z innymi podmiotami powiązanymi na większe kwoty. Niejasne sformułowanie ustawowe dawało jednak podstawę, aby takie podejście zaprezentować.*

**Podatek VAT**

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 5 września 2017 roku (I FSK 2319/15) wskazał moment powstania obowiązku podatkowego w VAT z tytułu udzielenia licencji do korzystania z aplikacji komputerowej oraz określił zakres przedmiotowy pojęcia usługi wykonywane w sposób ciągły.**

Spółka prowadząca m.in. działalność obejmującą sprzedaż licencji na autorskie oprogramowanie komputerowe wystąpiła o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów ustawy o VAT. Spółka w swym wniosku zadała m.in. pytanie czy prawidłowo rozpoznaje moment wykonania usługi sprzedaży licencji (tzw. pakietu godzin), która polega na zapewnieniu gotowości do wykonania usług informatycznych w określonej w pakiecie ilości godzin. Faktura sprzedaży jest wystawiana w pierwszym dniu ważności pakietu, a data wykonania usługi na fakturze jest datą początku ważności pakietu. Spółka uważała że usługa ta jest wykonana w pierwszym dniu ważności pakietu. Ze stanowiskiem spółki nie zgodził się Dyrektor Izby Skarbowej, tymczasem zarówno WSA jak i NSA skłoniły się ku stanowisku Spółki. NSA uzasadnił swoją ocenę argumentując, iż nie może być wątpliwości, że udzielenie licencji należy traktować jako usługę, jednakże usługa udzielenia licencji opisana przez Spółkę nie może być traktowana jako usługa ciągła. Powyższa argumentacja wynika z faktu, że usługa polega na udzieleniu i wdrożeniu licencji, a po wykonaniu prac konfiguracyjnych skarżący nie dokonuje już dodatkowych czynności związanych z licencją. Fakt ten wskazuje, że była to usługa jednorazowa i nie można wskazać powtarzających się czynności. W związku z powyższym, zdaniem NSA obowiązek podatkowy od licencji na oprogramowanie komputerowe, za którą jest pobierana jednorazowa opłata, powstaje z chwilą wykonania usługi, czyli wdrożenia aplikacji u klienta.

**Dyrektor Krajowej Administracji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 2 stycznia 2018 roku (sygn. KDIP1-3.4012.457.2017.2.ISK) uznał, że podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od zakupów dokonanych przed rozpoczęciem działalności gospodarczej.**

Wnioskodawca zakupił nieruchomość we wrześniu 2016 r. Na początku 2017 r. podjął decyzję o wykorzystaniu zakupionej nieruchomości do wykonywania czynności opodatkowanych, które miały polegać na jej wynajmie na cele nie mieszkaniowe. W związku z tym 13 lutego 2017 r. złożył zgłoszenie rejestracyjne VAT-R. W momencie złożenia wniosku o wydanie interpretacji (tj. grudzień 2017 r.), podatnik nie prowadził działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Podatnik zadał pytanie, czy w przedstawionych okolicznościach ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu zakupu nieruchomości. Organ podatkowy wskazał, że prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony przysługuje wszystkim podatnikom VAT, o ile wykażą oni, że zakupy były związane z bieżącą lub przyszłą działalnością opodatkowaną. W związku z tym organ uznał, że w przedstawionej sytuacji podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego. W tym celu podatnik powinien dokonać aktualizacji zgłoszenia VAT-R poprzez zmianę daty wykonywania czynności opodatkowanych na wrzesień 2016 r. oraz złożyć deklaracje VAT-7 za okresy rozliczeniowe wynikające z aktualizacji zgłoszenia VAT-R (tj. złożyć wstecznie deklaracje za okres od momentu zakupu nieruchomości do momentu pierwotnej rejestracji jako podatnik VAT).

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 23 stycznia 2018 roku (sygn. III SA/Wa 422/17) stwierdził, że podmiot zarejestrowany dla celów VAT w danym państwie członkowskim UE może korzystać z systemu odliczeń podatku, nawet jeżeli wykonuje czynności opodatkowane na terenie tego państwa sporadycznie lub nie wykonuje ich wcale.**

Spółka z Wielkiej Brytanii założyła w Polsce oddział, którego przedmiotem działalności było wykonywanie części oprogramowania informatycznego. Oprogramowanie było przekazywane spółce z Wielkiej Brytanii, która następnie sprzedawała je swoim klientom. Oddział nie dokonywał zatem sprzedaży opodatkowanej na terenie Polski, a jednocześnie dokonywał zakupu

opodatkowanych towarów i usług na potrzeby związane z wykonywaniem czynności opodatkowanych. W związku z tym oddział uznał, że zgodnie z zasadą neutralności podatku VAT, powinien otrzymać zwrot podatku naliczonego. Organ podatkowy stwierdził w interpretacji indywidualnej, że takie postępowanie jest nieprawidłowe. WSA w Warszawie nie zgodził się z organem podatkowym i uchylił interpretację. Sąd wskazał, że na podstawie art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy o VAT podatnik ma prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, jeśli nabyte towary i usługi dotyczą czynności opodatkowanych wykonywanych poza terytorium kraju. Jednocześnie kwoty te mogą być odliczone, jeśli czynności te byłyby wykonywane na terytorium kraju, a podatnik posiadałby dokumenty, z których wynika związek odliczonego podatku z tymi czynnościami. Według sądu przepis ten należy rozumieć w ten sposób, że podmiot zarejestrowany w danym państwie członkowskim UE może korzystać z systemu odliczeń bezpośrednich w związku z wykonywaniem czynności opodatkowanych na terytorium innego państwa członkowskiego.

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 12 stycznia 2018 r. (sygn. I FSK 220/16) wskazał, że wynajem domów na cele mieszkaniowe wybudowanych z zamiarem sprzedaży stanowi zmianę przeznaczenia i skutkuje obowiązkiem korekty VAT.**

Spółka wybudowała osiedle mieszkaniowe obejmujące domy jednorodzinne w większości przeznaczone na sprzedaż. W stosunku do pięciu z nich zawarła umowy najmu z opcją zakupu, w ramach której zobowiązała się do sprzedaży domu na rzecz najemcy oraz udzielenia rabatu w wysokości 89% kwoty zapłaconej w ramach czynszu (z tytułu najmu). Zdaniem Spółki nie była ona zobowiązana do dokonywania korekt na podstawie art. 91 ustawy o VAT, gdyż przedmiotowe budynki były wznoszone z zamiarem sprzedaży i takie ich przeznaczenie nie uległo zmianie pomimo tymczasowego wynajmowania. Spółka wskazała także, że skoro budynki stanowiły towar przeznaczony do sprzedaży, to znajduje zastosowanie art. 91 ust. 7b w zw. z ust. 7c ustawy o VAT, który wyłącza obowiązek korekty, gdy upłynęło 12 miesięcy od końca okresu rozliczeniowego, w którym wydano towary do użytkowania. Organ nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki i wskazał, że wprawdzie początkowo budynki miały służyć czynnościom opodatkowanym (sprzedaży), jednak oddanie ich w najem spowodowało, że są wykorzystywane wyłącznie do czynności zwolnionych od podatku, a tym samym doprowadziło to do zmiany ich przeznaczenia i zobligowało Spółkę do korekty VAT. Ponadto art. 91 ust. 7b ustawy o VAT nie może zwalniać Spółki z obowiązku korekty, gdyż odnosi się on jedynie do towarów wykorzystywanych przez podatnika w działalności gospodarczej. Tymczasem domy będące przedmiotem najmu, przed zmianą przeznaczenia (sposobu ich wykorzystania), nie były przez spółkę wykorzystywane do działalności gospodarczej. WSA i NSA potwierdziły stanowisko organu wskazując, że faktyczne działanie Spółki, tj. de facto prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie najmu, czyli działalności zwolnionej od podatku, oznaczało faktyczną zmianę przeznaczenia, którą należało uwzględnić. Sam zamiar przyszłej sprzedaży pozostający na tamtą chwilę aktualny nie niwelował skutku zmiany przeznaczenia.

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z 11 lipca 2017 roku (sygn. III SA/GI 457/17) stwierdził, że realizacja prawa do odliczenia podatku naliczonego z dokumentu celnego SAD wymaga związku między importowanym towarem a prowadzoną działalnością gospodarczą.**

Podatnik prowadzi działalność w zakresie dostarczania artykułów spożywczych do hipermarketów i hurtowni. Producentem tych artykułów jest firma powiązana osobowo z podatnikiem. Podatnik zawarł z podmiotem z Czech umowę na dostawę z montażem linii produkcyjnej margaryny. Zakupiona linia została zamontowana na terenie zakładu producenta, z którym współpracuje podatnik. Jednocześnie zostanie ujęta w ewidencji jako środek trwały podatnika, który ma być dzierżawiony podmiotowi powiązanemu z podatnikiem. Część podzespołów linii została zaimportowana z USA. Zgodnie z warunkami dostawy Incoterms DAP oraz zawartą umową, podatnik

nie był nabywcą podzespołów, ale był zobowiązany do poddania podzespołów procedurze celnej. Zatem podatnik zapłacił cło i VAT z tytułu importu towarów, które następnie zostały wykorzystane przez czeskiego producenta linii produkcyjnej. Jednocześnie podatnik na podstawie dokumentu SAD dokonał odliczenia podatku z tytułu importu. W ocenie sądu postępowanie podatnika w zakresie odliczenia podatku było nieprawidłowe. Na podstawie art. 86 ust. 2 pkt 2 lit. a ustawy o VAT podatnik ma prawo do odliczenia podatku na podstawie dokumentu celnego (w tym dokumentu SAD). Jednak w celu skorzystania z tego prawa, zakupione towary lub usługi muszą mieć związek z prowadzoną działalnością opodatkowaną. W przedstawionym stanie faktycznym zaimportowane towary zostały wykorzystane do działalności opodatkowanej przez dostawcę linii produkcyjnej z Czech. Na prawo do odliczenia podatku nie mają wpływu okoliczności związane z tym, czy podatnik jest odpowiedzialny za wypełnienie obowiązków celnych.

## Podatek CIT

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z 10 stycznia 2018 r. (sygn. I SA/Po 988/17) wskazał, że brak przeniesienia czynnika ludzkiego nie wklucza uznania danego zespołu składników za zorganizowaną część przedsiębiorstwa.**

Spółka wydzieliła część przedsiębiorstwa, a następnie wniosła ją w formie aportu do innej spółki kapitałowej. W skład wydzielonych składników materialnych oraz niematerialnych weszły elementy składające się na ustawową definicję zorganizowanej części przedsiębiorstwa w rozumieniu ustawy o CIT. Jednym ze składników dzielonego przedsiębiorstwa była baza magazynowa, jednak bez zatrudnionych do jej obsługi pracowników. Organ uznał, że ww. zespół składników materialnych i niematerialnych, będący przedmiotem aportu, nie wypełnił wszystkich podstawowych przesłanek do uznania go za zorganizowaną część przedsiębiorstwa, bowiem nie cechował się wystarczającym stopniem wyodrębnienia funkcjonalnego. W wyniku dokonania aportu bazy magazynowej nie doszło do „przejęcia” pracowników. W ocenie organu, nie sposób można było uznać, że opisany zespół składników może potencjalnie stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące zadania gospodarcze. WSA przyznał jednak rację Spółce podnosząc, że istotą przedsiębiorstwa jako zorganizowanego zespołu składników materialnych i niematerialnych jest prowadzenie działalności gospodarczej poprzez realizację określonych zadań gospodarczych, które mogą być wykonywane również bez wewnętrznych działów obsługi, np. bez pracowników bazy magazynowej. Tym samym brak czynnika ludzkiego nie przesądza o tym, że dany zespół składników nie może być przedsiębiorstwem.

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 16 stycznia 2018 r. (sygn. II FSK 3584/15) wskazał, że przejęcie długu wynikającego z umowy kredytowej zobowiązujące do spłaty pozostałej części długu nie skutkuje powstaniem przychodu, bowiem w tej samej kwocie przejemca będzie zobowiązany do spłaty reszty tego kredytu.**

Spółka nabyła nieruchomość od spółki komandytowej, która zaciągnęła kredyt na nabycie tej nieruchomości. Następnie Spółka przejęła za wynagrodzeniem zobowiązanie spółki komandytowej do spłaty kwoty głównej kredytu oraz do zapłaty odsetek. Wynagrodzenie jakie uzyskała Spółka od spółki komandytowej za przejęcie od niej zobowiązania było równe kwocie kredytu i odsetek. W ocenie Spółki w wyniku zawarcia umowy przejęcia długu za zgodą kredytodawcy, spółka w sensie ekonomicznym zwiększyła swoje aktywa o wierzytelności wynikające z przysługującego wynagrodzenia od spółki komandytowej oraz zwiększyła pasywa o analogiczną wartość z uwagi na konieczność wykazania w bilansie zobowiązania kwoty do zwrotu z tytułu przejętego długu (kredytu). Zdaniem Spółki przejęcie istniejącego kredytu było tak samo podatkowo neutralne jak zaciągnięcie nowego kredytu od banku. Organ nie zgodził się z tym stanowiskiem i wskazał, że w wyniku przejęcia długu przez Spółkę nie doszło do zaciągnięcia przez nią kredytu. Spółka uzyskała de facto aktywo w postaci wierzytelności z tytułu wynagrodzenia za przejęcie długu. To zwiększenie aktywów spółki miało charakter trwały i definitywny i dlatego należy uznać je za przychód podatkowy. WSA i NSA nie

zgodziły się ze stanowiskiem organu i wskazały, że kształtująca się linia orzecznicza sądów administracyjnych wskazuje, iż w sytuacji, gdy przejemca przejmuje dług wynikający z umowy kredytowej, będąc jednocześnie zobowiązany na tej podstawie do spłaty pozostałej części kredytu, nie uzyskuje przychodu, bowiem w tej samej wysokości (kwocie) będzie zobowiązany do spłaty tego kredytu.

Gdyby byli Państwo zainteresowani uzyskaniem dodatkowych informacji w powyższym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt.



#### Kontakt w KSP:

**Magdalena Patryas**

Partner

T: +48 32 731 68 59

E: [magdalena.patryas@ksplegal.pl](mailto:magdalena.patryas@ksplegal.pl)

**KSP Legal & Tax Advice**

ul. Chorzowska 150

40-101 Katowice

[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

**Michał Wilk**

Counsel

T: +48 32 731 68 69

E: [michal.wilk@ksplegal.pl](mailto:michal.wilk@ksplegal.pl)

F: +48 32 731 68 51

E: [kancelaria@ksplegal.pl](mailto:kancelaria@ksplegal.pl)

[www.taxblog.ksplegal.pl](http://www.taxblog.ksplegal.pl)

*Mamy nadzieję, że powyższa informacja będzie dla Państwa pomocna. Informacje te nie stanowią opinii prawnej ani porady. W celu uzyskania pełnych informacji lub porady prawnej, prosimy o kontakt. Jeżeli nie wyrażają Państwo zgody na przesyłanie dalszych newsletterów, prosimy o odesłanie tego maila na adres [kancelaria@ksplegal.pl](mailto:kancelaria@ksplegal.pl) w treści wpisując słowo NIE.*

© 2018 Wszystkie prawa zastrzeżone