

MAMY PRZYJEMNOŚĆ PRZEDSTAWIĆ PAŃSTWU NAJNOWSZE WYDANIE KSP TAX NEWS, W KTÓRYM OPISUJEMY WYBRANE ORZECZENIA I INTERPRETACJE WYDANE LUB OPUBLIKOWANE W GRUDNIU 2016 R. MAMY NADZIEJĘ, ŻE NASZA PUBLIKACJA SPOTKA SIĘ Z PAŃSTWA ZAINTERESOWANIEM.

Oszacowanie dochodu przy umorzeniu zobowiązań pożyczkobiorcy przez podmiot powiązany – zmiana linii orzeczniczej

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 13 grudnia 2016 r. (sygn. I SA/Wa 2900/15) wskazał, że z uwagi na istnienie między pożyczkodawcą a pożyczkobiorcą powiązań określonych w art. 11 ust. 4 ustawy o CIT, do umowy umorzenia zobowiązania z tytułu udzielonej pożyczki oraz należnych odsetek możliwe jest zastosowanie mechanizmu szacowania dochodu z transakcji zawartej między podmiotami powiązаныmi.

Pożyczkodawca udzielił kilku pożyczek spółce powiązanej kapitałowo, które zamierzał umorzyć w całości (tj. kwotę główną oraz odsetki) bądź w części (tj. tylko naliczone odsetki) poprzez zwolnienie Pożyczkobiorcy z długu zgodnie z art. 508 Kodeksu cywilnego. W ocenie Pożyczkodawcy, umorzenie zobowiązań Pożyczkobiorcy w całości lub w części nie spowoduje powstania przychodu podatkowego po stronie Pożyczkodawcy – w związku z czym wystąpił o wydanie indywidualnej interpretacji. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie 24 czerwca 2015 r. (sygn. IPPB3/4510-341/15-2/AG) wskazał, że wobec Pożyczkobiorcy istnieje możliwość zastosowania przepisów dotyczących szacowania dochodów z art. 11 ustawy o CIT. Tym samym, w ocenie Organu, umorzenie wierzytelności pożyczkowych przysługujących Pożyczkodawcy, z uwagi na istnienie między stronami transakcji powiązań, nie wyklucza zastosowania art. 11 ust. 1 ustawy o CIT. Przepis ten nakazuje organom podatkowym określenie dochodu i należnego podatku bez uwzględnienia nierynkowych warunków transakcji zawartej między podmiotami powiązаныmi, gdy podmioty te zaniżyły albo nie wykazały dochodu w związku z tą transakcją.

Rozpoznając sprawę, WSA w Warszawie przyznał rację Organowi i oddalił skargę. Sąd wskazał, że skoro przepis art. 11 ustawy o CIT stanowi samodzielną podstawę do ustalania przez organy podatkowe niezrealizowanych dochodów podatników w drodze oszacowania, to kiedy Pożyczkodawca rezygnuje z wierzytelności (pożyczki) na podstawie art. 508 k.c., mającej swoje źródło w pierwotnej umowie pożyczki, to w takiej sytuacji organ ma prawo do skorzystania z mechanizmów szacowania i stwierdzenia czy rzeczywiście w wyniku powiązań między spółkami nie doszło do takiego ustalenia podatku, który by zakłócił dochody Skarbu Państwa. W ocenie WSA, skoro organy mogą badać cele transakcyjne na poziomie udzielenia pożyczek, to również mogą to czynić w przypadku umorzenia zobowiązań z umów pożyczek.

Przedmiotowy wyrok ma charakter precedensowy. Zgodnie z dotychczasową linią orzeczniczą każdorazowe zwolnienie z długu stanowiło wygaśnięcie zobowiązania, a tym samym powodowało zerwanie węzła obligacyjnego. Tym samym umorzenie wierzytelności poprzez zwolnienie z długu nie było wcześniej uznane za „transakcję” w znaczeniu wskazanym przez art. 11 ustawy o CIT, wobec czego organy podatkowe stały na stanowisku, że metody ewentualnego szacowania dochodu nie mogłyby zostać wykorzystane do takiej umowy.

EKSPERT

Michał Wilk

doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 69

E: michal.wilk@ksplegal.pl



Zdaniem WSA podatnik rezygnując z przysporzenia, z uwagi na zawarcie transakcji z podmiotem powiązaniem, w wyniku którego zostały ustalone warunki różniące się od warunków rynkowych, musi liczyć się z ryzykiem oszacowania dochodu. W tym przypadku może on dotyczyć nieotrzymanych odsetek od pożyczki.

Powyższy wyrok nie oznacza automatycznie, że w przypadku umorzenia odsetek od pożyczki pomiędzy podmiotami powiązanimi dojdzie do doszacowania dochodu po stronie pożyczkodawcy. Niemniej jednak organy podatkowe mają prawo badać ustalone warunki. Powinny one odzwierciedlać zachowania podmiotów niepowiązanych. Należy zatem zadać sobie pytanie, czy w szerszym kontekście biznesowym (np. chęć pogłębienia relacji biznesowych) podmiot niepowiązany byłby skłonny zrezygnować z odsetek, spodziewając się przykładowo przyszłych zysków ze współpracy handlowej. Jeśli tak, można bronić braku powstania przychodu po stronie podmiotu, który umorzył zobowiązanie.

Podatek VAT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 21 grudnia 2016 r. (sygn. I FSK 647/15) wskazał, że paragon powinien zawierać nazwę towaru lub usługi pozwalającą na jednoznaczną ich identyfikację, gdyż jedną z jego cech jest dostarczanie precyzyjnej informacji o tym, jaką transakcję dokumentuje.

Spółka prowadzi działalność w zakresie handlu detalicznego, wobec czego dokumentuje sprzedaż na podstawie paragonów fiskalnych. Spółka zamierza nadawać towarom, które mają tę samą cenę i podlegają opodatkowaniu VAT według tej samej stawki, opis na paragonie fiskalnym, który odwołuje się do 2 lub więcej nazw jednostkowych lub nazw własnych konkretnych towarów. Zdaniem Spółki takie działanie pozwoli konsumentom na jednoznaczne zidentyfikowanie towarów w świetle § 8 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących. Powyższe stanowisko znalazło potwierdzenie w wyroku Sądu I instancji, który uchylił niekorzystną dla Spółki interpretację. Ostatecznie NSA uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe i wskazał, że umieszczona na paragonie fiskalnym nazwa towaru lub usługi powinna oznaczać nazwę jednostkową, a nie określoną grupę asortymentową sprzedawanego towaru lub usługi, tak aby do każdego towaru możliwe było przyporządkowanie odpowiedniej stawki podatkowej i aby powiązanie tej nazwy z ceną pozwoliło na indywidualne określenie sprzedanego towaru lub usługi. Zdaniem NSA, paragon powinien dostarczać konsumentowi szczegółowych informacji o tym, jaką transakcję i nabycie jakiego towaru dokumentuje.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 15 grudnia 2016 r. (sygn. I FSK 258/15) orzekł, że Spółka leasingowa, która rozwiązała umowę z korzystającym, a po pewnym czasie ją wznowiła, musi rozpoznać obowiązek podatkowy w VAT zgodnie z nowym harmonogramem opłat leasingowych.

Kontrahent Spółki, z którym została zawarta umowa leasingu, spóźnił się z zapłatą miesięcznych rat leasingowych, co spowodowało wypowiedzenie przez Spółkę umowy leasingu. Pomimo wypowiedzenia umowy, leasingobiorca nadal używał przedmiotu leasingu, uiszczając kwoty wskazane w wezwaniu do zapłaty wystosowanym przez Spółkę. Ponadto leasingobiorca dokonywał też kolejnych wpłat, niewynikających z wezwania do zapłaty, a które odwoływały się do rozwiązanej umowy. Następnie, po ustaleniu z leasingobiorcą nowego harmonogramu opłat, Spółka wystawiła fakturę za pierwszy wynikający z niego okres rozliczeniowy (czyli od rozwiązania umowy do jej wznowienia). Zdaniem Spółki obowiązek podatkowy z tytułu opłat należnych za używanie przedmiotu leasingu w okresie od rozwiązania umowy do momentu jej wznowienia powstał z datą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w nowym harmonogramie. Z stanowiskiem Spółki nie zgodził się organ podatkowy, a następnie WSA, który wskazał, że Spółka skutecznie cofnęła oświadczenie woli o rozwiązaniu umowy, wobec czego w

dalszym ciągu świadczyła usługę leasingu na podstawie pierwotnej umowy. NSA przyznał jednak rację Spółce, gdyż stwierdził, że na gruncie prawa cywilnego nie jest możliwym cofnięcie oświadczenia woli złożonego adresatowi. Wobec powyższego Spółka skutecznie wypowiedziała umowę leasingobiorcy, a następnie zawarła z nim nowe zobowiązanie, którego treść nawiązywała do pierwotnie zawartej umowy, ale została skorygowana o nowy harmonogram płatności. W ocenie NSA nowy harmonogram określił nowe zasady umowy leasingu, wobec czego obowiązek podatkowy powstał z datą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności określonego w nowym harmonogramie opłat leasingowych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z 8 grudnia 2016 r. (sygn. III SA/Wa 2881/15) wskazał, że w niektórych branżach wydatki poniesione na prowadzenie działalności prospołecznej, tzw. polityki CSR, związane są z wykonywaniem czynności opodatkowanych.

Spółka, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, która polega na produkcji paszy, realizuje politykę prospołeczną CSR (ang. Corporate Social Responsibility). W ramach tych działań organizuje programy wspierające społeczności lokalne, które polegają na ponoszeniu kosztów remontów obiektów szczególnie istotnych dla danej społeczności w rejonach, gdzie Spółka prowadzi sprzedaż swoich produktów. Zdaniem Spółki wydatkowe przez nią środki, w ramach polityki CSR, przekładają się na jej przyszłe zyski, gdyż zwiększają rozpoznawalność jej marki w wybranej grupie docelowych odbiorców, więc w konsekwencji Spółce przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktur dotyczących takich wydatków. Z stanowiskiem Spółki nie zgodził się Organ, który wskazał na brak związku pomiędzy usługami i towarami nabytymi na potrzeby polityki CSR a opodatkowaną działalnością Spółki. WSA w swoim orzeczeniu nie zgodził się z Organem i podniósł, że z uwagi na specyfikę towarów i adresata polityki CSR, którym jest potencjalny nabywca produktów oferowanych przez Spółkę, w pewnych branżach polityka CSR jest czasami jedyną efektywną formą marketingu, gdyż służy promowaniu towarów producenta. W ocenie WSA, występuje pośredni związek pomiędzy wydatkami Spółki na realizację strategii CSR a przyszłą sprzedażą, więc w konsekwencji Spółka ma prawo odliczyć VAT z tytułu przedmiotowych wydatków.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 7 grudnia 2016 r. (sygn. 1462-IPPP1.4512.876.2016.1.KC) stwierdził, że pobierana przez podatnika opłata za rozłożenie płatności w czasie, jako odrębne świadczenie od umowy przeniesienia prawa wieczystego użytkowania, jest usługą finansową korzystającą ze zwolnienia od podatku VAT.

Podatnik zawarł umowę przeniesienia prawa wieczystego użytkowania gruntu z Kupującym, który wpłacił przed zawarciem umowy część pieniędzy na rachunek powierniczy. Płatność pozostałej części została odroczone w czasie do konkretnego wyznaczonego dnia. Umowa przewidywała, że odroczone płatność jest oprocentowana, a Kupujący może wpłacić pozostałą część płatności w dowolnych ratach i dowolnym czasie, wskutek czego naliczone mu oprocentowanie będzie niższe niż gdyby wpłacił odroczone część płatności dopiero w wyznaczonym dniu. Zdaniem Podatnika, odroczone termin zapłaty jest tzw. kredytem kupieckim udzielonym Kupującemu, gdyż ze względu na pobieranie odsetek i możliwość wcześniejszej spłaty odroczenie części płatności przez Podatnika stanowi transakcję identyczną z udzieleniem kredytu lub pożyczki, a więc stanowi usługę finansową w rozumieniu art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy o VAT. Organ w wydanej interpretacji uznał stanowisko Podatnika za prawidłowe i wskazał, że pobieranie przez Podatnika opłaty za rozłożenie płatności w czasie spełnia ekonomiczną istotę kredytu kupieckiego oraz posiada jej charakterystyczne cechy, co przesądza o tym, że usługi takie zaklasyfikować należy jako usługi finansowe zwolnione z VAT, gdzie obowiązek podatkowy z tytułu ich wykonania powstanie na zasadach szczególnych, tj. z chwilą otrzymania przez Podatnika całości lub części zapłaty (odsetek).

Podatek CIT

NSA w wyroku z 9 grudnia 2016 r. (sygn. II FSK 3796/14) wypowiedział się w kwestii możliwości zaliczenia w koszty uzyskania przychodów dodatkowego czynszu.

Spółka-wnioskodawca podnajęła Spółce B lokal, wynajmowany od Spółki M (wynajmujący). Spółka B prowadziła w nim działalność gospodarczą. Z racji tego, że działalność ta okazała się nierentowna, Spółka-wnioskodawca postanowiła rozwiązać najem przed jego końcem. Z tytułu przedwczesnego rozwiązania umowy była zobowiązana do zapłaty na rzecz wynajmującego czynszu dodatkowego. NSA stanął na stanowisku, że zapłata dodatkowego czynszu nie może być uznana za koszt uzyskania przychodów. Sytuacja gospodarcza podnajemcy nie stanowi uzasadnienia dla celowości poniesionego wydatku. Odmienna argumentacja oznaczałaby, że podatnik bierze na siebie odpowiedzialność za działanie innego podmiotu gospodarczego, co jest nieracjonalne z punktu widzenia prowadzenia działalności gospodarczej. Z kolei ograniczenie uszczuplenia majątku spółki (w postaci braku obowiązku zapłaty kolejnych rat czynszu) nie stanowi wystarczającej podstawy do uznania, iż działanie to stanowi zabezpieczenie źródła przychodów. Ponadto pomiędzy wydatkiem brak adekwatnego związku z przychodem.

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 53

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl**KSP Legal & Tax Advice**

ul. Chorzowska 150

40-101 Katowice

www.ksplegal.pl**Michał Wilk**

Doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 69

E: michal.wilk@ksplegal.pl

F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl**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 w treści wpisując słowo NIE.

© 2017 Wszystkie prawa zastrzeżone