

MAMY PRZYJEMNOŚĆ PRZEDSTAWIĆ PAŃSTWU NAJNOWSZE WYDANIE KSP TAX NEWS, W KTÓRYM OPISUJEMY WYBRANE ORZECZENIA I INTERPRETACJE WYDANE LUB OPUBLIKOWANE W LIPCU 2017 R. MAMY NADZIEJĘ, ŻE NASZA PUBLIKACJA SPOTKA SIĘ Z PAŃSTWA ZAINTERESOWANIEM.

Zaliczenie do kosztów nieuregulowanych wierzytelności możliwe wyłącznie przy udowodnieniu nieściągalności każdej z nich

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 19 lipca 2017 r. (sygn. II FSK 1680/15) stwierdził, że art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT należy rozumieć w ten sposób, że każda niewyegzekwowana wierzytelność zaliczana do kosztów uzyskania przychodu powinna być udokumentowana postanowieniem o nieściągalności.

Sprawa rozpoczęła się od złożenia wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. Podatnik prowadzi działalność gospodarczą w zakresie robót budowlanych na rzecz innych przedsiębiorców. Kontrahenci podatnika nie dokonywali płatności zgodnie z terminem przewidzianym na fakturach lub w umowach. W niektórych sytuacjach podatnik uzyskiwał postanowienie o nieściągalności jednej z kilku wierzytelności przysługujących mu w stosunku do jednego dłużnika i na podstawie jednej umowy czy faktury. Podatnik stanął na stanowisku, że uzyskanie takiego postanowienia w stosunku do jednej z takich wierzytelności pozwala przyjąć, że każda z nich jest nieściągalna. W efekcie do kosztów uzyskania przychodu można zaliczyć wszystkie wymienione wierzytelności. NSA uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. Sąd stanął na stanowisku, że literalna wykładnia art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT świadczy o tym, że każda wierzytelność powinna być dokumentowana odrębnie w zakresie oceny o jej nieściągalności. Bowiem każde takie postanowienie dotyczy jednej, skonkretyzowanej wierzytelności. Zatem postanowienie o nieściągalności jednej z wierzytelności nie może prowadzić do przyjęcia wniosku o tym, że pozostałe wierzytelności przysługujące względem tego samego dłużnika są nieściągalne. W ocenie NSA, w przedstawionych sytuacjach, niedopuszczalne jest odpowiednie stosowanie art. 16 ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT.

Wielu przedsiębiorców boryka się z trudnościami w egzekwowaniu wierzytelności od swych kontrahentów. Prowadzi to do problemów z utrzymaniem płynności finansowej. Rozwiązaniem jest regulacja przewidziana w art. 16 ust. 2 pkt 1. Pozwala ona zaliczyć podatnikowi do kosztów podatkowych wierzytelności udokumentowane postanowieniem o nieściągalności. NSA w zaprezentowanym wyroku nie zgodził się z korzystnym dla podatnika stanowiskiem WSA w Warszawie i skomplikował sytuację podatnika. Literalne brzmienie art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT wyraźnie wskazuje na to, że wierzytelności powinny być udokumentowane postanowieniem o nieściągalności. Zatem można argumentować, że jedno postanowienie o nieściągalności może być podstawą do uznania za koszt podatkowy wielu wierzytelności, przysługujących wobec jednego dłużnika. Również wykładnia celowościowa prowadzi do wniosku, że jeśli dłużnik nie posiada majątku by zaspokoić jedną z wierzytelności, to absurdem wydaje się być uzyskiwanie postanowień o nieściągalności w stosunku do pozostałych wierzytelności. NSA przyjął jednak restrykcyjne podejście uznając, że sytuacja dłużnika jest dynamiczna. W każdym momencie zmiany w majątku dłużnika mogą prowadzić do możliwości zaspokojenia wierzytelności podatnika. Taka interpretacja art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT działa na niekorzyść podatników, ponieważ ogranicza możliwości rozwiązania

EKSPERT

Magdalena Patryas

doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 53

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl



problemu niewypłacalnych dłużników. Naraża ich jednocześnie na konieczność ponoszenia wyższych kosztów związanych z dochodzeniem wierzytelności, gdyż każdą z nich należy dochodzić z osobna.

Podatek VAT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z 26 lipca 2017 r. (sygn. I SA/Po 930/16) wskazał, że możliwości wyodrębnienia konkretnych transakcji w ramach regularnej i powtarzalnej sprzedaży, nie skutkuje pozbawieniem takich dostaw charakteru ciągłego.

Spółka sprzedawała towary poprzez dostarczenie ich do magazynu, z którego w dowolnym momencie były pobierane przez kontrahenta. Własność towarów oraz prawo do rozporządzania nimi jak właściciel przechodziły na kontrahenta w momencie ich pobrania z magazynu za cenę określoną w cenniku stanowiącym załącznik do umowy zawartej pomiędzy stronami. W każdy poniedziałek oraz w pierwszy dzień kolejnego miesiąca kontrahent przekazywał Spółce raporty zawierających dane o rodzaju, ilości i dacie pobranych towarów. Zdaniem Spółki obowiązek podatkowy w VAT z tytułu powyższych dostaw powstawał z upływem każdego okresu rozliczeniowego, do którego odnosiły się raporty sporządzane przez kontrahenta, tj. na ostatni dzień tygodnia lub miesiąca, w zależności od wybranego okresu rozliczeniowego. Organ nie zgodził się z tym stanowiskiem i wskazał, że zapewnienie przez Spółkę ciągłości dostaw towarów na rzecz kontrahenta nie skutkuje automatycznie uznaniem takiej sprzedaży za ciągłą, gdyż każdą z nich może być wyodrębniona co do daty i ilości dostarczonego towaru. WSA przyznał jednak rację Spółce stwierdzając, że dostawa towarów zachowuje charakter ciągły, pomimo możliwości jej wyodrębnienia, natomiast decydującym aspektem jest dokonywanie takich transakcji w ramach regularnej i powtarzalnej sprzedaży.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 29 czerwca 2017 r. (sygn. 0114-KDIP4.4012.152.2017.1.IGO) stwierdził, że usługa subskrypcji na cykliczne dostarczanie analiz i opracowań jest usługą o charakterze ciągłym. W związku z jej świadczeniem należy ustalać następujące po sobie okresy rozliczeniowe.

Podatnik we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zadał pytanie o moment powstania obowiązku podatkowego w VAT z tytułu świadczenia usługi subskrypcji. W ramach swojej działalności wnioskodawca zajmuje się m. in. sporządzaniem różnego rodzaju opracowań dla podmiotów gospodarczych takich jak: analizy rynkowe, zatrudnienia, sytuacji na rynku czy charakterystyki sytuacji rynkowej. W zależności od zamówienia, opracowania są dostarczane do klientów cyklicznie albo jednorazowo. Podatnik stanął na stanowisku, że w przedstawionym stanie faktycznym mamy do czynienia ze świadczeniem ciągłym, a moment powstania obowiązku podatkowego powstaje na podstawie art. 19a ustęp 3 ustawy o VAT (z upływem ustalonych okresów rozliczeniowych). Organ podatkowy uznał stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe. Stwierdził, że działalność podatnika polegała na stałym zachowaniu w czasie trwania subskrypcji. Oznacza to, że nie jest możliwe wyodrębnienie powtarzających się czynności. W związku z tym usługę subskrypcji należało uznać za świadczenie ciągłe.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 11 lipca 2017 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.186.2017.1.JF) wskazał, że eksport towarów w ramach transportu o nieprzerwanym charakterze ma miejsce także w sytuacji kilkudniowego przechowywania towarów ze względów logistycznych.

Spółka zamierzała dokonać eksportu towarów do Rosji na rzecz brytyjskiego kontrahenta, z tym, że towar został przewieziony przez Litwę, gdzie przez 7 dni ze względów logistycznych oczekiwał w magazynie na odbiór. Procedura celna została rozpoczęta na Litwie przez firmę brytyjską, co wynika z otrzymanego komunikatu IE-599. Tym samym Spółka uznając transakcję za eksport pośredni zastosowała do niej stawkę 0%. Prawidłowość postępowania Spółki potwierdził Organ wskazując, że

przeładowywanie lub chwilowe składowanie towaru ze względów logistycznych nie przerywa importu, natomiast istotne jest, aby przeznaczeniem eksportowanego towaru było jego wywiezienie z terytorium Unii Europejskiej.

Podatek CIT

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 19 lipca 2017 r. (sygn. II FSK 1679/15) orzekł, że strata ze zbycia wierzytelności odsetkowej (wcześniej nieuwzględnionej jako przychód należny) nie może zostać uznana za koszt uzyskania przychodu. Nie wynika to jednak z art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy o CIT, w którym ustawodawca zapewnił podatnikowi możliwość rozliczenia straty związanej z odpłatnym zbyciem wierzytelności, ale tylko w przypadkach, gdy sprzedawana wierzytelność została wcześniej uwzględniona jako przychód należny podatnika. Bowiern sama istota nieskapitalizowanych odsetek w ogóle nie pozwala na uznanie ich za przychód należny.

Bank złożył wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie przepisów ustawy o CIT. Wskazał w nim, że zawiera z podmiotami zewnętrznymi umowy sprzedaży pakietów wierzytelności powstałych w związku z prowadzoną działalnością bankową. Podatnik powziął wątpliwość czy sprzedawane wierzytelności w części dotyczącej nieskapitalizowanych odsetek, które nie zostały zaliczone do przychodów należnych, powinny zostać uznane za koszt uzyskania przychodu do wysokości ceny ustalonej w umowie sprzedaży pakietu wierzytelności. Sprawa zakończyła się wniesieniem skargi do NSA. Sąd stwierdził, że w odniesieniu do odsetek nieskapitalizowanych w ogóle nie mamy do czynienia z przychodem należnym. W związku z tym, również uznanie straty wynikającej z ich sprzedaży, nie może być uznane za koszt uzyskania przychodu. NSA stanął jednocześnie na stanowisku, że art. 16 ust. 1 pkt 39 nie określa tego, co może być kosztem uzyskania przychodu. Głównym celem tej regulacji jest bowiem wskazanie tego, co kosztów tych nie stanowi.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z 26 lipca 2017 r. (sygn. I SA/Po 1355/16) wskazał, że w przypadku prowadzenia działalności na terenie SSE na podstawie dwóch zezwoleń dopuszczalny limit korzystania z pomocy publicznej powinien być oceniany odrębnie w odniesieniu do każdego posiadanego zezwolenia.

Spółka prowadziła działalność strefową w jednej lokalizacji na terenie SEE, na której umiejscowione zostały inwestycje związane z zezwoleniami strefowymi. Projekty inwestycyjne realizowane przez Spółkę na podstawie obu zezwoleń stanowiły następujące po sobie etapy. W związku z powyższym, w ocenie Spółki, miała ona prawo do prowadzenia jednej ewidencji strefowej oraz chronologicznego wykorzystywania łącznych limitów wynikających z zezwoleń strefowych. Organ sprzeciwił się tej argumentacji wskazując, że spółka nie miała prawa do dowolnego korzystania z pomocy strefowej bez konieczności alokowania dochodu na poszczególne zezwolenia. Z tym stanowiskiem zgodził się również WSA stwierdzając, że nieuprawnionym byłoby zsumowanie limitów pomocy publicznej wynikającej ze wszystkich zezwoleń i ich chronologiczne wykorzystanie, gdyż każde zezwolenie jest inne i podlega odrębnemu rozliczeniu.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 29 czerwca 2017 r. (sygn. 0111-KDIB1-3.4010.160.2017.1.APO) stanął na stanowisku, że żadne przepisy ustawy o CIT nie zobowiązują podatnika do zmiany rodzaju kosztów podatkowych z pośrednich na bezpośrednie. Nie ma na to wpływu fakt, że podatnik najpierw zaewidencjonował koszt pośredni, a po kilku latach rozpoznał przychód związany z tymi kosztami.

W 2017 r. podatnik rozpoznał u siebie przychód z tytułu zwrotu kosztów poniesionych na badanie sprawozdania finansowego w 2015 r. Jednocześnie wnioskodawca rozpoznał w 2015 r. wydatki poniesione na to badanie jako koszt uzyskania przychodu. W związku z tym we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zadano pytanie czy opisana sytuacja rodzi obowiązek przeniesienia kosztu ujętego w 2015 r. na rok, w którym rozpoznano przychód z nim związany, tj. rok 2017. Spółka

stała na stanowisku, że na podstawie art. 12 ust. 3 w związku z art. 12 ust. 3a ustawy o CIT przychód z tytułu zwrotu kosztów poniesionych na badanie sprawozdań finansowych w 2015 r. powinna rozpoznać w momencie otrzymania zapłaty. W związku z tym spółka nie miała możliwości ująć tego przychodu w roku 2015. Natomiast przepisy ustawy o CIT nie przewidują w takich sytuacjach obowiązku zmiany momentu ujęcia kosztów. Organ podatkowy podzielił argumentację wnioskodawcy i uznał jego stanowisko za prawidłowe

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 6 lipca 2017 r. (sygn. 0112-KDIL3-3.4011.77.2017.1.TW) wskazał, że opłacenie składki ubezpieczeniowej z tytułu OC, gdy beneficjentami świadczenia są osoby niewskazane imiennie nie spowoduje powstania nieodpłatnego świadczenia, a tym samym obowiązku odprowadzenia zaliczki przez płatnika.

Spółdzielnia Mieszkaniowa wykupiła dla członków zarządu, rady nadzorczej, komisji rewizyjnej, prokurentów, pełnomocników, pracowników oraz działu księgowego polisy w zakresie odpowiedzialności cywilnej za szkody, które mogłyby powstać podczas sprawowania przez nich funkcji. Umowa ubezpieczenia przewidywała, że ubezpieczającym była Spółdzielnia, natomiast ubezpieczonym zostawała dowolna osoba fizyczna, która pełniła jedną z ww. funkcji. Osoby ubezpieczone nie były wskazane imiennie na polisie, w związku z tym Spółdzielnia nie musiała informować ubezpieczyciela o zmianach w składzie zarządu itp., natomiast wysokość samej składki ubezpieczeniowej nie była uzależniona od liczby ubezpieczonych. Zdaniem Organu w sytuacji, gdy osoby ubezpieczone nie zostały z góry określone w umowie w sposób pozwalający na ich jednoznaczną identyfikację, nie było możliwe ustalenie przychodu w postaci otrzymanego nieodpłatnego świadczenia przez poszczególnych ubezpieczonych, ponieważ brak było podstaw do przyporządkowania im składek w dacie zawarcia umowy i opłacenia ich przez ubezpieczającego. Tym samym Spółdzielnia nie była zobowiązana do naliczenia i pobrania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych.

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

Elżbieta Lis

Doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@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