

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.

Udokumentowanie nieściągalności wierzytelności wobec spółki osobowej wymaga podjęcia egzekucji także wobec samych wspólników

Naczelny Sąd Administracyjny w orzeczeniu z 28 września 2017 r. (sygn. II FSK 2624/15) stwierdził, że udokumentowanie nieściągalności wierzytelności od spółek osobowych ma miejsce, gdy podjęto kroki egzekucyjne nie tylko wobec samej spółki, ale też wobec jej wspólników.

Bank zaliczył do kosztów uzyskania przychodu wartości odpisanych wymagalnych a nieściągalnych wierzytelności z tytułu udzielonych spółce osobowej kredytów i pożyczek oraz przyznanych gwarancji i poręczeń. Zdaniem Banku, postanowienie organu egzekucyjnego co do bezskuteczności egzekucji z majątku spółki stanowiło wystarczającą przesłankę do uznania tych wierzytelności za nieściągalne zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a ustawy o CIT, bez konieczności wszczęcia postępowania egzekucyjnego przeciwko wspólnikom Spółki. Organ, a następnie WSA, nie zgodził się z tym stanowiskiem i wskazał, że do uznania nieściągalności wierzytelności spółki osobowej konieczne jest posiadanie dodatkowo postanowienia o nieściągalności wobec wspólników tej spółki. Rozstrzygnięcie podtrzymał NSA wskazując, że, co do zasady, wierzytelności nieściągalne nie są kosztem uzyskania przychodu, chyba że nastąpi udokumentowanie ich nieściągalności w sposób wskazany enumeratywnie w art. 16 ust. 2 ustawy o CIT, tj. w skutek braku możliwości egzekucji wierzytelności. W ocenie sądu udokumentowanie nieściągalności w stosunku do majątku spółki nie jest wystarczające do uznania niemożliwości prowadzenia egzekucji. Dlatego dopóki realnie istnieje możliwość zaspokojenia Banku jako wierzyciela, nie tylko od bezpośredniego dłużnika, ale też od osób które są z nim współdłużnikami, a więc od wspólników spółki osobowej, to nie można mówić o udokumentowaniu nieściągalności wierzytelności.

EKSPERT

Michał Wilk

doradca podatkowy
T: +48 32 731 68 50
E: michal.wilk@ksplegal.pl



Zaprezentowany wyrok stanowi ugruntowanie niekorzystnej dla podatników linii orzeczniczej, której przykładem może być wyrok WSA w Warszawie z dnia 25 lutego 2015 r. (sygn. III SA/Wa 1887/14), zgodnie z którym dopiero podjęcie przez wierzyciela działań zmierzających do egzekucji wierzytelności w stosunku do wspólników spółki osobowej odpowiadać będzie warunkom określonym w art. 16 ust. 2 ustawy o CIT, a tym samym umożliwi udokumentowanie nieściągalności wierzytelności wobec samej spółki osobowej. W ocenie sądu, skoro istnieją podmioty, które są zobowiązane do zwrotu długu w sytuacji niewypłacalności spółki osobowej, a ich stan majątku nie został zweryfikowany, to nie można twierdzić, że podatnik udokumentował nieściągalność wierzytelności. Jedynie w sytuacji wyczerpania drogi dochodzenia wierzytelności od wszystkich podmiotów odpowiedzialnych możliwe jest zaliczenie nieściągalnych wierzytelności do kosztów podatkowych.

Powyższa niekorzystna linia orzecznicza utrudnia odpisywanie w koszty nieściągalnych wierzytelności od spółek osobowych. W znaczący sposób zwiększa to ryzyko gospodarcze oraz obciążenie finansowe po stronie przedsiębiorców w sytuacji pojawienia się problemów z płatnościami. Konieczność uzyskania postanowienia o bezskutecznej egzekucji w stosunku do wszystkich współników spółki osobowej odpowiadających za jej zobowiązania oraz innych dłużników solidarnych w znaczący sposób komplikuje cały proces ściągania należności i generuje dodatkowe koszty oraz wydłuża czas tego postępowania.

Podatek VAT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku wyroku z 20 września 2017 r. (sygn. I SA/Gd 714/17) wskazał, że wynagrodzenie uzyskane z tytułu sporadycznie świadczonych usług zapewniania finansowania, zaklasyfikowanych jako transakcje pomocnicze, nie podlega wliczeniu do obrotu służącego za podstawę do wyliczenia proporcji.

Spółka będąca jednostką dominującą pełniła funkcję holdingową w grupie produkującej i obracającej energią elektryczną i ciepłą. Dodatkowo Spółka świadczyła na rzecz spółek zależnych zwolnione z VAT usługi obejmujące pozyskiwanie finansowania od zewnętrznych instytucji finansujących. W zamian Spółka uzyskiwała obligacje spółek zależnych, które przynosiły zysk w postaci odsetek. W ciągu ostatnich 10 lat działalności Spółka przeprowadziła jedynie 12 transakcji zapewnienia finansowania, z których dochód stanowił ok. 1% całkowitego zysku spółki. Organ podatkowy stwierdził, że powyższe transakcje stanowią działalność planowaną, gdyż mają charakter ciągły, a tym samym nie stanowią czynności pomocniczych Spółki, lecz obok sprzedaży energii wpisują się w zakres jej podstawowej działalności. W konsekwencji, wynagrodzenia uzyskanego przez Spółkę z tytułu udzielonego finansowania nie można było uznać za obrót otrzymany z tytułu transakcji mających charakter pomocniczy w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy o VAT, który podlega wyłączeniu przy wyliczaniu proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 2 i 3 ustawy o VAT. Z tym stanowiskiem nie zgodził się WSA wskazując, że usługi świadczone przez Spółkę mają ewidentnie charakter transakcji pomocniczych z uwagi na ich sporadyczność oraz nikły poziom zysku w stosunku do wszystkich dochodów Spółki.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 21 września 2017 r. (sygn. III SA/Wa 2559/16) wskazał, że skutki podatkowe w VAT zbycia działek należy oceniać kierując się ich przeznaczeniem podstawowym wynikającym z planu zagospodarowania przestrzennego.

Podatnik dokonał dostawy działek, których przeznaczenie podstawowe w miejscowym planie zagospodarowania zostało określone jako tereny zieleni niepublicznej, natomiast jako przeznaczenie dopuszczalne wskazano ścieżki rowerowe, parkingi oraz drogi publiczne. W ocenie organu dostawa działek nie korzystała ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT, jako dostawa terenów niezabudowanych, gdyż z przeznaczenia dopuszczalnego tych działek wynikało wprost, że spełniają one definicję terenu budowlanego określonego w art. 2 pkt 33 ustawy o VAT. WSA nie zgodził się z organem i wskazał, że gdy w MPZP odnośnie jednej działki ustalone zostało przeznaczenie podstawowe różniące się od dopuszczalnego, to o charakterze takiej działki na potrzeby VAT zawsze rozstrzyga przeznaczenie podstawowe. W konsekwencji, skoro z zapisów MPZP wynika, że podstawowym przeznaczeniem spornych działek są tereny zieleni niepublicznej, to ich dostawa korzysta ze zwolnienia z VAT, jako dostawa terenów niezabudowanych.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 5 września 2017 r. (sygn. I FSK 2319/15) uznał, że usługa udostępniania licencji ograniczająca się wyłącznie do przeniesienia prawa do licencji oraz wykonania prac wdrożeniowych umożliwiających korzystanie z licencji nie jest usługą ciągłą w rozumieniu ustawy o VAT.

Spółka złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie przepisów ustawy o VAT. Wskazała w nim, że jest właścicielem autorskiego oprogramowania wspierającego rozwiązanie biznesowe u podmiotów gospodarczych. Spółka oferuje licencje na ww. oprogramowanie m. in. w następujących formach: na czas nieograniczony oraz na czas ograniczony. Spółka uznaje usługę za wykonaną po wdrożeniu i udostępnieniu oprogramowania, a przed zakończeniem ważności licencji. Na tej podstawie określany jest termin płatności za wykonaną usługę. Wobec tego nie można przyjąć, że są to usługi o charakterze ciągłym. Organ podatkowy uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. W związku z tym momentem wykonania usługi powinien być dzień zakończenia umowy. WSA w Krakowie uchylił interpretację organu i przychylił się do stanowiska spółki. W wyniku skargi kasacyjnej organu podatkowego, sprawę rozpoznał NSA. Sąd stwierdził, że w opisanych okolicznościach mamy do czynienia ze zwykłym świadczeniem usług polegających na umożliwieniu klientowi korzystania z oprogramowania. Dopiero po zakończeniu tych prac spółka wystawia fakturę. Skoro zatem nie mamy do czynienia z usługą ciągłą, nie można uznać, że płatność nastąpiła przed wykonaniem usługi. W związku z tym obowiązek podatkowy w rozpatrywanej sprawie powstaje na zasadach ogólnych, tj. na podstawie art. 19a ust. 1 ustawy o VAT.

Podatek CIT

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w wyroku z 22 września 2017 r. (sygn. I SA/Lu 539/17) uznał, że kilka poręczeń spłaty tego samego kredytu udzielone na podstawie indywidualnych umów, nie może być traktowane jako odrębne usługi poręczenia.

Spółka uzyskała od banku kredyt na kwotę kilkudziesięciu milionów złotych. Dwie osoby powiązane ze spółką poręczyły spłatę tego zobowiązania do pełnej kwoty udzielonego kredytu. Spółka zadała we wniosku o interpretację pytanie o to, czy przychód z tytułu nieodpłatnych świadczeń (usług poręczenia) powinien zostać obliczony w oparciu o kwotę udzielonego kredytu (kwotę faktycznego poręczenia), czy też w oparciu o kwotę będącą sumą poręczeń udzielonych przez dwóch poręczycieli (w opisywanym stanie faktycznym byłoby to 200% kwoty udzielonego kredytu). Spółka stanęła na stanowisku, że przychód taki należy obliczyć na podstawie kwoty faktycznie udzielonego poręczenia, tj. kwoty udzielonego kredytu. Organ podatkowy uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. Sąd przyznał rację spółce. W uzasadnieniu wskazano, że przy ustalaniu przychodu w takich okolicznościach należy odwoływać się do art. 12 ust. 6 pkt 4 ustawy o CIT. Stanowi on, że wartość nieodpłatnego świadczenia należy ustalać na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniach tego rodzaju. W związku z tym należało się odwołać do cen stosowanych przy poręczeniach udzielanych przez podmioty i instytucje finansowe. Zatem właściwe było określenie wartości nieodpłatnego świadczenia w oparciu o zabezpieczoną kwotę kredytu, a nie o sumę kwot wynikających z odrębnych umów poręczenia.

WSA w Warszawie, w sprawie o sygnaturze III SA/Wa 3019/16 uznał, że czynność polegająca na przekazaniu majątku likwidacyjnego spółki z o.o. na rzecz wspólników nie podlega opodatkowaniu CIT.

W wydanej interpretacji, Dyrektor IS w Warszawie stwierdził, że przekazanie przez spółkę wspólnikom składników majątku w ramach podziału majątku likwidacyjnego, powoduje uzyskanie przychodu podatkowego po stronie spółki. W ocenie organu, odwrotna sytuacja przeczyłaby art. 14a ustawy o CIT, zgodnie z którym, w przypadku gdy podatnik przez wykonanie świadczenia niepieniężnego reguluje w całości lub w części zobowiązanie w celu umorzenia akcji, przychodem jest wysokość zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego świadczenia. Ponadto organ wskazał, że na gruncie regulacji k.s.h. zakończenie likwidacji spółki jest jednoznaczne z zakończeniem podziału majątku, pozostałego po zaspokojeniu lub zabezpieczeniu wierzycieli, między wspólników (moment zakończenia wszelkich czynności likwidacyjnych w tym także podział majątku między wspólników). W podsumowaniu organ uznał, iż przekazanie składników majątku spółki wspólnikom w związku z likwidacją spółki będzie wiązało się z powstaniem przychodu po stronie spółki na podstawie art. 14a ustawy o CIT i odprowadzeniem przez spółkę z tego tytułu podatku. Ze stanowiskiem organu nie zgodził się jednak WSA w Warszawie i uchylił interpretację. Zdaniem sądu spór dotyczył tego, czy spełnienie świadczenia niepieniężnego polegającego na przekazaniu majątku likwidowanej spółki udziałowcom stanowi spełnienie świadczenia niepieniężnego o którym mowa w art. 14a ustawy o CIT co jest równoznaczne z powstaniem przychodu w Spółce. Zdaniem sądu w tym stanie faktycznym mamy do czynienia ze zobowiązaniem niepieniężnym, co od początku dyskwalifikuje stosowanie art. 14a ustawy o CIT. W ocenie sądu przedmiotowe świadczenie nie wiąże się z żadnym przysporzeniem dla likwidowanej spółki, nie uzyskuje ona żadnego przychodu.

Limitu transakcji lub innych zdarzeń jednego rodzaju mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika określonych w art. 9a ust. 1d ustawy o CIT, nie należy odnosić osobno do każdej transakcji zawartej z danym podmiotem powiązany.

Spółka będąca jednym z największych w Europie producentów kotłów i urządzeń ochrony środowiska dla energetyki oraz bloków energetycznych, zwróciła się o wydanie interpretacji indywidualnej do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. We wniosku Spółka zadała pytanie czy wskazany w art. 9a ust 1d ustawy o CIT, limit transakcji lub innych zdarzeń jednego rodzaju mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika należy odnosić osobno do każdej transakcji zawartej z danym podmiotem powiązany, a w konsekwencji, czy jeżeli kwota danej transakcji nie będzie przekraczać tego limitu, to Spółka nie będzie miała obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej transakcji? Zdaniem Spółki, limit transakcji lub innych zdarzeń jednego rodzaju mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika należy odnosić osobno do każdej transakcji zawartej z danym podmiotem powiązany, w konsekwencji czego, jeśli kwota danej transakcji nie będzie przekraczać tego limitu, to Spółka nie będzie miała obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej transakcji. Organ nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki. W ocenie organu, powołując się na wykładnię literalną przepisu art. 9a ust. 1d ustawy o CIT fraza „transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju” użyta w powyższym przepisie, stwierdzenie „jednego rodzaju” odnosi się zarówno do „innych zdarzeń” jak i do „transakcji”. Oznacza to, że jeśli Spółka realizuje z podmiotem powiązany transakcje jednego rodzaju, których wartość w sumie przekracza

limit z art. 9a ust. 1d ustawy o CIT i jednocześnie inne transakcje jednego rodzaju których wartość nie przekracza tego limitu, to ma ona obowiązek sporządzenia dokumentacji tylko dla tych transakcji jednego rodzaju które przekroczą ten limit. Organ zaznaczył, iż istotny jest w takiej sytuacji rodzaj transakcji podlegających zsumowaniu, a nie ich wartość czy istotność.

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 50

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