



Mamy przyjemność przedstawić Państwu KSP Tax News, w którym opisujemy wybrane orzeczenia i interpretacje, które zostały wydane lub opublikowane w październiku 2013 r. Mamy nadzieję, że nasza publikacja będzie pomocna w Państwa codziennej pracy.

## Wynagrodzenie zapłacone przez spółkę za transfer wszystkich praw i obowiązków związanych z istniejącymi relacjami z klientami stanowi koszt uzyskania przychodu

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej (IBPBI/2/423-801/13/AK ) stwierdził, iż zapłacone przez spółkę na podstawie umów wynagrodzenie za transfer wszystkich praw i obowiązków związanych z istniejącymi relacjami z klientami jest związane z działalnością spółki. Związane z tym wydatki służą zabezpieczeniu źródła przychodów spółki, pozostają w związku z prowadzoną działalnością i jako takie mają charakter ogólnego kosztu działalności, niezwiązanego bezpośrednio z konkretnymi przychodami. W sytuacji, gdy spółka wynagrodzenie za przekazanie praw i obowiązków istniejących relacji z klientami bilansowo rozlicza w ciągu 5 lat, to w tym samym czasie powinna ujmować je w kosztach podatkowych, ponieważ dla ustalenia momentu rozpoznania wydatku w kosztach podatkowych istotny jest moment ujęcia go na koncie kosztowym.

Spółka, która złożyła wniosek o interpretację jest firmą produkującą podzespoły samochodowe i należy do międzynarodowej grupy kapitałowej Grupa przeprowadza restrukturyzację funkcji pełnionych przez poszczególne podmioty w celu optymalizacji kosztów produkcji, a tym samym obniżenia kosztów wytworzenia produkowanych wyrobów w całej Grupie. W związku z powyższym spółka przystąpiła do umowy ramowej określającej ogólne zasady transferu praw i obowiązków wynikających z istniejących relacji z klientami z jednej jednostki powiązanej na inną jednostkę powiązaną. Na podstawie umowy Spółka zawiera z konkretnymi podmiotami z Grupy umowy szczegółowe, które określają poziom wynagrodzenia za transfer praw i obowiązków z istniejących relacji z danym kontrahentem na Spółkę oraz zawierają zestawienie przekazywanych produktów lub grup produktów. W związku z powyższym, spółka złożyła wniosek o interpretację indywidualną, pytając czy uiszczane wynagrodzenie za transfer wszystkich praw i obowiązków istniejących relacji z klientami będzie stanowić koszt uzyskania przychodów Spółki. Organ podzielił zdanie spółki, potwierdzając, że tego rodzaju wynagrodzenie jest związane z działalnością Spółki oraz pośrednio ma wpływ na przychody opodatkowane. Może zatem stanowić koszt uzyskania przychodu.



**Michał Wilk**

Doradca Podatkowy w KSP

E: [michal.wilk@ksplegal.pl](mailto:michal.wilk@ksplegal.pl)  
T: +48 32 731 6869

### Komentarz eksperta

*”Zagadnienie opłat pobieranych za przekazanie określonych funkcji pomiędzy dwiema spółkami z tej samej grupy kapitałowej jest źródłem sporów z organami podatkowymi. Nie jest także jednolicie rozstrzygane w orzecznictwie. Omawianą interpretację należy ocenić pozytywnie. Organ ją wydający dostrzegł ekonomiczny sens pobierania opłat za przeniesienie relacji z klientami między dwoma podmiotami z grupy. Skoro jeden podmiot zyskuje możliwość rozpoczęcia sprzedaży na rzecz określonego klienta, który*

został mu „przekazany” przez inny podmiot z grupy, racjonalne ekonomicznie jest ponoszenie z tytułu transferu klienta opłaty rekompensującej drugiemu podmiotowi straty z tytułu wyzbycia się klienta oraz potencjalnych przychodów ze współpracy z nim. Takie wynagrodzenie ma zatem związek z zapewnieniem źródła przychodów i powinno stanowić koszt podatkowy. Kwestia ta jest szczególnie istotna także z tego względu, iż od 18 lipca br. zmianie uległy przepisy rozporządzeń w sprawie cen transferowych, na mocy których wprowadzono do ich treści specyficzne przepisy dotyczące oceny rynkowości transakcji restrukturyzacji. Organy analizując tego typu procesy restrukturyzacji prowadzone w ramach grup kapitałowych będą musiały analizować m.in. czy w danej sytuacji istniały przesłanki do obciążenia dodatkowym wynagrodzeniem za przeniesienie funkcji między podmiotami. Jeśli takie przesłanki istniały (tj. tak uregulowałyby swoje stosunki podmioty niepowiązane ze sobą), uzgodnienie wynagrodzenia za przeniesienie funkcji wpływających na generowanie zysków jest wręcz wskazane. Tym bardziej dobrze, że organy podatkowe zaczynają dostrzegać ekonomiczny sens ponoszenia kosztów tego typu opłat.”

**Trybunał Konstytucyjny orzekł (SK 40/12), iż stosowanie hipoteki przymusowej w wypadku "uzasadnionej obawy niewykonania zobowiązania podatkowego" jest zgodne z konstytucją. Sprzeczne z ustawą zasadniczą jest natomiast całkowite wyłączenie przedawnienia zobowiązań podatkowych zabezpieczonych hipoteką przymusową.**

Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego płacenie podatków jest obowiązkiem powszechnym, a konstytucja nie przewiduje "prawa do przedawnienia" należności podatkowych. Niemniej, jeżeli już ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie tej instytucji, powinien przestrzegać w tym zakresie standardów konstytucyjnych. Całkowity brak przedawnienia należności zabezpieczonych hipoteką przymusową podczas kontroli podatkowej powoduje wypaczenie instytucji przedawnienia i jej pozorną. Skutkiem tej regulacji jest zróżnicowanie zakresu czasowego obowiązków podatników w zależności od arbitralnego kryterium, tj. posiadania nieruchomości, na których można ustanowić hipotekę przymusową, bez względu na genezę, charakter i zakres zaległych należności podatkowych czy postawę podatnika podczas kontroli podatkowej. Ten sam cel (tj. zapewnienie maksymalnej ściągłości podatków) można osiągnąć mniej dolegliwymi dla podatnika metodami, tj. przerwaniem biegu przedawnienia na czas kontroli podatkowej. Całkowity brak przedawnienia należności zabezpieczonych hipoteką przymusową stanowi więc przekroczenie zakresu swobody regulacyjnej, przysługującego ustawodawcy w zakresie prawa podatkowego.

Zakwestionowany art. 70 § 6 ordynacji podatkowej w badanym brzmieniu decyzją ustawodawcy utracił moc obowiązującą 31 grudnia 2002 r. Jego obecnym odpowiednikiem jest art. 70 § 8 ordynacji podatkowej, który jest zbudowany w podobny sposób, a tym samym także narażony będzie na kwestionowanie.

#### PODATEK CIT

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku (o sygn. I SA 292/13) stwierdził, że do straty nie stosuje się przepisów dotyczących przedawnienia zobowiązań podatkowych uregulowanych w art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, ponieważ strata nie jest zobowiązaniem podatkowym.**

Podatnik prowadzący działalność gospodarczą w formie spółki cywilnej rozważał rozszerzenie działalności i przeniesienie jej części do Specjalnej Strefy Ekonomicznej. Podatnik zakładał jednak, że w pierwszych latach podatkowych, nowa działalność może przynieść stratę podatkową. Podatnik postanowił zwrócić się do organu

**KSP Legal & Tax Advice**  
ul. Chorzowska 50  
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50  
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl  
[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

podatkowego o wydanie interpretacji indywidualnej, pytając czy jeśli w jednym z następnych lat podatkowych poniesie stratę, o której mowa w art. 9 ust. 2 ustawy o PIT, to kiedy ulegnie ona przedawnieniu? Zdaniem podatnika miało to nastąpić po 5 latach jak przedawnienie zobowiązania podatkowego (art. 70 Ordynacji podatkowej). Istotą problemu było to, że księgi podatkowe należy przechowywać do przedawnienia się zobowiązania podatkowego. Dyrektor IS w interpretacji stwierdził, że stanowisko podatnika jest nieprawidłowe, gdyż definicja legalna zobowiązania podatkowego nie obejmuje pojęcia straty. Podatnik wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. WSA oddalając skargę podkreślił, że gdy ustawodawca posługuje się definicjami legalnymi nie należy stosować ich jako zaleceń, opinii ani wskazówek tylko stosować je bezpośrednio jako wiążące normy prawne. Dla podatników oznacza to, że gdy podatnik poniesie stratę w prowadzonej działalności gospodarczej, którą odlicza w następnych latach podatkowych, księgi podatkowe powinien przechowywać do czasu przedawnienia się zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok podatkowy, w którym odlicza stratę. W praktyce oznacza to, że w przypadku odliczenia straty księgi mające znaczenia dla zweryfikowania poprawności jej wyliczenia muszą być przechowywane znacznie dłużej – nawet 10 lat.

### PODATEK VAT

**Zdaniem WSA we Wrocławiu (I SA/WR 1372/13) pierwsze zasiedlenie obejmuje także czynności, które miały miejsce przed wejściem w życie ustawy o VAT z 1993 r., pod warunkiem, że z punktu widzenia obowiązujących przepisów dane czynności stanowiłyby czynności opodatkowane.**

Spółka zamierzała dokonać sprzedaży lub wniesienia w drodze aportu praw wieczystego użytkowania gruntów oraz posiadanych nieruchomości znajdujących się na tych gruntach do innej spółki. Nieruchomości, które mają być przedmiotem zbycia zostały nabyte przez spółkę bądź wytworzone przez nią we własnym zakresie. Spółka rozważała możliwość zastosowania zwolnienia z VAT, określonego w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT lub rezygnacji z tego zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 10 ustawy o VAT. Spółka zapytała czy transakcja zbycia nieruchomości będzie objęta zwolnieniem, a w konsekwencji czy będzie jej przysługiwało prawo do wyboru opcji opodatkowania VAT transakcji. Istotą problemu było, czy pojęcie „pierwszego zasiedlenia” obejmuje także czynności, które zostały dokonane przed wejściem w życie ustawy o VAT w 1993 r. Minister Finansów w wydanej interpretacji stwierdził, że stanowisko spółki jest nieprawidłowe, gdyż powołane przepisy ustawy o VAT nie znajdują zastosowania do sytuacji sprzed lipca 1993 roku. WSA potwierdził stanowisko podatnika wskazując, że sformułowania "oddanie do użytkowania w wyniku czynności podlegających opodatkowaniu" zawartego w definicji pierwszego zasiedlenia z art.

2 pkt 14 ustawy o VAT nie należy odnosić do czasu wykonania tych czynności, ale jedynie do rodzaju tych czynności. Zatem, pierwsze zasiedlenie obejmuje także czynności, które miały miejsce przed wejściem w życie ustawy o VAT z 1993 r., czyli przed 1993 r, pod warunkiem że z punktu widzenia obecnie obowiązujących przepisów dane czynności stanowiłyby czynności opodatkowane gdyby było dokonywane teraz. Powyższe oznacza, że dla ustalenie zasad opodatkowania VAT przy zbyciu nieruchomości istotne mogą być także transakcje sprzedaży lub najmu dokonane przed 1993 r.

**Według Dyrektora IS w Katowicach otrzymane przez spółkę od SKA środki pieniężne stanowiące równowartość VAT należnego wynikającego z faktury VAT**

**KSP Legal & Tax Advice**  
ul. Chorzowska 50  
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50  
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl  
[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

**dokumentującej wniesienie aportu, będą stanowić przychód podatkowy – sygn. IBPBI/2/423-801/13/AK.**

Spółka z o.o. z siedzibą w Polsce, będąca czynnym podatnikiem VAT zamierzała objąć akcje w spółce komandytowo-akcyjnej w zamian za wkład niepieniężny (aport) w postaci środków trwałych (linii produkcyjnej) i znaku towarowego. Zdaniem spółki przedmiot aportu nie stanowi przedsiębiorstwa ani jego zorganizowanej części, więc wniesienie aportu będzie podlegało opodatkowaniu VAT jako dostawa towarów (w odniesieniu do linii produkcyjnej) i świadczenie usług (w odniesieniu do znaku towarowego). Spółka będzie więc wystawiać fakturę VAT i wykazać VAT należny tytułem dokonania aportu. W zamian za aport spółka miała objąć akcje w SKA, których wartość nominalna będzie odpowiadać wartości netto aportu. Kwota VAT należnego miała zostać przekazana spółce przez SKA w formie pieniężnej. Istotą problemu było to, czy jeśli spółka rozliczy VAT i otrzyma kwotę VAT należnego to powstanie dla niej przychód do opodatkowania – zdaniem spółki nie, gdyż VAT jest neutralny na gruncie podatku dochodowego. Organ udzielając odpowiedzi na wniosek stwierdził, że stanowisko spółki jest nieprawidłowe. Zdaniem organu otrzymana przez spółkę kwota to tylko równowartość VAT wynikającego z faktury potwierdzającej wniesienie aportu a nie podatek. W konsekwencji otrzymane przez spółkę od SKA środki pieniężne stanowiące równowartość VAT należnego stanowić będą przychód dla wnoszącego aport jako otrzymane pieniądze. W świetle powyższego rozstrzygnięcia, dokonanie aportu z ustaleniem wartości podwyższenia kapitału w wysokości wartości netto aportu rodzi negatywne skutki podatkowe. Obecnie, rozwiązaniem powszechnie potwierdzanym przez organy podatkowe jest ustalanie wartości podwyższenia kapitału na kwotę wartość brutto przedmiotu wkładu.

**Skutki podatkowe refakturowania mediów w VAT – pytania prejudycjalne do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (I FSK 1389/12).**

Naczelny Sąd Administracyjny skierował do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej pytania prejudycjalne dotyczące wykładni przepisów prawa unijnego:

1. Czy przepisy Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że dochodzi do dostaw przez wynajmującego energii elektrycznej, ciepłej i wody oraz usług wywozu nieczystości na rzecz najemcy lokalu, bezpośrednio zużywającego te towary i usługi, które dostarczane są do tego lokalu przez wyspecjalizowane podmioty trzecie, w sytuacji gdy stroną umów o dostawę tych towarów i świadczenie usług jest wynajmujący przenoszący jedynie koszty ich poniesienia na najemcę lokalu z nich faktycznie korzystającego?
2. W przypadku pozytywnej odpowiedzi na pytanie pierwsze - czy koszty energii elektrycznej, ciepłej i wody oraz wywozu nieczystości zużytych przez najemcę lokalu powiększają u wynajmującego podstawę opodatkowania (czynsz), o której mowa w art. 73 Dyrektywy 112, z tytułu świadczenia usługi najmu, czy też przedmiotowe dostawy i usługi stanowią świadczenia odrębne od usługi wynajmu lokali?

Rozstrzygnięcie TSUE w powyższej sprawie będzie istotne dla podmiotów świadczących usługi najmu. Pozwoli ono m.in. na rozstrzygnięcie czy fakturowanie mediów powinno być dokonywane z wykorzystaniem stawki VAT właściwej dla tych usług czy też, jako element kalkulacyjny czynszu najmu, podlega stawce VAT właściwej dla najmu.

**KSP Legal & Tax Advice**  
ul. Chorzowska 50  
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50  
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl  
[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

**NSA w uchwale siedmiu sędziów (I FPS 4/13) stwierdził, że podatnik VAT, który dokona WDT, lecz nie posiada jeszcze wszystkich wymaganych dowodów potwierdzających dostarczenie towarów do nabywcy, ma obowiązek wykazania dostawy towarów ze stawką krajową w ewidencji i wykazania kwoty podatku w deklaracji podatkowej.**

Spółka twierdziła, że aby zastosować do WDT stawkę VAT w wysokości 0% wystarczy posiadanie kopii faktury, specyfikacji poszczególnych sztuk ładunku oraz dodatkowo w określonych sytuacjach potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru przesłanego do spółki w formie wiadomości e-mail albo faksu lub potwierdzenia zapłaty za towary będące przedmiotem dostawy. W przypadku nie posiadania przez spółkę wszystkich dokumentów z których wynika, że towary dostarczono do nabywcy, aż do momentu ich zgromadzenia spółka nie jest zobowiązana do rozpoznawania podatku należnego wypełniając jedynie określone obowiązki ewidencyjne. Spółka złożyła wnioski o udzielenie interpretacji indywidualnej. Organ nie przychylił się do stanowiska spółki, twierdząc, że przepisy ustawy o VAT zawierają zamknięty katalog dokumentów potwierdzających WDT więc udowodnienie WDT i oczekiwanie określonych skutków prawnych może nastąpić jedynie w wypadku posiadania danych dokumentów. Spółka złożyła skargę do WSA. WSA nie uwzględnił skargi. Następnie spółka postanowiła wnieść skargę kasacyjną do NSA. W wyniku postępowania przeprowadzonego przez NSA, podjęta została uchwała 7 sędziów, w której stwierdzono, że podatnik, który dokona WDT, lecz nie posiada jeszcze wszystkich wymaganych dowodów potwierdzających dostarczenie towarów do nabywcy, ma obowiązek wykazania dostawy towarów ze stawką krajową w ewidencji i wykazania kwoty podatku VAT w deklaracji podatkowej.

\* \* \*

**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](mailto:magdalena.patryas@ksplegal.pl)

**Elżbieta Lis**

Partner

T: +48 32 731 68 58

E: [elzbieta.lis@ksplegal.pl](mailto:elzbieta.lis@ksplegal.pl)

#### **KSP Legal & Tax Advice**

ul. Chorzowska 50  
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50

F: +48 32 731 68 51

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

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