

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

## Zorganizowana część przedsiębiorstwa ma umożliwić prowadzenie działalności już w chwili nabycia

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 1 lutego 2017 r. (sygn. I FSK 999/15) wskazał, że zespół składników może stanowić zorganizowaną część przedsiębiorstwa (ZCP) na gruncie podatku VAT, jeżeli już w chwili nabycia umożliwi kontynuowanie działalności gospodarczej przez nabywcę. ZCP nie będzie stanowił natomiast zespół składników majątkowych, które po włączeniu do majątku nabywcy, dopiero po podjęciu dodatkowych działań (zawarcie umów, zatrudnienie pracowników) mogą funkcjonować jako niezależny zakład.**

Sprawa dotyczyła spółki, która nabyła prawo własności nieruchomości, tj. działek gruntu zabudowanych murowanym, parterowym budynkiem stacji paliw i murowanym śmietnikiem. W celu rozpoczęcia działalności gospodarczej spółka musiała najpierw zawrzeć umowę franczyzową, umowę z dostawcami mediów oraz wykonać remont nieruchomości. Spółka uznała, że w tym wypadku nie doszło do nabycia ZCP. W konsekwencji sprzedaż nieruchomości została opodatkowana podatkiem VAT, co zostało zakwestionowane przez Naczelnika Urzędu Skarbowego. Jego zdaniem, które następnie podzieliła Izba Skarbowa oraz Wojewódzki Sąd Administracyjny, transakcja przeprowadzona przez spółkę dotyczyła nabycia ZCP. Działalność gospodarcza prowadzona przez spółkę sprzedającą mogła być bowiem kontynuowana przez spółkę kupującą, jako że sprzedane składniki majątku służyły do prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie sprzedaży paliw i zostały wyodrębnione pod względem organizacyjnym i finansowym w taki sposób, że przedmiotowa działalność mogła być realizowana samodzielnie.

NSA uznał, że w zakresie oceny, czy mamy do czynienia z nabyciem ZCP, należy rozważyć, czy nabyte składniki majątku mogą być wykorzystane do prowadzenia działalności gospodarczej bez podjęcia dodatkowych działań. W przedmiotowej sprawie z racji tego, iż pomiędzy zakupem zespołu składników majątkowych a rozpoczęciem działalności, konieczne było podjęcie pewnych czynności, które umożliwiały prowadzenie tej działalności, sąd uznał, iż nie doszło do sprzedaży ZCP.

*Prezentowany wyrok dotyczy kwestii bardzo istotnej dla podatników zbywających zespół składników majątkowych. Sprawa jest o tyle ważna, że sprzedaż ZCP nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, natomiast na gruncie podatków dochodowych wniesienie aportem ZCP nie powoduje powstania przychodu.*

### EKSPERT

#### Elżbieta Lis

doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@ksplegal.pl



*Określając co stanowi ZCP, ustawodawca wskazał, że jest to organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązań, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania. W orzecznictwie sądów administracyjnych wykształcił się pogląd, że składniki majątku mogą stanowić ZCP, jeżeli spełnione są następujące warunki:*

- *istnienie zespołu składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązań,*
- *organizacyjne i finansowe wyodrębnienie tych składników,*
- *przeznaczenie składników do realizacji określonych zadań gospodarczych,*
- *możliwość stanowienia przez zespół składników niezależnego przedsiębiorstwa.*

*W analizowanym wyroku NSA wskazał na kolejną przesłankę - możliwość bezpośredniego rozpoczęcia prowadzenia działalności gospodarczej przez podmiot nabywający składniki majątkowe. Oznacza to, że*

*sprzedaż nieruchomości nie powinna być uznawana za sprzedaż ZCP, jeżeli nabywca będzie zobowiązany do podjęcia dodatkowych działań w celu dostosowania nieruchomości do prowadzonej przez niego działalności gospodarczej.*

## Podatek VAT

**Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z 6 lutego 2017 r. (sygn. IPTPP3.4512.667.2016.2.JM) stwierdził, że niepodjęcie skutecznych czynności mających na celu odzyskanie nieruchomości oraz obciążenie dzierżawcy opłatą za bezumowne korzystanie, stanowi w istocie dorozumiane przedłużenie umowy, a opłatę traktować należy jako wynagrodzenie za wyświadczoną usługę.**

W omawianej sprawie gmina była właścicielem nieruchomości, która została wydzierżawiona osobie fizycznej, w celu wydobywania kopaliny. Gmina po pewnym czasie wypowiedziała umowę, lecz działka nie została zwrócona. Gmina wskazała, że nie akceptowała sytuacji bezumownego zajmowania nieruchomości, kierowała wielokrotnie pisma do Marszałka Województwa z informacją o wypowiedzeniu umowy oraz prośbą o podjęcie działań zmierzających do cofnięcia koncesji. W związku z tym gmina wystawiła dzierżawcy notę księgową z tytułu wynagrodzenia za bezumowne korzystanie z nieruchomości. Dyrektor Izby Skarbowej stwierdził, że w tej sprawie doszło do dorozumianego przedłużenia umowy. Zgodnie bowiem z art. 353 § 2 kodeksu cywilnego, świadczenie może polegać również na zaniechaniu, natomiast odpłatność oznacza, że pomiędzy wynagrodzeniem a świadczeniem usług istnieje bezpośredni związek przyczynowy. W okolicznościach tej sprawy doszło do wyrażenia dorozumianej zgody na przedłużenie umowy dzierżawy. Natomiast działania gminy nie stanowiły czynności mających na celu odzyskanie nieruchomości, gdyż gmina nie wystąpiła na drogę sądową przeciwko dzierżawcy o zwrot nieruchomości.

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 15 lutego 2017 r. (sygn. I FSK 1379/15) wskazał, że spółka szwajcarska, poprzez ściśle powiązanie z polskim kontrahentem świadczącym na jej zlecenie usługi produkcji, prowadzi działalność gospodarczą na terytorium kraju, wobec czego obowiązana jest do rozliczenia VAT.**

Spółka mająca siedzibę w Szwajcarii zamierzała dokonywać importu, WNT oraz nabycia w Polsce materiałów i surowców potrzebnych do produkcji metalowych opakowań, które będą dostarczane przez dostawców Spółki bezpośrednio do zakładu produkcyjnego w Polsce wytwarzającego dla Spółki opakowania w ramach umowy zlecenia. Spółka planowała także wynająć powierzchnie magazynowe wraz z obsługą logistyczną, skąd opakowania byłyby wysyłane do ich nabywców. Zdaniem Spółki, nie posiadałaby ona w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w ustawie o VAT, gdyż wynajmowane przez nią powierzchnie oraz personel należałyby do zleceniobiorców. W konsekwencji Spółka nie byłaby zobowiązana do rozliczania VAT z tytułu importu powyższych usług oraz w związku z realizacją dostaw opakowań na rzecz odbiorców finalnych. Z powyższym nie zgodził się organ podatkowy oraz WSA i NSA, które w swoich orzeczeniach stanęły na stanowisku, że poprzez wykorzystanie w sposób ciągły i zorganizowany wynajętej infrastruktury i personelu, w ramach których dokonuje czynności opodatkowanych VAT, podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności na terytorium RP.

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 20 lutego 2017 r. (sygn. I FSK 751/15) wskazał, że zwrot deponentowi środków pieniężnych bądź innych towarów odpowiadających wartości towarów zdeponowanych w ramach spełnienia depozytu nieprawidłowego nie stanowi czynności opodatkowanej VAT.**

Spółka na podstawie zawartej umowy depozytu nieprawidłowego otrzymała na przechowanie wygenerowane przez deponenta środki finansowe oraz posiadane towary, z których miała prawo korzystać za wynagrodzeniem. Po wygaśnięciu umowy Spółka zwróciła przedmiot umowy depozytu w postaci pierwotnej lub zastępczej tj. pieniędzy lub innych składników majątku Spółki posiadających tę samą wartość, wobec czego, w ocenie Spółki, nie doszło do dostawy towarów opodatkowanej VAT. Organ podatkowy, a za nim WSA, nie zgodził się z powyższym stanowiskiem i wskazały, że zwrot pierwotnego przedmiotu umowy depozytu nieprawidłowego nie podlega opodatkowaniu VAT, jednak w sytuacji, gdy w zamian za otrzymane towary Spółka zwróciłaby pieniądze lub w zamian za udostępnione środki finansowe wydane zostałyby składniki majątku Spółki, wówczas doszłoby do odpłatnej dostawy towarów na rzecz deponenta.

Z powyższym nie zgodził się jednak NSA, który orzekł, że wydanie pieniędzy lub innych składników majątkowych Spółki o tej samej wartości, co pierwotny przedmiot umowy depozytu nieprawidłowego, nie będzie stanowił czynności o charakterze odpłatnym, więc w konsekwencji nie będzie podległo opodatkowaniu VAT jako dostawa towarów.

### Podatek PIT

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 10 lutego 2017 r. (sygn. II FSK 8/15) wskazał, że przychodem, który może zostać pomniejszony o koszty jego uzyskania w wysokości 50% jest również premia uznaniowa wypłacana pracownikowi będącemu twórcą.**

Spółka zamierzała wypłacać pracownikom wytwarzającym na jej rzecz utwory w rozumieniu prawa autorskiego, oprócz wynagrodzenia zasadniczego, także premię uznaniową, od której Spółka jako płatnik pobierała zaliczki na podatek dochodowy, z uwzględnieniem 50% kosztów uzyskania przychodów. Z powyższym nie zgodził się organ podatkowy, wskazując, że koszty uzyskania przychodów w podanej wysokości mogą zostać zastosowane przez Spółkę wyłącznie do wynagrodzenia zasadniczego pracownika, a nie do premii uznaniowej, gdyż nie istnieje bezpośredni związek przyczynowo-skutkowy między jej uzyskaniem a twórczą pracą pracownika. WSA i NSA nie zgodziły się ze stanowiskiem organów podatkowych wskazując, że Spółka prawidłowo zastosowała koszty w zryczałtowanej wysokości 50%, gdyż premia wypłacona pracownikowi będącemu twórcą stanowi dodatkowy element wynagrodzenia, posiadający związek z wytworzeniem i przeniesieniem na Spółkę prawa autorskiego do utworu.

### Ordynacja podatkowa

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 8 lutego 2017 r. (sygn. III SA/Wa 712/16) określił zakres znaczeniowy pojęcia sukcesja podatkowa, o którym mowa w art. 93c Ordynacji podatkowej.**

W omawianej sprawie spółka akcyjna przejęła w wyniku podziału przez wydzielenie część majątku trzech spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. W związku z tym powstała wątpliwość, która ze spółek będzie zobowiązana do rozpoznania przychodów z tytułu świadczeń zrealizowanych przed dniem podziału, co do których obowiązek podatkowy powstał w roku podziału oraz do rozpoznania kosztów uzyskania przychodów związanych z ZCP, powstałych i potrącalnych w roku podziału. Sąd stanął na stanowisku, iż koszty poniesione przed przekształceniami są kosztami, które powinna rozliczyć spółka, która je poniosła. Zdaniem sądu, sukcesję podatkową należy rozumieć nie jako przejęcie całości rozliczeń za cały rok, wliczając w to okres przed wydzieleniem, ale jako kontynuację rozrachunku. Nie można uznać, że sukcesja stanowi przejęcie zdarzeń zaistniałych przed datą przejęcia - oznacza wyłącznie kontynuację, czyli możliwość rozpoznania kosztów, jakie miały miejsce po dacie przejęcia.

### Podatek CIT

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 31 stycznia 2017 r. (sygn. II FSK 3994/14) zdecydował o kwalifikacji wydatków na naprawy pogwarancyjne do kosztów uzyskania przychodów.**

Spółka będąca dystrybutorem maszyn ponosiła odpowiedzialność gwarancyjną z tytułu rękojmi wobec klienta końcowego, a także wykonywała naprawy po upływie gwarancji w celu zachowania pozytywnych relacji z klientami. Jak zdecydował sąd, koszty spółki w związku z nieodpłatnymi naprawami pogwarancyjnymi będą miały charakter reprezentacyjny, jeśli wyłącznym bądź dominującym ich celem jest stworzenie pozytywnego wizerunku firmy. Wydatki ponoszone na naprawy pogwarancyjne są wydatkami racjonalnymi, które pozwalają zachować obecne źródło przychodu, jakim jest sprzedaż powyższych maszyn i stanowią zabezpieczenie w przyszłych źródła przychodu, a w konsekwencji stanowią koszty podatkowe w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT.

**Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 20 stycznia 2017 r. (sygn. 1462-IPPB3.4510.1047.2016.1.MC) stwierdził, że wystawienie noty obciążeniowej lub uznaniowej, korygującej marżę sprzedaży towarów do poziomu rynkowego w sytuacji, gdy korekta dotyczy sprzedaży zrealizowanej w 2016 roku, stanowi koszt bądź pomniejsza koszty podatkowe za miesiąc, w którym została ona otrzymana.**

W omawianej sprawie Spółka – członek grupy kapitałowej - nabywała produkty od spółek należących do grupy, a następnie dystrybuowała je na terenie Polski. Spółki dystrybucyjne stosowały w ramach grupy jednolitą politykę rynkowych cen transakcyjnych, zgodnie z którą określono poziom marży, który powinien

zostać zrealizowany przez dystrybutorów lokalnych. Marża ustalana była na dany rok (na podstawie danych dotyczących lat poprzednich), a następnie po 10 miesiącach następowała weryfikacja marży faktycznie zrealizowanej przez dystrybutora oraz jej korekta. W sytuacji, gdy dystrybutor nie zrealizował marży rynkowej wystawiana była nota uznaniowa, pomniejszająca łączną cenę sprzedaży. W sytuacji przeciwnej wystawiana była nota obciążeniowa, zwiększająca wartość nabytych w danym roku towarów. W związku z tym Spółka zadała pytanie, w jakim miesiącu powinna ująć noty. Dyrektor Izby Skarbowej stanął na stanowisku, że w tej sytuacji nota obciążeniowa lub uznaniowa otrzymana w styczniu 2017 roku, stanowi koszt uzyskania przychodów lub pomniejsza koszty podatkowe za styczeń 2017 roku. Ze względu na to, że korekta nie wynika z błędu lub omyłki, a zdarzenia mające wpływ na korektę nastąpiły po wystawieniu faktury pierwotnej, zgodnie z art. 15 ust. 4i ustawy o CIT, faktury korygujące należy rozliczyć w bieżącym okresie rozliczeniowym (w dacie wystawienia lub otrzymania).

## Podatek od nieruchomości

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z 21 lutego 2017 r. (sygn. I SA/Bd 866/16) przedstawił zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych od 2017 r.**

Spółka prowadząca działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu energii z wiatru zwróciła się z pytaniem o definicję budowli w rozumieniu aktualnych przepisów. Jak wyjaśnił sąd, obiektem budowlanym jest także budowla w postaci elektrowni wiatrowej, na którą składają się zarówno części budowlane, jak i techniczne. W związku z powyższym od 1 stycznia 2017 r. podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowych powinni zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów, które składają się na tę budowlę w rozumieniu, jakie nadaje jej art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie inwestycji wiatrowych, który zawiera definicję elektrowni wiatrowej.

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**

Doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 58

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

**KSP Legal & Tax Advice**

ul. Chorzowska 150

40-101 Katowice

F: +48 32 731 68 51

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

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

© 2017 Wszystkie prawa zastrzeżone