

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

## Odsetki z tytułu wydłużonego terminu płatności wkalkulowane w cenę w świetle przepisów ustawy o VAT

**Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z 16 sierpnia 2017 r. (sygn. I SA/Wr 383/17) stwierdził, że odsetki ustawowe w zamian za odroczenie terminu płatności stanowią odrębną usługę finansową w stosunku do dostawy towarów lub świadczenia usług, z których wynikają. Kwota naliczonych odsetek nie powinna zatem być traktowana jako element podstawy opodatkowania. Wobec tego na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy o VAT podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego w części dotyczącej odsetek.**

Spółka złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów ustawy o VAT. Wskazała w nim, że przedmiotem jej działalności jest produkcja maszyn i urządzeń dla sektora górniczego oraz świadczenie usług dla górnictwa i hutnictwa. W części umów zawieranych przez podatnika (zarówno dotyczących dostawy towarów jak i świadczenia usług) znajdują się klauzule, zgodnie z którymi ustalone w umowach ceny uwzględniają ustawowe odsetki z tytułu wydłużonego terminu płatności. Spółka stanęła na stanowisku, że koszt odsetek jest jedynie elementem kalkulacyjnym wynagrodzenia z tytułu wykonania określonej umowy. Wobec tego kwota ta nie powinna być traktowana jak odsetki ustawowe, ale jako część wynagrodzenia za wykonanie umowy. Organ podatkowy nie zgodził się z tą argumentacją. W konsekwencji podatnik zaskarżył interpretację do WSA. Sąd w pełni podzielił pogląd zaprezentowany przez organ podatkowy i odrzucił skargę. W rozstrzygnięciu powołano się na wyrok TSUE z dnia 27 października 1993 r. w sprawie C-281/91. Trybunał stwierdził w nim, że art. 13b VI Dyrektywy (obecnie art. 135 ust. 1 lit. b Dyrektywy 112) należy interpretować w ten sposób, że dostawca towarów lub usługodawca odraczający termin płatności w zamian za odsetki, powinien być traktowany jak podmiot udzielający kredytu. Wobec tego transakcja, w części dotyczącej odsetek, powinna być zwolniona z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38.

### EKSPERT

#### Elżbieta Lis

doradca podatkowy

T: +48 32 731 68 58

E: elzbieta.lis@ksplegal.pl



*Zaprezentowany wyrok dotyczy problematyki tzw. kredytu kupieckiego (handlowego). Polega on na odroczeniu terminu zapłaty w stosunku do terminu sprzedaży. Nabywca towaru lub usługi płaci w takich przypadkach cenę, która jest powiększona o kwotę wynikającą z odroczenia terminu płatności. Dla wielu przedsiębiorców niemających możliwości skorzystania z kredytu bankowego jest to jedyny sposób na zakup niezbędnych do prowadzenia działalności gospodarczej towarów i usług.*

*W opisywanej sprawie podatnik nieprawidłowo rozpoznał usługę kredytu kupieckiego na gruncie ustawy o VAT. Uznał bowiem, że kwota odsetek zapłacona w związku z odroczeniem płatności jest elementem podstawy opodatkowania VAT (a nie czynnością zwolnioną z VAT-u). Skutkiem błędnej kwalifikacji była utrata przez podatnika prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących tę transakcję. Skoro bowiem część podstawy opodatkowania odnosiła się do transakcji zwolnionej z opodatkowania, to w tej części podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku.*

*Opisywany wyrok wpisuje się w ugruntowaną linię orzeczniczą przyjętą przez organy podatkowe oraz sądy administracyjne. Należą do niej m. in.: wyrok NSA z dnia 25 września 2008 r. (I FSK 1284/07), wyrok NSA w Warszawie z dnia 25 kwietnia 2013 r. (I FSK 846/12) czy wyrok WSA w Szczecinie z dnia 21 marca 2012 r. (I SA/Sz 1081/11). Większość z tych orzeczeń odwołuje się do wyroku TSUE z dnia 27 października 1993 r. w sprawie C-281/91. W związku z tym podatnicy przy zawieraniu transakcji, której okoliczności mogą świadczyć o występowaniu kredytu kupieckiego, powinni zachować szczególną ostrożność w zakresie prawa do odliczenia VAT.*

## Podatek VAT

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 10 sierpnia 2017 r. (sygn. III SA/Wa 2814/16) uznał, że wynagrodzenie z tytułu niewykonanych usług budowlanych zapłacone na podstawie art. 649<sup>4</sup> § 3 KC nie podlega opodatkowaniu VAT.**

Spółka złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie przepisów ustawy o VAT. W wyniku postępowania o zamówienie publiczne, Spółka zawarła z gminą umowę o wykonanie robót budowlanych. Z winy inwestora umowa nie została w pełni zrealizowana. Na podstawie art. 649<sup>4</sup> § 3 KC Spółka zażądała od gminy zapłaty całości wynagrodzenia, pomimo niewykonania w pełni robót budowlanych. Taka możliwość istnieje w świetle przepisów KC, jeżeli rozwiązanie umowy nastąpiło z przyczyn dotyczących inwestora, a wykonawca robót był gotowy je wykonać. Spółka powzięła jednak wątpliwość, czy taką zapłatę należy traktować jak wynagrodzenie podlegające opodatkowaniu VAT, czy też jak odszkodowanie niepodlegające VAT. WSA uznał, że w opisywanej sytuacji w ogóle nie mamy do czynienia z wykonaniem usługi. Zatem tego typu zapłata nie podlega opodatkowaniu VAT.

**Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w indywidualnej interpretacji z 27 lipca 2017 r. (sygn. 0113-KD IPT1-2.4012.78.2017.3.IR) wskazał m. in., że podmiot należący do grupy kapitałowej wykonujący usługi budowlane na rzecz innego podmiotu z tej grupy, może zostać uznany za podwykonawcę. W konsekwencji usługobiorca na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy o VAT będzie zobowiązany do rozliczenia VAT (odwrotne obciążenie przy robotach budowlanych).**

Spółka jest przedsiębiorstwem wspierającym podstawową działalność innych podmiotów z grupy kapitałowej, poprzez świadczenie na ich rzecz m.in. usług teleinformatycznych, finansowo-księgowych, kadrowo-płacowych, zarządzania flotą samochodową, zarządzania nieruchomościami oraz innych usług powiązanych z tymi obszarami. We wniosku o wydanie interpretacji opisano następujące zdarzenia przyszłe:

- Spółka we własnym imieniu zamierza nabyć usługi budowlane wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o VAT, a następnie odsprzedać je jednemu z podmiotów grupy kapitałowej,
- Spółka we własnym imieniu zamierza nabyć usługi budowlane, a następnie odsprzedać je członkowi grupy kapitałowej jako kompleksową usługę zarządzania nieruchomością,
- Spółka we własnym imieniu zamierza nabyć usługi budowlane, a następnie odsprzedać je członkowi grupy kapitałowej jako kompleksową usługę konserwacji nieruchomości.

Zdaniem Spółki we wszystkich opisanych sytuacjach usługobiorca nie będzie podatnikiem VAT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy o VAT. Spółka powołała się przy tym na art. 17 ust. 1h ustawy o VAT, który ogranicza zastosowanie art. 17 ust. 1 pkt 8 do sytuacji, w których świadczącym usługi jest podwykonawca. Organ podatkowy posiłkując się wykładnią językową stwierdził jednak, że w opisanych sytuacjach Spółka będzie występowała w charakterze podwykonawcy. W związku z tym zobowiązanymi do rozliczenia VAT będą podmioty z grupy kapitałowej, na których rzecz podatek będzie świadczył usługi.

## Podatek CIT

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 9 sierpnia 2017 r. (II FSK 1853/15) uznał, że dochody uzyskiwane ze sprzedaży wyrobów strefowych wyprodukowanych z użyciem elementów nabywanych od podmiotów działających poza obszarem SSE, można w całości zaliczyć do dochodów osiągniętych na terenie SSE.**

Spółka działająca na terenie SSE produkuje wyroby na podstawie stosownego zezwolenia. Wiele elementów potrzebnych do produkcji wyrobów Spółka nabywa od podmiotów działających poza terenem SSE. Jednocześnie Spółka udostępnia tym podmiotom środki trwałe, które są niezbędne do produkcji. Spółka złożyła wniosek o interpretację indywidualną w zakresie przepisów o CIT. Wniosek dotyczył m. in. tego, czy dochody ze sprzedaży tak wyprodukowanych wyrobów powinny zostać uznane za dochody osiągnięte na terenie SSE oraz zwolnione z CIT. NSA stwierdził, że opisane okoliczności nie mają wpływu na kwalifikację dochodów jako osiągniętych na terenie SSE. Sąd powołał się przy tym na wyrok NSA z dnia 19 listopada 2014 r. (II FSK 2826/12). Wskazano w nim, że podmioty współpracujące z podmiotami działającymi na terenie SSE nie korzystają ze zwolnienia podatkowego z tego tytułu. Zatem produkcja elementów (odbywająca się poza terenem SSE), które wykorzystywane są do produkcji towarów na terenie SSE, jest w rzeczywistości opodatkowana. W związku z tym okoliczność ta nie powinna mieć wpływu na wysokość zwolnienia podatkowego przysługującego podmiotowi działającemu na terenie SSE.

**Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w indywidualnej interpretacji z dnia 25 lipca 2017 r. (sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.146.2017.1.MMA) wskazał, że możliwe jest zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów kary umownej z tytułu nieterminowego wykonania usługi.**

Wnioskodawca prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą, której przedmiotem jest świadczenie usług budowlanych. Zawarł on z miastem umowę o wykonanie robót budowlanych dotyczących budowy oświetlenia ulicznego. Umowa ta regulowała termin realizacji budowy. W wyniku szeregu niezależnych od Wnioskodawcy zdarzeń, budowa została zakończona po terminie oznaczonym w umowie. W związku z tym na Wnioskodawcę nałożona została kara umowna przewidziana w umowie w wysokości 0,3% wartości wynagrodzenia za każdy rozpoczęty dzień opóźnienia. Podatnik skierował do Dyrektora KAS wniosek z zapytaniem czy kara umowna z tytułu nieterminowego wykonania umowy, nałożona przez miasto zgodnie z umową, stanowi koszt podatkowy. Organ podatkowy wskazał, iż nie stanowią kosztu podatkowego tylko kary umowne wymienione enumeratywnie w art. 23 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych tj. kary umowne za wady dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług, zwłokę w dostarczeniu towaru wolnego od wad, zwłokę w usunięciu wad towarów albo wykonanych robót i usług. Organ zaznaczył przy tym, że zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, aby kara umowna mogła być zaliczona do kosztów uzyskania przychodu, musi być spełniona przesłanka bezpośredniego powiązania wydatku z uzyskanym przychodem. Interpretacja jest aktualna również na gruncie ustawy o CIT. Analogiczne regulacje znajdują się w art. 15 ust. 1 oraz art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy o CIT.

**Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w indywidualnej interpretacji z dnia 11 sierpnia 2017 r. (sygn. 0114-KDIP2-2.4010.86.2017.2.AG) wskazał, iż możliwe jest zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów wydatków na wynagrodzenie („rabat pośredni”) wypłacane innej spółce w ramach współpracy handlowej.**

Wnioskodawca jest producentem komponentów owocowych do wyrobów spożywczych i prowadzi współpracę handlową ze spółką B. Wnioskodawca w celu uatrakcyjnienia swej oferty, planuje udzielić spółce B rabatu pośredniego motywując swą decyzję tym, iż od udzielonej przez spółkę B rekomendacji uzależniona jest ilość zamówień na produkty Wnioskodawcy składanych przez

podmioty stowarzyszone ze spółką B. W związku z tym skierowany został do organu podatkowego wniosek o indywidualną interpretację podatkową, z zapytaniem czy kwota rabatu pośredniego wypłaconego spółce B stanowić będzie dla Wnioskodawcy koszt uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT. Wnioskodawca stanął na stanowisku, iż rabat pośredni zaliczać się będzie do kosztów uzyskania przychodów. Do stanowiska Wnioskodawcy przychylił się organ podatkowy, twierdząc, że udzielenie przez Wnioskodawcę rabatu pośredniego spółce B ma na celu motywowanie do pogłębiania współpracy, a tym samym do zwiększania przychodów Wnioskodawcy. Tym samym koszty Wnioskodawcy związane z rabatem pośrednim kwalifikują się do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT. Organ podatkowy w odrębnej interpretacji ocenił również skutki podatkowe przedstawionego stanu faktycznego w świetle ustawy o VAT. W ocenie organu kwoty pieniężne wypłacane na rzecz spółki B nie mogą zostać uznane za rabat w rozumieniu art. 29a ust. 10 ustawy o VAT. W rzeczywistości jest to bowiem zapłata za usługi świadczone przez spółkę B. W związku z tym wymienione kwoty nie mogą być dokumentowane notą księgową.

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 59

E: [magdalena.patryas@ksplegal.pl](mailto:magdalena.patryas@ksplegal.pl)

**KSP Legal & Tax Advice**

ul. Chorzowska 150

40-101 Katowice

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

**Elżbieta Lis**

Partner

T: +48 32 731 68 58

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

F: +48 32 731 68 51

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