



taxpoint

TAX POINT OF VIEW

INFORMATOR PODATKOWY FIRMY TAXPOINT · NR 89 · MARZEC 2021

W TYM NUMERZE:

1/ POLSKIE PRZEPISY WPROWADZAJĄCE 3-MIESIĘCZNE OGRANICZENIE
NEUTRALNEGO ROZLICZENIA VAT OD WNT SĄ SPRZECZNE Z DYREKTYWĄ VAT
- WYROK TSUE C-895/19 Z 18 MARCA 2021 R.

2/ WARTOŚĆ TRANSAKCI POŻYCZKI TO KAPITAŁ I ODSETKI
- WYROK NSA (II FSK 2514/18)

3/ KRAJOWY SYSTEM E-FAKTUR

4/ WYROK TSUE W SPRAWIE LEXEL A ART. 15E CIT - CZY PODATNICY MOGĄ LICZYĆ
NA ZWROT NADPŁATY?

5/ LIMITOWANIE KOSZTÓW USŁUG NIEMATERIALNYCH W SSE

6/ ODROCZENIE TERMINÓW PODATKOWYCH W ZWIĄZKU Z COVID-19

1. POLSKIE PRZEPISY WPROWADZAJĄCE 3-MIESIĘCZNE OGRANICZENIE NEUTRALNEGO ROZLICZENIA VAT OD WNT SĄ SPRZECZNE Z DYREKTYWĄ VAT – WYROK TSUE C-895/19 Z 18 MARCA 2021 R.

18 marca 2021 r. TSUE wydał istotny dla wielu polskich podatników wyrok, w którym uznał, iż polskie przepisy uzależniające odliczenie VAT należnego i naliczonego z tytułu WNT w tym samym okresie rozliczeniowym od wykazania podatku należnego go w terminie 3 miesięcy od zakończenia miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy w związku z WNT, są sprzeczne z Dyrektywą VAT.

Omawiany wyrok jest rezultatem rozbieżności jaka zarysowała się w orzecznictwie krajowych sądów administracyjnych w związku z przepisami obowiązującymi od 1 stycznia 2017 r. dotyczącymi braku symetrii w rozliczeniach wybranych typów transakcji z kontrahentami zagranicznymi. Zgodnie z dominującą linią orzecniczą, przepisy polskie są niezgodne z prawem UE (por. pierwszy w Polsce wyrok w tym zakresie w WSA w Krakowie z 29 września 2017 r., sygn. I SA/Kr 709/17 w sprawie prowadzonej przez Taxpoint), jednak zdarzały się również wyroki odmawiające stwierdzenia takiej niezgodności. W świetle tych rozbieżności, WSA w Gliwicach złożył w tym zakresie pytanie prejudycjalne do TSUE.

Jak przeczytać możemy w treści uzasadnienia do wyroku TSUE, uregulowanie krajowe, które zakazuje w sposób systematyczny wykonywania prawa do odliczenia VAT związanego z nabyciem wewnątrzwspólnotowym w tym samym okresie, w którym ta sama kwota VAT powinna zostać rozliczona, nie przewidując uwzględnienia wszystkich istotnych okoliczności, a w szczególności dobrej wiary podatnika, wykracza poza to, co jest konieczne, po pierwsze, do zapewnienia prawidłowego poboru VAT, w sytuacji gdy żadna kwota VAT nie jest należna

na rzecz organu podatkowego, a po drugie – do zapobiegania oszustwom podatkowym. Tym samym polskie przepisy nakazujące rozliczenie VAT od zbyt późno zadeklarowanego WNT w sposób niesymetryczny, tj. podatek należny w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy oraz podatek naliczony w okresie bieżącym, stanowią zaprzeczenie zasady neutralności systemu VAT.

W treści wyroku TSUE wprawdzie zaznaczył, że państwa członkowskie mają prawo do ustanawiania sankcji, gdy nieprzestrzegane są pewne warunki formalne, natomiast równocześnie podkreślił iż musi to odbywać się z poszanowaniem zasady proporcjonalności. Natomiast polskie przepisy, uzależniające prawo do neutralnego rozliczenia WNT wyłącznie od warunku formalnego w postaci wykazania podatku należnego we właściwym rozliczeniu wykraczają w ocenie TSUE poza to co jest konieczne do zapewnienia prawidłowego poboru VAT.

Zwracamy uwagę, iż wyrok zapadł wprawdzie na gruncie podatkowego rozliczenia WNT, natomiast w naszej ocenie konkluzje w nim zawarte znajdują również zastosowanie do transakcji rozliczanych w trybie importu usług oraz samonaliczenia krajowego (np. dostawy z montażem). Wyrok TSUE może być podstawą do korekt przeszłych rozliczeń oraz ubiegania się z zwrot nadpłaconych przez podatników odsetek w związku z koniecznością rozpoznania transakcji realizowanych z zagranicznymi kontrahentami w tzw. szyku rozwartym. W razie zainteresowania wsparciem Taxpoint w tym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt.

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Marcin Radwan** lub **Władysław Varga**

• marcin.radwan@taxpoint.pl • tel. 664 717 348 • wladyslaw.varga@taxpoint.pl • tel. 664 717 347 •

– zachęcamy do kontaktu!

2. WARTOŚĆ TRANSAKЦИИ POŻYCZKI TO KAPITAŁ I ODSETKI - WYROK NSA (II FSK 2514/18)

W tezie opublikowanego niedawno prawomocnego wyroku z 15 stycznia 2021 r. (II FSK 2514/18) Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że w świetle przepisów o cenach transferowych obowiązujących od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2018 r. wartość transakcji pożyczki obejmowała zarówno wartość kapitału, jak i sumę odsetek stanowiących wynagrodzenie za udzielenie pożyczki.

W sprawie z wnioskiem o interpretację wystąpiła spółka realizująca z podmiotami powiązаныmi transakcje polegające na udzielaniu i otrzymywaniu pożyczek oraz na udzielaniu gwarancji. Pytanie interpretacyjne dotyczyło tego, czy podatnik ustalając wartość transakcji, a co za tym idzie wystąpienie obowiązku dokumentacyjnego, powinien brać pod uwagę wyłącznie kwotę odsetek, czy też łączną kwotę odsetek i kapitału udzielonej pożyczki. Spółka stanęła na stanowisku, że ustalając wartość transakcji pożyczki należy brać pod uwagę wyłącznie wartość odsetek. Podatnik argumentował, że umowa pożyczki jest w swojej istocie zbliżona do umowy najmu. Z ekonomicznego punktu widzenia pożyczkodawca udostępnia bowiem pożyczkobiorcy na określony czas środki finansowe za wynagrodzeniem. Podobnie jest w przypadku umowy najmu, w ramach której wynajmujący udostępnia najemcy lokal na określony i otrzymuje za to wynagrodzenie. W tej drugiej sytuacji brak jest wątpliwości, że dla celów określenia wartości transakcji uwzględnia się wyłącznie kwotę czynszu najmu pomijając wartość udostępnianej nieruchomości.

Fiskus uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. W jego ocenie wykładnie literalna oraz funkcjonalna wymagają uwzględnienia przy obliczaniu wartości transakcji zarówno kwoty odsetek, jak i kwoty kapitału. Wynika to m. in. z tego, że dokumentacja podatkowa powinna umożliwiać dokonanie analizy pod kątem warunków rynkowych, co wymaga zestawienia wielkości udzielonego kapitału z wysokością należnych odsetek. W konsekwencji nie można uznać, że kwotą transakcji jest jedynie wynagrodzenie wyrażone w odsetkach, z wyłączeniem kwoty od której wynagrodzenie to jest obliczane.

NSA podzielił stanowisko organów podatkowych. W ocenie sądu kluczowa dla rozstrzygnięcia sporu była prawidłowa wykładnia pojęcia „transakcji”. Na gruncie reguł wykładni językowej brak jest bowiem podstaw do przyjęcia, aby z tego pojęcia wyłączyć można było część transakcji pożyczki – w tym wypadku część kapitałową. NSA nie podzielił też zapatrywania spółki na ekonomiczny aspekt umowy pożyczki. W jego ocenie przekazanie środków finansowych w ramach pożyczki nie odpowiada udostępnieniu przedmiotu najmu na określony czas.

O ile w obecnym stanie prawnym przepisy wprost wskazują, że wartość transakcji pożyczki odpowiada wyłącznie wartości jej kapitału, o tyle w latach 2017-2018 brak było analogicznej regulacji. Warto zatem dokonać weryfikacji, czy w dokumentacjach podatkowych za ww. okres uwzględniono pożyczki, których łączna suma kapitału i odsetek przekraczała dokumentacyjne progi.

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Katarzyna Knapik** lub **Maciej Mierecki**

• katarzyna.knapik@taxpoint.pl • tel. 664 717 349 • maciej.mierecki@taxpoint.pl • tel. 794 391 423 •

- zachęcamy do kontaktu!

3. KRAJOWY SYSTEM E-FAKTUR

Dnia 1 lutego br. został opublikowany projekt nowelizacji ustawy o VAT przewidujący możliwość wystawiania, dostarczania i przechowywania faktur VAT za pośrednictwem Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF). Początkowo system KSeF ma działać na zasadzie dobrowolności, natomiast w późniejszym etapie (zgodnie z zapowiedziami MF - od 2022 r.) stanie się on rozwiązaniem obowiązkowym dla wszystkich podatników VAT.

Dla organów podatkowych system KSeF będzie oznaczać nowe i łatwo dostępne źródło informacji, które pozwoli na pozyskiwanie i ocenę informacji w znacznie szerszym zakresie niż w ramach kontroli plików JPK. KSeF będzie bowiem potencjalnie pozwalać na kontrolę rozliczeń w czasie rzeczywistym (bieżący wgląd do wystawianych faktur) co w założeniu ma pozwolić organom podatkowym na natychmiastową reakcję w zakresie zidentyfikowanych nieprawidłowości.

Z omawianym rozwiązaniem również dla podatnika wiążą się pewne korzyści. Faktury wystawiane przez KSeF będą mieć charakter ustrukturyzowany, co pozwoli na dodatkową kontrolę ich formalnej poprawności i kompletności. Co więcej, w stosunku do faktur wystawianych przez KSeF nie będzie również obowiązku ich dodatkowej archiwizacji - zasadniczo będą one przechowywane w systemie przez okres 10 lat. Tym samym (jeżeli nabywca będzie używał KSeF) zniknie praktyczny problem związany z dopuszczalnością niszczenia papierowych oryginałów faktur VAT zarchiwizowanych w formie cyfrowej.

Dla podatników korzystających z KSeF wprowadzono również nowy, skrócony termin na zwrot nadwyżki

podatku VAT. Zasadniczo ma on być dokonywany w ciągu 40 dni (standardowo 60 dni), przy czym aby wnioskować o zwrot w takim terminie podatnik zobowiązany będzie również do spełnienia innych przesłanek, w tym m.in. kwota zwrotu nie może przekraczać 3 000 zł. Przyjęcie tak niskiego progu kwotowego uprawniającego do przyspieszonego zwrotu, w praktyce może sprawić, że rozwiązanie to nie będzie powszechnie stosowane.

Główną korzyścią związaną z korzystaniem z KSeF będzie jednak możliwość odstąpienia od nowych zasad korygowania faktur VAT in minus wprowadzonych pakietem SLIM VAT. Nabywca korzystający z KSeF będzie miał bowiem możliwość pomniejszenia VAT naliczonego za okres, w którym otrzyma fakturę korygującą (a nie za okres, w którym zmaterializuje się uzgodnienie uprawniające do korekty). Z kolei sprzedawca dla celów dokonania korekty in minus nie będzie zmuszony do posiadania dokumentacji potwierdzającej warunki uzgodnienia. Rozliczenia w zakresie korygowania faktur VAT „w górę” pozostaną na razie bez zmian. Zgodnie z projektem zmian faktura wystawiona przed wejściem w życie KSeF będzie mogła zostać skorygowana „nową” fakturą ustrukturyzowaną.

W zakresie wymogów formalnych do korzystania z systemu KSeF należy wspomnieć o konieczności złożenia przez podatnika zawiadomienia do właściwego naczelnika US ze wskazaniem podmiotów uprawnionych do dostępu do systemu, a także uzgodnienia tego faktu z odbiorcą faktur.

Nowe przepisy mają wejść w życie z dniem 1 października 2021 r.

Na wszelkie pytania w przedmiotowej kwestii odpowie **Władysław Varga** lub **Łukasz Tarski**
• wladyslaw.varga@taxpoint.pl • tel. 664 717 347 • lukasz.tarski@taxpoint.pl • tel. 12 622 76 69 •
- zachęcamy do kontaktu!

4. WYROK TSUE W SPRAWIE LEXEL A ART. 15E CIT – CZY PODATNICY MOGĄ LICZYĆ NA ZWROT NADPŁATY?

Informujemy, że pod koniec stycznia bieżącego roku Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) wydał istotne orzeczenie w sprawie C-484/19 Lexel AB przeciwko Skatteverket. Sprawa dotyczyła szwedzkich przepisów podatkowych wprowadzających ograniczenia w zakresie odliczenia kosztów odsetek zapłaconych na rzecz zagranicznej spółki należącej do tej samej grupy kapitałowej.

W analizowanym przypadku szwedzka spółka zawarła umowę pożyczki z francuską spółką powiązaną i z tego tytułu wypłacała jej odsetki. Szwedzkie organy podatkowe odmówiły spółce prawa do rozpoznania powyższych odsetek w kosztach podatkowych, powołując się na postanowienia tamtejszej ustawy o podatku dochodowym i wskazały, że pożyczka została zaciągnięta w celu uzyskania korzyści podatkowej. Co istotne, na takie wyłączenie organy nie mogłyby się powołać, gdyby odsetki zostały wypłacone w ramach wewnątrzgrupowego transferu finansowego (tj. gdyby beneficjent był szwedzkim podatnikiem).

Trybunał uznał szwedzkie przepisy za niezgodne z unijną zasadą zakazu ograniczania swobody przedsiębiorczości wyrażoną w art. 49 traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. W naszej ocenie istnieją zauważalne analogie pomiędzy szwedzkimi przepisami zakwestionowanymi przez TSUE, a polskim przepisem art. 15e ustawy o CIT regulującym kwestię limitowania kosztów usług niematerialnych. Polskie przepisy limitujące koszty uzyskania przychodów poniesione na rzecz podmiotów powiązanych nie mają zastosowania, jeśli

podmiotem otrzymującym wynagrodzenie byłby inny podmiot funkcjonujący w ramach tej samej podatkowej grupy kapitałowej. Członkami podatkowej grupy kapitałowej mogą być jedynie polskie spółki, a zatem można argumentować, że występuje tutaj zjawisko dyskryminacji zagranicznych spółek, analogiczne do tego zidentyfikowanego przez TSUE w sprawie Lexel.

W praktyce oznacza to, że Spółka może rozważyć wystąpienie do organów skarbowych z wnioskiem o zwrot nadpłaty podatku, w części w jakiej wynikał on z limitowania kosztów. Z oczywistych względów należałoby się spodziewać odmowy organów skarbowych. Ewentualne pozytywne rozstrzygnięcie nastąpiłoby prawdopodobnie dopiero na drodze postępowania sądowego. .

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Katarzyna Przewłocka**

• katarzyna.przewlocka@taxpoint.pl • tel. 608 615 625 •

- zachęcamy do kontaktu!

5. LIMITOWANIE KOSZTÓW USŁUG NIEMATERIALNYCH W SSE

Obowiązek limitowania kosztów usług niematerialnych (art. 15e ustawy o CIT) od początku wprowadzenia jest przedmiotem sporów pomiędzy podatnikami a fiskusem. Kwestia ta jest szczególnie problematyczna w przypadku prowadzenia działalności zwolnionej z opodatkowania, prowadzonej przykładowo na terenie SSE lub w ramach PSI. Warto w tym kontekście zwrócić uwagę na korzystny wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 28 października 2020 r. (sygn. II FSK 2568/19), do którego niedawno ukazało się uzasadnienie.

W swoim wyroku NSA uznał, iż wbrew stanowisku prezentowanemu przez organy podatkowe oraz niektóre sądy administracyjne, przy kalkulacji limitu 5% EBITDA z art. 15e ustawy o CIT należy uwzględnić tylko przychody i koszty związane z działalnością opodatkowaną. NSA przychylił się tym samym do prezentowanej przez większość sądów administracyjnych wykładni przepisów i uznał, iż skoro w art. 15e ust. 4 ustawy o CIT odwołano się do art. 7 ust. 3 ustawy o CIT, to w ramach działalności zwolnionej limity kosztowe nie powinny mieć zastosowania. NSA wskazał, iż skoro sam dochód nie jest opodatkowany, to tym samym bezcelowe jest wprowadzanie w tym zakresie jakichkolwiek instrumentów o charakterze zabezpieczającym interes Skarbu Państwa (celem wprowadzenia regulacji z art. 15e była bowiem walka z agresywną optymalizacją podatkową obniżającą dochód do opodatkowania). Warto przypomnieć, że za taką interpretacją w przeszłości opo-

wiadały się sądy administracyjne m. in. w wyrokach: WSA w Krakowie, wyrok z 10 lipca 2019 r. (sygn. I SA/Kr 577/19) czy WSA w Szczecinie, wyrok z 24 lipca 2019 r. (sygn. I SA/Sz 618/19). W orzecznictwie widoczne jest jednak także stanowisko przeciwne, tzn. nakazujące kalkulować limit 5% EBITDA w oparciu o całość działalności danego podatnika i dopiero tak obliczoną wysokość kosztów podlegających limitowaniu przyporządkować do działalności zwolnionej i opodatkowanej. Przyporządkowanie to odbywać się ma według faktycznego związku z danym rodzajem działalności (alokacja bezpośrednia) lub za pomocą współczynnika, jeśli taki jest stosowany do danych kategorii kosztowych. Stanowisko takie zaprezentowano przykładowo w wyrokach: WSA w Gliwicach, wyrok z 12 września 2019 r. (sygn. I SA/Gl 1299/19) czy WSA w Rzeszowie, prawomocny wyrok z 2 czerwca 2020 r. (sygn. I SA/Rz 240/20).

Mimo iż omawiany wyrok NSA może mieć istotne znaczenie dla dalszego kierunku orzecznictwa sądów administracyjnych, warto mieć na uwadze, iż organy podatkowe niechętnie zmieniają w takich sytuacjach praktykę wskazując, iż „orzeczenia sądowe są wiążące jedynie w sprawach, w których zapadły”, a te „nie stanowią materialnego prawa podatkowego” (por. interpretacja DKIS z 3 marca 2020 r., sygn. 0111-KDWB.4010.12.2019.2.KK). Pozytywnego rozstrzygnięcia sporu można więc aktualnie oczekiwać dopiero na etapie sądowym.

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Łukasz Tarski**

• lukasz.tarski@taxpoint.pl • tel. 12 622 76 63 •

- zachęcamy do kontaktu!

6. ODROCZENIE TERMINÓW PODATKOWYCH W ZWIĄZKU Z COVID-19

Na stronach sejmowych pojawiły się projekty aktów prawnych przedłużające terminy do złożenia niektórych zeznań podatkowych. Pozwolą one podatnikom zyskać dodatkowy czas na przygotowanie dokumentacji podatkowej.

Najważniejszym aktem prawnym regulującym przedmiotowe kwestie jest ustawa o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Druk nr 860, dalej: Ustawa). Ustawa została uchwalona przez Sejm 25 lutego 2021 r. i będzie przedmiotem obrad Senatu na najbliższym posiedzeniu rozpoczynającym się 24 marca.

Jedną z najważniejszych zmian proponowanych w Ustawie jest wydłużenie terminu na składanie deklaracji CIT-8 do 30 czerwca 2021 r. W obawie przed zbliżającym się terminem, Ministerstwo równoległe przygotowało projekt rozporządzenia, którego treść w zakresie przedłużenia terminu na złożenie CIT-8 jest tożsama z Ustawą. W związku z tym, w sytuacji, w której ustawodawca nie zdąży uchwalić Ustawy przed końcem miesiąca, najprawdopodobniej termin zostanie wydłużony rozporządzeniem.

Procedowana zmiana jest wprowadzana dla podatników, których:

- rok podatkowy zakończył się w okresie od 1 grudnia 2020 r. do 28 lutego 2021 r.;
- pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych rozpoczyna się w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 1 marca 2021 r.

Ustawa przewiduje również wydłużenie terminów na raportowanie związane z cenami transferowymi. I tak, w zakresie TPR oraz oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, projektowane zmiany przewidują obowiązek ich złożenia:

- do 30 września 2021 r., w przypadku gdy termin upływa w okresie od 1 lutego 2021 r. do 30 czerwca 2021 r.;
- o 3 miesiące w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od 1 lipca 2021 r. do 31 grudnia 2021 r.

Dodatkowo Ustawa przewiduje ważne ułatwienie dla podatników dotyczące ważności certyfikatu rezydencji w czasie pandemii. W okresie stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii ogłoszonego w związku z COVID, a także w okresie kolejnych 2 miesięcy po ich odwołaniu, płatnik może posługiwać się certyfikatem rezydencji podatnika wydanym na 2019 lub 2020 r. Obecnie ustawa antykryzysowa przewiduje taką możliwość tylko w przypadku certyfikatów wydanych w 2019 roku.

Ministerstwo opublikowało również projekt rozporządzenia dotyczącego przedłużenia terminu na przygotowanie sprawozdania finansowego dla organizacji non-profit i spółdzielni mieszkaniowych. Ministerstwo nie planuje przedłużenia tego terminu dla pozostałych podmiotów. Z doniesień medialnych wynika również, że nie dojdzie do wydłużenia czasu na składanie deklaracji CBC-P, ORD-U i IFT-2.

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Katarzyna Knapik**

• katarzyna.knapik@taxpoint.pl • tel. 664 717 349 •

- zachęcamy do kontaktu!

Dziękujemy za uwagę!

Informujemy, że za pośrednictwem *Tax Point of View* nie świadczymy usług doradztwa podatkowego lub prawnego, a niniejsze opracowanie zawiera informacje o charakterze ogólnym.

Przed podjęciem jakichkolwiek decyzji lub działań dotyczących konkretnych sytuacji w Państwa działalności gospodarczej prosimy o kontakt z doradcą Taxpoint.

Zespół Taxpoint

Zapraszamy do regularnego odwiedzenia stron:

<https://www.facebook.com/taxpointpowerofexperience>

oraz <https://www.linkedin.com/company/taxpoint-sp-z-o-o>

• biuro@taxpoint.pl • tel. 12 626 73 10 •