



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

28.03.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Zwolnienie z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 22 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.713.2021.1.AW _____ 3

Obowiązek przeprowadzenia dodatkowego badania technicznego samochodu firmowego a prawo do pełnego odliczenia VAT, wyrok WSA w Bydgoszczy z 22 marca 2022 roku, sygn. I SA/Bd 108/22 _____ 4

Zwolnienie z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 22 lutego 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.713.2021.1.AW

Przedmiotem złożonego przez spółkę wniosku o interpretację indywidualną było zapytanie o znaczenie pojęcia braku poniesienia straty podatkowej w rozumieniu art. 11n pkt lit. c) ustawy CIT, tj. w kontekście możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych. Wnioskodawca był stroną transakcji kontrolowanych zawieranych z podmiotami powiązanymi mającymi miejsce siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Wartość transakcji kontrolowanych przekraczała w danym roku obrotowym progi dokumentacyjne, o których mowa w art. 11k ust. 2 ustawy CIT.

Wnioskodawca, jak i podmioty z nim powiązane, wyodrębniły dwa źródła przychodów, tj. przychody z zysków kapitałowych, o których mowa w art. 7b ustawy CIT, oraz przychody z innych źródeł przychodów (działalności operacyjnej). W roku podatkowym zarówno wnioskodawca, jak i podmioty z nim powiązane nie poniosły straty podatkowej ze źródła przychodów, którego dotyczyła dana transakcja kontrolowana. Wnioskodawca dopuszczał możliwość, że podmioty realizujące transakcję kontrolowaną mogą ponieść w przyszłości stratę ze źródła przychodów, do którego nie zalicza się dana transakcja kontrolowana.

W tym kontekście zadano pytanie czy przez podmiot, który „nie poniósł straty podatkowej” w roku podatkowym należy rozumieć podmiot, który nie poniósł takiej straty z tego źródła przychodów, do którego zalicza się daną transakcję kontrolowaną, a w konsekwencji wnioskodawca będzie uprawniony do zastosowania zwolnienia z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11n pkt 1 ustawy CIT.

Wnioskodawca przedstawił stanowisko, iż przez podmiot, który „nie poniósł straty podatkowej” w roku podatkowym należy rozumieć podmiot, który nie poniósł takiej straty ze źródła przychodów, do którego zalicza się daną transakcję kontrolowaną. Zgodnie z argumentacją wnioskodawcy, strata podatkowa została zdefiniowana jako nadwyżka pomiędzy kosztami uzyskania przychodów a osią-

gniętymi przychodami ze źródła przychodów. Ustawodawca rozgraniczył możliwość przeniesienia kosztów podatkowych pomiędzy dwoma różnymi źródłami przychodów (przychody z zysków kapitałowych oraz inne przychody) i ustalił, że podatnik może ponieść stratę podatkową na każdym źródle odrębnie. W konsekwencji wnioskodawca przedstawił stanowisko zgodnie z którym nie ulega wątpliwości, że pod pojęciem straty podatkowej (na potrzeby art. 11n pkt 1 lit. c) należy rozumieć właśnie stratę ze źródła przychodów, o której mowa w art. 7 ust. 2 ustawy CIT.

Organ interpretacyjny zgodził się z wnioskodawcą odstępując od przedstawienia uzasadnienia prawnego decyzji.

Komentarz eksperta

Komentowana interpretacja potwierdza dotychczasowe korzystne stanowisko organów skarbowych w zakresie wykładni pojęcia straty podatkowej na potrzeby możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT.

Pomimo braku jednoznaczności analizowanego przepisu (przepis odnosi się do ogólnego pojęcia straty podatkowej) co do zasady organy skarbowe zgadzają się ze stanowiskiem podatników, iż w tym przypadku chodzi o sytuację braku wystąpienia straty podatkowej ze źródła przychodów do którego zalicza się transakcję kontrolowaną.

W kontekście wyodrębnienia w ustawie CIT dwóch źródeł przychodów, taka interpretacja wydaje się jedynie słuszna. Nie ma bowiem logicznego uzasadnienia dla braku możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, w sytuacji gdy jedna ze stron transakcji kontrolowanej poniosłaby wprawdzie stratę, ale ze źródła przychodów niezwiązanego z transakcją kontrolowaną.

Chociaż więc literalna wykładnia omawianego przepisu może budzić wątpliwości, uzasadnione wydaje się stwierdzenie, iż w komentowanym zakresie utrzymała się korzystna dla podatników jednolita linia orzecznicza właściwych

organów. Przykładowo analogiczne stanowisko przedstawił Dyrektor KIS w swych interpretacjach z dnia 11 lutego 2022 r. (sygn. 0111-KDIB1-3.4010.720.2021.1.BM) oraz 3 stycznia 2020 r. (sygn. 0111-KDIB1-3.4010.481.2019.1.IZ), a także Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w orzeczeniu z 9 stycznia 2020 r. (sygn. akt I SA/Wr 861/19).



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY

Obowiązek przeprowadzenia dodatkowego badania technicznego samochodu firmowego a prawo do pełnego odliczenia VAT, wyrok WSA w Bydgoszczy z 22 marca 2022 roku, sygn. I SA/Bd 108/22

Istota sporu polegała na rozstrzygnięciu, czy przeprowadzenie dodatkowego badania technicznego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację i jego odnotowanie w dowodzie rejestracyjnym jest warunkiem, którego niedopełnienie lub spełnienie z opóźnieniem skutkuje utratą prawa do pełnego odliczenia VAT naliczonego od wydatków związanych z użytkowaniem samochodów firmowych.

Wniosek o interpretację dotyczył pojazdu wykorzystywanego do celów związanych wyłącznie z działalnością gospodarczą, którego konstrukcja wykluczała użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą, tj. o masie całkowitej niższej niż 3,5 tony, z jednym rzędem siedzeń, przestrzenią ładunkową trwale odgradzoną od kabiny oraz sklasyfikowanego na podstawie przepisów o ruchu drogowym do rodzaju samochód ciężarowy.

Skorzystanie z pełnego prawa do odliczenia VAT nie wymaga w przypadku tego rodzaju pojazdów prowadzenia ewidencji przebiegu oraz złożenia informacji VAT-26 – wymaga jednak dokonania badania technicznego oraz uzyskania odpowiednich zaświadczeń i adnotacji. Zdaniem podatnika prawo do pełnego odliczenia VAT przysługuje także przed doko-

naniem tych czynności. Brak bowiem w przepisach kryterium czasowego dla dokonania tych czynności oraz wskazania, że dopiero od tego momentu przysługuje pełne prawo do odliczenia VAT. Określono wyłącznie konstrukcyjne kryteria techniczne.

Z podatnikiem nie zgodził się Dyrektor KIS, który wskazał, że omawiane uprawnienie przysługuje dopiero od momentu, w którym uzyskano stosowne dokumenty (zaświadczenie i adnotację w dowodzie rejestracyjnym). Możliwość pełnego odliczenia VAT jest bowiem prawem podatnika, z którego ten może, lecz nie musi skorzystać. Jednakże, aby z niego skorzystać, musi się legitymować stosownymi dokumentami. W rezultacie w okresie poprzedzającym ich uzyskanie podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia VAT w pełnej wysokości.

Sprawa trafiła do WSA w Bydgoszczy, który rozstrzygnął na korzyść podatnika. WSA wskazał, że oprócz kryteriów konstrukcyjnych, przepisy nie kreują żadnego warunku, od którego uzależnione jest prawo do dokonania odliczenia VAT w pełnej wysokości. Nie przewidują zatem przesłanki o charakterze materialnoprawnym warunkującym odliczenie, a jedynie wprowadzają wymóg formalny, który pozwala na ustalenie, że dany pojazd spełnia dane kryteria konstrukcyjne. Kluczowe dla dokonania odliczenia jest natomiast obiektywne ich spełnienie przez pojazd.

Komentarz eksperta

W omawianym wyroku WSA podtrzymał korzystną dla podatników linię orzecznictwą, uwzględniającą zasadę proporcjonalności VAT, zgodnie z którą stosowane środki powinny być adekwatne dla celu, jaki ma zostać osiągnięty. W tym wypadku celem przepisów ograniczających prawo do odliczenia VAT jest wyeliminowanie nadużyć, w sytuacji gdy pojazd jest wykorzystywany przez podatnika również do celów prywatnych. Ograniczenie nie powinno mieć natomiast miejsca w sytuacji wykorzystywania pojazdu wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, czyli wtedy, gdy jego konstrukcja wyklucza użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

WSA potwierdził zatem, że nie można odmówić prawa do odliczenia VAT w pełnej wysokości w sytuacji, gdy podatnik spełnia warunki stanowiące przesłankę o charakterze obiektywnym. Poprzez badanie techniczne i uzyskanie stosownych dokumentów podatnik dokonuje jedynie potwierdzenia ich spełnienia. Uzależnienie prawa do odliczenia od przesłanki o charakterze formalnym naruszyłoby, oprócz

wspomnianej zasady proporcjonalności, również zasadę neutralności, zgodnie z którą podatnik VAT, realizujący dostawy bądź usługi nie powinien być obciążany podatkiem VAT.



SEBASTIAN KOPACZ
KONSULTANT PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Wpłaty na rzecz fundacji (na podstawie postanowień statutu fundacji) i wpłaty na fundusz założycielski fundacji nie stanowią darowizny w rozumieniu art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 16 marca 2022 r., sygn. II FSK 1664/19	7
Skutki podatkowe w CIT otrzymania przez spółkę środków z Funduszu Kolejowego, wyrok NSA z 16 marca 2022 r., sygn. II FSK 1695/19	7
Warunki zmniejszenia kwoty podatku naliczonego wynikającej z udzielonych spółce rabatów, uznanych zwrotów i reklamacji, stwierdzonych błędów i pomyłek w kwocie podatku na fakturze, w rozliczeniu za okres, w którym została wystawiona na jej rzecz faktura korygująca <i>in minus</i>, wyrok WSA w Łodzi z 16 marca 2022 r., sygn. I SA/ŁD 927/21	7
Doręczenie postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności z naruszeniem art. 145 § 2 OP, uchwała 7 sędziów NSA z 7 marca 2022 r., sygn. I FPS 4/21	7
Możliwość obniżenia stawek amortyzacyjnych za poprzednie lata podatkowe w amortyzacji liniowej, wyrok WSA w Gdańsku z 16 marca 2022 r., sygn. I SA/GD 1187/21	8
Ocena zgodności z prawem UE art. 78 § 5 pkt 1 i 2 OP – pytanie prejudycjalne do TSUE, postanowienie NSA z 15 marca 2022 r., sygn. II FSK 1602/19	8

Wpłaty na rzecz fundacji (na podstawie postanowień statutu fundacji) i wpłaty na fundusz założycielski fundacji nie stanowią darowizny w rozumieniu art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 16 marca 2022 r., sygn. II FSK 1664/19

Nie ma racji spółka twierdząc, że wpłaty na rzecz fundacji (na podstawie postanowień statutu fundacji) i wpłaty na fundusz założycielski fundacji stanowią darowizny w rozumieniu art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, a także w rozumieniu KC.

Zasadniczą kwestią jest okoliczność, że darowizna musi być umową dwustronną. Jeżeli fundator w akcie założycielskim i następnie statucie zobowiązuje się wpłacić określone kwoty na majątek fundacji to nie można uznać, że jest to umowa z fundacją, bo fundacja w momencie złożenia takiego zobowiązania przez fundatora jeszcze nie istnieje. W związku z tym, nie można nawet mówić, że jest druga strona umowy darowizny.

Tak samo postanowienia odnośnie dodatkowych wpłat, które są ponoszone przez fundatorów na rzecz fundacji na podstawie statutu, również nie mogą być uznane za umowę darowizny. Również w tym przypadku nie mamy drugiej strony umowy darowizny, a zatem nie ma obdarowanego, który mógłby tę darowiznę przyjąć. Z powyższych względów akt założycielski fundacji nie odpowiada pojęciu umowy darowizny, zarówno z KC, jak i odpowiednio z ustawy CIT.

Skutki podatkowe w CIT otrzymania przez spółkę środków z Funduszu Kolejowego, wyrok NSA z 16 marca 2022 r., sygn. II FSK 1695/19

Otrzymane przez spółkę na działalność operacyjną środki finansowe z Funduszu Kolejowego stanowią - w myśl art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT - przychód w dacie ich otrzymania, tj. w roku 2017 i bez wpływu na powyższą ocenę pozostaje okoliczność, że środki te będą wydatkowane dopiero w roku 2018.

Wbrew twierdzeniom spółki to, że środki te są przeznaczone na określony cel oraz że mają zostać wydatkowane zgodnie z ich przeznaczeniem nie oznacza, że otrzymana została zaliczka. Z opisu stanu faktycznego wynikało jednoznacznie, że te środki finansowe miały formę całości konkretnego finansowania bądź refun-

dacji, a nie zaliczki. Dlatego też wydatkowanie w roku następnym nie ma tutaj znaczenia.

Skoro spółka decyduje bezpośrednio o wydatkowaniu tych kwot, środki te wpływają na jej na rachunek bankowy, dysponuje tymi kwotami, to powinna w dacie otrzymania środków te potraktować jako przychód w myśl art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Warunki zmniejszenia kwoty podatku naliczonego wynikającej z udzielonych spółce rabatów, uznanych zwrotów i reklamacji, stwierdzonych błędów i pomyłek w kwocie podatku na fakturze, w rozliczeniu za okres, w którym została wystawiona na jej rzecz faktura korygująca *in minus*, wyrok WSA w Łodzi z 16 marca 2022 r., sygn. I SA/ŁD 927/21

Należy zgodzić się z stanowiskiem organu, że w świetle art. 86 ust. 19a w zw. z art. 29a ust. 13 ustawy VAT spółka powinna dokonywać zmniejszenia kwoty podatku naliczonego z tytułu udzielonych spółce rabatów czy uwzględnionych przez dostawców reklamacji i zwrotów oraz uwzględnionych przez dostawców błędów, ewentualnie pomyłek w kwocie podatku na fakturze w rozliczeniu za okres, w którym zostanie poinformowana o ich akceptacji.

W przypadku, gdy jedyną formą informacji o udzielonym rabacie, reklamacji, zwrocie, pomyłkach czy błędach w kwocie podatku na fakturze będzie wystawienie faktury korygującej przez sprzedawcę i okres wystawienia faktury będzie pokrywał się z okresem powzięcia informacji przez spółkę o jej wystawieniu, to wówczas okresem rozliczeniowym, w którym spółka powinna dokonać zmniejszenia kwoty podatku naliczonego, będzie okres rozliczeniowy, w którym została wystawiona na jej rzecz faktura korygująca *in minus*.

Doręczenie postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności z naruszeniem art. 145 § 2 OP, uchwała 7 sędziów NSA z 7 marca 2022 r., sygn. I FPS 4/21

Postanowienie o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności doręczone stronie, która miała ustanowionego pełnomocnika, z naruszeniem art. 145 § 2 OP, należy uznać za niewiążące w rozumieniu art. 212 w zw. z art. 239 tej ustawy także wtedy, gdy strona lub jej pełnomocnik wnieśli od niego zażalenie.

Możliwość obniżenia stawek amortyzacyjnych za poprzednie lata podatkowe w amortyzacji liniowej, wyrok WSA w Gdańsku z 16 marca 2022 r., sygn. I SA/GD 1187/21

Wobec nieprecyzyjnej redakcji art. 16i ust. 5 ustawy CIT należy uznać, że jego brzmienie pozwala podatnikom na zmianę stawek amortyzacyjnych w odniesieniu zarówno do przeszłych, jak i do przyszłych rozliczeń podatkowych. Z językowego znaczenia tej regulacji wynika, że podatnicy mogą obniżyć wskazane stawki poczynając od miesiąca rozumianego jako punkt w czasie, w którym środki trwałe zostały wprowadzone do ewidencji i tym punktem w czasie jest miesiąc wprowadzenia środka trwałego do ewidencji lub pierwszy miesiąc jakiegokolwiek następującego po nim roku podatkowego.

Potwierdzenie powyższego stanowiska wynika także z treści uzasadnienia projektu nowelizacji ustawy CIT oraz brzmienia art. 81 § 1 OP, który wprowadza możliwość dokonania korekty uprzedniego samoobliczenia podatku przez podatnika.

Ocena zgodności z prawem UE art. 78 § 5 pkt 1 i 2 OP – pytanie prejudycjalne do TSUE, postanowienie NSA z 15 marca 2022 r., sygn. II FSK 1602/19

NSA skierował do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej następujące pytanie prejudycjalne: czy wyrażone w art. 4 ust. 3 Traktatu o UE zasady skuteczności i lojalnej współpracy oraz równoważności lub jakakolwiek inna właściwa zasada przewidziana w prawie Unii sprzeciwia się takiemu przepisowi krajowemu jak art. 78 § 5 pkt 1 i 2 OP, który przewiduje, że odsetki od nadpłaconego podatku pobranego przez płatnika niezgodnie z prawem unijnym nie są należne podatnikowi za okres po upływie 30 dni, licząc od dnia opublikowania w dzienniku urzędowym wyroku TSUE, stwierdzającego niezgodność pobrania podatku z prawem wspólnotowym, jeżeli wniosek o stwierdzenie tej nadpłaty został złożony przez podatnika po tym terminie, a przepisy prawa krajowego dotyczące pobrania podatku, pomimo wydanego wyroku TSUE z dnia 10 kwietnia 2014 r. w sprawie C-190/12, pozostają nadal niezgodne z prawem UE?

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Kwestia opodatkowania VAT zaliczek pobieranych od współwłaścicieli na utrzymanie działki gruntu. Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla otrzymanego przez zarządcę wynagrodzenia za zarząd działką gruntu, interpretacja indywidualna z 4 marca 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.882.2021.2.AG	10
Zasady ujmowania przychodu z tytułu sprzedaży towarów wyprodukowanych w nowym zakładzie, gdy niektóre ich części zostały wyprodukowane w dotychczasowym zakładzie, w świetle art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 11 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.20.2022.1.IM	10
Skutki podatkowe w CIT połączenia funduszy inwestycyjnych zamkniętych, interpretacja indywidualna DKIS z 11 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.433.2021.1.AK	11
Różnice kursowe, wyniki z kontraktów nierzeczywistych oraz efekty wyceny forwar-dów i opcji nie są objęte zwolnieniem z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT. Kwestia wy-kazywania różnic kursowych w wyniku podatkowym, interpretacja indywidualna DKIS z 11 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.705.2021.2.JKU	11
Przesłanki zastosowania stawki 0% dla usługi związanej z organizacją frachtu i ubezpie-czenia CARGO w ramach usługi spedycyjnej, interpretacja indywidualna DKIS z 8 marca 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.5.2022.1.RD	12
Prawo do odliczenia podatku naliczonego przez oddział banku przed-siębiorcy zagranicznego, interpretacja indywidualna DKIS z 1 marca 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.575.2021.2.RD	13

Kwestia opodatkowania VAT zaliczek pobieranych od współwłaścicieli na utrzymanie działki gruntu. Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla otrzymanego przez zarządcę wynagrodzenia za zarząd działką gruntu, interpretacja indywidualna z 4 marca 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.882.2021.2.AG

Z uwagi na to, że zaliczki otrzymywane od współwłaścicieli nie są przejściowo ujmowane w prowadzonej przez spółkę ewidencji na potrzeby podatku, w niniejszej sprawie nie jest spełniony warunek, o którym mowa w przepisie art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy VAT. Zatem, w myśl art. 29a ust. 1 ustawy VAT, otrzymywane od współwłaścicieli zaliczki stanowią element podstawy opodatkowania świadczonych przez spółkę usług. Odnosząc się natomiast do obowiązku doliczenia przez spółkę do pobieranych zaliczek kwoty VAT wskazać należy, że podstawą opodatkowania będzie przewidziana w umowie kwota netto otrzymanej wpłaty, do której spółka będzie zobowiązana wyliczyć wartość należnego VAT.

Opodatkowaniu VAT podlega konkretna czynność (dostawa towaru lub usługa), a nie zapłata. Wyjątkiem polegającym na tym, że faktura dokumentuje zapłatę, jest faktura dokumentująca uiszczenie zaliczki na poczet przyszłej dostawy towarów czy świadczenia usług, natomiast w pozostałych przypadkach faktura zawsze dokumentuje czynność, a nie płatność, gdyż opodatkowaniu podlega właśnie czynność. Przepis art. 19a ust. 8 ustawy VAT definiuje zatem moment powstania obowiązku podatkowego, gdy określony podmiot gospodarczy otrzymał zaliczkę na poczet przyszłej usługi. Wskazać należy, że przepis ten nie definiuje jakich dostaw towarów i jakich usług ma dotyczyć zaliczka. Odnosi się on zatem do każdej zaliczki na dostawy towarów i świadczenie usług z zastrzeżeniem jednakże usług wymienionych w ust. 5 pkt 4 art. 19a ustawy VAT.

A zatem stwierdzić należy, że wpłaty współwłaścicieli działki otrzymywane przez spółkę z góry za okres półroczny z tytułu świadczenia usług zarządzania nieruchomością będą stanowiły wynagrodzenie, w związku z otrzymaniem którego po stronie spółki powstanie obowiązek podatkowy. W związku z powyższym, obowiązek podatkowy z tytułu otrzymanego wynagrodzenia za zarząd ww. działką gruntu (płatnego z góry na okres pół roku), na poczet wykonania

przez spółkę usługi zarządu nieruchomością zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy VAT, powstanie z chwilą otrzymania przez spółkę tej wpłaty (zaliczki). W konsekwencji, spółka będzie zobowiązana do naliczenia i odprowadzenia VAT z chwilą otrzymania zaliczki.

Zasady ujmowania przychodu z tytułu sprzedaży towarów wyprodukowanych w nowym zakładzie, gdy niektóre ich części zostały wyprodukowane w dotychczasowym zakładzie, w świetle art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 11 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.20.2022.1.IM

W sytuacji spółki, która prowadzi działalność związaną z nową inwestycją na terenie wskazanym w decyzji o wsparciu oraz działalność opodatkowaną, poprzez zakłady zlokalizowane w różnych miejscach, konieczne jest prowadzenie ksiąg rachunkowych w taki sposób, aby możliwe było precyzyjne rozdzielenie przychodów i kosztów uzyskania przychodów, związanych z działalnością zwolnioną jak i opodatkowaną, a także ustalenie odrębnego wyniku podatkowego dla działalności gospodarczej, z której dochód korzysta ze zwolnienia od opodatkowania oraz dla działalności, z której dochód podlega opodatkowaniu.

Tym samym, istnieje konieczność prowadzenia rozliczeń pomiędzy jednostką organizacyjną prowadzącą działalność poza terenem wskazanym w decyzji o wsparciu, a pozostałymi częściami przedsiębiorstwa zlokalizowanymi na terenie wskazanym w decyzji o wsparciu, zgodnie z zasadami określonymi w rozdz. 1a oddział 2 (zasada ceny rynkowej) ustawy CIT.

Analiza przepisów wskazuje na to, że na podatnikach prowadzących działalność na podstawie decyzji o wsparciu spoczywa obowiązek prowadzenia ewidencji zapewniającej wyłącznie określenie kwoty dochodu zwolnionego z podatku dochodowego oraz dochodu podlegającego opodatkowaniu. Wobec powyższego, po pierwsze, w całkowitych przychodach z tytułu sprzedaży produktu wytworzonego w ramach nowej inwestycji należy wydzielić tę część przychodów, która dotyczy fazy produkcji prowadzonej w dotychczasowym zakładzie. Winno to nastąpić poprzez wydzielenie właściwej części przychodów, która odpowiada poniesionym kosztom, tak aby możliwe było określenie wyniku finansowego na tej fazie produkcji (tj. koszty tej fazy produkcji + marża).

Skutki podatkowe w CIT połączenia funduszy inwestycyjnych zamkniętych, interpretacja indywidualna DKIS z 11 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.433.2021.1.AK

W zakresie połączenia funduszy inwestycyjnych zamkniętych (FIZ), ustawodawca przewidział podobną jak w przypadku działań restrukturyzacyjnych spółek, tzw. neutralność podatkową. W przypadku właściciela certyfikatów inwestycyjnych w FIZ, przejętym przez inny fundusz zamknięty, odpowiednie zastosowanie powinien zatem znaleźć m.in. art. 12 ust. 4 pkt 12 ustawy CIT. W zakresie otrzymanego przez spółkę dominującą w PGK zwrotu pieniężnego, wynikającego z niemożności przydzielenia całkowitej liczby certyfikatów inwestycyjnych w funduszu przejmującym Y, (w wysokości kwoty wynikającej z iloczynu nadwyżki ponad całkowitą liczbę certyfikatów przydzielonych oraz wartości aktywów netto funduszu Y przypadających na certyfikat) stwierdzić należy, że powinien on zostać rozpoznany jako przychód. W tej części nie zostały przydzielone certyfikaty inwestycyjne w funduszu inwestycyjnym przejmującym. Kwota ta została faktycznie otrzymana przez podatnika jako „spłata” części certyfikatów w funduszu przejmowanym X, które nie zostały zamienione na certyfikaty inwestycyjne w funduszu przejmującym Y, ze względu na możliwość przydzielenia uczestnikowi jedynie całkowitej liczby certyfikatów funduszu Y.

W odniesieniu do otrzymanego zwrotu spółka ma prawo do rozliczenia proporcjonalnej części kosztów nabycia certyfikatów inwestycyjnych w funduszu X, w części w jakiej nie zostały one zamienione na certyfikaty funduszu Y i otrzymano pieniężny zwrot. Pozostała nierozliczona kwota kosztów związanych z nabyciem certyfikatów inwestycyjnych w funduszu X, będzie mogła stanowić koszty uzyskania przychodów w przypadku późniejszego wykupu certyfikatów inwestycyjnych funduszu Y.

Reasumując w momencie połączenia funduszy X i Y mamy do czynienia z dwoma zdarzeniami podatkowymi. W momencie przeniesienia majątku funduszu X do funduszu Y spółka w zamian za certyfikaty inwestycyjne funduszu X otrzymała certyfikaty inwestycyjne funduszu Y oraz zwrot (środki pieniężne – kwota wynikająca z iloczynu nadwyżki ponad całkowitą liczbę certyfikatów oraz wartości aktywów netto funduszu Y przypadających na certyfikat inwestycyjny). O ile wystąpienie pierwszego z ww. zdarzeń nie będzie wiązało się z powstaniem przychodu podatkowego, bowiem część aktywów będących dotąd zainwestowanych

w certyfikaty funduszu X będzie zamieniona na certyfikaty funduszu Y, to ziszczenie się drugiego zdarzenia (dokonanie zwrotu) będzie skutkowało powstaniem przychodu po stronie spółki. W takim przypadku po stronie spółki powstanie bowiem trwałe przysporzenie w postaci (wysokości) otrzymanych środków. W momencie otrzymania zwrotu spółka uzyskała przychód podatkowy, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. c ustawy CIT. W sytuacji osiągnięcia przychodu spółka może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatki zgodnie z ogólną zasadą wynikająca z art. 15 ustawy CIT. Do otrzymanego zwrotu nie znajdzie zastosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT.

Odnosząc się do kwestii wykupu i umorzenia certyfikatów inwestycyjnych funduszu Y stwierdzić należy, iż w przypadku uzyskania przychodu z tytułu odkupienia/umorzenia certyfikatów inwestycyjnych w funduszu Y, spółka powinna ustalić kwotę podlegającą opodatkowaniu CIT, pomniejszając przychód uzyskany w wyniku odkupienia/umorzenia certyfikatów funduszu Y (otrzymanych w zamian za certyfikaty w przejętym funduszu X) o nieodliczone wcześniej przy okazji rozpoznania przychodu z tytułu otrzymanego zwrotu, koszty ich nabycia.

Różnice kursowe, wyniki z kontraktów nierzeczywistych oraz efekty wyceny forwardów i opcji nie są objęte zwolnieniem z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT. Kwestia wykazywania różnic kursowych w wyniku podatkowym, interpretacja indywidualna DKIS z 11 marca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.705.2021.2.JKU

Różnice kursowe z realizacji forwardów, różnice kursowe z realizacji opcji, wynik z kontraktów nierzeczywistych, efekty wyceny forwardów, efekty wyceny opcji - powinny stanowić element kalkulacyjny dochodu opodatkowanego na zasadach ogólnych, tj. nieobjętego zwolnieniem z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

Z uwagi na stosowaną metodę rachunkową rozpoznawania różnic kursowych, spółka ma prawo ujmowania różnic kursowych jedynie poprzez ujęcie w tym wyniku nadwyżki ujemnych lub dodatnich różnic kursowych wynikających z ksiąg rachunkowych (tzw. ujęcie różnic kursowych per saldo). Tym samym, spółka ma prawo do ujmowania wszystkich wskazanych różnic kursowych (w tym wyniku z kontraktów nierzeczywistych oraz efektów wyceny forwardów i opcji) jedynie poprzez ujęcie w tym wyniku nadwyżki ujemnych lub dodatnich różnic kursowych wynikających z ksiąg rachunkowych.

Przesłanki zastosowania stawki 0% dla usługi związanej z organizacją frachtu i ubezpieczenia CARGO w ramach usługi spedycyjnej, interpretacja indywidualna DKIS z 8 marca 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.5.2022.1.RD

Czynności podejmowane przez wnioskodawcę, tj. usługa organizacji frachtu i ubezpieczenia CARGO, mające na celu obsługę towarów przewożonych w kontenerach, spełniają definicję usług spedycji, o których mowa w art. 794 KC. W ramach obsługi spedycyjnej na rzecz kontrahenta (importera) wliczane są m.in. koszty związane z organizacją frachtu morskiego na odcinku zagranicznym z portów morskich w Chinach do portów morskich w Polsce i organizacja ubezpieczenia CARGO towarów. Ponadto firma logistyczna współpracująca z wnioskodawcą obsługuje na jego zlecenie dane transportery.

Ze względu na to, że usługa spedycyjna związana jest z importem towarów (są to towary przewożone w kontenerach z krajów trzecich m.in. z Chin do portu na terenie Polski) to należy uznać, że wnioskodawca świadczy na rzecz swojego kontrahenta usługi spedycji międzynarodowej, o których mowa w art. 83 ust. 3 pkt 3 ustawy VAT. Usługa spedycyjna, w ramach której będzie świadczona usługa organizacji frachtu i ubezpieczenia CARGO, będzie podlegała opodatkowaniu w Polsce. Jednakże aby możliwe było zastosowanie stawki podatku 0% do świadczonych usług (organizacja frachtu morskiego i ubezpieczenie CARGO) wnioskodawca powinien posiadać w swej dokumentacji dowody wiarygodne i potwierdzające faktyczne świadczenie usług transportu międzynarodowego.

Wnioskodawca w swojej dokumentacji, odnośnie do świadczonych usług spedycyjnych, posiada niemiecki dokument SAD - dokumentujący odprawę fiskalną importowanych towarów na terytorium Niemiec, w którym widoczne jest naliczenie do podstawy opodatkowania wartości frachtu i ubezpieczenia wynikające z faktury sprzedaży, konosament morski spedytorski, z którego wynika docelowe miejsce przeznaczenia towaru - Polska, deklarację JPK V7, w której zlecniodawca wnioskodawcy rozlicza WNT we-

dług wartości obejmującej podstawę opodatkowania VAT z odprawy fiskalnej. Wnioskodawca organizuje obsługę towarów przewożonych z krajów trzecich z Chin do Portu na terenie kraju, przy czym co istotne odprawa celna odbywa się na terytorium Niemiec. Zatem w myśl art. 26a ustawy VAT (art. 60 Dyrektywy 112) miejscem importu towarów w przedmiotowym przypadku jest terytorium Niemiec, tj. terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie ich wprowadzenia na terytorium UE.

Ponadto z uwagi na fakt, że w momencie odprawy celnej w Niemczech znane jest miejsce przeznaczenia (Polska), to wartość transportu do tego miejsca przeznaczenia wlicza się do podstawy opodatkowania importu zgodnie z art. 30b ust. 4 ustawy VAT (art. 86 ust. 1 lit. b Dyrektywy 112). Tym samym, w przypadku dokonywania odprawy celnej towarów (dopuszczenia do obrotu) w kraju innym niż Polska (Niemcy), do transakcji nie znajdzie zastosowania wymóg wynikający z art. 83 ust. 5 pkt 2 ustawy VAT.

W konsekwencji, w takim przypadku do zastosowania stawki 0% do świadczonych usług spedycyjnych nie jest konieczny dokument potwierdzający wliczenie wartości usługi do podstawy opodatkowania z tytułu importu towarów, lecz jedynie dokumenty wynikające z art. 83 ust. 5 pkt 1 ustawy VAT, tj. dokumenty jednoznacznie potwierdzające, iż w wyniku przewozu z miejsca nadania (Chiny) do miejsca przeznaczenia (Polska) nastąpiło przekroczenie granicy z państwem trzecim, oraz faktura dokumentująca wykonaną usługę spedycyjną. Posiadane przez wnioskodawcę dokumenty w związku z świadczoną usługą spedycyjną na rzecz kontrahenta (importera) potwierdzają, że w wyniku przewozu z miejsca nadania (Chiny) do miejsca przeznaczenia (Polska) nastąpiło przekroczenie granicy z państwem trzecim. W związku z powyższym wnioskodawca jest uprawniony do zastosowania stawki VAT w wysokości 0% do świadczonych usług organizacji frachtu morskiego oraz ubezpieczenia CARGO, które to usługi realizowane są w ramach usługi spedycji międzynarodowej związanej z transportem towarów z Chin do Polski, gdzie odprawa celna odbywa się na terytorium Niemiec.

Prawo do odliczenia podatku naliczonego przez oddział banku przedsiębiorcy zagranicznego, interpretacja indywidualna DKIS z 1 marca 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.575.2021.2.RD

Oddziałowi zagranicznego banku (szwedzkiego) przysługuje – na podstawie art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT - prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z nabywanych towarów i usług związanych z działalnością tego oddziału polegającą na świadczeniu usług wsparcia wewnętrznego na rzecz centrali (bank szwedzki) przy uwzględnieniu wyłączeń, o których mowa w art. 88 ustawy VAT. Oddział jest zarejestrowany na potrzeby VAT w Polsce (jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT). Nabywane towary i usługi, polegające na wsparciu centrali w ramach usług wsparcia wewnętrznego podlegają opodatkowaniu na terytorium Polski i służą do wykonywania czynności opodatkowanych przez bank w kraju siedziby i co istotne, gdyby czynności te wykonywane były na terytorium Polski, również podlegałyby opodatkowaniu. Przy czym, dokonując odliczenia na podstawie art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT oddział - jako zarejestrowany czynny podatnik VAT - musi być w posiadaniu odpowiednich dokumentów potwierdzających związek odliczonego w Polsce podatku z wykonywanymi czynnościami.

W odniesieniu do tej części podatku naliczonego związanego z zakupem przez oddział towarów i usług w związku z realizacją usług wsparcia wewnętrznego na rzecz centrali, którą można odrębnie określić i przyporządkować do wykonywanych przez centralę w państwie siedziby czynności opodatkowanych (które w państwie siedziby uprawniają do odliczenia podatku naliczonego na podstawie art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT), przysługuje prawo do odliczenia podatku. W odniesieniu do tej części podatku naliczonego związanego z zakupem przez oddział towarów i usług, którą można odrębnie określić i przyporządkować do wykonywanych przez centralę w państwie siedziby czynności

opodatkowanych, które w państwie siedziby nie uprawniają do odliczenia podatku naliczonego (ponieważ korzystają ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem od wartości dodanej) nie przysługuje prawo do odliczenia podatku. Zaś w odniesieniu do tej części podatku naliczonego związanego z zakupem przez oddział towarów i usług, której nie można odrębnie określić i przyporządkować do wykonywanych przez centralę w państwie siedziby czynności opodatkowanych, które w państwie siedziby uprawniają do odliczenia podatku naliczonego bądź do czynności opodatkowanych, które w państwie siedziby nie uprawniają do odliczenia podatku naliczonego (ponieważ korzystają ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem od wartości dodanej) przysługuje prawo do odliczenia przy zastosowaniu proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 2 ustawy VAT.

Powyższe potwierdza wyrok TSUE z dnia 24 stycznia 2019 r. w sprawie C-165/17, z którego wynika, że w sytuacji, w której centrala prowadzi działalność gospodarczą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej, jak i zwolnioną z tego podatku, a wydatków na towary i usługi dokonywanych na poziomie oddziału nie można w całości lub w części przypisać do czynności centrali opodatkowanych podatkiem od wartości dodanej ani do czynności zwolnionych z podatku od wartości dodanej, w celu odliczenia naliczonego VAT w Polsce, należy zastosować proporcję odliczenia ustaloną jako udział rocznego obrotu centrali z tytułu czynności, z którymi wydatki oddziału są powiązane (bezpośrednio lub pośrednio) i w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (czynności opodatkowane), w stosunku do całkowitego rocznego obrotu centrali uzyskanego z tytułu czynności, z którym wydatki oddziału są powiązane (bezpośrednio lub pośrednio), w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (czynności opodatkowane), jak i w związku z którymi centrali nie przysługuje takie prawo (czynności zwolnione).



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



ANNA PACZUSKA
tel. +48 505 455 593
anna.paczuska@ptpodatki.pl



PATRYCJA LUTAK
tel. +48 519 898 310
patrycja.lutak@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

LUBLIN

Al. Racławickie 8, 20-037 Lublin
tel. 519 407 698, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl