



PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

13.06.2022 r.



# KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

---

## SPIS TREŚCI

---

**Odpowiedź na interpelację poselską nr 31287** w sprawie przepisów dotyczących informacji o cenach transferowych z dnia 30 maja 2022 r. (znak : DCT3.054.1.2021) \_\_\_\_\_ 3

**Wynajem domu czy lokalu z fotowoltaiką może generować obowiązki w podatku akcyzowym z tytułu sprzedaży energii elektrycznej na rzecz najemcy**, interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4013.80.2022.1.JS \_\_\_\_\_ 4



**Odpowiedź na interpelację poselską nr 31287 w sprawie przepisów dotyczących informacji o cenach transferowych z dnia 30 maja 2022 r. (znak : DCT3.054.1.2021)**

W dniu 10 lutego 2022 r. Poseł Michał Jaros, wskazując na niejednoznaczność wprowadzonych w ramach Polskiego Ładu zmian w przepisach dotyczących cen transferowych, zwrócił się do Ministra Finansów z interpelacją w sprawie przepisów dotyczących informacji o cenach transferowych, w ramach której zadano następujące pytania:

1) Czy możliwe jest podpisanie informacji o cenach transferowych, o której mowa w art. 11t ustawy CIT za pomocą dowolnego kwalifikowanego podpisu elektronicznego akceptowanego w innym kraju Unii Europejskiej?

2) Czy w przypadku podpisania informacji o cenach transferowych, zawierającej oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji i rynkowości cen, o którym mowa w art. 11t ustawy CIT przez pełnomocnika będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem odpowiedzialność za prawidłowość informacji obciąża pełnomocnika czy podatnika (kierownika jednostki)?

W odpowiedzi Ministra Finansów z dnia 30 maja 2022 r. wskazano, że:

1) Informację TPR-C można podpisać z wykorzystaniem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, który jest certyfikowany przez podmiot wyznaczony przez dowolne państwo członkowskie Unii Europejskiej (odpowiedź na pytanie nr 1).

2) Skutki prawnopodatkowe związane z danymi z informacji o cenach transferowych obciążają podmioty powiązane zobowiązane do złożenia informacji TPR. Ordynacja podatkowa nie reguluje kwestii odpowiedzialności pełnomocnika za podanie nieprawdziwych informacji. Minister Finansów zaznaczył również, iż osoba, która naruszyła obowiązek w zakresie składania informacji o cenach transferowych bądź złożyła taką informację niezgodnie z lokalną dokumentacją cen transferowych lub ze stanem rzeczywistym może ponieść odpowiedzialność karną skarbową za przestęp-

stwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe. Odpowiedzialność tę może również ponieść pełnomocnik będący adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem a kwestie odpowiedzialności karnej skarbowej należy rozpatrywać w kontekście ogólnych zasad odpowiedzialności określonych w Kodeksie karnym skarbowym tj. winy i umyślności działania sprawców (odpowiedź na pytanie nr 2).

**Komentarz eksperta**

Polski Ład wprowadził do polskiego systemu podatkowego wiele istotnych zmian, które objęły również przepisy dotyczące cen transferowych. Jedną z wprowadzonych zmian jest połączenie składanych dotychczas oddzielnie dokumentów – informacji o cenach transferowych (TPR) oraz oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych i rynkowości cen. Wraz ze wskazaną zmianą wprowadzono możliwość podpisania formularza TPR, obejmującego również oświadczenie w zakresie sporządzenia dokumentacji TP i rynkowości cen, przez pełnomocnika. Powyższe z kolei spowodowało wątpliwości w zakresie odpowiedzialności karnej skarbowej pełnomocnika za dane i informacje przekazane w ramach TPR. Odpowiedź Ministra Finansów na interpelację Posła Michała Jarosa przyczyniła się do rozwiania dotychczasowych wątpliwości dotyczących omawianej kwestii. Odpowiedź Ministra Finansów na pytanie nr 1, w której wskazano na możliwość podpisania informacji TPR za pomocą kwalifikowanego podpisu elektronicznego, który jest certyfikowany przez podmiot wyznaczony przez dowolne państwo członkowskie Unii Europejskiej, jakkolwiek lakoniczna, będzie natomiast pomocna szczególnie dla tych podatników, którzy posiadają zagranicznych członków zarządu.



**DOMINIKA MICHALSKA**  
DORADCA PODATKOWY

**Wynajem domu czy lokalu z fotowoltaiką może generować obowiązki w podatku akcyzowym z tytułu sprzedaży energii elektrycznej na rzecz najemcy, interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4013.80.2022.1JS**

W omawianej sprawie Wnioskodawca zwrócił się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku akcyzowego, w związku z planowanym uruchomieniem instalacji fotowoltaicznych na budynkach będących jego własnością. Wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą, której przedmiotem jest wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi. Spółka wskazała, że posiada budynek usługowy oraz osiąga przychody z najmu znajdujących się w nim powierzchni użytkowych, wykorzystywanych przez najemców do prowadzonej przez nich działalności gospodarczej.

W budynku zostanie planowo zamontowana instalacja fotowoltaiczna przeznaczona do produkcji energii elektrycznej z energii słonecznej. Wyprodukowana w ten sposób energia będzie wykorzystywana do zaspokojenia potrzeb wynajmowanych lokali użytkowych. W ramach umów najmu Wnioskodawca obciąża z reguły osobno najemców kosztami zużytej przez nich energii elektrycznej. Rozliczenie z najemcami dokonywane jest w okresach miesięcznych, w sposób zależny od tego, czy dany lokal posiada swój podlicznik. Jeśli tak, Spółka obciąża najemców kosztami faktycznie zużytej energii. Jeżeli nie, Spółka obciąża ich zryczałtowanym (hipotetycznym) kosztem zużycia.

Spółka świadczy jednak także usługi najmu tzw. kompleksowego, w ramach których nie rozlicza się osobno z najemcami za używane przez nich media. Na tym tle Wnioskodawca dążył do potwierdzenia w interpretacji, że świadcząc taką kompleksową usługę nie ciąży na nim obowiązki w akcyzie związane z energią produkowaną w instalacji fotowoltaicznej, a używaną przez najemców, w szczególności nie jest zobowiązany do zapłaty akcyzy z tytułu sprzedaży tej energii elektrycznej do najemców.

**DKIS uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe.** W ocenie organu na gruncie podatku

akcyzowego, inaczej niż w VAT, bez znaczenia jest bowiem, że usługą wiodącą, nadającą charakter całemu świadczeniu będzie najem, względem której dostawa energii elektrycznej będzie świadczeniem jedynie towarzyszącym. W tej sytuacji zdaniem organu również dochodzi do sprzedaży przez Spółkę energii elektrycznej, wyprodukowanej przez nią z odnawialnych źródeł energii, na rzecz innych podmiotów, które zużywają tę energię na potrzeby własne, w związku z użytkowaniem lokali najmowanych od Spółki.

W ocenie DKIS, z opisu sprawy nie wynika również, aby Wnioskodawcy przysługiwać mogło zwolnienie od akcyzy przewidziane dla energii wyprodukowanej z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW przez podmiot, który zużywa tę energię (zob. § 5 ust. 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień od akcyzy; Dz.U. z 2021 r. poz. 1178 ze zm.). Spółka nie jest bowiem podmiotem, który produkuje i zużywa energię elektryczną, lecz dokonuje jej sprzedaży (czynności opodatkowanej akcyzą) na rzecz najemców. Wnioskodawca nie wskazał również we wniosku, aby został spełniony warunek, o którym mowa w art. 30 ust. 1 i 2 ustawy akcyzowej, czyli aby Spółka posiadała dokument potwierdzający umorzenie świadectwa pochodzenia energii w rozumieniu przepisów prawa energetycznego lub przepisów ustawy o odnawialnych źródłach energii (OZE).

#### **Komentarz eksperta**

Pozostaje liczyć, że omawiana interpretacja DKIS zostanie zaskarżona do sądu i skarga odniesie skutek, szczególnie w zakresie pytania odnoszącego się do kompleksowej usługi najmu. Nie sposób bowiem obojętnie przejść obok stanowiska wyrażonego przez DKIS, który usiłuje tworzyć, odwołując się w sposób wątpliwy do przepisów o podatku akcyzowym, wyjątek dla opodatkowania energii „zużywanej” przez najemców w ramach świadczenia na ich rzecz niezwiązanego stricte z dostawą wyrobu akcyzowego.

Na gruncie akcyzy spotykane są wprawdzie sytuacje, w których w ramach świadczenia usługi – np. konserwacji maszyny czy instalacji, używany jest wyrób akcyzowy

(np. smary czy oleje techniczne). Wówczas to podmiot, który faktycznie zużywa te wyroby przy świadczeniu swoich usług, jest traktowany dla celów akcyzy jako tzw. podmiot zużywający (który przy spełnieniu warunków może skorzystać z preferencji w akcyzie). Nie wykształciła się jednak praktyka organów, aby traktować taką sytuację jako sprzedaż wyrobu akcyzowego do podmiotu, w którego maszynie czy instalacji zużyty był wyrób akcyzowy. Na gruncie obowiązujących przepisów brak jest uzasadnienia, aby traktować inaczej omawianą sytuację, dotyczącą energii elektrycznej.


Moim zdaniem wykładnia zaprezentowana przez DKIS, pomijając jej abstrakcyjność, nie uwzględnia również kwestii/zasad dotyczących obrotu energią elektryczną wynikających z przepisów energetycznych

oraz regulacji OZE, jak również przepisów cywilnych w zakresie stosunków cywilnych między stronami umowy najmu. Omawiana interpretacja może stanowić ryzykowny precedens oraz spotkać się z szerszym, negatywnym echem w branży odnawialnych źródeł energii. Niemniej do czasu wykrystalizowania się praktyki w tym zakresie, przy ustalaniu zakresu obowiązków związanych z działalnością w omawianym segmencie, oprócz formalności realizowanych m.in. przed Prezesem Urzędu Regulacji (URE), należy również uwzględnić potencjalne ryzyko na gruncie podatku akcyzowego.



**MATEUSZ ŚLIWIŃSKI**  
STARSZY KONSULTANT





# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

## SPIS TREŚCI

<b>Kwestia możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków ponoszonych przez spółkę (dealera samochodów) w związku ze szkoleniami klientów w Akademii Jazdy oraz wizytami w Niemczech w muzeum marki, wyrok NSA z 3 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2511/19</b>	7
<b>Lekarz, biorąc udział w szkoleniach organizowanych i finansowanych przez spółkę, na których spółka reklamuje swoje produkty i sprzęt, uzyskuje nieodpłatne świadczenie, wyrok NSA z 2 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2547/19</b>	7
<b>Warunki uznania prowadzonej działalności na terytorium Polski za zakład w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy CIT w zw. z art. 5 ust. 5 polsko-niemieckiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, wyrok NSA z 1 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2696/19</b>	7
<b>Kwestia oceny czy w przypadku zapłaty przez dłużników wierzytelności objętych ulgą na złe długi, spółka komandytowa, która nabyła status odrębnego podatnika, będzie zobowiązana do wykazania przychodów/zmniejszenia straty z tego tytułu zgodnie z art. 18f ust. 7 ustawy CIT, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 maja 2022 r., sygn. I SA/WR 1189/21</b>	8
<b>Korekty dotyczące przychodów lub kosztów powstałych przed uzyskaniem przez spółkę komandytową statusu podatnika CIT, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 maja 2022 r., sygn. I SA/WR 1182/21</b>	8
<b>Kryteria uznania czynności za pomocniczą w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy VAT, wyrok WSA w Rzeszowie z 2 czerwca 2022 r., sygn. I SA/RZ 243/22</b>	8

**Kwestia możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków ponoszonych przez spółkę (dealera samochodów) w związku ze szkoleniami klientów w Akademii Jazdy oraz wizytami w Niemczech w muzeum marki, wyrok NSA z 3 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2511/19**

1) Wydatki poniesione przez spółkę w związku ze szkoleniami klientów w Akademii Jazdy należy ocenić jako wydatki ewidentnie związane z prezentacją oferowanych przez spółkę do sprzedaży samochodów. Wydatki te nie służyły reprezentacji – nie wiązały się z prezentacją spółki jako podmiotu, jak i sposobu jej działania. Nie miały na celu potwierdzenia, że spółka jest podmiotem godnym zaufania, rzetelnym stosującym w swojej działalności najwyższe standardy, etc. Wydatki te miały na celu wykazanie, że te samochody, które sprzedaje spółka są pojazdami, które spełniają najwyższe wymogi techniczne, że są sprawne, bezpieczne i użyteczne i że będą spełniać oczekiwania klientów. A zatem należało je uznać za reklamę i promocję sprzedawanych przez spółkę towarów.

2) Wydatki poniesione przez spółkę w związku z wizytami w Niemczech w muzeum marki wiążą się z promowaniem firmy jako całości, a nie jej konkretnych wyrobów. W tym zakresie bardziej chodziło o stworzenie pozytywnego wizerunku firmy jako podmiotu, który świetnie organizuje swoją działalność, stosuje wysokie standardy przy produkcji pojazdów. Z wniosku nie wynika, żeby to budowanie pozytywnych wrażeń u tych osób, które brały udział w tych wycieczkach, miało być nakierowane na konkretne wyroby. Z tych względów należało uznać, że ta część wydatków odpowiadała wydatkom klasyfikowanym jako reprezentacja.

**Lekarz, biorąc udział w szkoleniach organizowanych i finansowanych przez spółkę, na których spółka reklamuje swoje produkty i sprzęt, uzyskuje nieodpłatne świadczenie, wyrok NSA z 2 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2547/19**

Generalnie o wystąpieniu przychodu z nieodpłatnego świadczenia decyduje dobrowolne skorzystanie ze świadczenia przez podmiot je otrzymujący oraz powstanie po stronie tego podmiotu wymiernej korzyści ekonomicznej,

którą według obiektywnych wzorców można uznać za przysporzenie ekonomiczne.

Powyższej oceny nie może zmieniać okoliczność, że podmiot dokonujący tego świadczenia w jego wyniku także uzyskuje korzyść ekonomiczną. W tym przypadku mamy bowiem do czynienia z sytuacją, że podmiot organizujący to wydarzenie, będzie dzięki temu generować przyszłe przychody z tytułu sprzedaży leków przez siebie produkowanych. Jednak z drugiej strony mamy beneficjenta w postaci lekarzy, którzy nie dość, że rozwijają swoją wiedzę o nowych środkach, o nowych sposobach leczenia, a jest to wiedza wymierna, która może mieć wartość rynkową, to korzystają także z szeregu świadczeń, które są związane z udziałem w konferencji, nie ponosząc ze swoich środków kosztów jedzenia i wszystkich innych świadczeń zapewnianych przez organizatora wydarzenia.

**Warunki uznania prowadzonej działalności na terytorium Polski za zakład w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy CIT w zw. z art. 5 ust. 5 polsko-niemieckiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, wyrok NSA z 1 czerwca 2022 r., sygn. II FSK 2696/19**

Zespół okoliczności faktycznych wskazuje, że spółka polska nie będzie zależnym przedstawicielem spółki niemieckiej w Polsce, określonym w art. 5 ust. 5 polsko-niemieckiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Polska spółka nie działa w imieniu przedsiębiorstwa spółki niemieckiej oraz nie posiada i nie wykonuje pełnomocnictwa do zawierania umów w Polsce, przy czym chodzi zarówno o umowy zawarte wyraźnie, jak i konkludentnie. Spółka niemiecka nie udziela spółce polskiej żadnych instrukcji, nie określa zakresu obowiązków pracowników polskiej spółki, nie kontroluje personelu polskiej spółki i nie wydaje mu poleceń, spółka polska otrzymuje wynagrodzenie, w które w kalkulowany jest też tzw. narzut, spółka polska odpowiada wobec spółki niemieckiej za wady wyprodukowanych produktów, działa we własnym imieniu i wykonuje usługi produkcyjne na własną rzecz. Nie ma więc mowy o zależności pozwalającej przyjąć istnienie zależnego agenta, zaś okoliczność, że spółka polska wykonuje usługi zamówione tylko przez spółkę niemiecką, nie może przekreślać znaczenia niezależności tejże spółki polskiej.



**Kwestia oceny czy w przypadku zapłaty przez dłużników wierzytelności objętych ulgą na złe długi, spółka komandytowa, która nabyła status odrębnego podatnika, będzie zobowiązana do wykazania przychodów/zmniejszenia straty z tego tytułu zgodnie z art. 18f ust. 7 ustawy CIT, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 maja 2022 r., sygn. I SA/WR 1189/21**

W sytuacji gdy spółka komandytowa, która nie była podatnikiem CIT nie otrzymała należności od dłużników i odpowiednio na podstawie art. 18f ust. 1 pkt 1 ustawy CIT lub art. 18f ust. 2 pkt 1 ustawy CIT zmniejszono podstawę opodatkowania lub zwiększono stratę u jej wspólników, to w momencie zapłaty przez dłużników ww. wierzytelności objętych wskazaną w tych przepisach ulgą, w okresie gdy spółka komandytowa jest już podatnikiem CIT – będzie zobowiązana do wykazania przychodu/zmniejszenia straty zgodnie z art. 18f ust. 7 ustawy CIT.

**Korekty dotyczące przychodów lub kosztów powstałych przed uzyskaniem przez spółkę komandytową statusu podatnika CIT, wyrok WSA we Wrocławiu z 31 maja 2022 r., sygn. I SA/WR 1182/21**

Jeżeli korekty dotyczące przychodów lub kosztów powstałych przed uzyskaniem przez spółkę statusu podatnika CIT wynikają z błędu rachunkowego lub oczywistej omyłki, to winny być ujęte zgodnie z regułą określoną

w przepisach ustawy CIT „wstecz”, co oznacza, że to wspólnicy spółki komandytowej będą zobowiązani do ich uwzględnienia w swoich wynikach finansowych za tamten okres. Natomiast jeżeli korekty przychodów lub kosztów nie wynikają z błędu rachunkowego lub oczywistej omyłki, to takie korekty należy ująć na bieżąco, co oznacza, że korekty te będą miały wpływ na wysokość przychodów i kosztów w spółce komandytowej, a nie u jej wspólników.

**Kryteria uznania czynności za pomocniczą w rozumieniu art. 90 ust. 6 ustawy VAT, wyrok WSA w Rzeszowie z 2 czerwca 2022 r., sygn. I SA/RZ 243/22**

1) Aby ocenić czy dane czynności mogą być uznane za „pomocnicze” konieczne jest ich zestawienie według różnych kryteriów (wartości, ilości, wielkości zaangażowanych środków) z całokształtem działalności. Sama sporadyczność podjętej czynności, w sensie incydentalności, nie jest wystarczającą podstawą do uznania jej za pomocniczą w odniesieniu do prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej.

2) W odniesieniu do zakupu od przedsiębiorcy usługi „nadzoru nad spłatą pożyczki” nie jest spełniony warunek, o którym mowa w art. 86 ust. 1 ustawy VAT, tzn. zakup ww. usługi nie pozostaje związany ani bezpośrednio ani pośrednio z wykonywaniem przez spółkę czynności opodatkowanych VAT.



# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIS TREŚCI

<b>Kwestia zastosowanie stawki VAT 0% dla dostawy towarów na rzecz kontrahenta zagranicznego w sytuacji gdy na towarach wykonywane będą usługi na terytorium kraju</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.188.2022.2.RD	10
<b>Zasady opodatkowania VAT cesji praw i obowiązków wynikających z przedwstępnej umowy sprzedaży. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przez cesjonariusza</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.223.2022.2.IK	11
<b>Zasady rozliczenia na gruncie ustawy CIT wynagrodzenia z tytułu nadwykonań medycznych</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.143.2022.1.AW	11
<b>Zasady ustalania limitu odliczeń dla tych podatników, którzy przed końcem roku podatkowego rozpoczętego przed dniem 1 stycznia 2022 r. nabyli prawo do odliczenia kosztów na podstawie art. 15e ust. 9 ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.221.2022.1.BJ	12
<b>Opodatkowanie VAT czynności wykonywanych między oddziałem a centralą (należącą do grupy VAT). Brak opodatkowania VAT czynności dokonywanych pomiędzy innymi oddziałami, które nie należą do grupy VAT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 maja 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.546.2021.1.RD	12
<b>Kwestia powstania zakładu spółki fińskiej na terytorium Polski</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 stycznia 2022 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.110.2017.10.S/PW/OK	13

**Kwestia zastosowanie stawki VAT 0% dla dostawy towarów na rzecz kontrahenta zagranicznego w sytuacji gdy na towarach wykonywane będą usługi na terytorium kraju, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.188.2022.2.RD**

1) Pojęcie „świadczenia usług na ruchomym majątku rzeczowym” nie zostało zdefiniowane na gruncie ustawy VAT. Przez ruchomy majątek rzeczowy należy rozumieć towary niebędące nieruchomościami. Za usługi na ruchomym majątku rzeczowym uznaje się m.in. naprawę rzeczy ruchomych, usługi serwisowe i gwarancyjne związane z ww. rzeczami, instalację, montaż i demontaż rzeczy ruchomych, przetwarzanie i uszlachetnianie. W przypadku usług na ruchomym majątku rzeczowym są one wykonywane na rzeczach ruchomych należących do nabywcy usługi. Montaż pakietu baterijnego do roweru, przez podmiot trzeci wpisuje się w definicję usług na rzeczowym majątku ruchomym.

Ponadto w momencie wydania towarów (pakietu baterijnego) przez spółkę podmiotowi trzeciemu na terytorium kraju (montażowni), będzie dochodziło do dostawy towarów, a następnie po wykonaniu na nich usług w wyniku tej dostawy będzie następował wywóz towarów na terytorium innego kraju UE. Kontrahent unijny staje się właścicielem zakupionego od spółki pakietu baterijnego przed rozpoczęciem montażu produktu finalnego, tj. roweru. Następnie po zakończonym montażu rowery będą wywożone do kontrahenta z UE (Holandii).

Tym samym, ww. dostawa towarów dokonywana na rzecz kontrahenta unijnego będzie stanowiła dla spółki WDT, o której mowa w art. 13 ust. 1 ustawy VAT. Spółka (zarejestrowana jako podatnik podatku VAT UE) przy spełnieniu pozostałych warunków wynikających z § 7 ust. 2 rozporządzenia MF z dnia 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych będzie miała prawo zastosować stawkę VAT 0% na podstawie posiadanych dokumentów.

2) Spółka dostarczając produkty do podmiotu trzeciego, świadczącego usługi montażu, będzie w posiadaniu specyfikacji ładunku odnośnie do towarów będących przedmiotem WDT. Przez specyfikację tę należy rozumieć dokumenty WZ (wydania zewnętrzne z magazynu) posiadające informację o rodzaju oraz ilości wydanych pakietów bateryjnych. Spółka uzyska jednocześnie stosowne oświadczenie od firmy polskiej dokonującej montażu, że po wykonaniu na nich usługi w postaci wmontowania pakietu do roweru elektrycznego towary w całości zostaną wywiezione partiami z terytorium kraju do kraju będącego członkiem UE. Po dokonanej usłudze montażu całego roweru elektrycznego na terenie Polski, wyroby finalne będą wywożone do kraju należącego do UE przez ostatecznego nabywcę - będzie on odpowiedzialny za zorganizowanie transportu. W momencie sprzedaży towaru spółka wystawi fakturę za towar dla klienta (podającego spółce ważny numer VAT UE), z określonym terminem płatności, jednak nie dłuższym niż 60 dni. Spółka otrzyma zapłatę na rachunek bankowy w terminie 60 dni od dnia wydania towaru. Spółka w deklaracji podatkowej oraz w informacji podsumowującej za okres, w którym wystawi fakturę stwierdzającą dokonanie dostawy towarów wykaże, tę dostawę jako WDT. Ponadto uzyska oświadczenie, z którego wynikać będzie, iż towary po wykonaniu usługi montażu będą wywożone z terytorium kraju do innego kraju w UE. Na podstawie posiadanych dokumentów oraz ww. czynności, które spółka wykona w związku z dostawą towarów dokonaną na rzecz kontrahenta unijnego należy stwierdzić, że zostaną spełnione warunki, o których mowa w § 7 ust. 2 rozporządzenia.

3) Spółka posiadając oświadczenie, z którego wynika, że towary przekazywane podmiotowi, który wykonuje usługi na rzeczowym majątku ruchomym, zostaną po wykonaniu tych usług wywiezione z terytorium kraju dopełni warunku, o którym mowa w § 7 ust. 2 pkt 5 rozporządzenia. Spółka posiadając przedmiotowe oświadczenie, do zastosowania stawki 0% na podstawie § 7 ust. 1 rozporządzenia, nie będzie musiała posiadać innych dokumentów potwierdzających faktyczne wywiezienie towarów do kraju członkowskiego UE innego niż Polska.



**Zasady opodatkowania VAT cesji praw i obowiązków wynikających z przedwstępnej umowy sprzedaży. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przez cesjonariusza, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.223.2022.2.IK**

1) Planowane przeniesienie przez cedenta na wnioskodawcę praw i obowiązków wynikających z przedwstępnych umów sprzedaży nie będzie stanowiło dostawy towarów w rozumieniu ustawy VAT. Niezależnie od powyższego, należy podkreślić, że w momencie cesji cedent nie będzie dysponował „towarem”. W konsekwencji, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy VAT, taka czynność będzie stanowiła świadczenie usług. Cedentowi przysługują pewne prawa, którymi dysponuje. Dają mu one konkretne efekty gospodarcze (możliwość zakupu działek) i tymi prawami będzie dysponował przy przenoszeniu ich na rzecz wnioskodawcy. W przedmiotowym zdarzeniu przyszłym obie strony cesji mają - i na moment dokonania czynności będą mieć - status czynnych podatników VAT, zatem planowana transakcja powinna podlegać opodatkowaniu VAT i nie będzie korzystała ze zwolnień od VAT.

2) Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty VAT należnego o kwotę VAT naliczonego wynikającego z faktury otrzymanej od cedenta dokumentującej dokonaną cesję praw i obowiązków wynikających z zawartych przedwstępnych umów sprzedaży na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT, prawo do zwrotu nadwyżki VAT naliczonego nad należnym na rachunek bankowy wnioskodawcy lub obniżenia o tę różnicę kwoty VAT należnego za następne okresy rozliczeniowe na podstawie art. 87 ust. 1 ustawy VAT.

**Zasady rozliczenia na gruncie ustawy CIT wynagrodzenia z tytułu nadwykonań medycznych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.143.2022.1.AW**

1) Umowa spółki z NFZ gwarantuje wynagrodzenia za wykonanie świadczeń mieszczących się w określonym limicie. Świadczenia wykonane przez spółkę ponad kwotę wynikającą z umowy z NFZ, w terminie wykonania tych usług, nie spełniają przesłanek do uznania ich za przychody należne. W szczególności, zrealizowanie przez spółkę nadwykonań nie wiąże się z obowiązkiem wypłaty należności na jej rzecz przez NFZ, ponieważ zapłata za ich wy-

konanie nie jest gwarantowana w umowie ani zgodnie z interpretacją przyjętą przez NFZ nie należą one do świadczeń ratujących życie.

Powyższe oznacza, że przedmiotowe świadczenia nie generują wierzytelności w sensie prawno-podatkowym. W konsekwencji, w przypadku nadwykonań nieratujących życia nie można mówić o przychodzie należnym na dzień ich wykonania. Świadczenie takie nie może przysporzyć spółce realnej korzyści majątkowej w tym momencie (wykonania), gdyż nie jest ono objęte żadną gwarancją uzyskania za nie zapłaty, tj. świadczenia tego nie obejmuje umowa zawarta przez spółkę z NFZ, ani nie jest to świadczenie wynikające z obowiązku ustawowego. Skoro, zatem w sytuacji wskazanej we wniosku nie można zastosować regulacji dotyczących powstania przychodów w dacie wykonania usługi, to przychód może powstać wyłącznie w dacie otrzymania zapłaty, a zatem na mocy art. 12 ust. 3e ustawy CIT. W konsekwencji, wynagrodzenie z tytułu nadwykonań otrzymane przez spółkę od NFZ w wyniku pomyślnych negocjacji lub po podjęciu innych działań, stanowi przychód podlegający opodatkowaniu w momencie otrzymania zapłaty, tj. według zasady kasowej.

2) Wynagrodzenia pracowników (w tym z nadwykonań) spółka powinna ujmować w kosztach uzyskania przychodów w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem że zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony, a nie na zasadach przewidzianych dla kosztów pośrednich.

3) Koszty amortyzacji środków trwałych są zaliczane do kosztów podatkowych poprzez odpisy amortyzacyjne, na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy CIT i według zasad przewidzianych dla amortyzacji środków trwałych. Zatem koszty amortyzacji będą potrącane poprzez odpisy amortyzacyjne, w zależności od przyjętej przez spółkę metody amortyzacji.

4) W momencie ponoszenia przez spółkę wydatków na usługi obce nie przekładają się one bezpośrednio na generowanie źródła przychodów (w chwili wykonania świadczenia spółka nie ma roszczenia o wypłatę wynagrodzenia), a ich poniesienie nie będzie miało bezpośredniego odzwierciedlenia w osiągniętych przez spółkę przychodach. W efekcie należy uznać, że przedmiotowe koszty stanowią koszty uzyskania przychodów o charakterze pośrednim, potrącalne w dacie ich poniesienia.

**Zasady ustalania limitu odliczeń dla tych podatników, którzy przed końcem roku podatkowego rozpoczętego przed dniem 1 stycznia 2022 r. nabyli prawo do odliczenia kosztów na podstawie art. 15e ust. 9 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 maja 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.221.2022.1.BJ**

W art. 15e ust. 9 ustawy CIT ustawodawca sformułował uprawnienie do odliczenia w kolejnych 5 latach podatkowych, zgodnie z zasadami określonymi w ust. 1-8 i 10-16 oraz w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z tych przepisów dla kwoty kosztów, o których mowa w ust. 1, nieodliczonej w danym roku podatkowym.

Powyższy przepis (ani inne regulacje zawarte w ustawie) nie określa jednak, w jakiej kolejności należy ujmować kwotę kosztów nieodliczoną w danym roku podatkowym (powyżej limitu) w przypadku gdy w kolejnym roku limit ustalony zgodnie z art. 15e ust. 1 i ust. 12 ustawy CIT zostanie przekroczony. Jednocześnie ustawodawca nie pozbawił podatników prawa do takiego odliczenia, które ograniczone jest wobec tego jedynie pięcioletnim terminem określonym w art. 15e ust. 9 ustawy CIT. Należy zatem stwierdzić, że przepisy prawa podatkowego nie stoją na przeszkodzie zastosowaniu metody określonej we wniosku jako FIFO (tzw. pierwsze weszło, pierwsze wyszło), która pozwoli na zrealizowanie prawa do odliczenia kwoty kosztów nieodliczonej w danym roku podatkowym z uwagi na limit wynikający z art. 15e ustawy CIT.

Podatnik, ustalając w latach 2022-2026 prawo do odliczenia kosztów uprzednio wyłączonych na podstawie art. 15e ustawy CIT, ustala limit odliczenia, przypadający na dany rok, zgodnie z zasadami określonymi w tym przepisie. Innymi słowy, dla celów ustalenia limitu warunkującego prawo do odliczenia należy, zgodnie z art. 60 ust. 1 ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, przyjmować założenie, że art. 15e ustawy CIT nadal jest stosowany. Dotyczy to jednakże wyłącznie zasad ustalania limitu odliczeń dla tych podatników, którzy przed końcem roku podatkowego rozpoczętego przed 1 stycznia 2022 r. nabyli prawo do odliczenia kosztów na podstawie art. 15e ust. 9 ustawy CIT. W ramach tak ustalone-

go limitu spółka może odliczyć kwoty kosztów limitowanych nieodliczonych w poprzednich latach podatkowych.

**Opodatkowanie VAT czynności wykonywanych między oddziałem a centralą (należącą do grupy VAT). Brak opodatkowania VAT czynności dokonywanych pomiędzy innymi oddziałami, które nie należą do grupy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 maja 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.546.2021.1.RD**

1) Ze względu na fakt, że oddział (holenderskiej spółki) nie jest członkiem grupy VAT to w kontekście orzeczeń TSUE oraz wprowadzenia do polskich przepisów nowego rodzaju podatnika jakim jest grupa VAT należy wskazać, że oddział dokonując świadczeń na rzecz centrali w istocie świadczy je na rzecz grupy VAT, której centrala jest członkiem. Zaś centrala dokonując świadczeń na rzecz oddziału dokonuje świadczeń jako grupa VAT na rzecz oddziału. Pomimo, że centrala powiązana jest z oddziałem, należy ona do grupy VAT w Holandii, stanowi więc ona z wybranymi innymi jednostkami z grupy kapitałowej A. innego podatnika w zakresie podatku VAT. Dlatego usługi świadczone przez oddział na rzecz centrali lub odwrotnie, należy uznać za usługi świadczone między dwoma odrębnymi podatnikami. Tym samym, świadczenia wykonywane przez oddział na rzecz centrali i świadczenia centrali na rzecz oddziału, których koszty są alokowane do działalności oddziału będą podlegały opodatkowaniu. Będą to świadczenia dokonywane pomiędzy odrębnymi podatnikami, a nie w ramach jednego podmiotu.

2) Inaczej sytuacja będzie przedstawiała się w przypadku czynności międzyoddziałowych wykonywanych przez oddział na rzecz innych zagranicznych oddziałów centrali zlokalizowanych w Rumunii i na Słowacji. W tym przypadku zarówno oddział, jak również oddziały centrali zlokalizowane w Rumunii i Słowacji nie należą do grupy VAT. Dlatego też biorąc pod uwagę, że są to oddziały jednostki macierzystej i nie wchodzi one do grupy VAT to czynności międzyoddziałowe (czynności wykonywane przez oddział na rzecz innych zagranicznych oddziałów centrali zlokalizowanych w Rumunii i Słowacji) nie podlegają opodatkowaniu VAT. W takim przypadku będą to nadal czynności wykonywane w ramach jednego podatnika.



**Kwestia powstania zakładu spółki fińskiej na terytorium Polski, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 stycznia 2022 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.110.2017.10.S/PW/OK**

Z opisu stanu faktycznego wynika, że spółka fińska prowadzi na terytorium Polski powtarzalną działalność, a charakter placówki z całą pewnością nie jest tymczasowy, ponieważ przy każdej kolejnej umowie spółka będzie miała udostępnioną konkretną infrastrukturę (w tym m.in. pomieszczenia) poprzez które spółka będzie prowadziła swoją działalność na terytorium Polski. Ponadto przedmiot działalności prowadzonej przez spółkę w Polsce (podmioty zewnętrzne) jest zbieżny z podstawowym obszarem działalności spółki jako całości. Z przedstawionego stanu faktycznego nie wy-

nika, że spółka dokonuje zbycia wielkogabarytowego sprzętu mechanicznego w częściach, jakie nabędzie od podmiotu w Polsce, lecz jest on sprzedawany klientowi w całości.

Powyższe wymaga więc dokonania jego montażu przed załadunkiem na statek. Tym samym, zakres wykonywanych w Polsce czynności przyczynia się bezpośrednio do uzyskiwania przez spółkę zysków, a działalność spółki z siedzibą w Finlandii w zakresie opisanym we wniosku, stanowi zakład w rozumieniu art. 5 ust. 1 jak i art. 5 ust. 4 lit. e polsko-fińskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. W związku z tym, uzyskiwanie przez spółkę dochodów w Polsce z pośrednictwem zakładu prowadzi do powstania źródła przychodów, które powinno być opodatkowane w Polsce.



PACZUSKI  
TAUDUL

# KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI  
tel. +48 505 465 553  
tomasz.jankowski@ptpodatki.pl



MACIEJ GROCHULSKI  
tel. +48 501 012 085  
maciej.grochulski@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. Raclawickie 8, 20-037 Lublin  
tel. 519 407 698, fax 22 205 22 01  
e-mail: biuro@ptpodatki.pl