



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

22.08.2022 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIS TREŚCI

Korekty kosztów uzyskania przychodów będące wynikiem korekty ceny w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązаныmi mogą zostać ujęte „na bieżąco”, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 października 2021 r., sygn. 0111KDIB13.4010.351.2021.1.JKT, wyrok WSA z 10 czerwca 2022 roku, sygn. I SA/Po 1080/21 (nieprawomocny) _____ 3

Kwestia ustalenia adresów miejsc prowadzenia działalności akcyzowej (zużycie wyrobów objętych zwolnieniem od akcyzy/opodatkowanych stawką 0 zł akcyzy w lokalizacjach Klientów) dla potrzeb rejestracji w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych (CRPA), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 kwietnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4013.42.2022.1. _____ 4

Korekty kosztów uzyskania przychodów będące wynikiem korekty ceny w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązаныmi mogą zostać ujęte „na bieżąco”, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 października 2021 r., sygn. 0111KDIB13.4010.351.2021.1.JKT, wyrok WSA z 10 czerwca 2022 roku, sygn. I SA/Po 1080/21 (nieprawomocny)

Spółka prowadząca działalność handlową złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie momentu ujęcia korekt kosztów nabycia towarów od podmiotów powiązanych. Wnioskodawca w ramach prowadzonej działalności planował nabywać ziemiopłody od podmiotów powiązanych będących producentami płodów rolnych, celem ich dalszej odsprzedaży na rzecz podmiotów niepowiązanych. Zgodnie z planowanym modelem współpracy spółki produkcyjne miały sprzedawać ziemiopłody do wnioskodawcy po cenach ustalonych na poziomie rynkowym, kalkulowanych metodą marży odsprzedaży (przy założeniu, że cena sprzedaży do klienta niepowiązanego po pomniejszeniu o marżę odsprzedaży dla spółki w określonej wysokości daje cenę zakupu ziemiopłodów przez wnioskodawcę). W ramach przyszłych rozliczeń strony planowały również wprowadzenie mechanizmu korygowania cen do poziomu zapewniającego osiągnięcie przez spółkę założonej marży odsprzedaży. Celem planowanej korekty, według oświadczenia wnioskodawcy, nie miało być doprowadzenie rozliczeń do rynkowego poziomu, lecz obniżenie/podwyższenie cen zakupu ziemiopłodów w związku z uzyskaniem przez wnioskodawcę konkretnej ceny sprzedaży od podmiotów niepowiązanych.

Przedstawiając własne stanowisko w sprawie spółka stwierdziła, iż opisane korekty cen należy rozliczać na zasadach ogólnych, „na bieżąco”, gdyż nie stanowią one korekty cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT oraz nie zostały one spowodowane błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką.

DKIS w interpretacji indywidualnej uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. Organ interpretacyjny zgodził się wprawdzie z wnioskodawcą, iż korekta kosztów będąca wynikiem korekty ceny nie stanowi korekty cen transferowych, tym niemniej uznał, iż korekta ta nie pozostaje w związku przyczynowo-skutkowym z osiąganymi przez spółkę przychodami, stąd nie zostają spełnione przesłanki wynikające z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, a wydatek poniesiony z tego tytułu nie będzie stanowić dla spółki kosztów uzyskania przychodów.

Ze stanowiskiem organu nie zgodził się WSA w Poznaniu, który uchylił zaskarżoną interpretację i wskazał, iż w komentowanej sprawie powinno być wątpliwości, że korekta ceny będzie dotyczyła skorygowania pierwotnych cen zakupionych ziemiopłodów (a nie innej korekty), a jej celem będzie dążenie do osiągnięcia założonej rentowności w celu uzyskania zysku. Mechanizm korekty ceny zmierza do zapobieżenia ewentualnym stratom, dlatego powinien być również postrzegany jako prowadzący do zachowania bądź zabezpieczenia źródła przychodów. Skarżąca zasadnie uznała, iż zapłata ceny sprzedaży ziemiopłodów na rzecz spółek produkcyjnych związana jest z działalnością spółki polegającą m.in. na odsprzedaży ziemiopłodów. W konsekwencji WSA wskazał, iż za zasadny należy uznać zarzut naruszenia przez organ art. 15 ust. 1 ustawy CIT poprzez jego błędne zastosowanie i w konsekwencji nieuznanie za prawidłowe stanowiska spółki w zakresie ustalenia, iż m.in. korekta tych kosztów może być dokonana na zasadach wynikających z art. 15 ust. 4i ustawy CIT, tj. zasad ogólnych korekt kosztów, a więc bez stosowania do nich regulacji art. 11e ustawy CIT, tj. zasad dotyczących korekt cen transferowych.

Komentarz eksperta

Komentowane orzeczenie dowodzi, iż odpowiednia klasyfikacja korekt rozliczeń dokonywanych pomiędzy podmiotami powiązаныmi oraz prawidłowe określenie okresu, w którym powinny być one ujęte w wyniku podatkowym nadal budzą wątpliwości i kontrowersje.

W pierwszej kwestii WSA słusznie wskazał, iż z samej istoty korekt cen transferowych wynika, że dla potrzeb podatkowych powinny one wywoływać skutek w postaci (w tym przypadku) rozpoznania skorygowanych kosztów podatkowych, a więc wpływać na wysokość dochodu podatnika. Rozliczenia te są bowiem integralnie związane z transakcjami zawieranyymi w celu uzyskania przychodu, a więc spełniają przesłanki wskazane w art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Analizowane orzeczenie w tym zakresie należy zatem uznać za zasadne i ocenić je pozytywnie w kontekście pozbawionego jakiegokolwiek uzasadnienia stanowiska organu interpretacyjnego. Warto zauważyć, iż nie jest to pierwsze tego rodzaju stanowisko, a w przeszłości zdarzały się już odmowy zaliczenia do kosztów podatkowych korekt cen transferowych

in minus, zarówno w ramach interpretacji indywidualnych, jak i orzeczeń sądów administracyjnych, więc ponowne pojawienie się orzecznictwa pozytywnego dla podatników i zgodnego z ekonomicznym sensem realizowanych transakcji należy odbierać pozytywnie (mimo nieostatecznego charakteru wydanego orzeczenia).

W drugiej kwestii, zarówno organ interpretacyjny jak i WSA (co można domniemywać jedynie z fragmentu rekapitulującego stanowisko Sądu, samo orzeczenie nie rozwija niestety tej kwestii) zajęły stanowisko spółki, iż planowana korekta nie stanowi korekty cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy CIT. W tym zakresie stanowisko obu organów należy ocenić krytycznie. Z opisanego przez wnioskodawcę stanu faktycznego jasno wynika, że korekta kosztów nabycia ma służyć takiemu ukształtowaniu cen zakupów, aby zysk wygenerowany przez spółkę na tych transakcjach odpowiadał zakładanemu poziomowi marżowości, który z kolei zgodnie z wymogami art. 11c ustawy CIT powinien spełniać zasadę ceny rynkowej. W konsekwencji, pomimo wskazania przez wnioskodawcę w opisie stanu faktycznego, że celem tej korekty nie jest doprowadzenie rozliczeń do rynkowego poziomu, nie sposób dostrzec, iż tak de facto nie jest. W konsekwencji należało oczekiwać, iż organ podatkowy, a następnie WSA, dokona krytycznej oceny tego oświadczenia i odpowiednio dostosuje wnioski z analizy konsekwencji podatkowych.



JOANNA BIAŁOBRZEWSKA
DORADCA PODATKOWY

Kwestia ustalenia adresów miejsc prowadzenia działalności akcyzowej (zużycie wyrobów objętych zwolnieniem od akcyzy/opodatkowanych stawką 0 zł akcyzy w lokalizacjach Klientów) dla potrzeb rejestracji w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych (CRPA), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 kwietnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4013.42.2022.1.

Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (CRPA) funkcjonuje od 1 lutego 2021 r. jako ogólnopolska baza podmiotów prowadzących

działalność w zakresie podatku akcyzowego. Przepisy ustawy akcyzowej określają krąg podmiotów, które zobligowane są do dokonania rejestracji w CRPA. Są to m.in. podmioty wykonujące czynności efektywnie opodatkowane akcyzą (np. produkcję wyrobów akcyzowych czy ich import), jak i te, które zużywają wyroby na cele uprawniające do zastosowania zwolnienia od akcyzy (tzw. podmioty zużywające), czy stawki 0 zł akcyzy (tzw. zużywające podmioty gospodarcze). W ramach rejestracji do CRPA należy wskazać szereg danych związanych z działalnością akcyzową zobowiązanego podmiotu. Wśród nich adres miejsca prowadzenia działalności (art. 16 ust. 2 pkt. 3 ustawy akcyzowej).

W omawianej sprawie Spółka wskazała, iż prowadzi działalność w branży tzw. usług fluid care, w szczególności polegającą na świadczeniu usług smarowania/utrzymania ruchu czy konserwacji różnego rodzaju maszyn/urządzeń/installacji etc. W ramach tej działalności Spółka oferuje m.in. transformatory energetyczne, które dla prawidłowego działania wymagają uprzedniego zalania ich wyrobami akcyzowymi (specjalistycznymi produktami ropopochodnymi klasyfikowanymi w ramach pozycji CN 2710). Transformatory mogą być napełniane ww. wyrobami zarówno w zakładzie Spółki, jak i ze względów bezpieczeństwa zalanie transformatora może być realizowane w miejscu jego instalacji (montażu u Klienta) oraz w ramach tejże instalacji. Spółka zużywa ww. wyroby z zastosowaniem zwolnienia od akcyzy/stawki 0 zł akcyzy, przy zachowaniu stosownych warunków do stosowania tych preferencji akcyzowych.

Na tym tle Spółka dążyła do potwierdzenia, że dla celów rejestracji w CRPA adres miejsca prowadzenia przez nią działalności powinien być rozumiany jako miejsce, w którym Spółka stale prowadzi swoją działalność (tj. powinna podać adres zakładu Spółki), a tym samym, iż nie ma obowiązku rejestrowania w CRPA wszystkich poszczególnych miejsc, w których faktycznie dokonuje ona instalacji urządzeń, w których wykorzystywane są ww. wyroby.

Dyrektor KIS podzielił stanowisko Spółki wyrażone we wniosku i udzielił pozytywnej interpretacji. W ocenie organu, specyfika działalności Spółki, w ramach której nie jest ona w stanie przewidzieć i niejako „z góry” określić na potrzeby CRPA wszystkich adresów, pod którymi będzie dokonywać zużycia wyrobów akcyzowych, pozwala podzielić pogląd, że Spółka nie ma obowiązku rejestrowania w CRPA wszystkich tych poszczególnych lokalizacji. Adresem miejsca prowadzenia działalności wskazanym w CRPA powinien być w tym wypadku adres,

w/pod którym Spółka stale prowadzi swoją działalność, tj. jej zakład. Zdaniem organu adresy wskazane w CRPA powinny być analogiczne z tymi określonymi na dokumencie e-DD (tzw. miejsca odbioru wyrobów), na podstawie którego ww. wyroby korzystające z preferencji akcyzowych będą przemieszczane do danego podmiotu.

Komentarz eksperta

W mojej ocenie stanowisko Dyrektora KIS, ze względów celowościowych, zasługuje jak najbardziej na aprobatę. Jest to jeden z tych przykładów rozstrzygnięcia, gdy wobec braku szczegółowych odniesień/uregulowań w przepisach, organ podatkowy uwzględnił specyfikę działalności Wnioskodawcy i przyjął rozsądne (praktycznie racjonalne) podejście, w tym wypadku do kwestii rejestracji podmiotów w CRPA.

Jednocześnie jednak należy mieć na uwadze jego ograniczony zasięg. Dyrektor KIS zastrzegł przy tym, że jego pozytywna interpretacja bazuje głównie na podejściu funkcjonalnym/gospodarczym do systemu akcyzy. Organ zasadnie bowiem zauważył, że określenie adresu miejsca prowadzenia działalności powinno uwzględniać, co do zasady, **wszystkie adresy miejsc, w których dany podmiot zamierza zużywać wyroby akcyzowe**, a w przypadku zmian w tym zakresie, dokonać należy stosownej aktualizacji danych.


Tym samym dane zawarte w CRPA powinny zawsze odpowiadać stanowi faktycznemu, z uwzględnieniem m.in. rodzaju prowadzonej działalności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych. Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym do CRPA ulegną zmianie, należy zgłosić

zmianę/zaktualizować wpis do CRPA w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana (art. 16 ust. 4 ustawy akcyzowej). Dodatkowo, zgodnie z przepisami karno-skarbowymi (art. 56b ust. 2 KKS), ten kto nie zgłasza zmiany danych zawartych w zgłoszeniu do CRPA, albo składa je po terminie lub podaje w nich dane niezgodne ze stanem rzeczywistym, podlega karze grzywny do 120 stawek dziennych.

Nadal należy zatem zwracać baczną uwagę na prawidłowość oraz aktualność dokonanej rejestracji w CRPA. Od niej może zależeć np. możliwość korzystania ze zwolnienia od akcyzy, czy też stawki 0 zł akcyzy. W konsekwencji, w mojej ocenie omawianą interpretację należy traktować jako może nie jednostkową, niemniej przypadek szczególny (wyjątek od reguły). Dlatego podtrzymuję pogląd, że proces rejestracji podmiotu w CRPA powinien być poprzedzony szerokim przeglądem jego działalności akcyzowej. Dopiero po jego przeprowadzeniu można, w oparciu o wyniki przeglądu, pokusić się o implementację omawianego stanowiska Dyrektora KIS, najlepiej w oparciu o własną interpretację indywidualną. Dyrektor KIS zastrzegł bowiem końcowo, że jego ocena dotyczy wyłącznie specyficznej i wyjątkowej sytuacji Spółki opisanej we wniosku. Nie jest/będzie zatem zasadą ograniczanie adresów miejsca prowadzenia działalności na potrzeby wpisu w CRPA wyłącznie do adresu zakładu podatnika (miejsca odbioru przezeń wyrobów).



MATEUSZ ŚLIWIŃSKI
MANAGER



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIS TREŚCI

Możliwość opodatkowania różnymi stawkami PCC składników nabytej ZCP, wyrok WSA w Gdańsku z 9 marca 2022 r., sygn. I SA/Gd 121/22	7
Obowiązki płatnika z tytułu nagród przekazanych osobom fizycznym w ramach akcji promocyjnej organizowanej na zlecenie podmiotu zewnętrznego, wyrok WSA w Poznaniu z 12 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/Po 134/22	7
Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na opłacenie polisy OC księgowych oraz członków władz spółki, wyrok WSA w Poznaniu z 12 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/Po 85/22	7
Gmina miejska zgodnie z art. 103 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r. jest płatnikiem akcyzy od sprzedaży samochodu, wyrok WSA w Gliwicach z 10 sierpnia 2022 r., sygn. III SA/Gl 1440/21	7
Kwalifikacja do źródła działalności gospodarczej odsetek obliczonych od wartości środków zgromadzonych na rachunku mieszkaniowym powierniczym, wypłacanych przez bank na powiązany z tym rachunkiem rachunek rozliczeniowy dewelopera, wyrok NSA z 8 marca 2022 r., sygn. II FSK 1532/19	8
Dopuszczalność ograniczenia czasowego w zakresie skorzystania z prawa z tzw. ulgi na złe długi, wyrok NSA z 1 marca 2022 r., sygn. I FSK 1073/17	8

Możliwość opodatkowania różnymi stawkami PCC składników nabytej ZCP, wyrok WSA w Gdańsku z 9 marca 2022 r., sygn. I SA/Gd 121/22

Jeżeli podatnik, dokonując czynności cywilnoprawnej, w wyniku której nastąpiło przeniesienie własności, nie wyodrębnił żadnych rzeczy lub praw majątkowych, do których mogą mieć zastosowanie różne stawki podatku (jak również zwolnienia podatkowe), to na podstawie art. 7 ust. 3 pkt 1 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych – podatek pobiera się od łącznej wartości tych rzeczy lub praw majątkowych według stawki najwyższej, jaka przewidziana została w ustawie dla konkretnej rzeczy lub prawa majątkowego. W sytuacji zatem wyodrębnienia przez podatnika poszczególnych rzeczy (praw majątkowych), stanowiących przedmiot czynności prawnej w momencie jej dokonania (np. podpisania umowy), nie można zakwestionować prawa podatnika do uniknięcia negatywnego dla niego skutku podatkowego, w postaci objęcia wszystkich rzeczy (praw majątkowych) najwyższą stawką opodatkowania. Dopiero w sytuacji, gdy podatnik nie dokonuje wyodrębnienia wartości rzeczy lub praw podlegających opodatkowaniu różnymi stawkami podatkowymi, organ jest uprawniony do opodatkowania łącznej wartości tych rzeczy i praw stawką najwyższą.

Obowiązki płatnika z tytułu nagród przekazanych osobom fizycznym w ramach akcji promocyjnej organizowanej na zlecenie podmiotu zewnętrznego, wyrok WSA w Poznaniu z 12 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/Po 134/22

Jeżeli agencja reklamowa nabywa nagrody i wydaje je uczestnikom akcji promocyjnych w ramach realizacji umowy zawartej ze zleceniodawcą, to status płatnika podatku można przypisać wyłącznie agencji. Trze-

ba pamiętać, że w ocenie sądów administracyjnych pojęcie „dokonywanie wypłat”, o którym mowa w art. 41 ust. 4 ustawy PIT, powinno się rozumieć w sposób literalny, a mianowicie jako faktyczną realizację wypłaty. Status płatnika podatku nie może służyć podmiotowi, który sponsoruje daną akcję marketingową, lecz spoczywa on wyłącznie na jej formalno-prawnym organizatorze (agencji marketingowej).

Kwestia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na opłacenie polisy OC księgowych oraz członków władz spółki, wyrok WSA w Poznaniu z 12 sierpnia 2022 r., sygn. I SA/Po 85/22

Na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT, nie można uznać kosztów ponoszonych za inne podmioty i generalnie odnoszące się do ich aktywności nawet w zakresie ich funkcji pełnionych w spółce za koszty uzyskania przychodów spółki. Skoro spółka ponosi składki z tytułu umowy ubezpieczenia, które dotyczą innych podmiotów i powinny być przez nie finansowane, to wydatki takie nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów.

Gmina miejska zgodnie z art. 103 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r. jest płatnikiem akcyzy od sprzedaży samochodu, wyrok WSA w Gliwicach z 10 sierpnia 2022 r., sygn. III SA/GI 1440/21

Gmina miejska, która działa na prawach powiatu, dokonując zbycia pojazdu, przekazanego jej po wyroku sądu rejonowego, w którym orzeczono jego przepadek na rzecz gminy, działa jako organ egzekucyjny i w związku z tym jest płatnikiem akcyzy od sprzedaży zgodnie z art. 103 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r., a tym samym zobowiązana będzie do złożenia deklaracji oraz zapłaty podatku akcyzowego.

Kwalifikacja do źródła działalności gospodarczej odsetek obliczonych od wartości środków zgromadzonych na rachunku mieszkaniowym powierniczym, wypłacanych przez bank na powiązany z tym rachunkiem rachunek rozliczeniowy dewelopera, wyrok NSA z 8 marca 2022 r., sygn. II FSK 1532/19

Klasyfikacja odsetek od środków na rachunku bankowym do przychodów z działalności gospodarczej uzależniona jest od łącznego spełnienia dwóch warunków: rachunek bankowy powinien być prowadzony w związku z wykonywaną działalnością gospodarczą i mieć charakter rozliczeniowy. Odnosząc się do pierwszego z warunków nie sposób dostrzec podstaw dla uznania, że rachunek bankowy prowadzony w związku z wykonywaną działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 14 ust. 2 pkt 5 ustawy PIT to tylko taki rachunek, przy użyciu którego przedsiębiorca (w tym przypadku – deweloper) musi obsługiwać wszelkiego rodzaju płatności w ramach prowadzonej przez siebie działalności. Wynika to chociażby z faktu, że przedsiębiorca może prowadzić dowolną ilość rachunków rozliczeniowych, a każdym z nich posługiwać się w celu dokonywania rozliczeń innego typu. Nie sposób natomiast wskazać rodzaju transakcji płatniczych bardziej związanych z działalnością gospodarczą niż rozliczenia z kontrahentem (nabywcą), a z taką sytuacją mamy do czynienia w analizowanym przypadku. Odnosząc się do drugiego z warunków dotyczącego charakteru rachunku bankowego, to nie ulega wątpliwości, że mieszkaniowe rachunki powiernicze należą do kategorii rachunków powierniczych, na co wskazuje sama ich nazwa i co wynika zarówno z treści przepisów prawa bankowego, jak i definicji zawartych w ustawie o ochronie nabywców. Specyfika tych rachunków powoduje jednak, że przyjmują one jednocześnie charakter rachunków rozliczeniowych w rozumieniu art. 49 ust. 1 pkt 1 ustawy - Prawo bankowe, ponieważ ich podstawowa i kluczowa w istocie funkcja sprowadza się do dokonywania rozliczeń nabywców z deweloperem, przy czynnym udziale banku jako swego

rodzaju gwaranta prawidłowego przebiegu inwestycji. Nie sposób dostrzec powodów, aby w rozpatrywanym przypadku funkcja powiernicza rachunku miała wykluczać funkcję rozliczeniową, nawet jeśli w regulacjach prawnych ustawodawca nie wyraził takiej intencji wprost.

Dopuszczalność ograniczenia czasowego w zakresie skorzystania z prawa z tzw. ulgi na złe długi, wyrok NSA z 1 marca 2022 r., sygn. I FSK 1073/17

Termin dwuletni wskazany w art. 89a ust. 2 pkt 5 ustawy VAT uznać należy za termin rozsądny, gdyż z jednej strony pozwala realnie na skorzystanie przez podatnika z jego uprawnień w dostatecznym na to czasie, a z drugiej - umożliwia organowi podatkowemu skontrolowanie prawidłowości dokonanej korekty przed upływem terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Uwzględniając nawet tylko sytuację podatnika/wierzyiciela - ustawowy termin zapewnia korektę podatku należnego niezwłocznie po uprawdopodobnieniu nieściągalności wierzytelności, co następuje w przypadku jej nieuregulowania w ciągu 150 dni od dnia upływu terminu płatności na fakturze. Okres na wyrażenie woli uwzględnienia tej okoliczności w rozliczeniu podatkowym ograniczony jest dwoma latami od końca roku, w którym wystawiono fakturę. W konsekwencji należycie dbający o swoje interesy podatnik ma zapewniony wystarczająco długi czas na wdrożenie i realizację swojego uprawnienia, tj. zakomunikowanie, w drodze złożenia stosownej deklaracji, organowi podatkowemu - tego, że korzysta z ulgi na złe długi. W analizowanej sprawie spółka nie wykazywała, aby z przyczyn od niej niezależnych czy obiektywnej niemożności nie mogła skorzystać z ulgi na złe długi przed upływem ustawowych dwóch lat. W efekcie nie podniosła żadnych argumentów, które wskazując na brak rozsądnego terminu w regulacjach krajowych, uzasadniałyby zastosowanie przez spółkę wprost regulacji z art. 90 Dyrektywy 112 z uwagi na to, że krajowe rozwiązanie prawne uniemożliwiało jej realizację prawa do skorzystania z ulgi na złe długi w rozsądnym czasie.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Opodatkowanie VAT realizowania świadczenia jako dostawy z montażem. Obowiązek wystawiania faktur zaliczkowych bez wykazywania kwoty oraz stawki podatku z adnotacją „odwrotne obciążenie”. Kwestia uznania protokołu odbioru za datę dostawy , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 lipca 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.224.2022.2.RD	10
Rozliczanie umów pożyczek oraz poręczeń, które zostały zawarte przed dniem 1 stycznia 2022 r., a których rozliczanie jest kontynuowane po rezygnacji ze zwolnienia od podatku zgodnie z art. 43 ust. 22 ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 sierpnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.389.2022.1.DS	11
Sposób ustalenia limitu 2 000 000 PLN, o którym mowa w art. 26 ust. 2e ustawy CIT w związku z obowiązującymi od dnia 1 stycznia 2022 r. zmianami w ustawie CIT oraz w związku z przesuniętym rokiem podatkowym spółki , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDWB.4010.41.2022.1.HK	12
Ustalenie okresów za jakie powinna być sporządzana dokumentacja cen transferowych w przypadku spółki wchodzącej w skład PGK , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.91.2022.1.BK	12
Udokumentowanie fakturą VAT kwoty prerabatu. Podstawa opodatkowania dostaw towarów, które zostaną dokonane po przekazaniu odbiorcy kwoty prerabatu. Sposób udokumentowania zatrzymania kwoty prerabatu (lub jej części) , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 lipca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.273.2022.4.KO	13
Wydzielanie usługi budowlanej i usługi projektowej jako osobnych usług. Określenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla usługi projektowej , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 lipca 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.208.2022.2.RK	14

Opodatkowanie VAT realizowania świadczenia jako dostawy z montażem. Obowiązek wystawiania faktur zaliczkowych bez wykazywania kwoty oraz stawki podatku z adnotacją „odwrotne obciążenie”. Kwestia uznania protokołu odbioru za datę dostawy, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 lipca 2022 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.224.2022.2.RD

1) Głównym celem zawartego kontraktu jest wyprodukowanie maszyn i urządzeń wchodzących w skład linii oraz dostarczenie i zmontowanie ich w zakładzie nabywcy wraz z uruchomieniem. Przy czym co istotne, czynności związane z montażem linii oraz jej uruchomieniem wymagają specjalistycznej wiedzy, umiejętności oraz doświadczenia, które posiada wykwalifikowany personel spółki. Czynności nie ograniczają się do prostych czynności umożliwiających funkcjonowanie zmontowanych maszyn. Zatem kontrakt na dostawę linii w ramach którego spółka będzie dokonywała montażu i uruchomienia gotowej linii produkcyjnej powinien być rozliczany na zasadach właściwych dla dostawy towarów z montażem, o której mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT. Dostawa z montażem będzie wykonywana w Hiszpanii dla nabywcy, który posiada siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Hiszpanii, dlatego też miejscem dostawy a zarazem opodatkowania na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT będzie Hiszpania.

2) W analizowanym przypadku wszystkie płatności, które spółka otrzyma od nabywcy według harmonogramu przed dokonaną transakcją, tj. przed przeniesieniem uprawnień pozwalających na dysponowanie towarem (linią produkcyjną) jak właściciel do całości montowanej linii produkcyjnej w skład której wchodzi maszyny i urządzenia należy traktować jako płatności zaliczkowe, a obowiązek podatkowy w odniesieniu do tych płatności należy rozpoznawać w dacie otrzymania danej kwoty (danej części płatności) zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy VAT. W związku z otrzymaniem tych płatności przed dokonaną transakcją, spółka będzie zobowiązana do wystawienia faktury dokumentującej otrzymanie zaliczki. Dostawa linii produkcyjnej powinna być rozliczana na zasadach właściwych dla dostawy towarów z montażem, o której mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT. Linia produkcyjna będzie montowana w Hiszpanii, dlatego miejscem opodatkowania nie będzie Polska tylko Hiszpania. Nabywca posiada siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej

w Hiszpanii i jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium kraju w którym będzie montowana linia. Należy zatem stwierdzić, że skoro linia będzie montowana w Hiszpanii i transakcja nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT w Polsce to spółka jest zobowiązana do udokumentowania tej transakcji fakturą, która nie zawiera kwoty podatku i stawki podatku. Adnotację „odwrotne obciążenie” spółka zamieszcza na fakturze jedynie w sytuacji, gdy nabywca byłby zobowiązany do rozliczenia podatku w kraju, w którym ma miejsce dostawa towarów z montażem (co zależy od przepisów obowiązujących w danym kraju). Zatem w tej sytuacji kwestie odnośnie do tego jak powinien być rozliczony podatek od dokonanej przez spółkę sprzedaży i który z podatników powinien go rozliczyć, nie regulują przepisy ustawy VAT, lecz obowiązujące przepisy ustawy o podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze i powinny być określone zgodnie z przepisami tam obowiązującymi. Kontrahent zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium kraju w którym będzie montowana linia (Hiszpania) będzie zobowiązany do rozliczenia podatku właśnie w tym kraju w którym będzie montowana linia. W związku z powyższym spółka wraz z otrzymaniem zaliczki (płatności przed dokonaną transakcją) będzie zobowiązana do wystawienia faktury bez wskazywania kwoty podatku oraz stawki podatku z adnotacją „odwrotne obciążenie”.

3) W sytuacji gdy – stosownie do art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy VAT – przysługiwałoby spółce prawo do odliczenia podatku naliczonego, z tytułu nabycia towarów i usług związanych z dostawami towarów, objętymi zakresem pytania lub spółka będzie miała prawo do zwrotu kwoty podatku naliczonego na podstawie art. 87 ust. 5 ustawy VAT, to spółka powinna wykazywać płatności otrzymane przed dokonaną transakcją (kontraktem na dostawę linii produkcyjnej) w polu K_11 (część ewidencyjna) oraz P_11 (część deklaracyjna) pliku JPK_V7M.

4) Zakończenie wszystkich czynności, do których zobowiązana jest spółka w zakresie dostawy i montażu linii odbywa się w tym samym czasie co podpisanie protokołu odbioru, czyli zakończenie wszystkich czynności związanych z dostawą i montażem linii jest tożsame z podpisaniem protokołu odbioru. W tym konkretnym przypadku data podpisania protokołu odbioru (jako moment wykonania wszystkich czynności wchodzących w skład świadczenia, do których zobowiązana jest spółka) będzie zarazem momen-

tem dokonania dostawy, który w myśl art. 19a ust. 1 ustawy VAT będzie momentem powstania obowiązku podatkowego. Tym samym, spółka będzie zobowiązana do wystawienia faktury dokumentującej dostawę towarów, gdzie data dostawy towarów będzie datą podpisania protokołu odbioru.

5) Inaczej sytuacja przedstawia się w przypadku, gdy protokół jest podpisywany w okresie do kilkunastu dni po zakończeniu wszystkich czynności do których zobowiązana jest spółka, a nawet może się zdarzyć, że protokół będzie podpisany w okresie dłuższym (nawet kilku miesięcy) co może być spowodowane brakiem woli do podpisania przez odbiorcę. W takim przypadku data podpisania protokołu odbioru nie może być uznana jako data dostawy towarów na fakturze końcowej. Wszystkie czynności do których zobowiązana jest spółka wykonane są wcześniej niż podpisanie protokołu odbioru. Protokół podpisany może być nawet kilka miesięcy po wykonaniu wszystkich czynności do których zobowiązana jest spółka, dlatego nieuprawnione byłoby w kontekście art. 19a ust. 1 ustawy VAT, aby obowiązek podatkowy powstał z chwilą podpisania protokołu, a nie z chwilą dokonania właściwej dostawy. To w momencie dokonania dostawy towarów, tj. gdy spółka przeniesie prawo do rozporządzania towarem jak właściciel oraz wykona wszystkie czynności do których jest zobowiązana powstanie obowiązek podatkowy i to jest właśnie ta data, która powinna być uznana za dostawę towarów na fakturze końcowej.

Rozliczanie umów pożyczek oraz poręczeń, które zostały zawarte przed dniem 1 stycznia 2022 r., a których rozliczanie jest kontynuowane po rezygnacji ze zwolnienia od podatku zgodnie z art. 43 ust. 22 ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 sierpnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.389.2022.1.DS

1) Umowy pożyczek oraz poręczeń, które zostały zawarte przed dniem 1 stycznia 2022 r., a których rozliczanie jest kontynuowane w nowym stanie prawnym, czyli po wprowadzeniu zmian począwszy od dnia 1 stycznia 2022 r, w przypadku rezygnacji przez spółkę ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 22 ustawy VAT – od momentu rezygnacji ze zwolnienia będą traktowane jako czynności opodatkowane.

2) Ze względu na fakt, że w analizowanym przypadku w odniesieniu do umów poręczeń okresem rozliczeniowym będzie rok kalenda-

rzowy, wynagrodzenie należne płatne będzie raz w roku, na koniec danego roku kalendarzowego, na podstawie wystawianych przez spółkę faktur (z możliwością wcześniejszej płatności), natomiast w odniesieniu do zawieranych umów pożyczek — przyjętym okresem rozliczeniowym będzie rok kalendarzowy, odsetki naliczane będą w stosunku rocznym i będą płatne na koniec każdego roku kalendarzowego na podstawie wystawionej przez spółkę faktury (z możliwością wcześniejszej płatności), obowiązek podatkowy w ww. przypadkach powstanie zgodnie z art. 19a ust. 3 ustawy VAT Oznacza to, że powstanie on z upływem każdego okresu, do którego odnosi się płatność, tj. w analizowanej sprawie z upływem roku. W przypadku natomiast wcześniejszej płatności obowiązek podatkowy powstanie w momencie otrzymania zapłaty i w odniesieniu do tej kwoty. Zatem dla usług pożyczek i poręczeń, względem których podatnik zrezygnował ze zwolnienia od podatku, obowiązek podatkowy powinien być ustalony w oparciu o art. 19a ust. 3 ustawy VAT, czyli z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi.

3) Wykonana przed zmianą stawki VAT część usługi oraz otrzymane wynagrodzenie powinny zostać opodatkowane według dotychczasowych zasad (w przypadku usług finansowych – przy zastosowaniu zwolnienia od podatku). Natomiast część usługi oraz wynagrodzenie otrzymane po rezygnacji ze zwolnienia od podatku będą opodatkowane właściwą stawką podatku. Oznacza to, że w przypadku czynności, dla której w związku z jej wykonywaniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, a okres, do którego się one odnoszą, obejmuje dzień zmiany stawki podatku, czynność uznaje się za wykonaną: i) w dniu poprzedzającym dzień zmiany stawki podatku - w zakresie jej części wykonywanej do dnia poprzedzającego dzień zmiany stawki podatku; ii) z upływem tego okresu - w zakresie jej części wykonywanej od dnia zmiany stawki podatku. W analizowanej sprawie, w momencie kiedy spółka zgłosi rezygnację ze zwolnienia dla świadczonych przez siebie usług oraz wybierze opcję opodatkowania tych usług, umowy które zostały zawarte przed dniem 1 stycznia 2022 r., a których rozliczanie jest kontynuowane w nowym stanie prawnym, do dnia poprzedzającego zmiany, czyli przed dniem 1 stycznia 2022 r. będą rozliczane jako zwolnione od podatku, natomiast po wprowadzeniu zmian, począwszy od dnia 1 stycznia 2022 r., będą opodatkowane właściwą stawką VAT.

Sposób ustalenia limitu 2 000 000 PLN, o którym mowa w art. 26 ust. 2e ustawy CIT w związku z obowiązującymi od dnia 1 stycznia 2022 r. zmianami w ustawie CIT oraz w związku z przesuniętym rokiem podatkowym spółki, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDWB.4010.41.2022.1.HK

Na gruncie obowiązującego od dnia 1 stycznia 2022 r. przepisu art. 26 ust. 2e ustawy CIT, w związku z przepisem art. 69a 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, płatnik powinien ustalić przekroczenie albo nieprzekroczenie kwoty 2 000 000 PLN poprzez uwzględnienie w rachunku tej kwoty tylko takich należności, które zostały wypłacone po dniu 31 grudnia 2021 r. i spełniają pozostałe warunki podmiotowo-przedmiotowe określone w art. 26 ust. 2e ustawy CIT (czyli są dokonane na rzecz powiązanego podatnika-nierezydenta oraz stanowią przychody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 i art. 22 ust. 1 ustawy CIT). Przepis art. 69a ustawy nowelizującej jest przepisem przejściowym, który wprost dotyczy sytuacji płatnika na gruncie nowych przepisów o WHT (w tym wynikającego z art. 26 ust. 2e ustawy CIT obowiązku ustalenia przekroczenia krytycznej kwoty 2 000 000 PLN).

W konsekwencji, w związku z obowiązującymi od dnia 1 stycznia 2022 r. zmianami w ustawie CIT oraz w związku z przesuniętym rokiem podatkowym spółki, limit 2 000 000 PLN, o którym mowa w art. 26 ust. 2e ustawy CIT, dotyczy wypłat odsetek dokonanych przez spółkę na rzecz odbiorcy wyłącznie w okresie od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 sierpnia 2022 r.

Ustalenie okresów za jakie powinna być sporządzana dokumentacja cen transferowych w przypadku spółki wchodzącej w skład PGK, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.91.2022.1.BK

1) Przepisy przejściowe nie mają wpływu na rozumienie okresu za jaki należy sporządzić dokumentację cen transferowych. Pomimo bowiem, że w art. 11k ustawy CIT (w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2021 r.) ustawodawca odwoływał się do pojęcia „roku

obrotowego” a nie „roku podatkowego”, to dla celów podatkowych przyjęto, że pojęcia te co do zasady pokrywają się i oznaczają tożsamy okres. W stanie prawnym obowiązującym od 2022 r. ustawodawca posługuje się już pojęciem „rok podatkowy”. Rok obrotowy spółki wchodzącej w skład PGK powinien pokrywać się z rokiem podatkowym grupy PGK.

Biorąc pod uwagę powyższe, dokumentacja cen transferowych powinna być tworzona za rok podatkowy (przed nowelizacją – rok obrotowy) spółki wchodzącej w skład PGK pokrywający się z rokiem podatkowym PGK. Informacja o cenach transferowych powinna być złożona za ten sam okres, dla którego została sporządzona lokalna dokumentacja cen transferowych (art. 11t ustawy CIT). Ponadto, w świetle art. 11p i art. 11q ustawy CIT do lokalnej dokumentacji cen transferowych spółka powinna dołączyć dokumentację grupową, w tym skonsolidowane sprawozdanie finansowe sporządzone za okresy tożsame z rokiem podatkowym PGK, który powinien również odpowiadać przyjętemu przez spółkę rokowi obrotowemu.

2) Informacje o cenach transferowych, o jakich mowa w art. 11t ust. 1 ustawy CIT (art. 11p ustawy CIT) spółka zobowiązana jest złożyć za okres od dnia 1 grudnia 2020 r. do dnia 30 listopada 2021 r. oraz od dnia 1 grudnia 2021 r. do dnia 30 listopada 2022 r. Informacja ta powinna bowiem obejmować ten sam okres, dla którego spółka sporządziła lokalną dokumentację cen transferowych.

3) Spółka oprócz lokalnej dokumentacji cen transferowych zobowiązana jest także do złożenia grupowej dokumentacji. Dokumentacja ta, w realiach przedmiotowej sprawy, powinna obejmować okresy od dnia 1 grudnia 2020 r. do dnia 31 listopada 2021 r. oraz od dnia 1 grudnia 2021 r. do dnia 30 listopada 2022 r. (dwa kolejne lata podatkowe).

4) Przepisy wskazują na konieczność dołączenia do grupowej dokumentacji cen transferowych skonsolidowanych sprawozdań. Sprawozdanie finansowe sporządza się na dzień bilansowy, którym jest ostatni dzień roku obrotowego. Skoro pojęcie roku obrotowego i podatkowego należy rozumieć tożsamo, sprawozdanie finansowe należy sporządzić za okres od dnia 1 grudnia 2020 r. do dnia 30 listopada 2021 r. oraz za okres od dnia 1 grudnia 2021 r. do dnia 30 listopada 2022 r.

Udokumentowanie fakturą VAT kwoty prerabatu. Podstawa opodatkowania dostaw towarów, które zostaną dokonane po przekazaniu odbiorcy kwoty prerabatu. Sposób udokumentowania zatrzymania kwoty prerabatu (lub jej części), interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 lipca 2022 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.273.2022.4.KO

1) W przedmiotowej sprawie wypłacana przez spółkę kwota pieniężna kontrahentowi „z góry” przed dokonaniem dostaw produktów, bez dodatkowych działań, nie będzie związana z jakimkolwiek świadczeniem usług przez kontrahenta na rzecz spółki. Z umów zawieranych przez spółkę z kontrahentami nie będzie wynikać uzależnienie otrzymania przez kontrahentów premii pieniężnej (prerabatu) od czynienia przez kontrahentów jakichkolwiek innych dodatkowych działań (oprócz nabycia deklarowanej ilości produktów wskazanych w umowie handlowej), jak np. terminowe regulowanie płatności, posiadanie pełnego asortymentu spółki, reklama towarów spółki lub też innych działań. Zatem kontrahent nie będzie wykonywał żadnych dodatkowych czynności poza zakupem produktów od spółki. Tym samym oznacza to, że kontrahent nie będzie świadczył wobec spółki usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, gdyż nie będzie on wykonywał takich działań, które byłyby czynnościami dodatkowymi do jakich byłby zobligowany postanowieniami wynikającymi z umowy dotyczącej wypłacanej przez spółkę kontrahentowi „z góry” kwoty pieniężnej przed dokonaniem dostaw produktów w ustalonym okresie rozliczeniowym (kwartał, półrocze albo rok kalendarzowy). Skoro nabywca produktów (kontrahent) nie świadczy wobec spółki usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, a ponadto w momencie przekazania kwoty nie jest możliwe określenie w jaki sposób ostatecznie kwota ta zostanie rozliczona, tym samym na etapie przekazania kwoty prerabatu nie ma podstaw do wystawienia faktury VAT czy faktury korygującej.

2) W analizowanej sprawie mamy do czynienia z pomniejszeniem, czyli odstępstwem od ustalonej przez spółkę ceny towarów, która na podstawie umów handlowych będzie udzielała kontrahentom rabatów, co spowoduje w istocie zwrot części ceny towarów. W przypadku kiedy po upływie ustalonego okresu rozliczeniowego ziszczą się wszystkie warunki uprawniające kontrahenta do zatrzymania sobie otrzymanej wcześniej od spółki kwoty rabatu wówczas dla spółki i dla kontrahenta nastąpi rzeczywiste obniżenie ceny towaru. W tej sytuacji zaistnieją podstawy do obniżenia kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży u spółki, która dokona sprzedaży ostatecznie po obniżonej cenie, tj. udzieli rabatu. Zatem u spółki nastąpi obniżenie podstawy opodatkowania. Tak więc prerabaty wypłacane na rzecz kontrahentów będą stanowiły rabat w rozumieniu art. 29a ust. 10 ustawy VAT. Zatem w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia z sytuacją, w której pobrana od kontrahenta kwota z tytułu sprzedaży towarów (według cen podstawowych) zostaje pomniejszona o kwotę prerabatu. Nie można zatem uznać, że kwota prerabatu nie ma wpływu na cenę. W przedmiotowej sprawie za moment udzielenia rabatu należy uznać moment ziszczenia się warunków uprawniających kontrahenta do zatrzymania kwoty rabatu. Jest to zatem podstawa do obniżenia podstawy opodatkowania i wystawienia faktury korygującej. Tym samym w przedmiotowej sprawie będziemy mieli do czynienia z rabatem udzielonym po sprzedaży, gdyż dopiero po dokonaniu sprzedaży określonych towarów w danym okresie rozliczeniowym jest możliwe ustalenie czy zostały spełnione warunki do zatrzymania kwoty rabatu przez kontrahenta czy też nie i kontrahent musi oddać kwotę prerabatu.

3) Spółka jest uprawniona do udokumentowania zatrzymanej kwoty prerabatu (lub jej części) poprzez wystawienie faktury korekty zgodnie z art. 106j ust. 3 ustawy VAT.

Wydzielanie usługi budowlanej i usługi projektowej jako osobnych usług. Określenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla usługi projektowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 lipca 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.208.2022.2.RK

1) Usługi projektowe oraz usługi budowlane, co do zasady, mają charakter samoistny i mogą być wykonywane niezależnie od siebie, jak również nie występuje między nimi tak ścisły związek, by nie było możliwe ich wyodrębnienie. Zarówno usługa projektowa, jak i usługa budowlana są rodzajem usług, które nabywca może kupić oddzielnie. Bez znaczenia pozostaje fakt, że usługi projektowe oraz usługi budowlane wynikają z jednej umowy i dotyczą jednej inwestycji budowlanej. Pomimo, że umowa w systemie „zaprojektuj i wybuduj” obejmuje usługę projektową i usługę budowlaną należy zakwalifikować je jako dwa odrębne świadczenia. Kwestia kalkulacji wynagrodzenia jako łączne ryczałtowe za realizowane świadczenia nie może wywoływać skutków na gruncie podatkowym. Pomiędzy świadczonymi usługami nie będzie występował tak ścisły związek, by nie było możliwe ich wyodrębnienie.

2) Mając na względzie, że ustawodawca nie przewidział dla usług projektowych szczególnego momentu powstania obowiązku podatkowego, obowiązek podatkowy z tytułu świadczenia usługi projektowej powstaje na zasadach ogólnych, tj. z chwilą wykonania usługi. Za datę wykonania usługi projektowej należy przyjąć datę jej faktycznego wykonania przez spółkę na rzecz zamawiającego. W przypadku, gdy usługa projektowa jest przyjmowana (wykonana) w całości, za moment wykonania tej usługi należy uznać dzień, w którym w związku z faktycznym wykonaniem całości dokumentacji projektowej określonej umową, spółka przekaze tę dokumentację zamawiającemu. Przy czym, w myśl art. 19a ust. 2 ustawy VAT, w odniesieniu do przyjmowanych częściowo usług, usługę uznaje się również za wykonaną, w przypadku wykonania części usługi, dla której to części określono zapłatę. Zatem, w przypadku, gdyby umowa przewidywała częściowe przyjmowanie (wykonanie) usługi projektowej i – co szczególnie istotne - za wykonanie każdej części usługi zostałaby określona w umowie zapłata, wówczas usługę projektową należy uznać również za wykonaną w przypadku wykonania części usługi, dla których to części określono zapłatę, co będzie skutkowało powstaniem obowiązku podatkowego z tytułu wykonania tej części usługi.



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