



PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

19.09.2022 r.



# KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

---

## SPIIS TREŚCI

---

**Pojęcie „wartości majątku” w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 8c ustawy CIT oznacza wartość aktywów pomniejszonych o zobowiązania**, wyrok NSA z 28 kwietnia 2022 r., sygn. II FSK 2031/19

3

**Brak obowiązku ewidencjonowania transakcji jako dostaw na terytorium kraju oraz brak obowiązku wykazania ich w JPK\_V7 w przypadku stosowania procedury OSS**, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2022 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.289.2022.1.KK

4

**Pojęcie „wartości majątku” w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 8c ustawy CIT oznacza wartość aktywów pomniejszonych o zobowiązania, wyrok NSA z 28 kwietnia 2022 r., sygn. II FSK 2031/19**

W wyroku z dnia 28 kwietnia 2022 r. o sygn. II FSK 2031/19 Naczelny Sąd Administracyjny („NSA”) uznał za zasadną skargę podatnika na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie („WSA”) z 18 kwietnia 2019 r. oraz stwierdził, że pojęcie „wartość majątku” spółki przejmowanej w przepisach ustawy CIT dotyczących transakcji połączenia oznacza ogół praw i obowiązków spółki, a nie wartość jej samych aktywów.

Sprawa dotyczyła skargi podatnika na interpretację indywidualną wydaną przez Dyrektora KIS. W opisie zdarzenia przyszłego podatnik („Spółka”, „Wnioskodawca”), wskazał, że jako spółka przejmująca dokona połączenia ze spółką przejmowaną poprzez przeniesienie majątku spółki przejmowanej na spółkę przejmującą. Udziałowcom spółki przejmowanej zostaną przydzielone udziały w podwyższonym kapitale zakładowym Spółki. Udziały o określonej w umowie spółki wartości nominalnej zostaną przekazane na rzecz wspólników spółki przejmowanej po określonej wartości emisyjnej udziałów, która zostanie obliczona jako iloczyn liczby udziału i wartości emisyjnej udziału (tj. wartości aktywów netto Spółki przypadającej na udział).

Spółka wystąpiła do organu podatkowego o potwierdzenie jej stanowiska, zgodnie z którym w wyniku połączenia Spółki ze spółką przejmowaną po stronie skarżącej powstanie przychód w wysokości aktywów netto spółki przejmowanej. Zdaniem Spółki, na zasadność tego stanowiska wskazuje m.in. okoliczność, że za przychód uzyskany w związku z transakcją połączenia przez przejęcie w sensie ekonomicznym może być uznana wyłącznie nadwyżka wartości aktywów ponad wartość zobowiązań spółki przejmującej. Jedynie ta nadwyżka stanowi bowiem realne przysporzenie po stronie spółki przyjmującej.

Organ w interpretacji indywidualnej z dnia 23 maja 2018 r. uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe. W ocenie organu, wobec braku legalnej definicji „majątku” w ustawie CIT należy nadać temu pojęciu znaczenie, jakie ma w języku potocznym. Organ przyjął, że skoro w potocznym rozumieniu majątku nie tworzą

zobowiązania, za przychód z tytułu połączenia spółek w drodze przejęcia należy uznać wartość aktywów podmiotu przejmowanego, bez pomniejszania ich o zobowiązania.

Spółka wniosła skargę na ww. interpretację do WSA w Warszawie zarzucając m.in. naruszenie prawa materialnego poprzez przyjęcie, że majątek spółki przejmowanej oznacza wyłącznie aktywa spółki, nie pomniejszony o zobowiązania.

WSA w Warszawie oddalił skargę Wnioskodawcy.

NSA uznał skargę Spółki za zasadną.

Zgodnie z argumentacją NSA w przypadku, gdy dane pojęcie nie ma definicji legalnej, ale posiada ustalone znaczenie w orzecznictwie lub doktrynie prawniczej, dopuszczalne jest odwoływanie się do dyrektywy interpretacyjnej języka prawniczego.

NSA zauważył, że zgodnie z zasadą sukcesji podatkowej podmiot przejmujący w wyniku połączenia wstępuje nie tylko we wszystkie prawa, ale i obowiązki podmiotu przejętego. Skoro zatem przepis art. 12 ust. 1 pkt 8c ustawy CIT odnosi się do wartości majątku spółki przejmowanej ustalonej na dzień łączenia to oznacza, że dotyczy ono majątku w znaczeniu szerszym, oznaczającym ogół praw i obowiązków majątkowych.

W konsekwencji, NSA potwierdził stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę, zgodnie z którym przez wartość majątku spółki przejmowanej w przepisach dotyczących powstania przychodu w spółce przejmującej jest wartość aktywów spółki przejmowanej pomniejszona o wartość jej zobowiązań.

#### Komentarz eksperta

NSA w komentowanym orzeczeniu rozstrzygnął kluczową kwestię dla oceny skutków podatkowych transakcji połączenia przez przejęcie, która dotychczas budziła sporo kontrowersji.

Zgodnie bowiem z przepisami ustawy CIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2018 r. przychodem dla spółki przejmującej jest ustalona na dzień łączenia lub podziału wartość majątku spółki

przejmowanej lub dzielonej otrzymanego przez spółkę przejmującą lub nowo zawiązaną. W związku z brakiem definicji pojęcia „wartość majątku” pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi powstał spór, czy wartość majątku oznacza wartość aktywów netto (tj. wartość aktywów pomniejszoną o wartość zobowiązań), czy wartość aktywów, bez uwzględniania zobowiązań spółki przejmowanej.

Stanowisko przedstawione przez NSA w komentowanym wyroku tj. przyjęcie, że wartość majątku spółki przejmowanej obejmuje nie tylko aktywa, ale również zobowiązania, zasługuje na całkowitą aprobatę.

NSA słusznie przyjął, że pojęcie „majątek” w języku potocznym nie jest tożsame z pojęciem „mienie” wprowadzonym przez przepisy Kodeksu cywilnego. Jednocześnie, majątek może być rozumiany w ujęciu węższym (jako aktywa) oraz szerszym (jako aktywa i pasywa). Należy zatem w drodze wykładni ustalić, w jakim znaczeniu zostało użyte pojęcie majątek w przepisie prawa podatkowego.

W ww. kontekście należy zauważyć, że organ uznając, że wartość majątku oznacza wyłącznie wartość aktywów podatnika oparł się jedynie na literalnej wykładni pojęcia majątek, nie uwzględniając wykładni systemowej ani celowościowej.

W ocenie NSA pojęcie „wartość majątku” w przepisie ustawy CIT dotyczącym powstania przychodu u spółki przejmującej powinno się interpretować z uwzględnieniem przepisów prawa handlowego o tzw. sukcesji uniwersalnej. Skoro spółka przejmująca wstępuje w prawa i obowiązki spółki przejmowanej, należy przyjąć, że pojęcie „majątek” w ww. przepisach zostało użyte w ujęciu szerszym (tj. jako aktywa i pasywa).

Wnioskodawca trafnie argumentował, że za przychód w sensie ekonomicznym może być uznana wyłącznie nadwyżka wartości aktywów ponad wartość zobowiązań przejmowanych przez spółkę przejmującą. Zgodnie bowiem z ogólną zasadą obowiązującą w ustawie CIT, przychodem jest wartość przysporzenia, które otrzymał podatnik. Za przysporzenie należy natomiast uznać wzrost majątku podatnika.

Przyjęcie, że spółka przejmująca powinna rozpoznać przychód w wysokości wartości aktywów spółki przejmowanej (tj. bez uwzględnienia zobowiązań) jest sprzeczne z tą zasadą. Trudno zatem zgodzić się z organem, według którego argumentem za przyjęciem wartości majątku jako wartości aktywów netto jest to że: „*W skrajnym przypadku gdyby skarżąca przejmowała majątek spółki przejmowanej, która miałaby długi przekraczające aktywa, to przychód skarżącej byłby bliski zeru, a przecież skarżąca w drodze przejęcia nabywa majątek, który może także spieniężyć.*”

Zwracamy uwagę, że przepisy ustawy CIT dotyczące restrukturyzacji zostały zmienione przez tzw. „Polski Ład”. Niemniej, wyrok NSA może być pomocny również w odniesieniu do przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2022 r.



MAGDALENA JAKUBOWSKA  
DORADCA PODATKOWY

**Brak obowiązku ewidencjonowania transakcji jako dostaw na terytorium kraju oraz brak obowiązku wykazania ich w JPK\_V7 w przypadku stosowania procedury OSS, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2022 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.289.2022.1.KK**

Głównym przedmiotem działalności wnioskodawcy, będącego czynnym podatnikiem VAT, jest sprzedaż internetowa bielizny i akcesoriów dziecięcych w Polsce i na świecie. W tym celu podatnik zawarł umowę współpracy z podmiotem z siedzibą działalności gospodarczej na terytorium Litwy, prowadzącym elektroniczną platformę sprzedażową „marketplace”, tj. stronę internetową, na której oferowane są produkty wielu sprzedawców, w tym produkty wnioskodawcy.

Z opisanego przez wnioskodawcę modelu sprzedaży wynika, że: (i) wnioskodawca dokonuje wysyłki towarów z Polski, (ii) posiada dowody, że towary zostały dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego zakończenia wysyłki (innego niż Polska), (iii) nabywcy towarów nie są podatnikami VAT, zaś ich miejscem zamieszkania jest państwo członkowskie zakończenia wysyłki (inne niż Polska)

oraz jednocześnie (iv) wysyłane towary nie są nowymi środkami transportu oraz nie są instalowane/montowane. Mając na uwadze powyższe uznać należy, że opisane dostawy stanowią wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość (WSTO). Tym samym, miejscem opodatkowania opisanych dostaw jest państwo członkowskie konsumpcji (w przypadku WSTO państwo członkowskie zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy), tj. m.in. Litwa, Łotwa, Estonia.

Ponadto wnioskodawca wskazał, że jest zarejestrowany w procedurze szczególnej OSS, która ma na celu uproszczenie obowiązków w zakresie VAT nałożonych na podatników dokonujących dostaw towarów i świadczących usługi osobom niebędącym podatnikami (konsumentom) na terytorium UE, poprzez umożliwienie im m.in. elektronicznej rejestracji dla celów VAT w jednym państwie członkowskim oraz deklarowania i płacenia należnego VAT w ramach jednej elektronicznej kwartalnej deklaracji. Zatem wartości dostaw towarów dokonywanych w ramach WSTO, rozliczanych w procedurze OSS, nie uwzględnia się w pliku JPK\_VAT z deklaracją. W konsekwencji, od momentu rejestracji w systemie OSS, wnioskodawca - posiadając dowody potwierdzające dostarczenie wysyłanych towarów do nabywców niebędących podatnikami VAT mających miejsce zamieszkania na terytorium państw członkowskich zakończenia wysyłki (innych niż Polska) - nie jest obowiązany do zaewidencjonowania opisanych powyżej transakcji jako dostaw towarów na terytorium kraju oraz do wykazania ich w JPK\_V7.

#### **Komentarz eksperta**

W komentowanej interpretacji indywidualnej organ podatkowy wyjaśnił wprost, że dostaw towarów rozliczanych w procedurze szczególnej OSS i deklarowanych w kwartalnej deklaracji VIU-DO nie wykazuje się dodatkowo w JPK z deklaracją. Podkreślić należy, że podatnicy nierzadko mieli problemy z ustaleniem czy na pewno mogą taką sprzedaż pomijać w składanych przez nich plikach JPK\_V7. Dotychczas informację na ten temat można było odnaleźć na stronie Ministerstwa Finansów w pytaniach i odpowiedziach do przeprowadzonego w czerwcu zeszłego roku webinarium dotyczącego pakietu e-commerce oraz w Broszurze informacyjnej dot. struktury JPK\_VAT z deklaracją ze stycznia 2022 r.

(przy czym zaznaczyć należy, że informacja ta znalazła się w Broszurze stosunkowo późno, bowiem OSS funkcjonuje od lipca 2021 r., zaś zaktualizowaną o m.in. tę informację Broszurę opublikowano dopiero na początku obecnego roku). W związku z powyższym uznać należy, iż aktualnie poprzez wyraźne/jasne stanowisko Dyrektora KIS w tym przedmiocie, podatnicy zarejestrowani w OSS, dokonujący wewnątrzwspólnotowej sprzedaży na odległość, z pewnością poczuć się bezpieczniej/pewniej nie wykazując takiej sprzedaży w JPK z deklaracją.

Jednocześnie ustalając, czy dana sprzedaż stanowi WSTO w rozumieniu przepisów ustawy VAT, organ podatkowy po raz kolejny nie rozstrzygnął, czy wskazane przez wnioskodawcę dowody są wystarczające. Dyrektor KIS wskazał, tak jak w innych interpretacjach indywidualnych wydawanych w podobnych stanach faktycznych, że rozstrzygnięcie czy dokumenty, którymi dysponuje podatnik, rzeczywiście potwierdzają dokonanie wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów na odległość, może być stwierdzone ostatecznie jedynie w toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, bądź kontroli celno-skarbowej. W rezultacie, interpretacje indywidualne nie mogą służyć podatnikom jako wskazówki w tym zakresie.

Warto również zauważyć, że w analizowanej sprawie podmiot prowadzący tzw. *marketplace* zasadniczo spełnia kryteria tzw. operatora interfejsu elektronicznego, który – w przypadku wystąpienia przesłanek wskazanych w art. 7a ust. 1 lub ust. 2 ustawy VAT – byłby odpowiedzialny za rozliczenie podatku od sprzedaży zrealizowanej za pośrednictwem prowadzonej przez niego platformy. Niemniej, w omawianych okolicznościach wnioskodawca posiada siedzibę na terytorium Unii Europejskiej (w Polsce), zaś towary wysyłane są z Polski, a w rezultacie ww. przepis nie będzie miał zastosowania i to wnioskodawca pozostaje podmiotem odpowiedzialnym za rozliczenie VAT od sprzedaży realizowanej na *marketplace*.



**DOMINIKA NIEDŹWIECKA**  
STARSZY KONSULTANT



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

---

## SPIIS TREŚCI

---

|                                                                                                                                                                                                                                             |   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| <b>Kwestia oceny czy art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT obejmuje swoim zakresem odpisy amortyzacyjne od WNiP, wyrok NSA z 9 września 2022 r., sygn. II FSK 3272/19</b>                                                                       | 7 |
| <b>W przypadku zbycia akcji przez spółkę z o.o. otrzymanych w wyniku przekształcenia spółki osobowej, wydatkiem na ich nabycie będzie „koszt historyczny”, wyrok NSA z 9 września 2022 r., sygn. II FSK 3240/19</b>                         | 7 |
| <b>Brak stosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT do otrzymanej przez finansującego od korzystającego kwoty, wkalkulowanej w ratę leasingową, za zwrot składki ubezpieczeniowej, wyrok NSA z 6 września 2022 r., sygn. II FSK 3195/19</b> | 7 |
| <b>Skutki podatkowe w PIT zmiany statusu komandytariusza na komplementariusza, wyrok WSA w Krakowie z 8 września 2022 r., sygn. I SA/KR 529/22</b>                                                                                          | 7 |
| <b>Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków na poszczególne elementy rusztowań, wyrok WSA w Łodzi z 6 września 2022 r., sygn. I SA/ŁD 458/22</b>                                                                          | 8 |
| <b>Skutki podatkowe w VAT czynności zbycia udziałów we współwłasności statku w ramach zniesienia współwłasności, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 8 września 2022 r., sygn. I SA/GO 231/22</b>                                                  | 8 |

**Kwestia oceny czy art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT obejmuje swoim zakresem odpisy amortyzacyjne od WNiP, wyrok NSA z 9 września 2022 r., sygn. II FSK 3272/19**

Należy przychylić się do stanowiska spółki co do interpretacji art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT i kwalifikowania odpisów amortyzacyjnych jako bezpośrednio związanych ze świadczeniem usługi. Po pierwsze sama kwestia rozpoznania określonego kosztu w czasie nie może rzutować na jego charakter. Po drugie, jeśli chodzi o konstrukcję art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT, to jest ona taka, że bardzo trudno jest znaleźć tego typu wydatki, które nie byłyby bezpośrednio związane ze świadczeniem usługi. Po trzecie, skoro koszty świadczeń niematerialnych, w tym licencji, są już kwalifikowane jako te, które są bezpośrednio związane ze świadczeniem usługi, trudno byłoby znaleźć przekonującą argumentację, co do tego, aby te wartości niematerialne i prawne, które, jak wynika z opisu stanu faktycznego, są niezbędne do świadczenia usługi, nie były kwalifikowane do kosztów bezpośrednio związanych ze świadczeniem usługi. Wreszcie po czwarte, skoro art. 15e ust. 11 pkt 1 ustawy CIT może być interpretowany dwojako – to pierwszeństwo musi znaleźć taka interpretacja, która jest na korzyść podatnika.

**W przypadku zbycia akcji przez spółkę z o.o. otrzymanych w wyniku przekształcenia spółki osobowej, wydatkiem na ich nabycie będzie „koszt historyczny”, wyrok NSA z 9 września 2022 r., sygn. II FSK 3240/19**

Biorąc pod uwagę zarówno art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT, jak i art. 93a § 1 OP dla oceny kosztów uzyskania przychodów przy zbyciu akcji przez spółkę z o.o. nie jest dopuszczalne ustalenie tych wydatków na moment przekształcenia spółki osobowej w spółkę z o.o. W przypadku zbycia akcji przez spółkę z o.o. otrzymanych w wyniku przekształcenia spółki osobowej, wydatkiem na ich nabycie będzie „koszt historyczny”, czyli koszt poniesiony na nabycie akcji przez wspólników spółki osobowej. Jest to bowiem rzeczywiste i realne uszczuplenie jakie miało miejsce w niniejszej sprawie. Zatem, aby ustalić faktycznie poniesione wydatki na nabycie akcji, należy cofnąć się do momentu, w którym miało początek owo posiadanie, a więc do nabycia zbywanych akcji.

**Brak stosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT do otrzymanej przez finansującego od korzystającego kwoty, wkałkulowanej w ratę leasingową, za zwrot składki ubezpieczeniowej, wyrok NSA z 6 września 2022 r., sygn. II FSK 3195/19**

„Wydatek zwrócony”, o którym mowa w art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT to ten sam, a nie taki sam, wydatek który został poniesiony. Zwróconym innym wydatkiem nie jest bowiem uzyskana przez podatnika kwota, która tylko odpowiada wartości poniesionego wydatku lecz nie stanowi jego zwrotu. Tym samym otrzymywana przez spółkę od korzystającego część raty leasingowej z tytułu używania samochodu osobowego obejmująca równowartość niezaliczonej uprzednio do kosztów uzyskania przychodów z racji przekroczenia limitu wynikającego z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy CIT części składki ubezpieczeniowej na tzw. ubezpieczenia auto casco nie stanowi wydatków zwróconych podatnikowi w rozumieniu art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT.

**Skutki podatkowe w PIT zmiany statusu komandytariusza na komplementariusza, wyrok WSA w Krakowie z 8 września 2022 r., sygn. I SA/KR 529/22**

Komplementariusz ma prawo do obniżenia zryczałtowanego podatku o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i podatku należnego od dochodu tej spółki, obliczonego zgodnie z art. 19 ustawy CIT, za rok podatkowy, z którego przychód z tytułu udziału w zysku został uzyskany, ale jedynie przypadającego proporcjonalnie na okres, w którym dany wspólnik był w spółce komplementariuszem. Umniejszenie nie dotyczy więc tej części podatku spółki komandytowej, która przypada za okres, gdy wspólnicy posiadali status komandytariusza. A zatem, obliczając zryczałtowany podatek dla nowych komplementariuszy z tytułu udziału w zyskach spółki za rok podatkowy 2021, można go pomniejszyć o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału nowych komplementariuszy w zysku tej spółki i podatku należnego od dochodu spółki, za rok podatkowy 2021, z którego przychód z tytułu udziału w zysku został uzyskany, ale jedynie przypadający proporcjonalnie na okres, w którym dany wspólnik był w spółce komplementariuszem.

**Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków na poszczególne elementy rusztowań, wyrok WSA w Łodzi z 6 września 2022 r., sygn. I SA/ŁD 458/22**

Nieprawidłowe jest odwołanie się organu interpretacyjnego do wartości danego rusztowania, skompletowanego na potrzeby konkretnej budowy, ponieważ odbiega to od istoty zagadnienia interpretacyjnego, którym jest kosztowa kwalifikacja nabycia poszczególnych elementów, składających się wprawdzie na konkretny komplet rusztowania, ale mogących też wchodzić w skład innych kompletów tych urządzeń, także w trakcie tego samego roku podatkowego. Pozbawiona znaczenia dla rozstrzygnięcia jest więc ocena, czy wartość skompletowanego rusztowania przekracza 10.000 zł, czy też nie, gdyż traktowanie takiego kompletu jako składnika majątku wprowadzonego do ewidencji środków trwałych z chwilą oddania go po raz pierwszy do używania pomija, że niektóre z elementów składających się na taki komplet mogły już wcześniej stanowić składniki innego kompletu oraz mogą stanowić składniki podobnego kompletu w przyszłości. Odnoszenie momentu rozpoznania kosztu uzyskania przychodów, czy to poprzez rozpoczęcie amortyzowania przez odpisy, czy to jednorazowo, do

wprowadzenia zakupionych elementów do użytkowania jako składników kompletu zdolnego do użytku, nie jest poprawne.

**Skutki podatkowe w VAT czynności zbycia udziałów we współwłasności statku w ramach zniesienia współwłasności, wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z 8 września 2022 r., sygn. I SA/GO 231/22**

W analizowanej sprawie należało uznać, iż gmina była zobowiązana potraktować zniesienie współwłasności statku turystycznego na rzecz beneficjenta wiodącego (inną gminę) jako działalność będącą poza ustawą VAT. Tym samym czynność ta nie podlegała opodatkowaniu VAT - ponieważ gmina nabywając statek realizowała zadania własne nałożone odrębnymi przepisami i nie występowała - dla tej czynności - w charakterze podatnika VAT, lecz jako organ władzy publicznej oraz nie wykorzystywała wskazanego statku - przez cały okres, w którym gmina była współwłaścicielem wskazanego środka ruchomego - do działalności gospodarczej, lecz wyłącznie działalności publicznoprawnej. Dodatkowo, wyłączenie z opodatkowania VAT zniesienia współwłasności statku przez gminę nie spowodowało znaczącego zakłócenia konkurencji.

# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Sposób ustalenia wartości udziałów w spółce polskiej, które otrzyma podmiot luksemburski w wyniku likwidacji spółki holenderskiej, która posiada udziały w polskiej spółce</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.390.2022.1.AK                                                | 10 |
| <b>Moment powstania przychodu w CIT w przypadku sprzedaży usługi przedłużonej gwarancji. Moment powstania przychodu z tytułu dokonania naprawy gwarancyjnej na rzecz producenta</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.475.2022.4.ŚS                                              | 10 |
| <b>Zastosowanie prawidłowej stawki VAT na fakturach zaliczkowych i rozliczeniowych, dokumentujących dostawę gazu LNG, jeśli te dokumenty rozliczeniowe wystawione są w okresie obowiązywania różnych stawek VAT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.363.2022.2.MP              | 11 |
| <b>Brak prawa do odliczenia VAT w związku z nabyciem usług budowlanych świadczonych przez wykonawców zastępczych</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.304.2022.4.APR                                                                                                            | 11 |
| <b>Kwestia zastosowania zwolnienia z art. 6 ust. 1 pkt 11a ustawy CIT do wypłat pożytków od papierów wartościowych zapisanych na rachunku papierów wartościowych prowadzonym dla słowackiej spółki zarządzającej przez bank</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.385.2022.1.ANK | 12 |
| <b>Korekta podatku naliczonego z tytułu sprzedaży samochodu demonstracyjnego</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 sierpnia 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.307.2022.2.ALN                                                                                                                                              | 12 |

**Sposób ustalenia wartości udziałów w spółce polskiej, które otrzyma podmiot luksemburski w wyniku likwidacji spółki holenderskiej, która posiada udziały w polskiej spółce, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.390.2022.1.AK**

Przepis art. 15 ust. 1i pkt 3 ustawy CIT dotyczy odpłatnego zbycia rzeczy lub praw, które zostały nabyte w drodze czynności, która skutkowałą powstaniem przychodu na podstawie art. 14a ustawy CIT. Wskazana regulacja nie może zostać zastosowana wprost w przedmiotowym zdarzeniu przyszłym, mimo to, wobec braku jednoznacznego przepisu regulującego zasady ustalania kosztów uzyskania przychodów w omawianym przypadku, zasadne jest posiłkowe odwołanie się do art. 15 ust. 1i pkt 3 ustawy CIT. Stosując art. 15 ust. 1i pkt 3 ustawy CIT w niniejszej sprawie, należałoby przyjąć, że podmiot luksemburski (jeden z udziałowców spółki holenderskiej, która posiada udziały w spółce polskiej) jest uprawniony do rozpoznania kosztów uzyskania przychodów w wysokości „równowartości wierzytelności (należności) uregulowanej przez wykonanie świadczenia niepieniężnego (w naturze), o którym mowa w art. 14a ustawy CIT, pomniejszonej o naliczony w związku z przekazaniem tego świadczenia niepieniężnego podatek VAT”. Innymi słowy, kosztem uzyskania przychodu dla podmiotu luksemburskiego byłaby równowartość wierzytelności uregulowanej poprzez wydanie udziałów w spółce PL na rzecz podmiotu luksemburskiego. Za wartość przysługującą podmiotowi luksemburskiemu wierzytelności o wydanie majątku likwidacyjnego należy uznać wartość rynkową tego majątku, czyli w niniejszym przypadku wartość rynkową udziałów. W konsekwencji prawidłowe jest stanowisko, że wartość udziałów w spółce PL, które otrzyma podmiot luksemburski w wyniku likwidacji, dla celów ewidencji rachunko-

wej, o której mowa w art. 9 ust. 1 ustawy CIT wymaganej na potrzeby ustalenia dochodu z ewentualnego zbycia udziałów w spółce PL w przyszłości, należy ustalić według wartości rynkowej tych udziałów na moment likwidacji.

**Moment powstania przychodu w CIT w przypadku sprzedaży usługi przedłużonej gwarancji. Moment powstania przychodu z tytułu dokonania naprawy gwarancyjnej na rzecz producenta, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.475.2022.4.ŚS**

1) Za datę powstania przychodu w CIT w przypadku sprzedaży usługi przedłużonej gwarancji na rzecz nabywcy, należy uznać moment wykonania usługi albo wystawienia faktury, w zależności od tego, które z tych zdarzeń wystąpi wcześniej. W przypadku, gdy nabywca dokona zakupu usługi przedłużonej gwarancji wraz z zakupem towaru (maszyny) data powstania przychodu w CIT jest tożsama z datą dostawy towaru (maszyny). Natomiast w sytuacji gdy nabywca dokona zakupu usługi przedłużonej gwarancji po zakupie towaru (maszyny) np. po upływie 6 miesięcy od zakupu maszyny, data wykonania usługi jest tożsama z dniem podpisania umowy o warunkach obowiązywania przedłużonej gwarancji.

2) Niezależnie od tego w zakresie jakiej gwarancji producenta spółka świadczy usługę naprawy (tj. w ramach podstawowej gwarancji, przedłużonej gwarancji czy tzw. gwarancji dobrej woli), za datę powstania przychodu powinna uznać moment wykonania usługi albo wystawienia faktury, w zależności od tego, które z tych zdarzeń wystąpiło wcześniej. Moment wykonania usługi naprawy gwarancyjnej na rzecz producenta należy utożsamiać z momentem akceptacji przez producenta w całości lub części kosztów naprawy gwarancyjnej.

**Zastosowanie prawidłowej stawki VAT na fakturach zaliczkowych i rozliczeniowych, dokumentujących dostawę gazu LNG, jeśli te dokumenty rozliczeniowe wystawione są w okresie obowiązywania różnych stawek VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.363.2022.2.MP**

W przypadku faktury zaliczkowej wystawionej do dnia 31 grudnia 2021 r. spółka prawidłowo zastosowała stawkę VAT w wysokości 23%. Natomiast faktura rozliczeniowa (końcowa), dokumentująca faktyczną dostawę gazu dokonaną po dniu 1 stycznia 2022 r. powinna być wystawiona z obowiązującą w tym okresie preferencyjną stawką podatku, a więc w wysokości 8% - dla dostaw dokonanych w okresie od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 stycznia 2022 r. oraz ze stawką 0% - dla dostaw dokonanych od dnia 1 lutego 2022 r. Kluczowe znaczenie ma tutaj data dostawy gazu. W przypadku faktury zaliczkowej wystawionej przez spółkę w okresie od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 stycznia 2022 r. obowiązującą stawką podatku dla dostawy gazu ziemnego była stawka w wysokości 8% i z taką stawką powinna być wystawiona ww. faktura zaliczkowa. Natomiast na fakturze rozliczeniowej, dokumentującej dostawę gazu ziemnego dokonane w okresie od dnia 1 lutego 2022 r. do dnia 31 października 2022 r. należy zastosować skorygowaną stawkę podatku obowiązującą w dniu dostawy gazu w wysokości 0%.

**Brak prawa do odliczenia VAT w związku z nabyciem usług budowlanych świadczonych przez wykonawców zastępczych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 września 2022 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.304.2022.4.APR**

W zakresie opodatkowania VAT nie mieści się przeniesienie na wykonawcę kosztów wykonawstwa zastępczego (wykonania zleconego innemu podmiotowi – wykonawcy zastępcze-

mu), czyli kosztów niewykonania usługi, a co za tym idzie kosztów wynagrodzenia wypłaconego innemu wykonawcy (wykonawcy zastępczemu) za wykonanie prac, które pierwotnie miał zrealizować przedsiębiorca, z którym inwestor zawarł umowę. Z uwagi na powyższe, koszty wykonawstwa zastępczego realizowanego przez osoby trzecie (wykonawcę zastępczego) mają charakter odszkodowawczy i nie są związane ze zobowiązaniem się do wykonania czynności, powstrzymaniem się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji. Przy płatności za faktury otrzymywane od generalnego wykonawcy, inwestor zatrzymywał, zgodnie z umową, kaucję jako zabezpieczenie, gdyby generalny wykonawca nie wywiązał się w sposób właściwy z podpisanej umowy. Skoro otrzymane (zatrzymane przy płatności za faktury) od wykonawcy generalnego środki na pokrycie kosztów wykonawstwa zastępczego realizowanego przez osoby trzecie nie wiążą się z żadnym świadczeniem ze strony inwestora, to w konsekwencji nie stanowią one wynagrodzenia za świadczenie usługi lub dokonanie dostawy. Zatem powyższe środki na pokrycie kosztów wykonawstwa zastępczego mają charakter odszkodowawczy, bowiem przeniesienie na wykonawcę kosztów wykonawstwa zastępczego nie mieści się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy VAT i tym samym środki te nie stanowią wynagrodzenia za wykonanie czynności podlegających opodatkowaniu. Mając zatem na uwadze powyższe stwierdzić należy, że w analizowanej sprawie nie są spełnione przesłanki uprawniające do odliczenia podatku naliczonego, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy VAT. Obciążenie generalnego wykonawcy kosztami wykonania zastępczego stanowi należność o charakterze odszkodowawczym, tj. czynność, która nie podlega opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji podatek naliczony od usługi nabytej od wykonawcy zastępczego nie ma związku z czynnościami opodatkowanymi. Zatem, inwestor nie jest uprawniony do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktury dokumentującej nabycie usługi od wykonawcy zastępczego.

**Kwestia zastosowania zwolnienia z art. 6 ust. 1 pkt 11a ustawy CIT do wypłat pożytków od papierów wartościowych zapisanych na rachunku papierów wartościowych prowadzonym dla słowackiej spółki zarządzającej przez bank, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.385.2022.1.ANK**

Zgodnie z opisem sprawy rzeczywistym właścicielem pożytków z papierów wartościowych jest każdy z funduszy jednak nie będzie możliwe udokumentowanie jego miejsca siedziby dla celów podatkowych, uzyskany certyfikatem rezydencji, ponieważ na gruncie przepisów słowackich fundusz nie jest podatnikiem. Ustawa nie przewiduje jednocześnie aby spółka zarządzająca funduszami emerytalnymi, która podlega w Słowacji opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania posiadająca certyfikat rezydencji mogła łącznie z każdym z funduszy tworzyć podatnika uprawnionego do zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 11a ustawy CIT. W sprawie będącej przedmiotem wniosku nie zostanie spełniony zatem warunek udokumentowania przez podmiot, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 11a ustawy CIT, jego miejsca siedziby dla celów podatkowych, uzyskany od tego podmiotu certyfikatem rezydencji. Reasumując, do wypłat pożytków od papierów wartościowych zapisanych na rachunku papierów wartościowych prowadzonym dla słowackiej spółki zarządzającej przez bank nie znajdzie zastosowania zwolnienie z art. 6 ust. 1 pkt 11a ustawy CIT, a w konsekwencji bank będzie zobowiązany do pobrania podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 26 ust. 1 ustawy CIT.

**Korekta podatku naliczonego z tytułu sprzedaży samochodu demonstracyjnego, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 sierpnia 2022 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.307.2022.2.ALN**

Spółka (dealer samochodowy) ma prawo do korekty kwoty podatku naliczonego odliczonej uprzednio w wysokości 50% z tytułu nabycia samochodu demonstracyjnego, począwszy od miesiąca, w którym nastąpiła sprzedaż, czyli zmiana wykorzystywania tego pojazdu samochodowego na wykorzystywanie go wyłącznie do działalności gospodarczej, tj. od listopada 2021 r. Jednakże korekcie w tym przypadku podlega podatek nieodliczony przy nabyciu, w wysokości proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty. Korekty tej należy dokonać w deklaracji składanej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła zmiana wykorzystywania samochodu z użytku mieszanego (tj. prywatnego i do działalności gospodarczej) na wykorzystywanie go wyłącznie do działalności gospodarczej. Z uwagi na fakt, że okres korekty wynosi 60 miesięcy, a przedmiotowy samochód nie był w okresie od momentu zakupu do momentu jego sprzedaży użytkowany przez spółkę wyłącznie do działalności gospodarczej, zatem okres korekty wyniesie pozostałą część miesięcy, tj. w analizowanej sprawie 52 miesiące. Reasumując, na podstawie art. 90b ust. 1 w zw. z art. 90b ust. 2 ustawy VAT spółka jest uprawniona do dokonania korekty (kwoty podatku VAT odliczonej wcześniej w wysokości 50%) poprzez zwiększenie podatku VAT do odliczenia, proporcjonalnie do pozostałego okresu korekty (tj. 52 miesięcy). Korekty tej należy dokonać w deklaracji składanej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła sprzedaż, tj. zmiana wykorzystywania samochodu na wykorzystywanie wyłącznie do działalności gospodarczej (tj. za listopad 2021 r.).

# KONTAKT



TOMASZ JANKOWSKI  
tel. +48 505 465 553  
[tomasz.jankowski@ptpodatki.pl](mailto:tomasz.jankowski@ptpodatki.pl)



MACIEJ GROCHULSKI  
tel. +48 501 012 085  
[maciej.grochulski@ptpodatki.pl](mailto: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](mailto:biuro@ptpodatki.pl)

## **KATOWICE**

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

## **LUBLIN**

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