



PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

27.03.2023 r.



# KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

---

## SPIS TREŚCI

---

**Składy VAT - najnowsza propozycja MF dla transakcji związanych z międzynarodowym obrotem towarowym** 3

**Przy ustalaniu prawa do stosowania zwolnienia z opodatkowania dochodów PSH należy uwzględnić okres posiadania udziałów przed 1 stycznia 2022 r., wyrok WSA w Poznaniu z 10 marca 2023 r., sygn. I SA/Po 834/22** 4

## **Składy VAT - najnowsza propozycja MF dla transakcji związanych z międzynarodowym obrotem towarowym**

13 marca br. MF opublikowało koncepcję wprowadzenia w Polsce składów VAT i ogłosiło konsultacje podatkowe w przedmiotowym obszarze.

Zgodnie z założeniami przedstawionymi przez MF, pod pojęciem składu VAT należy rozumieć skład celny, o którym mowa w art. 242 ust. 1 Unijnego Kodeksu Celnego, z wyłączeniem wyrobów akcyzowych, które nie będą podlegać procedurze składu VAT. Prowadzenie składu VAT będzie wymagało spełnienia określonych warunków i uzyskania pozwolenia wydawanego przez naczelnika urzędu celno-skarbowego. Podmiot prowadzący skład VAT będzie zobowiązany do prowadzenia elektronicznej ewidencji towarów wprowadzonych, składowanych i wyprowadzonych ze składu. Korzystanie ze składu VAT będzie również wymagało uzyskania pozwolenia na stosowanie procedury wydawanej na wniosek podatnika VAT, którego uzyskanie obwarowane będzie określonymi przesłankami (m.in. podatnik ubiegający się o pozwolenie musi być zarejestrowany jako czynny podatnik VAT co najmniej 12 miesięcy).

### **W świetle koncepcji MF, dostawa towarów oraz WNT towarów objętych procedurą składu VAT będzie objęta 0% stawką VAT.**

Zastosowanie wskazanej stawki do dostawy towarów obejmowanych ww. procedurą zależne będzie również od następujących warunków: (i) podatnik wystawi fakturę dokumentującą tę dostawę z wykorzystaniem KSEF i oznaczy na fakturze podstawę prawną stosowania stawki 0% (dostawa towarów w procedurze składu VAT); (ii) towary zostaną wprowadzone do składu VAT; (iii) podatnik przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy otrzyma od nabywcy dokument potwierdzający objęcie towarów procedurą składu VAT.

Opodatkowaniu 0% stawką VAT ma podlegać także świadczenie w składzie VAT usług bezpośrednio związanych ze składowanymi towarami. Wśród przykładowych usług w rozpatrywanym obszarze MF wskazuje aktualnie sortowanie, przeładunek, pakowanie, utrzymanie towarów we właściwym stanie lub temperaturze i konserwację towarów (MF wskazuje przy tym, że katalog ten nie ma charakteru zamkniętego).

Co istotne, **zgodnie z koncepcją MF, towary objęte procedurą składu VAT nie będą mogły być przedmiotem dostawy towarów**

**w tym składzie.** Dokonanie takiej dostawy będzie oznaczało zakończenie procedury składu VAT. Zakończenie procedury (również np. poprzez wyprowadzenie towarów ze składu) **będzie powodowało obowiązek zapłaty należnego VAT od towarów objętych uprzednio procedurą składu VAT.** VAT należny związany z zakończeniem wskazanej procedury będzie obliczany w zgłoszeniu (deklaracji) zakończenia procedury składu VAT i uiszczony bezpośrednio do organu podatkowego w momencie zakończenia procedury. **Zapłacony VAT będzie zasadniczo stanowił dla podatnika również podatek naliczony i będzie podlegał odliczeniu w JPK\_VAT z deklaracją.**

### **Komentarz eksperta**

Proponowana instytucja składu VAT jest rozwiązaniem przewidzianym w Dyrektywie VAT. Dotychczas Polska nie korzystała z możliwości wprowadzenia do krajowego porządku prawnego wspomnianej regulacji. Aktualnie MF promuje wskazane rozwiązanie jako istotne uproszczenie rozliczania i poboru VAT, szczególnie w przypadku podmiotów prowadzących działalność w zakresie międzynarodowego obrotu towarowego. Motywacją dla przedstawienia koncepcji przez MF ma być również poprawa pozycji inwestycyjnej Polski na arenie międzynarodowej.

Wskazane intencje MF niewątpliwie zasługują na aprobatę i miejmy nadzieję, że proponowana koncepcja rzeczywiście przyniesie zakładane efekty. Przedstawione założenia, jak sama ich nazwa wskazuje, mają jednak aktualnie jedynie charakter koncepcyjny/kierunkowy, a przez to niestety dość ogólny. Wydaje się, że dostrzeża to również **MF, który obecnie prowadzi konsultacje podatkowe koncepcji, podczas których liczy na uwagi i opinie wobec przedstawionej propozycji.** MF bezpośrednio wskazuje, że chciałby pozyskać opinie w zakresie doświadczeń podatników korzystających ze składów VAT w innych państwach członkowskich UE, w tym poznać szerszy kontekst działalności z wykorzystaniem tych składów w ich praktyce biznesowej. **Przedmiotowe konsultacje trwają do 3 kwietnia br.,** a szczegółowe informacje na temat formy i sposobu ich składania dostępne są w komunikacie MF dostępnym na <https://www.gov.pl/web/finanse/konsultacje-w-sprawie-wdrozenia-instytucji-skladu-vat>.

Na marginesie warto zauważyć, że idea wprowadzenia składów VAT w Polsce pojawiała się już wcześniej, bowiem już w 2021 r. Polska konsultowała w ramach Komitetu VAT inicjatywę wprowadzenia składów VAT dla paliw (patrz: Working Paper No. 1028 i 1028 ADD - *VAT warehousing arrangements in the fuel sector*). Przedmiotowa inicjatywa miała stanowić rozwiązanie w kontekście nadużyć VAT w sektorze paliwowym i tzw. szybkiego VAT, którego określone elementy zostały zakwestionowane przez TSUE w wyroku z 9 września 2021 r. wydanym w sprawie C-855/19. Aktualna koncepcja MF wprost wyłącza jednak z procedury składu VAT wyroby akcyzowe, stąd obecnie proponowane rozwiązania odbiegają od tych przedstawianych już wcześniej na forum unijnym.

Czy aktualna koncepcja MF w obszarze składów VAT przerodzi się w formalną fazę legislacyjną i jaki kształt przybierze wskazana instytucja w przyszłości, w szczególności w kontekście przedstawiania przez MF pewnych elementów koncepcyjnych jako jedynie przykładowych? Z niecierpliwością czekamy na te odpowiedzi i trzymamy rękę na pulsie monitorując temat.



**JOANNA CIOŁKO-WĄSOWICZ**  
RADCA PRAWNY  
DORADCA PODATKOWY



**JAKUB FALICKI**  
KONSULTANT

**Przy ustalaniu prawa do stosowania zwolnienia z opodatkowania dochodów PSH należy uwzględnić okres posiadania udziałów przed 1 stycznia 2022 r., wyrok WSA w Poznaniu z 10 marca 2023 r., sygn. I SA/Po 834/22**

Przedmiotem wyroku WSA w Poznaniu jest dyskusyjny pogląd wyrażany w interpretacjach

indywidualnych o możliwości zastosowania instytucji Polskiej Spółki Holdingowej (PSH) do dochodów osiągniętych dopiero od 1 stycznia 2023 r.

Spółka planowała dokonać zbycia przysługujących jej udziałów w krajowej spółce zależnej, w której posiadała 80% udziałów. Uzyskany w ten sposób dochód miał być objęty zwolnieniem z opodatkowania w ramach reżimu holdingowego. W konsekwencji, Spółka zapewniła o spełnieniu wszystkich przesłanek warunkujących uznanie jej za spółkę holdingową, w tym warunek posiadania 10% udziałów w kapitale spółki zależnej nieprzerwanie przez okres 1 roku na podstawie tytułu własności.

W ramach analizy spełnienia przesłanek zwolnienia, DKIS po raz kolejny podkreślił, iż w praktyce pierwszym rokiem, w którym możliwe będzie skorzystanie ze zwolnienia CIT w reżimie holdingowym będzie 2023 r. Powyższe twierdzenie wynika z przyjętej przez DKIS metodologii rozpoczęcia biegu rocznego terminu posiadania udziałów w spółce zależnej od 1 stycznia 2022 r. (tj. od momentu wejścia w życie przepisów dotyczących PSH). Tym samym nieistotne dla możliwości skorzystania ze zwolnienia jest wieloletnie posiadanie udziałów/akcji w podmiocie zależnym.

W uzasadnieniu ustnym WSA w Poznaniu nie zgodził się z poglądem podnoszonym przez DKIS i wskazała na brak wątpliwości co do terminu stosowania reżimu holdingowego. Zdaniem WSA fakt stosowania przepisów o reżimie holdingowym do przychodów osiągniętych od 1 stycznia 2022 r. nie jest równoznaczny z przyjęciem tej daty jako początku rocznego terminu posiadania udziałów w spółce zależnej.

### Komentarz eksperta

Wyrok WSA w Poznaniu jest niezwykle istotny dla podatników, którzy rozważali możliwość zastosowania reżimu holdingowego do dochodów ze zbycia udziałów osiągniętych w 2022 r. **Przypomnijmy o zmianie linii interpretacyjnej od połowy 2022 r., gdy DKIS wprowadził pogląd o praktycznej możliwości zastosowania zwolnienia holdingowego dopiero**

**od 1 stycznia 2023 r. Rok 2022 miał być traktowany jako roczny termin posiadania udziałów w spółce zależnej** (por. interpretacje indywidualne z 29.12.2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.803.2022.1.PC, z 09.07.2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.445.2022.1.JKU czy z 30.08.2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.364.2022.2.IZ).

Jeśliby przyjąć pogląd DKIS za prawidłowy, przepisy dotyczące reżimu holdingowego należałoby uznać za martwe, a każda kolejna zmiana warunków posiadania udziałów mogłaby prowadzić tylko do odwlekania w czasie możliwości skorzystania z preferencji podatkowej.

Warto zauważyć, że przyczyną zmiany poglądu DKIS było prawdopodobnie uzasadnienie do zmiany ustawy CIT, w którym wyraźnie wskazano, że zwolnienie będzie miało zastosowanie do dochodów osiągniętych w 2023 r.

Powyższy pogląd jest sprzeczny z samą ideą wprowadzenia konstrukcji Polskiej Spółki Holdingowej, która miała zachęcić do inwestowania w polskie spółki i lokowania spółek holdingowych w Polsce. Uniemożliwienie w praktyce skorzystania przez podatników ze zwolnienia podatkowego w trakcie roku podatkowego wprowadziło

jedynie niepewność u wielu podmiotów, które chciały skorzystać z preferencyjnego reżimu holdingowego.

Uwzględniając skalę negatywnych dla podatników interpretacji indywidualnych, można spodziewać się kolejnych wyroków sądów administracyjnych odnoszących się do możliwości stosowania reżimu holdingowego.

Na marginesie należy wspomnieć, że od 1 stycznia 2023 r. zmieniono brzmienie przepisów dotyczących definicji spółki holdingowej. Wszystkie przesłanki warunkujące ten status (nie tylko okres posiadania udziałów w spółce zależnej) powinny być spełnione przez okres minimum 2 lat na dzień poprzedzający skorzystanie z reżimu holdingowego. Wraz ze zmianą przepisów nastąpiła kolejna zmiana stanowiska DKIS, który w ostatnio wydawanych interpretacjach indywidualnych uwzględnił okres posiadania udziałów w spółce zależnej sprzed 1 stycznia 2023 r.



**ALEKSANDRA MAZURKIEWICZ**  
KONSULTANT



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

---

## SPIS TREŚCI

---

<b>Moment powstania przychodu w związku z przyznaniem pracownikowi lub współpracownikowi świadczenia w postaci punktów w programie kafeteryjnym,</b> wyrok NSA z 14 marca 2023 r., sygn. II FSK 2116/20	7
<b>Kwestia możliwości skorzystania przez PGK z ulgi badawczo-rozwojowej uregulowanej w art. 18d ustawy CIT,</b> wyrok NSA z 14 marca 2023 r., sygn. II FSK 2117/20	7
<b>Przesłanki objęcia napoju opłatą od środków spożywczych,</b> wyrok NSA z 15 marca 2023 r., sygn. III FSK 1480/22	7
<b>Warunki zastosowania stawki 0% VAT do transportu towarów importowanych,</b> wyrok WSA w Krakowie z 14 marca 2023 r., sygn. I SA/KR 1268/22	7
<b>Kwestia oceny czy spółka będzie uprawniona do uznania za koszt uzyskania przychodu kwot netto z faktur otrzymanych od podwykonawcy dokumentujących wykonanie prac na cudzym gruncie,</b> wyrok WSA w Warszawie z 17 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2089/22	8
<b>Warunki stosowania art. 24 ust. 8a i ust. 8b ustawy PIT do transakcji wymiany udziałów,</b> wyrok WSA w Warszawie z 16 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2744/22	8

**Moment powstania przychodu w związku z przyznaniem pracownikowi lub współpracownikowi świadczenia w postaci punktów w programie kafeteryjnym, wyrok NSA z 14 marca 2023 r., sygn. II FSK 2116/20**

W analizowanej sprawie spółka swoim współpracownikom i pracownikom nalicza w tzw. programie kafeteryjnym punkty w wysokości wartości 1 zł za każdy punkt. Pracownicy i współpracownicy będą mogli korzystać z punktów poprzez wymianę punktów na towary lub usługi.

W tej sytuacji przychód po stronie pracownika/współpracownika nie powstaje w momencie otrzymania tych punktów. Przychód realizuje się dopiero wtedy, gdy pracownik czy współpracownik spółki dokonuje nabycia towaru (usługi) w miejscu wybranym przez pracodawcę.

**Kwestia możliwości skorzystania przez PGK z ulgi badawczo-rozwojowej uregulowanej w art. 18d ustawy CIT, wyrok NSA z 14 marca 2023 r., sygn. II FSK 2117/20**

Przepis art. 18d ust. 1 ustawy CIT, zastosowany do PGK, nie stawia warunku, aby w celu dokonania odliczenia, wydatki na działalność B+R były poniesione przez samego podatnika. Wynika to z kwestii braku podmiotowości cywilnoprawnej PGK i związanego z tym obiektywnego braku możliwości poniesienia takich wydatków przez grupę jako taką.

Zatem w przypadku PGK, zawsze będzie chodziło o wydatki poniesione przez poszczególne spółki funkcjonujące w ramach grupy, jako posiadające zdolność do zawierania transakcji generujących takie wydatki. Biorąc powyższe pod uwagę należy stwierdzić, że brak jest przeszkód (bo przeszkód takich nie stawia ustawodawca), aby przedmiotowemu odliczeniu miały nie podlegać wydatki poniesione przez poszczególne spółki z PGK z tytułu transakcji zawartych z innymi spółkami z tej samej grupy.

**Przesłanki objęcia napoju opłatą od środków spożywczych, wyrok NSA z 15 marca 2023 r., sygn. III FSK 1480/22**

Opłacie od środków podlega wprowadzenie na rynek krajowy napojów z dodatkiem. Za-

tem zakres definicji napoju musi być spełniony, aby można było mówić o zastosowaniu tej opłaty. Definicja napoju składa się z dwóch części. Części „pozytywnej”, gdzie ustawodawca wskazuje wyrób w postaci napoju oraz syrop będący środkiem spożywczym, ujęty w PKWiU w klasach 10.32 i 10.89 oraz w dziale 11, w którego składzie znajduje się co najmniej jedna z substancji określonych w art. 12a ust. 1 ustawy o zdrowiu publicznym i części „negatywnej”, a więc wyłączenie substancji, które występują w nich naturalnie.

W konsekwencji, jeżeli w konkretnym stanie faktycznym stwierdzimy taką właśnie sytuację, że substancje występują w wyrobie naturalnie, to nie mamy możliwości objęcia takiego wyrobu zakresem definicji napoju, a tym samym nie ma możliwości zastosowania tej opłaty.

Przyjęty przez organ sposób interpretacji tego kluczowego zwrotu nie może prowadzić do sytuacji, gdy jedynie wyłączenie substancji występujących naturalnie będziemy odnosić tylko do napoju, a nie do składowych tego napoju, ponieważ jest to sprzeczne z istotą tej definicji prawnej. Powoduje w rezultacie zawężenie zakresu stosowania tej definicji z konsekwencjami dla zakresu przedmiotowego opłaty.

**Warunki zastosowania stawki 0% VAT do transportu towarów importowanych, wyrok WSA w Krakowie z 14 marca 2023 r., sygn. I SA/KR 1268/22**

Z wniosku wynika, że w analizowanej sprawie transport dotyczy towarów importowanych, dlatego aby była możliwość zastosowania stawki 0% dla świadczonej usługi transportu konieczne jest spełnienie obydwu przesłanek łącznie, o których mowa w art. 83 ust. 5 pkt 1 i art. 83 ust. 5 pkt 2 ustawy VAT.

Pomimo iż w § 6 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 określającego wymagane dokumenty nie wskazuje się pkt 2 ust. 5 art. 83 ustawy VAT, to z uwagi na to, że dodane są słowa „z zastrzeżeniem pkt 2” w art. 83 ust. 5 pkt 1 ustawy VAT również wymogi z pkt 2 muszą znaleźć zastosowanie w sprawie.

**Kwestia oceny czy spółka będzie upraw-  
niona do uznania za koszt uzyskania przy-  
chodu kwot netto z faktur otrzymanych  
od podwykonawcy dokumentujących  
wykonanie prac na cudzym gruncie, wy-  
rok WSA w Warszawie z 17 marca 2023 r.,  
sygn. III SA/WA 2089/22**

W analizowanej sprawie organ nie przedstawił w interpretacji przekonujących argumentów, które pozwalałyby zakwestionować prawo podatnika do uwzględnienia spornych kosztów dotyczących budowy terminala na gruncie należącym do niezależnego operatora logistycznego, która jest warunkiem dokonania fuzji spółki z innym podmiotem, do kosztów uzyskania przychodów. Spółka wykazała bowiem, że wydatki te spełniają wszystkie wymogi, które określone są w art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Wydatki, które zostaną poniesione na budowę terminala, bez wątplenia pozostają w związku ze źródłem przychodu spółki i bez wątplenia również zmierzają do rozwoju tego źródła przychodu. Wydatki, które zostały poniesione na spełnienie warunków organu, który udziela formalnej zgody na fuzję, której celem, bez wątplenia jest zabezpieczenie, rozwój źródła przychodów, maksymalizacja zysków ze źródła przychodu, spełniają wymóg związku kosztu ze źródłem przychodów.

W stanie faktycznym tej sprawy spółka ponosi nakłady na budowę, czy też ulepszenie elementów infrastruktury zewnętrznej, która nie stanowi własności spółki, w celu zwiększenia, przychodów własnych. Tym samym nakłady na tę infrastrukturę można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Co więcej, wybudowanie tej infrastruktury dokonywane jest z zamiarem odsprzedaży tych nakładów.

W przedmiotowej sprawie zachodzi zatem także związek przyczynowo-skutkowy między wydatkami poniesionymi na realizację infrastruktury a jej sprzedażą na rzecz osoby trzeciej, która to czynność będzie opodatkowana. Nie mamy przy tym do czynienia ze zwrotem nakładów, ponieważ przez wydatek zwrócony czy też w tym przypadku zwrócone nakłady, należałoby rozumieć ten sam wydatek, te same nakłady. Stan faktyczny niniejszej spra-

wy nie przedstawia takiej sytuacji, ponieważ spółka nie będzie miała zwracanych nakładów w tym znaczeniu, że poniesie wydatek w określonej kwocie i ten sam wydatek zostanie jej zwrócony.

W analizowanym przypadku spółka umówiła się z niezależnym operatorem na określoną cenę (na określone wynagrodzenie), które zostanie zapłacone. Wynagrodzenie to określone jest z góry przy nieznannej wysokości rzeczywiście poniesionych nakładów. W konsekwencji nie może tu być mowy o tym, że coś jest zwracane, skoro nie znamy tego wysokości.

**Warunki stosowania art. 24 ust. 8a i ust. 8b ustawy PIT do transakcji wymiany udziałów, wyrok WSA w Warszawie z 16 marca 2023 r., sygn. III SA/WA 2744/22**

W przypadku wymiany udziałów dotyczących spółek krajowych przepisów Dyrektywy 2009/133/WE nie można stosować wprost. Jednak trzeba też wziąć pod uwagę w jakim celu zostały wprowadzane do ustawy PIT przepisy art. 24 ust. 8a i ust. 8b. Celem tym było dostosowanie przepisów krajowych do ww. dyrektywy. Zatem, pomimo tego, że przepisy dyrektywy nie mogą być stosowane w analizowanym wypadku wprost (transakcja krajowa), to poniekąd powinny stanowić wytyczne, w jaki sposób krajowe przepisy powinny być interpretowane.

Organ interpretacyjny zaprezentował nieprawidłowe stanowisko w odniesieniu do problemu związanego z nierównymi udziałami poszczególnych udziałowców w spółkach, których udziały mają być wnoszone do spółki holdingowej. Organ błędnie stwierdził, że tylko w przypadku podatnika, który dysponuje większością udziałów wspomniana większość udziałów będzie dawała również większość prawa głosów spółce holdingowej w tych dwóch spółkach, których udziały aportem są wnoszone do spółki holdingowej.

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że mamy do czynienia z retroaktywnym charakterem przepisów art. 24 ust. 8a i ust. 8b ustawy PIT. Istotny jest bowiem moment, kiedy dokonywana jest analizowana transakcja, nie zaś to kiedy wcześniej ta restrukturyzacja miała miejsce.



# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIS TREŚCI

<b>Ustalenie czy dokonywane korekty przychodów związane ze zmianą wysokości wynagrodzenia, w wyniku zmiany stawek rozliczeniowych stanowią korekty cen transferowych, o których mowa w art. 11e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 10 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.824.2022.2.SG</b>	10
<b>Rozliczenie pierwszej zaliczki, otrzymanej przed rejestracją niemieckiej spółki jako czynnego podatnika VAT oraz rozliczenie pozostałych płatności w związku z realizacją dostawy towarów wraz z montażem uzyskanych po dniu rejestracji jako czynnego podatnika VAT w Polsce, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.600.2022.2.RD</b>	10
<b>Możliwość dokonania korekty błędnej daty na fakturze poprzez wystawienie faktury korygującej, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.86.2023.1.JG</b>	11
<b>Zastosowanie kursu waluty obcej do przeliczenia kwoty podatku VAT z EUR/USD na PLN przy wystawieniu faktury oraz faktury korygującej za przyznany rabat, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.584.2022.1.JO</b>	12
<b>Kwalifikacja należności uzyskanych od leasingobiorców oraz pożyczkobiorców i przekazywanych do SPV z Irlandii w ramach usługi administrowania wierzytelnościami pod kątem zastosowania art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.24.2023.2.AS</b>	12
<b>Ustalenie, w którym momencie oraz po jakim kursie należy rozpoznać różnice kursowe i odpowiednio zwiększyć przychody, bądź koszty uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna DKIS z 8 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.14.2023.1.SH</b>	13

**Ustalenie czy dokonywane korekty przychodów związane ze zmianą wysokości wynagrodzenia, w wyniku zmiany stawek rozliczeniowych stanowią korekty cen transferowych, o których mowa w art. 11e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 10 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.824.2022.2.SG**

Dokonywane przez spółkę korekty przychodów związane ze zmianą wysokości wynagrodzenia w wyniku zmiany stawek rozliczeniowych, nie stanowią korekt cen transferowych, o których mowa w art. 11e ustawy CIT i w związku z tym jest ona uprawniona do ujęcia tych korekt przychodów zgodnie z art. 12 ust. 3j ustawy CIT tj. poprzez skorygowanie przychodów za miesiąc, w którym spółka wystawiła fakturę korygującą lub inny dokument potwierdzający przyczyny korekty.

**Rozliczenie pierwszej zaliczki, otrzymanej przed rejestracją niemieckiej spółki jako czynnego podatnika VAT oraz rozliczenie pozostałych płatności w związku z realizacją dostawy towarów wraz z montażem uzyskanych po dniu rejestracji jako czynnego podatnika VAT w Polsce, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.600.2022.2.RD**

Otrzymanie przez spółkę niemiecką zaliczki (dotyczącej dostawy towarów z montażem, która podlega opodatkowaniu VAT w Polsce) nastąpiło kiedy spółka nie posiadała siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. Przy tym spółka nie była zarejestrowana jako podatnik VAT czynny w Polsce, a jednocześnie nabywca był zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT z siedzibą działalności gospodarczej w Polsce.

Nabywca zapłacił na rzecz spółki 60% wartości całego zamówienia przed jej rejestracją w Polsce jako czynny podatnik VAT. Zatem do momentu kiedy spółka nie była zarejestrowana dla celów podatku VAT na terytorium kraju to nabywca na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy VAT był obowiązany do rozliczenia podatku należnego z tytułu realizowanej przez spółkę dostawy towarów z montażem, a tym samym opodatkowania pierwszej zaliczki.

W sytuacji bowiem, gdy spółka nieposiadająca siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce nie była w Polsce zarejestrowana jako podatnik VAT czynny, natomiast nabywca był zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT mającym siedzibę działalności gospodarczej w Polsce, spełnione były

wszystkie przesłanki, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy VAT.

Zatem na moment otrzymania pierwszej zaliczki, kiedy spółka nie była zarejestrowana dla podatku jako podatnik „VAT czynny” prawidłowo został zastosowany mechanizm odwrotnego obciążenia. Spółka w zakresie pierwszej zaliczki otrzymanej przed rejestracją jako czynnego podatnika VAT w Polsce postąpiła prawidłowo nie wykazując podatku VAT na fakturze dokumentującej otrzymanie tej zaliczki.

Po rejestracji spółki jako czynny podatnik VAT nie będzie spełniona przesłanka wynikająca z art. 17 ust. 1 pkt 5 lit. a ustawy VAT odnosząca się do spółki jako realizującego projekt polegający na dostawie z montażem i mechanizm odwrotnego obciążenia nie będzie miał zastosowania. Spółka w tym przypadku jako zarejestrowany czynny podatnik VAT w Polsce w zakresie pozostałych płatności za realizację projektu 1 (zaliczek oraz kwoty pozostającej do zapłaty w momencie dokonania dostawy z montażem) otrzymanych przez spółkę, dla których obowiązek podatkowy powstanie po dniu rejestracji, będzie zobowiązana wykazać podatek VAT na wystawionej fakturze i składanej deklaracji JPK\_V7M.

Nie można jednak zgodzić się ze spółką, że na zastosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia przy opodatkowaniu otrzymanej pierwszej zaliczki nie wpływa późniejsza rejestracja spółki jako podatnika VAT czynnego w Polsce, a spółka stanie się dopiero podatnikiem zobowiązanym do rozliczenia podatku należnego z kwot zaliczek i pozostałych płatności otrzymanych dopiero po rejestracji jako czynny podatnik VAT.

Zaliczka nie jest dodatkową czynnością podlegającą opodatkowaniu, lecz jest integralnie związana z daną sprzedażą konkretnej usługi bądź konkretnego towaru, na poczet której została uiszczona. Zaliczka zatem powinna podlegać opodatkowaniu na takich samych zasadach jak świadczenie, którego dotyczy. Sposób rozliczenia podatku od zaliczki uiszczony na poczet dostawy przed dokonaniem tej dostawy powinien być taki sam jak sposób rozliczenia podatku od tej dostawy.

Zatem z uwagi na uzyskanie przez spółkę statusu podatnika VAT czynnego, w wyniku dokonanej rejestracji do podatku VAT ostateczne rozliczenie (opodatkowanie) podatkiem należnym zaliczek otrzymanych przed rejestracją jak i po tym okresie, spoczywa na spółce w ramach jednej transakcji, tj. dostawy z montażem.

W konsekwencji, ponieważ do rozliczenia podatku z tytułu jednej dostawy powinien być zobowiązany tylko jeden podatnik opodatkowanie pierwszej zaliczki, otrzymanej przed rejestracją spółki jako podatnika VAT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy VAT powinno zostać skorygowane.

Cała transakcja (wraz z przedmiotową pierwszą zaliczką) powinna zostać rozliczona przez spółkę. Zatem spółka, jest zobowiązana do dokonania korekty rozliczeń dotyczących pierwszej zaliczki, bowiem sposób rozliczenia podatku od zaliczki uiszczony na poczet dostawy przed dokonaniem tej dostawy powinien być taki sam jak sposób rozliczenia podatku od tej dostawy. Transakcja związana z otrzymaniem pierwszej zaliczki w tym konkretnym przypadku powinna zostać skorygowana i rozliczona przez spółkę ze stawką właściwą dla danego świadczenia (dostawy z montażem).

Tym samym pomimo tego, że w myśl art. 19a ust. 8 ustawy VAT obowiązek podatkowy powstaje w dniu otrzymania zaliczki nie można zgodzić się ze spółką, że zmiana statusu podatnika po dokonaniu rejestracji jako czynnego podatnika VAT w stosunku do otrzymania pierwszej zaliczki (przed rejestracją) nie spowoduje zmiany podmiotu, który jest zobowiązany do rozliczenia podatku w związku z otrzymaną zaliczką. Zaliczka powinna podlegać opodatkowaniu na takich samych zasadach jak świadczenie którego dotyczy (dostawy towaru z montażem).

Jednocześnie wskazać należy, że w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia z sytuacją, gdy rozliczenie podatku w związku z otrzymaną pierwszą zaliczką staje się niesłuszne post factum, tj. w momencie otrzymania pierwszej zaliczki spółka jako zagraniczny podmiot nieposiadający siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce niezarejestrowany jako czynny podatnik podatku VAT, dokonując dostawy towaru z montażem, nie była zobowiązana do rozliczenia podatku. Natomiast nabywca na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy VAT był zobowiązany do rozliczenia podatku od pierwszej zaliczki.

Zatem w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia z sytuacją, gdzie okoliczności korekty

nastąpią po pierwotnym prawidłowym opodatkowaniu pierwszej zaliczki. Tym samym korekta opodatkowania pierwszej zaliczki powinna nastąpić w deklaracji składanej za okres rozliczeniowy, w którym spółka rozliczy podatek z tytułu dostawy towarów z montażem. Innymi słowy, zaliczka powinna zostać rozliczona przez spółkę w polskiej deklaracji VAT za okres rozliczeniowy w którym dochodzi do dostawy towarów z montażem, tj. ukończenia wszystkich czynności do których zobowiązana jest spółka w związku z realizacją projektu 1 (na moment otrzymania zaliczki spółka nie miała obowiązku składania deklaracji VAT, gdyż nie była zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym).

Skoro podatnik jest zobowiązany do rozliczenia jednej transakcji to wcześniejsze opodatkowanie pierwszej zaliczki odnoszącej się do ściśle określonego i sprecyzowanego świadczenia powinno zostać skorygowane i w takim przypadku nie dojdzie do podwójnego opodatkowania.

**Możliwość dokonania korekty błędnej daty na fakturze poprzez wystawienie faktury korygującej, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.86.2023.1JG**

W sytuacji, gdy faktura zawiera błędną datę sprzedaży korekta tej daty odbywa się poprzez wystawienie przez sprzedawcę faktury korygującej lub poprzez wystawienie przez nabywcę noty korygującej.

W związku z tym, skorygowanie błędu polegającego na nieprawidłowym wskazaniu daty sprzedaży może nastąpić – zgodnie z art. 106j ust. 1 pkt 5 ustawy VAT – poprzez wystawienie przez spółkę jako sprzedawcę towaru faktury korygującej, zawierającej dane określone w art. 106j ust. 2 ustawy VAT w szczególności wskazującej jako przyczynę korekty błędne określenie daty oraz prawidłową treść korygowanej pozycji, czyli prawidłową datę sprzedaży, która jest zgodna z rzeczywistym przebiegiem transakcji.

Jednocześnie spółka stosownie do art. 106g ust. 1 ustawy VAT zobowiązana jest przesłać nabywcy towarów wszystkie wystawione faktury i faktury korygujące w formie, w jakiej zostały wystawione.

**Zastosowanie kursu waluty obcej do przeliczenia kwoty podatku VAT z EUR/USD na PLN przy wystawieniu faktury oraz faktury korygującej za przyznany rabat, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.584.2022.1JO**

Odnosząc się do sytuacji dotyczącej zastosowania prawidłowego przeliczenia kursu walut dla wystawionej faktury zbiorczej dotyczącej dokonanych w określonym przedziale czasu dostaw towarów należy stwierdzić, że nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że fakturę zbiorczą wystawioną w walucie obcej (euro i dolarach) przeliczać należy według kursu średnioważonego obliczonego na podstawie kursów z poszczególnych dostaw, gdyż w przypadku spółki – zgodnie z art. 31a ust. 1 ustawy VAT – przeliczenia należy dokonać oddzielnie dla każdej dostawy na podstawie odpowiednich średnich kursów danej waluty obcej ogłoszonych przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego (dostaw towarów).

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że przeliczenie skorygowanego podatku VAT na złotówki, dokonane według kursu obliczonego jako średnia ważona kursów cząstkowych z poszczególnych pierwotnych faktur sprzedaży będzie zgodna z przepisami art. 106e ust. 11 i art. 31a ust. 1 ustawy VAT.

Należy bowiem wskazać, że w przypadku spółki, w związku z wystawieniem zbiorczej faktury korygującej w walucie obcej spółka powinna dla celów rozliczenia podatku VAT przyjąć średni kurs waluty obcej ogłoszony przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia tej faktury korygującej. Tym samym w przypadku zbiorczych faktur korygujących ich wystawienie wyznacza dzień, z którego należy przyjąć kurs waluty obcej do przeliczenia wartości podatku z euro/dolara na złotówki.

Kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania określone w walucie obcej mogą być przeliczane przez podatnika na złote zgodnie z zasadami przeliczania przychodu określonego w walucie obcej wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczenia danej transakcji.

Jeśli jednak spółka nie wybierze takiego sposobu przeliczania podstawy opodatkowania

na złote będzie obowiązana do zastosowania zasad przeliczania wynikających z art. 31a ust. 1 i 2 ustawy VAT, a więc podatnik ma prawo wyboru, jaką zasadę przeliczania podstawy opodatkowania wybierze. Wybraną zasadę przeliczania kursu walut podatnik będzie obowiązany stosować przez 12 kolejnych miesięcy.

**Kwalifikacja należności uzyskanych od leasingobiorców oraz pożyczkobiorców i przekazywanych do SPV z Irlandii w ramach usługi administrowania wierzytelnościami pod kątem zastosowania art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 9 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.24.2023.2.AS**

Należności uzyskane od leasingobiorców oraz pożyczkobiorców i przekazywane przez spółkę do SPV (spółka irlandzka) w ramach usługi administrowania wierzytelnościami nie będą stanowiły płatności, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy CIT i art. 22 ust. 1 ustawy CIT.

W konsekwencji, należności te nie będą opodatkowane podatkiem dochodowym od osób prawnych w Polsce. Zarówno płatności otrzymane przez spółkę od korzystających (leasingobiorców) z tytułu spłaty wierzytelności wynikających z umów leasingu, jak i płatności otrzymywane przez spółkę od pożyczkobiorców z tytułu spłaty wierzytelności pożyczkowych, które będą przekazywane przez spółkę do SPV w wykonaniu umowy o administrowanie wierzytelnościami, nie będą podlegały w Polsce tzw. podatkowi u źródła.

Analizowane płatności z tytułu wierzytelności leasingowych oraz wierzytelności pożyczkowych nie będą stanowiły wypłaty odsetek, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, gdyż spółka będzie jedynie przekazywać na rzecz SPV raty leasingowe w części kapitałowej i odsetkowej oraz spłaty pożyczek.

Przekazane spłaty klientów z tytułu umów leasingu oraz z tytułu umów pożyczek nie będą stanowić także żadnego z pozostałych tytułów wymienionych art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT. W szczególności, wypłaty kwot otrzymywanych od klientów z tytułu umów leasingu nie będą stanowić należności za użytkowanie urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu.

**Ustalenie, w którym momencie oraz po jakim kursie należy rozpoznać różnice kursowe i odpowiednio zwiększyć przychody, bądź koszty uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna DKIS z 8 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.14.2023.1.SH**

W przypadku, gdy środki pieniężne w walucie obcej wraz z ewentualnymi odsetkami wpływają na rachunek bankowy spółki w EUR spółka winna rozpoznać różnice kursowe od zwróconej kwoty depozytu.

Dla ustalenia różnic kursowych dla depozytu należy dokonać wyceny środków po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu będący dniem przelewu środków, a następnie po otrzymaniu zwrotu depozytu należy dokonać wyceny środków po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu będący dniem przelewu środków na rachunek bankowy spółki.

Dzień zwrotu depozytu jest dniem, na który należy rozpoznać różnice kursowe. Zatem, na dzień otrzymania odsetek, odsetki te należy wycenić po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu, będący dniem otrzymania odsetek.

W sytuacji przedłużenia depozytu powiększonego o skapitalizowane odsetki za poprzedni okres, uznanego jako nowy kontrakt, w momencie przedłużenia depozytu winny zostać przez spółkę rozpoznane różnice kursowe. Jednocześnie, dla ustalenia różnic kursowych należy dokonać wyceny środków po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu, będący dniem przelewu środków, a następnie, tj. po zakończeniu depozytu (na dzień kapitalizacji odsetek), należy dokonać wyceny środków po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu będący dniem kapitalizacji odsetek.

Z uwagi na fakt, że przedłużony depozyt spółka traktuje jako nowy depozyt powiększony o kwotę skapitalizowanych uprzednio odsetek, to po zakończeniu kolejnego okresu trwania depozytu spółka po raz kolejny powinna rozpoznać różnice kursowe, dokonując wyceny środków po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień przedłużenia depozytu, a następnie po zakoń-

czeniu przedłużonego depozytu, po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu.

Odnosząc się natomiast do ustalenia różnic kursowych od kwoty skapitalizowanych odsetek, wskazać należy, iż kapitalizacja odsetek polega na powiększeniu należności głównej o naliczone odsetki. W wyniku kapitalizacji wierzyciel uzyskuje faktyczną korzyść ekonomiczną w postaci zwiększenia kwoty głównej (kapitału), od której naliczane są odsetki za dalszy okres trwania pożyczki (kredytu) - skapitalizowane odsetki tracą odrębny byt prawny, stając się częścią kwoty głównej.

Wynika z tego, że z chwilą kapitalizacji odsetek wierzyciel uzyskuje przychód z tytułu odsetek (opodatkowany ryczałtowo), jednakże przychód ten nie powoduje konieczności ustalenia różnic kursowych z tytułu kapitalizacji odsetek, albowiem aby doszło do powstania takich różnic waluta posiadać winna różne kursy, co jednakże nie będzie miało miejsca w sytuacji, gdy odsetki powiększać będą kwotę główną przedłużonego depozytu.

Nie sposób bowiem uznać, że wartość środków (wartości pieniężnych) w walucie obcej w dniu ich nabycia (wpływu na rachunek bankowy w EURO) będzie inna niż ich wartość w dniu ich przekazania na powiększenie kwoty głównej nowego lecz przedłużonego depozytu. Z tego też względu na dzień uzyskania przychodu z tytułu skapitalizowanych odsetek spółka powinna dokonać wyceny otrzymanych środków po średnim kursie ogłaszającym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu będący dniem kapitalizacji odsetek.

W sytuacji przedłużenia depozytu, traktowanego jako nowy kontrakt, spółka zobowiązana jest rozpoznać różnice kursowe na dzień zakończenia poprzedniego depozytu. Z tego też względu należy dokonać wyceny środków według średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu, oraz z ostatniego dnia poprzedzającego dzień przedłużenia depozytu.

Z uwagi na fakt, że przedłużony depozyt traktowany jest jako nowy depozyt, zawarty na nowych warunkach, to po zakończeniu kolejnego okresu trwania depozytu należy rozpoznać różnice kursowe, dokonując wyceny środków wg kursu średniego ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia nowego depozytu, oraz wg kursu

średniego ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień przedłużenia ww. depozytu traktowanego jako wpływ środków tytułem zawarcia nowego kontraktu.

W przypadku przedłużenia depozytu stanowiącego kontynuację pierwotnego kontraktu/transakcji, zgodzić się należy ze spółką, że w momencie przedłużenia depozytu, kiedy następuje przedłużenie/kontynuacja depozytu nie dochodzi do realizacji różnic kursowych. Spółka zobowiązana jest do rozpoznania różnic kursowych na dzień otrzymania zwrotu depozytu, dokonując wyceny środków według średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu, będący dniem przelewu środków oraz po średnim kursie ogłaszanym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień otrzymania zwrotu depozytu.

W sytuacji kiedy następuje częściowe przedłużenie depozytu jako kontynuacja kontraktu/transakcji, za prawidłowe należy uznać stanowisko, że w momencie przedłużenia depozytu, dla części przedłużonego depozytu nie dochodzi do realizacji różnic kursowych. Natomiast, na dzień przedłużenia depozytu, różnica kursowa powstanie dla wartości zwróconego depozytu w części dotyczącej zwróconych środków.

Dla ustalenia różnic kursowych dla zwróconej części depozytu spółka winna zatem dokonać wyceny otrzymanych środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu, będącego dniem przelewu środków na rachunek usługobiorcy, a następnie po otrzymaniu zwrotu części depozytu należy dokonać wyceny środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia tej części depozytu, będącego dniem przelewu środków na rachunek bankowy spółki.

Spółka zobowiązana jest również do ustalenia różnic kursowych w części depozytu, która zostaje przedłużona, jednakże moment rozpoznania różnic kursowych w tym zakresie odroczone jest do momentu zwrotu tej części depozytu na jej rzecz. Spółka winna zatem rozpoznać różnice kursowe od depozytu na dzień otrzymania zwrotu tej części przedłużonego depozytu, dokonując wyceny środków wg wskazanych powyżej zasad dotyczących zwrotu depozytu na dzień przedłużenia depozytu.

Natomiast w przypadku przedłużenia depozytu z zasilaniem środków jako nowy kontrakt/trans-

akcja, za prawidłowe należy uznać stanowisko zgodnie z którym dla części przedłużonego depozytu dochodzi do realizacji różnic kursowych. W takiej sytuacji, spółka zobowiązana będzie do ustalenia różnic kursowych od środków, które na dzień przedłużenia depozytu stanowiły dotychczas depozyt.

Wyceny środków stanowiących dotychczasowy depozyt, należy dokonać wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia pierwotnego depozytu, a następnie w dniu przedłużenia depozytu wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień przedłużenia depozytu.

Jednocześnie po zakończeniu kolejnego okresu trwania depozytu należy rozpoznać różnice kursowe od tej części przedłużonego depozytu, dokonując wyceny środków wg kursu średniego ogłaszanego przez NBP ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień przedłużenia depozytu oraz wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia przedłużonego depozytu.

Dla części powiększającej wartość depozytu spółka powinna rozpoznać różnice kursowe na moment zwrotu depozytu oraz że w tym przypadku należy dokonać wyceny środków według średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zwiększenia depozytu, będący dniem przelewu środków, a następnie dokonać wyceny depozytu po otrzymaniu zwrotu depozytu, czy też zakończeniu depozytu. Odnosząc się do sytuacji dotyczącej przedłużenia depozytu z zasilaniem środków, jako kontynuacji kontraktu/transakcji dla którego numer kontraktu pozostaje bez zmian, a zdeponowane środki nie wpływają na rachunek bankowy spółki wskazać należy, że od środków tych nie należy rozpoznawać różnic kursowych na dzień przedłużenia depozytu dla kwoty przedłużonego depozytu.

W powyższym przypadku, różnice kursowe należy rozpoznać na dzień otrzymania zwrotu depozytu, czy też zakończenia depozytu. W tym przypadku spółka powinna dokonać wyceny tych środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu oraz po otrzymaniu zwrotu depozytu, wyceny należy dokonać wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu, bądź dzień przelewu środków.

W części dotyczącej kwoty zwiększenia depozytu należy rozpoznać różnice kursowe na moment zwrotu depozytu, czy też zakończenia depozytu. Jednocześnie, w powyższym przypadku, spółka powinna dokonać wyceny środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zwiększenia depozytu, będący dniem przelewu środków. Następnie po otrzymaniu zwrotu depozytu, spółka powinna dokonać wyceny wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu będący dniem przelewu środków na rachunek bankowy spółki, lub dniem zakończenia depozytu.

W przypadku kiedy następuje przedłużenie depozytu jako kontynuacja pierwotnego kontraktu/transakcji powiększonego o odsetki skapitalizowane za poprzedni okres, słuszne jest stanowisko, że w momencie przedłużenia depozytu, jako kontynuacja depozytu zawierająca informację o wartości odsetek narosłych i skapitalizowanych na dzień zakończenia przedłużonego depozytu nie dochodzi do realizacji różnic kursowych i w tym momencie, tj. na dzień przedłużenia depozytu stanowiącego kontynuację depozytu nie należy rozpoznawać różnic kursowych. Różnice kursowe należy rozpoznać na dzień zwrotu, bądź zakończenia depozytu.

Zdarzenie to należy traktować analogicznie do przedłużenia depozytu z zasileniem dodatkowych środków. W części dotyczącej kwoty zwiększenia depozytu o skapitalizowane odsetki spółka winna rozpoznać różnice kursowe na moment zwrotu depozytu, czy też zakończenia depozytu oraz dokonać wyceny tych środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zwiększenia depozytu o te środki, a następnie po otrzymaniu zwrotu depozytu, spółka powinna dokonać wyceny po średnim kursie ogłaszanym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu, będącego dniem przelewu środków na rachunek bankowy spółki, lub dniem zakończenia depozytu.

Jednocześnie na dzień zakończenia depozytu spółka powinna dla ustalenia różnic kursowych dla środków przedłużonego depozytu dokonać wyceny środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień założenia depozytu, będący dniem przelewu środków, a następnie po zakończeniu depozytu należy dokonać wyceny środków wg średniego kursu ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień zakończenia depozytu.

# KONTAKT



SZYMON RAUT  
tel. +48 503 074 047  
szymon.raut@ptpodatki.pl



JOANNA KILIJAŃSKA  
tel. +48 605 514 518  
joanna.kilijanska@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

## LUBLIN

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

## KATOWICE

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

## WROCŁAW

ul. Wierzbowa 30, 50-056 Wrocław  
tel. 605 514 518, fax 22 205 22 01  
e-mail: biuro@ptpodatki.pl