



PACZUSKI
TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

22.05.2023 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Korekty przeprowadzane po zakończeniu roku w efekcie weryfikacji cen transferowych (tzw. etap outcome testing) dotyczące wartości transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi stanowią korekty cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.111.2023.3.MF 3

Brak możliwości zastosowania zwolnienia z podatku akcyzowego dla nadwyżek wyrobów węglowych przemieszczanych na e-DD, wyrok WSA w Gliwicach z 27 marca 2023 r., sygn. III SA/GI 819/22 4

Korekty przeprowadzane po zakończeniu roku w efekcie weryfikacji cen transferowych (tzw. etap outcome testing) dotyczące wartości transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi stanowią korekty cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 12 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.111.2023.3.MF

W komentowanej interpretacji indywidualnej Wnioskodawca zwrócił się do DKIS z pytaniem czy dokonywane przez niego korekty wynagrodzenia z tytułu świadczenia usług informacyjnych na rzecz podmiotów powiązanych stanowią korekty cen transferowych. W opisie stanu faktycznego Wnioskodawca wskazał, że wynagrodzenie z tytułu świadczenia ww. usług ustalane jest w okresach miesięcznych w oparciu o koszty ujęte w ewidencji księgowo-kontrolingowej okresu (miesiąca) poprzedniego powiększone o narzut zysku.

Jak podkreślił Wnioskodawca, przyjęty przez niego sposób kalkulacji wynika z niedostępności na moment fakturowania za dany miesiąc ostatecznych (wiarygodnych) danych dotyczących kosztów podlegających ujęciu w ewidencji księgowo-kontrolingowej za okres realizacji usługi, za który następuje fakturowanie. Fakturowanie za dany miesiąc następuje bowiem najpóźniej na samym początku miesiąca kolejnego, a księgowo-kontrolingowe rozliczenie miesiąca następuje później.

Tym samym, Wnioskodawca uznał, że zasadnym szacunkiem dla celów ustalenia bazy kosztowej dla danego miesiąca jest poziom kosztów z okresu poprzedniego. Po zakończeniu roku następuje natomiast weryfikacja cen transferowych, tzw. outcome testing, który polega na ustaleniu marżowości (rentowności) Wnioskodawcy w całym roku podatkowym w oparciu o, z jednej strony, przychody osiągnięte ogółem ze sprzedaży usług do podmiotów powiązanych oraz, z drugiej strony, koszty rzeczywiste tych usług - rozumiane jako ostateczne koszty ujęte w ewidencji kontrolingowo-księgowej za dany zakończony rok.

Dodatkowo Wnioskodawca podkreślił, że analiza poziomu jego dochodowości i odchyień od marżowości nie jest i nie będzie wykonywana w odniesieniu do poszczególnych faktur wystawianych w trakcie roku; tym samym Wnioskodawca nie prowadzi i nie będzie prowadził

identyfikacji odchyień między kosztami budżetowanymi a rzeczywistymi w odniesieniu do poszczególnych okresów rozliczeniowych (miesiący), lecz zbiorczo za cały rok obrotowy (korekta odnosić się więc będzie łącznie do całego roku).

Zdaniem Wnioskodawcy, planowane korekty rozliczeń stanowić będą korekty cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy CIT. W uzasadnieniu swojego stanowiska, Wnioskodawca wskazał m.in., że celem korekty cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy CIT jest dostosowanie cen transferowych za dany okres do wysokości zgodnej z zasadą ceny rynkowej, a jedną z przyczyn jej dokonania jest sytuacja, w której wskutek ostatecznie ustalonej bazy kosztów nie zostaje osiągnięty zakładany poziom dochodowości, zgodnie z przyjętą metodologią cen transferowych przewidującą rozliczanie między podmiotami powiązаныmi w trakcie roku na podstawie kosztów budżetowanych (planowanych).

Jak argumentował Wnioskodawca, powyższe znajduje potwierdzenie w treści „Objaśnień podatkowych w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. - nr 2: Korekta cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy CIT”, gdzie w ramach przykładu 10 wskazuje się, że w przypadku, gdy ostateczna cena zastosowana w transakcji między jej stronami może być niższa lub wyższa niż zafakturowana z uwagi na odchylenie kosztów rzeczywistych od planowanych wynikające ze wzrostu kosztów, a nie ze zmiany zakresu świadczonych usług, to taką zmianę stosowanych cen transferowych należy określić jako korektę cen transferowych z art. 11e ustawy CIT. Przykład ten, zdaniem Wnioskodawcy, jest bardzo zbliżony do przypadku, który Wnioskodawca przedstawił w ramach wniosku.

DKIS uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe wskazując, że istota korekty cen transferowych polega na urynkowieniu transakcji rynkowej na dzień jej zawarcia (zawartej na warunkach, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane), która stała się nierynkowa na skutek późniejszych, istotnych okoliczności, bądź znane są faktycznie poniesione koszty lub uzyskane przychody będące podstawą obliczenia ceny transferowej, a zapewnienie ich zgodności z warunkami, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane, wymaga dokonania korekty cen transferowych.

Komentarz eksperta

Analizowana interpretacja indywidualna jest kolejną, która potwierdza zmianę prezentowanego wcześniej przez DKIS stanowiska w zakresie traktowania rozliczeń wtórnych (w oparciu o koszty rzeczywiste) jako korekty cen transferowych.

W latach wcześniejszych bowiem DKIS – sprzecznie zresztą z literalnym brzmieniem art. 11e ustawy CIT – zgadzał się ze stanowiskiem podatników, którzy twierdzili, że zakres pojęcia korekty cen transferowych jest ograniczony do tych przypadków, w których korekta przychodu lub kosztu wynika z dążenia podatnika do doprowadzenia rentowności do poziomu rynkowego, a nie „z innych okoliczności, które mogą mieć wpływ na cenę transakcyjną”, natomiast korygowanie przychodów i kosztów podatkowych z uwagi na urealnienie bazy kosztowej powinno następować „na bieżąco” na zasadach ogólnych, bez uwzględnienia regulacji z art. 11e Ustawy CIT (tak m.in. DKIS w interpretacjach indywidualnych: z 1 sierpnia 2019 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.215.2019.2.BK, z 29 listopada 2019 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.423.2019.1 oraz z 14 grudnia 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.416.2020.1.SG, z 10 września 2021 r., sygn. 0114-KDIP-2-2.4010.169.2021.1.RK).

Tym samym, stanowisko wyrażone przez DKIS w omawianej interpretacji indywidualnej, zgodnie z którym rozliczenia oparte o koszty rzeczywiste stanowią korektę cen transferowych, o której mowa w art. 11e ustawy CIT, należy ocenić pozytywnie oraz mieć nadzieję, że w kolejnych latach nie ulegnie ono ponownym zmianom.



DOMINIKA MICHALSKA
DORADCA PODATKOWY

Brak możliwości zastosowania zwolnienia z podatku akcyzowego dla nadwyżek wyrobów węglowych przemieszczanych na e-DD, wyrok WSA w Gliwicach z 27 marca 2023 r., sygn. III SA/GI 819/22

Spór w niniejszej sprawie zainicjował wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej złożony przez Spółkę, której działalność opiera się na

nabywaniu i odsprzedaży na terytorium kraju wyrobów węglowych objętych pozycją CN 2701 na rzecz podmiotów posiadających status finalnych nabywców węglowych (dalej: „FNW”) w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 23c ustawy akcyzowej.

W zależności od ustaleń z kontrahentem sprzedaż wyrobów węglowych na rzecz danego FNW może być realizowana w oparciu o przedpłaty obejmujące część lub całość należności z tytułu przyszłych dostaw wyrobów węglowych realizowanych przez Spółkę bądź bez konieczności uiszczania jakichkolwiek wcześniejszych wpłat przez FNW. W uwagi na specyfikę obrotu wyrobami węglowymi, mogą pojawić się/pojawiają sytuacje, w których ilość i/lub cena wyrobów węglowych wskazana na fakturze zaliczkowej wystawionej przez Spółkę na poczet ww. przedpłat może różnić się/różni od ilości wyrobów finalnie dostarczonych do FNW i/lub należności z tego tytułu.

W takich przypadkach Spółka wystawia faktury rozliczeniowe, o których mowa w art. 106f ust. 3 ustawy VAT, lub faktury korygujące do faktur zaliczkowych, o których mowa w art. 106j ust. 1 ustawy VAT. Z uwagi na okres trwania różnego rodzaju postępowań reklamacyjnych czy innych ustaleń z nabywcami, dokumenty te mogą zostać wystawione ze znacznym opóźnieniem.

Spółka z uwagi na wielkość sprzedaży (powyżej 30 mln kg) w poprzednim roku zobowiązana jest, zgodnie z art. 31a ust. 3 pkt 1 lit. b ustawy o podatku akcyzowym, do realizowania obowiązków zawartych w rzeczonych przepisach.

Zgodnie z tą regulacją warunkiem zastosowania zwolnienia z akcyzy w przypadku sprzedaży wyrobów węglowych jest (i) sporządzenie projektu e-DD i przesłanie go do systemu (nie później niż do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła sprzedaż) na podstawie faktury w rozumieniu ustawy o VAT, dokumentującej sprzedaż i uzyskanie z systemu e-DD z nadanym numerem referencyjnym, sprawdzonego pod względem kompletności i prawidłowości danych zawartych w tym dokumencie, oraz dokonanie czynności wymaganych do zakończenia monitorowania sprzedaży wyrobów węglowych z użyciem Systemu w terminie 47 dni od dnia dokonania ich sprzedaży; (ii) złożenie oświadczenia przez finalnego nabywcę węglowego, że odebrane przez niego wyroby węglowe zostaną zużyte do celów uprawniających do zwolnienia w ilości wskazanej na fakturze wystawionej przez dany podmiot tj. pośredniczący podmiot węglowy.

Na tym tle Spółka dążyła do potwierdzenia możliwości stosowania zwolnienia do całości dostarczanych wyrobów węglowych w sytuacji, gdy po wygenerowaniu e-DD na podstawie wystawionej przez Spółkę faktury zaliczkowej, Spółka wystawi fakturę korygującą lub fakturę rozliczeniową. Wątpliwość Spółki budzi zatem sytuacja, kiedy rzeczywista ilość sprzedanych wyrobów węglowych jest większa niż ilość określona w fakturze, na podstawie której wystawiono e-DD.

DKIS w wydanej 20 września 2022 r. interpretacji sygn. 0111-KDIB3-3.4013.172.2022.2.MK stwierdził, iż takie nadwyżki wyrobów węglowych nie będą objęte zwolnieniem z akcyzy. Organ podniósł, iż w kontekście zastosowania przedmiotowego zwolnienia ustawa akcyzowa wymaga, aby e-DD, na podstawie którego monitoruje się sprzedaż wyrobów węglowych objętych zwolnieniem od akcyzy był generowany na podstawie faktur spełniających ustawowe warunki, które będą odzwierciedlać ilość faktycznie sprzedanych wyrobów węglowych finalnemu nabywcy węglowemu w ramach zwolnień.

Nie zgadzając się z taką argumentacją Spółka wniosła skargę do WSA w Gliwicach, który wyrokiem z 27 marca 2023 r. sygn. III SA/GI 819/22 ją oddalił. WSA w rzeczonym wyroku wskazał na zasadność przedstawionego w decyzji stanowiska organu.

Ponadto WSA zaznaczył, iż sporządzenie projektu e-DD powinno nastąpić (bezwzględnie) w ustawowym terminie i tylko na podstawie takiej faktury, która odpowiada stanowi faktycznemu (nie może to być dowolna faktura).

Zdaniem sądu podatnik na potrzeby podatku akcyzowego powinien tak ustawić proces wystawiania faktur, aby do 16 dnia miesiąca po miesiącu, w którym dokonano sprzedaży (wydania) wyrobów węglowych, móc sporządzić i wysłać do systemu projekt e-DD.

Dalej Sąd podkreślił, iż w przypadku, w którym zostanie stwierdzone, iż dostarczona została większa ilość wyrobów węglowych, niż wynika-

ło to z faktury, na podstawie której sporządzono e-DD, nie może wobec tej nadwyżki znaleźć zastosowania zwolnienie od akcyzy, z uwagi na niespełnienie warunków do jego zastosowania. W konsekwencji, dostarczona nadwyżka wyrobów węglowych (ponad ilość wskazaną na fakturze pierwotnej i sporządzonego na jej podstawie e-DD) powinna zgodnie z przepisami ustawy o podatku akcyzowym w zakresie warunków stosowania zwolnień dla wyrobów węglowych podlegać opodatkowaniu.

Komentarz eksperta

Stanowisko wyrażone w wyroku WSA może wydawać się nazbyt rygorystyczne z uwagi na fakt, iż dla zachowania warunków zwolnienia z tytułu sprzedaży wyrobów węglowych przepisy nie przewidują możliwości sporządzenia korekty e-DD (czy dodatkowych projektów e-DD) w systemie EMCS, które uwzględniałyby korekty ilościowe mające miejsce już po sporządzeniu pierwotnego e-DD.

Niemniej należy zgodzić się z WSA, iż jednym z warunków zastosowania rzeczowego zwolnienia jest, aby podmiot węglowy niezwłocznie, lecz nie później jednak niż do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym sprzeda objęte zwolnieniem od akcyzy wyroby węglowe, odnotował w Systemie daną sprzedaż wyrobów węglowych, na podstawie faktury dokumentującej sprzedaż wyrobów węglowych objętych zwolnieniem. Faktury takie powinny zawierać jednoznaczne informacje m.in. w zakresie wskazania ilości wyrobów węglowych, które zostały sprzedane i dostarczone finalnemu nabywcy węglowemu w ramach zwolnienia. Należy podkreślić, iż ustawodawca przewidział stosunkowo długi okres na sporządzenie projektu raportu, dając tym samym czas na uwzględnienie np. ewentualnych korekt ilościowych sprzedanych wyrobów węglowych.

Należy zaznaczyć, iż konkluzje zawarte w rzeczonym wyroku nie będą mieć zastosowania do sytuacji, gdy rzeczywista ilość sprzedanych wyrobów węglowych (wskazana na fakturze korygującej/rozliczeniowej) będzie mniejsza lub będzie odpowiada ilości ujętej w wygenerowanym e-DD, gdyż w takim wypadku całość dostarczonych przez Spółkę wyrobów węglowych będzie mogła zostać objęta zwolnieniem od akcyzy. Kluczowe jest zatem, aby faktury korygujące (które zwiększają ilość sprzedanych wyrobów) były wystawiane przed upływem terminu na wystawienie e-DD tak, aby ilość wskazana w e-DD odpowiadała

była nie mniejsza od ilości, która rzeczywiście została dostarczona do FNW.



MATEUSZ ŚLIWIŃSKI
MENEDŻER



WIOLETTA HOŁOD
KONSULTANT



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Zakres zastosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT odnoszące się do działalności wskazanej w decyzji o wsparciu, wyrok NSA z 12 maja 2023 r., sygn. II FSK 811/20	8
Kwestia oceny czy wypłata pożyczki na rzecz podmiotów powiązanych podlega opodatkowaniu ryczałtem, wyrok WSA w Gliwicach z 12 maja 2023 r., sygn. I SA/GL 93/23	8
Ocena zgodności z prawem unijnym przepisów dotyczących exit tax uregulowanych w ustawie PIT, wyrok WSA w Poznaniu z 12 maja 2023 r., sygn. I SA/PO 178/23	8
Zastosowanie właściwego kursu dla przeliczenia kwot wyrażonych w walutach obcych w sytuacji dokonywania korekty przychodów i kosztów, wyrok WSA w Warszawie z 11 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 111/23	8
Warunki rezygnacji ze zwolnienia z VAT dla dostawy (aportu) budynków znajdujących się na działkach, o którym mowa w art. 43 ust. 10 ustawy VAT, wyrok WSA w Olsztynie z 9 maja 2023 r., sygn. I SA/OL 88/23	9
Kwestia oceny czy wynagrodzenie wpłacane wspólnikom za dobrowolne umorzenie udziałów podlega opodatkowaniu estońskim CIT, wyrok WSA w Łodzi z 9 maja 2023 r., sygn. I SA/ŁD 228/23	9

Zakres zastosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT odnoszące się do działalności wskazanej w decyzji o wsparciu, wyrok NSA z 12 maja 2023 r., sygn. II FSK 811/20

Norma prawna wyprowadzona z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT przy użyciu wyłącznie wykładni językowej jest wystarczająca do uzyskania jednoznacznego rezultatu, sprowadzającego się do przyjęcia, że zwolnieniem podatkowym objęte są dochody zarówno z dotychczasowej działalności, jak i nowej inwestycji (o ile są to dochody z działalności określonej w decyzji o wsparciu).

Jeśli zamiarem ustawodawcy było rzeczywiste ograniczenie zakresu zwolnienia podatkowego wyłącznie do części dochodu uzyskanego z nowej inwestycji, to takie zastrzeżenie powinno znaleźć wprost odzwierciedlenie w treści wskazanego przepisu.

Kwestia oceny czy wypłata pożyczki na rzecz podmiotów powiązanych podlega opodatkowaniu ryczałtem, wyrok WSA w Gliwicach z 12 maja 2023 r., sygn. I SA/GL 93/23

Oceniając czy dane świadczenie stanowi ukryte zyski należy po pierwsze przeanalizować kryterium podmiotowe, o którym mowa w art. 28m ust. 3 ustawy CIT, czyli to kryterium, które mówi o tym kto może być beneficjentem danego świadczenia (udziałowiec, akcjonariusz, wspólnik, podmiot powiązany z podatnikiem).

Ponadto musi zostać również przeanalizowana przesłanka związku z prawem do udziału w zysku, czyli należy zidentyfikować podstawy tego świadczenia. Należy ustalić także czy podstawą tego świadczenia było prawo do udziału w zysku, czy też inny tytuł i dopiero jeżeli wykonane świadczenie wiąże się z prawem do udziału w zyskach można przyjąć, że stanowi ono ukryte zyski.

Ustawodawca w tym przepisie zdecydował się świadomie na zawężenie tego opodatkowania w ramach ukrytych zysków wyłącznie do tych świadczeń, które występują na linii podatnik - udziałowiec i które są związane z prawem do udziału w zysku.

Zatem musimy rozstrzygnąć, czy mamy do czynienia z ukrytymi zyskami, w rozumieniu ust. 3 art. 28m ustawy CIT. W związku z tym należy roz-

strzygnąć na jakiej podstawie, dlaczego świadczenie jest realizowane przez spółkę oraz odpowiedzieć z jakiego powodu świadczenie to jest realizowane. Nie można z góry przyjmować, że każde świadczenie na linii spółka - udziałowiec, stanowi ukryte zyski w rozumieniu art. 28m ust. 3 ustawy CIT, a tak to uczynił organ w zaskarżonej interpretacji.

Ocena zgodności z prawem unijnym przepisów dotyczących exit tax uregulowanych w ustawie PIT, wyrok WSA w Poznaniu z 12 maja 2023 r., sygn. I SA/PO 178/23

W orzecznictwie TSUE dopuszcza się możliwość wprowadzenia przez kraje członkowskie UE opodatkowania niezrealizowanych zysków kapitałowych osiąganych przez osoby fizyczne zarówno prowadzące działalność gospodarczą, jak i nieprowadzące działalności gospodarczej, w przypadku przeniesienia składników majątku lub zmiany rezydencji podatkowej z jednego państwa członkowskiego do innego.

Ponadto trudno mówić o naruszeniu przepisów dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych w sytuacji, kiedy mamy do czynienia z implementacją Dyrektywy ATAD dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych.

W tej sytuacji należało uznać, iż regulacje ustawy PIT w zakresie exit tax nie są sprzeczne z prawem unijnym.

Zastosowanie właściwego kursu dla przeliczenia kwot wyrażonych w walutach obcych w sytuacji dokonywania korekty przychodów i kosztów, wyrok WSA w Warszawie z 11 maja 2023 r., sygn. III SA/WA 111/23

Ze stanu faktycznego przedmiotowej sprawy wynika, iż występujące w sprawie rabaty, tzw. AVB's kreują nowe zdarzenie, którego nie można utożsamiać już z pierwotną datą wystawienia faktury korygowanej.

Z tych powodów, dla potrzeb dokonania stosownych korekt z tytułu AVB's zwiększających lub zmniejszających przychody i koszty w CIT, kwoty wyrażone w walucie obcej w zbiorczych fakturach korygujących (lub innych korygujących dokumentach księgowych) wystawianych na/przez spółkę powinny być przeliczane na złotówki po średnim kursie ogłaszanym przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień wystawienia zbiorczej faktury korygującej.

Warunki rezygnacji ze zwolnienia z VAT dla dostawy (aportu) budynków znajdujących się na działkach, o którym mowa w art. 43 ust. 10 ustawy VAT, wyrok WSA w Olsztynie z 9 maja 2023 r., sygn. I SA/OL 88/23

W przedstawionej sprawie nie zostały spełnione przesłanki wynikające z art. 43 ust. 10 ustawy VAT, bowiem strony transakcji nie złożyły oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z zachowaniem dwóch terminów do jego złożenia.

Ustawodawca jednoznacznie wskazał w spornym przepisie, że są dwa momenty, kiedy oświadczenie może być złożone. Strony z uwagi tylko i wyłącznie na przeoczenie doprowadziły do tego, że takiego oświadczenia w terminach, wynikających z przepisów, nie złożyły.

Należy zatem podzielić stanowisko organu o braku możliwości zrezygnowania ze zwolnienia z VAT dla dostawy (aportu) budynków

znajdujących się na działkach, o którym mowa w art. 43 ust. 10 ustawy VAT.

Kwestia oceny czy wynagrodzenie wpłacone wspólnikom za dobrowolne umorzenie udziałów podlega opodatkowaniu estońskim CIT, wyrok WSA w Łodzi z 9 maja 2023 r., sygn. I SA/ŁD 228/23

Wypłacenie przez spółkę jej wspólnikom w okresie opodatkowania ryczałtem wynagrodzenia z tytułu dobrowolnego umorzenia udziałów nieprzekraczającego wartości środków wniesionych przez wspólników tytułem wkładów na pokrycie podwyższenia kapitału zakładowego i zapasowego spółki w ramach którego objęli te następnie umarzone udziały nie jest wynagrodzeniem wypłacanym z zysku wypracowanego przez spółkę w okresie opodatkowania ryczałtem.

Nie skutkuje więc dla spółki powstaniem dochodu z tytułu ukrytych zysków, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Kwestia uznania korekt rozliczeń za zdarzenie niepodlegające opodatkowaniu VAT, interpretacja indywidualna DKIS z 9 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.138.2023.3.KO	11
Zastosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia dla usług odsprzedawanych inwestorowi w postaci nabytej od kontrahenta oraz dla usług nabywanych od kontrahenta i odsprzedawanych inwestorowi jako element usługi kompleksowej, interpretacja indywidualna DKIS z 8 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.724.2017.6.RM	12
Kwestia oceny czy wydatki na reprezentację obejmujące spotkania z klientami w restauracji oraz zakup upominków będą objęte zakresem art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 8 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.177.2023.1.JG	12
Możliwość zastosowania stawki VAT 0% dla usługi organizacji transportu morskiego i ubezpieczenia cargo w ramach świadczenia usługi spedycyjnej, interpretacja indywidualna DKIS z 5 maja 2023 r. sygn. 0111-KDIB3-3.4012.92.2023.1.MAZ	13
Opodatkowanie VAT rekompensaty otrzymanej na podstawie przepisów o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła oraz określenie momentu powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna DKIS z 5 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.169.2023.1.MŻ	14
Wydatki na zapłatę świadczenia pieniężnego na rzecz producenta obuwia, którego prawa własności intelektualnej zostały naruszone przez spółkę nie stanowią kosztów podatkowych, interpretacja indywidualna DKIS z 4 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.136.2023.1.BS	15

Kwestia uznania korekt rozliczeń za zdarzenie niepodlegające opodatkowaniu VAT, interpretacja indywidualna DKIS z 9 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.138.2023.3.KO

Korekta rozliczeń nie wpłynie na obniżenie/podwyższenie ceny usług świadczonych przez spółkę w poszczególnych okresach rozliczeniowych, udokumentowanych na podstawie wystawionych faktur VAT.

Usługi świadczone przez spółkę będące przedmiotem wniosku, to transakcje podlegające wycenieniu na zasadach rynkowych. Korekta rozliczeń dokonywana przez spółkę, nie zakłada korekty pierwotnej ceny świadczonych przez spółkę usług (rozliczenia oparte są o intencję stron w zakresie wyrównania poziomu dochodowości w odniesieniu do realizowanej usługi).

Rozliczenie nie będzie dotyczyć konkretnego świadczenia usług z konkretnego okresu rozliczeniowego (miesiąca) i (ze swej natury) nie odnosi/nie będzie się odnosić do konkretnych faktur dokumentujących sprzedaż (ani też konkretnych pozycji z tych faktur).

Stwierdzić należy zatem, że skoro dokonywana korekta rentowności nie odnosi się do konkretnego świadczenia usług z konkretnego okresu rozliczeniowego i nie odnosi się do konkretnych faktur dokumentujących sprzedaż oraz nie powoduje ona zmiany indywidualnych cen sprzedawanych usług, to dokonywana korekta rentowności stanowi zdarzenie niemające wpływu na rozliczenie podatku VAT.

Ponadto weryfikacja rozliczeń nie będzie wiązała się z dodatkowym świadczeniem - czy to po stronie spółki, czy też podmiotów powiązanych.

W związku z tym w przedmiotowej sprawie przesłanki niezbędne dla uznania, że dane zdarzenie gospodarcze stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu VAT jako dostawa towarów lub wykonanie usługi, nie zostaną spełnione – nie występuje bowiem element aktywności gospodarczej jednej ze stron, odpłatności ani wzajemności.

Tym samym ww. korekta rentowności nie stanowi wynagrodzenia za usługę w rozumieniu ustawy VAT podlegającą opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 8 ust. 1 ustawy VAT, jak również nie stanowi wynagrodzenia za dostawę towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy VAT, a tym samym będzie zdarzeniem niepodlegającym opodatkowaniu VAT.

Planowany przez spółkę sposób rozliczeń nie powinien być dokumentowany fakturami VAT, a innym dokumentem księgowym, np. notą księgową. Brak jest przeciwwskazań na gruncie przepisów dotyczących podatku VAT dla dokumentowania tej czynności notą księgową pozostającą bez wpływu na rozliczenia podatku VAT.

Wobec tego, wystawiona nota będzie dokumentem, który w świetle regulacji prawnych umożliwi udokumentowanie opisanych rozliczeń.

Zastosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia dla usług odsprzedawanych inwestorowi w postaci nabytej od kontrahenta oraz dla usług nabywanych od kontrahenta i odsprzedawanych inwestorowi jako element usługi kompleksowej, interpretacja indywidualna DKIS z 8 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.724.2017.6.RM

Odnosząc się do przypadku, w ramach którego spółka nabywa usługi od kontrahenta i w postaci nabytej od kontrahenta odsprzedaje je inwestorowi należy uznać, że kontrahenci świadczą te usługi na rzecz spółki jako podwykonawcy, o którym mowa w art. 17 ust. 1h ustawy VAT.

W tym przypadku nabyte od tych kontrahentów usługi mieszczące się w poz. 2-48 załącznika nr 14 do ustawy VAT spółka nabywa w celu świadczenia na rzecz inwestora usług, które również mieszczą się w poz. 2-48 załącznika nr 14 do ustawy VAT.

Innymi słowy w przedmiotowej sprawie następuje nabycie usługi wymienionej w poz. 2-48 załącznika nr 14 do ustawy VAT w celu wykonania usługi wymienionej w poz. 2-48 załącznika nr 14 do ustawy VAT.

Zatem w przypadku, gdy spółka nabywa od kontrahentów usługi naprawy instalacji technologicznej (dołączenie kabli grzewczych, podłączenie do szafy elektrycznej) związanych z budową oczyszczalni ścieków mieszczące się w grupowaniu PKWiU 42.22.21.0 i PKWiU 42.22.22.0 i w postaci nabytej od kontrahenta odsprzedaje je inwestorowi spełnione są wszystkie przesłanki wynikające z art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 17 ust. 1h ustawy VAT.

W konsekwencji w przedmiotowej sprawie znajduje zastosowanie mechanizm odwrotnego obciążenia polegający na przesunięciu obowiązku rozliczenia podatku VAT na podatnika, na rzecz którego jest realizowane świadczenie, tj. na spółkę.

W przypadku, gdy spółka nabywa od kontrahenta usługi naprawy instalacji technologicznej (dołączenie kabli grzewczych, podłączenie do szafy elektrycznej) związanych z budową oczyszczalni ścieków mieszczące się w grupowaniu PKWiU 42.22.21.0 i PKWiU 42.22.22.0, a następnie odsprzedaje je inwestorowi jako element usługi kompleksowej polegającej na

wykonaniu oczyszczalni ścieków, kontrahenci występują wobec spółki w charakterze podwykonawcy, w rozumieniu art. 17 ust. 1h ustawy VAT.

W związku z tym, w przedmiotowej sprawie spełnione zostały przesłanki wynikające z art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 17 ust. 1h ustawy VAT.

Kwestia oceny czy wydatki na reprezentację obejmujące spotkania z klientami w restauracji oraz zakup upominków będą objęte zakresem art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, interpretacja indywidualna DKIS z 8 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.177.2023.1.JG

Spółka ponosi wydatki na reprezentację obejmujące spotkania z klientami w restauracji oraz zakup upominków - bonów zakupowych i drobnych artykułów spożywczych (np. kawa czy czekoladki).

Celem spotkań z klientami oraz wręczania im upominków jest podtrzymanie kontaktów biznesowych, podziękowanie za dotychczasową współpracę, budowa długotrwałych i osobistych relacji, tworzenie pozytywnego wizerunku firmy, promowanie marki oraz wzrost zainteresowania produktami spółki.

Klienci będący beneficjentami opisanych wydatków nie są dla spółki podmiotami pośrednio lub bezpośrednio powiązanymi. Tego rodzaju wydatki związane są z działalnością gospodarczą spółki. Należy także uznać, że przekładają się w sposób pośredni na osiągnięcie przez spółkę przychodu lub zachowanie albo zabezpieczenie jego źródła.

Realizują więc cele, które charakteryzują wydatki związane z działalnością gospodarczą. Ponoszenie kosztów świadczeń na rzecz kontrahentów ma swój cel w postaci utrzymania dobrych relacji z klientami oraz nawiązanie współpracy z nowymi kontrahentami.

Zwiększanie bazy klientów i współpracowników niewątpliwie przekłada się na wzrost przychodów osiąganych przez spółkę, a także zabezpieczenie źródeł przychodów. Mogą być w związku z tym uznane za związane z działalnością gospodarczą. Nie podlegają więc opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT.

Możliwość zastosowania stawki VAT 0% dla usługi organizacji transportu morskiego i ubezpieczenia cargo w ramach świadczenia usługi spedycyjnej, interpretacja indywidualna DKIS z 5 maja 2023 r. sygn. 0111-KDIB3-3.4012.92.2023.1.MAZ

W przypadku świadczonej przez spółkę usługi spedycji na rzecz podatnika posiadającego na terytorium kraju siedzibę działalności gospodarczej, miejscem świadczenia i opodatkowania ww. usługi będzie – zgodnie z art. 28b ust. 1 ustawy VAT – terytorium Polski.

Świadczona przez spółkę usługa spedycji (obejmująca organizację frachtu morskiego, wypełnienie obowiązków dokumentacyjnych, organizację ubezpieczenia cargo, uiszczenie kosztów terminalowych i innych), związana z transportem towarów spoza terytorium UE (z Chin) na terytorium Polski, będzie stanowiła usługę transportu międzynarodowego w rozumieniu art. 83 ust. 3 pkt 3 ustawy VAT.

Możliwość zastosowania stawki podatku 0% dla usług transportu międzynarodowego, na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 23 ustawy VAT, wymaga prawidłowego potwierdzenia świadczenia tych usług dokumentami wskazanymi w art. 83 ust. 5 ustawy VAT. W przedmiotowej sprawie świadczona usługa spedycji będzie związana z transportem towarów importowanych.

Definicja importu towarów kładzie nacisk na czynność faktyczną, czyli przywóz towarów z terytorium kraju trzeciego na terytorium UE. Dla zaistnienia importu kluczowy jest fakt przemieszczenia towarów, w wyniku którego następuje przekroczenie granicy z państwem trzecim.

Miejscem importu towarów, jak wynika ze stanu faktycznego sprawy, będzie terytorium kraju, gdzie zostanie też dokonana odprawa celna. W przypadku towarów importowanych dowodami potwierdzającymi świadczenie usług transportu międzynarodowego będą dokumenty wymienione w art. 83 ust. 5 pkt 1 i 2 ustawy VAT.

Spółka podała, że głównym dokumentem transportowym będzie konosament morski spedytorski zwany Bill of Lading (zawierający następujące dane: załadowca/eksporter z Chin, odbiorca importer, numer kontenera i założonej plomby, nazwa statku i podróży, port załadunku w Chinach, port rozładunku/przeznaczenia, nazwa towaru i waga, miejsce wystawienia i data, podmiot odpowiedzialny za dostawę).

Zatem konosament morski będzie potwierdzał, że w wyniku przewozu towarów z miejsca nadania (Chiny) do miejsca przeznaczenia (Polska) nastąpiło przekroczenie granicy z państwem trzecim. Ponadto spółka będzie w posiadaniu dokumentu SAD potwierdzającego odprawę celną importowanych towarów, w którym uwidocznione będzie naliczenie do podstawy opodatkowania frachtu i ubezpieczenia, wynikających z wystawionej faktury sprzedaży.

Powyższe oznacza, że świadcząc usługę spedycji, spółka będzie w posiadaniu dokumentów wskazanych w art. 83 ust. 5 pkt 1 i 2 ustawy VAT, potwierdzających wykonanie usługi transportu międzynarodowego.

Podsumowując, spółka będzie miała możliwość zastosowania stawki podatku 0% dla usługi organizacji transportu morskiego i ubezpieczenia cargo w ramach świadczenia usługi spedycyjnej.

Opodatkowanie VAT rekompensaty otrzymanej na podstawie przepisów o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła oraz określenie momentu powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna DKIS z 5 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.169.2023.1.MŻ

Z przepisów ustawy o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła w związku z sytuacją na rynku paliw wynika, że rekompensata ma na celu zniwelowanie skutków zamrożenia cen energii cieplnej dla określonego katalogu odbiorców i dostarczania jej poniżej stawek wolnorynkowych. Jej charakter oraz sposób obliczania wskazuje, że rekompensata ta stanowi uzupełnienie ceny otrzymywanej przez sprzedawców od nabywców przedmiotowej energii, czyli stanowi w istocie część wynagrodzenia z tytułu dokonywanych dostaw.

Podstawę opodatkowania VAT zwiększa się tylko o takie dotacje, które w sposób bezwzględny i bezpośredni są związane z daną dostawą towarów. Jeżeli taki bezpośredni związek nie występuje, dofinansowanie ogólne – na pokrycie kosztów działalności – nie zwiększa podstawy opodatkowania, a tym samym nie podlega opodatkowaniu.

W rozpatrywanej sprawie mamy do czynienia z sytuacją, w której wystąpią skonkretyzowane świadczenia w zamian za określone wynagrodzenie. Przekazywana spółce (jako przedsiębiorcy wytwarzającemu ciepło) rekompensata, o której mowa w art. 12 ust. 3 ustawy o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła w związku z sytuacją na rynku paliw, stanowi dotację, która ma bezpośredni

wpływ na cenę realizowanych przez spółkę dostaw energii cieplnej do odbiorców tego ciepła.

Kwota rekompensaty zależy od wyników w zakresie ilości dostarczanego ciepła. Ze sposobu wyliczenia rekompensaty dla wytwórców ciepła, które jest dostarczane do odbiorców ciepła, określonego w ww. ustawie wynika więc, że jest ona związana z konkretnym świadczeniem (dostawą ciepła dla określonych odbiorców) i ma bezpośredni wpływ na cenę realizowanych dostaw (ma niewątpliwie na celu zniwelowanie skutków obniżenia cen energii cieplnej dla określonego katalogu odbiorców i dostarczania tej energii poniżej stawek wolnorynkowych).

Należy zatem uznać, że wypłacona spółce rekompensata stanowi element ceny, który niewątpliwie determinuje końcową cenę energii cieplnej dla określonych grup odbiorców. Przedmiotowa rekompensata przyznana spółce na podstawie przepisów o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła w związku z sytuacją na rynku paliw jest zatem elementem podstawy opodatkowania, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy VAT, realizowanych dostaw ciepła dla określonych odbiorców, a tym samym podlega opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy VAT.

Skoro przyznana spółce rekompensata stanowi dotację (dopłatę) do ceny realizowanych przez spółkę dostaw ciepła na rzecz końcowych odbiorców zwiększającą podstawę opodatkowania i podlegającą opodatkowaniu VAT to obowiązek podatkowy w stosunku do otrzymanej rekompensaty (dotacji) powstaje w dacie jej otrzymania, tj. w okolicznościach niniejszej sprawy w 2023 r.

Wydatki na zapłatę świadczenia pieniężnego na rzecz producenta obuwia, którego prawa własności intelektualnej zostały naruszone przez spółkę nie stanowią kosztów podatkowych, interpretacja indywidualna DKIS z 4 maja 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.136.2023.1.BS

Z opisu sprawy nie wynika, że zawarcie ugody pozasądowej powodującej konieczność poniesienia opisanych we wniosku wydatków na rzecz producenta będzie stanowić racjonalnie poniesiony wydatek, związany z zabezpieczeniem oraz zachowaniem źródła przychodów wnioskodawcy.

Sprzedając określony model obuwia, niebędący autorskim modelem wnioskodawcy podobny do obuwia produkowanego przez producenta, wnioskodawca musiał bowiem mieć świadomość możliwości naruszenia praw własności intelektualnej innego podmiotu. Zatem poniesienie wydatków na rzecz producenta ma charakter minimalizacji kosztów (strat) i wydatków wynikających z zaniedbań oraz nieracjonalnych działań w trakcie prowadzenia działalności gospodarczej.

Wnioskodawca nie podjął bowiem odpowiednich działań dających możliwość zgodnego z prawem zakupu i dalszej odsprzedaży obuwia w określonym spornym modelu. Wnioskodawca jednoznacznie wskazał, iż bezpośrednim celem spełnienia tego świadczenia jest zrzeczenie się przez producenta wszelkich roszczeń wobec wnioskodawcy związanych ze sprzedażą spornego modelu obuwia przez wnioskodawcę.

Analizując kwestię uznania wskazanej we wniosku kwoty pieniężnej za koszt uzyskania przychodu w świetle kryteriów wynikającego z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, należy zaakcentować charakter tychże wydatków. Wynikają one

z faktu, że wnioskodawca dopuścił się zachowania przez prawo zabronionego, tj. wprowadzenia do obrotu modelu obuwia według wzoru podobnego do wzoru oferowanego przez jednego z producentów obuwia.

Cechą tej należności jest to, że stanowi ona swoistą represję (odszkodowanie) w związku z naruszeniem ustawowo określonego zakazu (naruszenie praw własności intelektualnej). Zatem poniesienie tego wydatku nie może być postrzegane jako wydatek poniesiony w celu uzyskania przychodu albo zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów.

Natomiast stanowi skutek opisanego we wniosku bezprawnego działania wnioskodawcy i wezwania wnioskodawcy do zaprzestania sprzedaży spornego modelu obuwia. Skoro określony podmiot dopuszcza się czynu ustawowo zabronionego i z tego tytułu nałożona zostaje na niego sankcja np. w postaci zapłaty określonej ryczałtowo kwoty świadczenia pieniężnego, to dolegliwość tej sankcji powinna dotyczyć w pełnym wymiarze właśnie tego podmiotu.

Przy czym bez znaczenia jest w tej mierze fakt, że wysokość wynagrodzenia należnego na rzecz producenta została uzgodniona w porozumieniu, a więc umowie zawartej pomiędzy stronami, bowiem charakter czynności prawnej stwierdzającej przyznanie otrzymanego wynagrodzenia, nie może wypaczać jej odszkodowawczego (sankcyjnego) charakteru.

Reasumując, nie zostały spełnione przesłanki pozwalające na uznanie wskazanych we wniosku wydatków, tj. zapłaty świadczenia na rzecz producenta spornego modelu obuwia w związku z zawartą ugodą pozasądową za koszty uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 ustawy CIT.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



ANDRZEJ PACZUSKI
tel. +48 510 051 712
andrzej.paczuski@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

ul. Spokojna 2, 20-074 Lublin
tel. 519 407 698, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl



ANDRZEJ TAUDUL
tel. +48 502 184 839
andrzej.taudul@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