

 PACZUSKI  
TAUDUL

# PRZEKRÓJ PODATKOWY

19.06.2023 r.



# KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

---

## SPIS TREŚCI

---

**Brak obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych za rok podatkowy 2022 oraz lata następne dla transakcji uzyskania pożyczki od podmiotu powiązanego, w przypadku, gdy najwyższa wartość faktycznie udostępnionego kapitału w roku podatkowym nie przekroczyła progu dokumentacyjnego właściwego dla transakcji finansowych tj. 10 mln PLN, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.166.2023.2.AS** \_\_\_\_\_ 3

**Okres rozliczeniowy, w którym należy wykazać korektę podstawy opodatkowania z tytułu WDT oraz eksportu towarów. Ustalenie kursu waluty obcej, według którego należy rozliczyć tę korektę, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.533.2018.10.MC** \_\_\_\_\_ 5



**Brak obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych za rok podatkowy 2022 oraz lata następne dla transakcji uzyskania pożyczki od podmiotu powiązanego, w przypadku, gdy najwyższa wartość faktycznie udostępnionego kapitału w roku podatkowym nie przekroczyła progu dokumentacyjnego właściwego dla transakcji finansowych tj. 10 mln PLN, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.166.2023.2.AS**

W stanie faktycznym przedstawionym w interpretacji, Wnioskodawca (polski rezydent podatkowy) jest stroną transakcji finansowej polegającej na otrzymaniu pożyczki od podmiotu powiązanego (dalej: Pożyczkodawca) w celu finansowania bieżącej działalności Wnioskodawcy. Pożyczkodawca posiada 100% udziałów Wnioskodawcy. W dniu 31 stycznia 2017 roku Pożyczkodawca, na mocy pisemnej umowy (dalej: „Umowa pożyczki”), udzielił Wnioskodawcy pożyczki w kwocie 12 mln złotych. Pożyczka została przekazana Wnioskodawcy w 2018 r. W Umowie pożyczki została wskazana wartość jej kapitału oraz pozostałe warunki finansowania. Do umowy został dołączony harmonogram spłat Pożyczki. Zgodnie z postanowieniami Umowy pożyczki Wnioskodawca ma prawo dokonać wcześniejszej spłaty pożyczki przed terminem, na jaki została ona udzielona. Wnioskodawca korzystał z takiej możliwości i dokonywał spłat pożyczki w wysokości wyższej niż wynikająca z harmonogramu spłat pożyczki. Mając na uwadze powyższe, saldo otrzymanej pożyczki na dzień 1 stycznia 2022 r. wynosiło 5 288 558,89 zł, a na dzień 31 grudnia 2022 r. wynosiło 4 628 235,23 zł. W efekcie wartość kapitału pozostającego do dyspozycji Wnioskodawcy, czyli wartość kapitału pozostającego do spłaty, w żadnym momencie 2022 roku nie przekroczyła progu dokumentacyjnego w wysokości 10 mln zł.

Wnioskodawca nie zawierał ani nie kontynuował innych transakcji kontrolowanych z podmiotami powiązanymi, które wraz z omawianą pożyczką składałyby się na transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym.

Wnioskodawca zadał pytanie czy jest zobowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych za rok podatkowy 2022 oraz lata następne z tytułu kontynuowania w tych latach Umowy pożyczki (innymi słowy, czy na potrzeby określania obowiązku dokumentacyjnego za rok podatkowy 2022 oraz lata następne dla transakcji pożyczki przedstawionej we wniosku, przy określaniu wartości tej

transakcji w kontekście ustalenia przekroczenia progu dokumentacyjnego Wnioskodawca powinien brać pod uwagę kwotę kapitału wskazaną w umowie pożyczki, czy wyłącznie najwyższą kwotę kapitału pożyczki faktycznie udostępnioną (pozostałą do spłaty) na podstawie Umowy pożyczki w roku podatkowym 2022 oraz w latach następnych?

Przedstawiając swoje stanowisko wnioskodawca stwierdził, że nie będzie zobowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji pożyczki opisanej we wniosku za rok podatkowy 2022 oraz lata następne, jako że najwyższa kwota kapitału udostępnionego w tym roku oraz w latach następnych (pozostałego do spłaty) nie przekroczy progu 10 mln zł właściwego dla transakcji finansowych.

Uzasadniając swoje stanowisko, Wnioskodawca powołał się m.in. na art. 11l ust. 2 ustawy CIT (w którym ustawodawca za pomocą alternatywy rozłącznej wprost wskazuje na możliwość określenia wartości transakcji finansowej w oparciu o dane wynikające z innych dokumentów niż Umowa pożyczki), art. 11a ust. 1 pkt 6 ustawy CIT (który stanowi, że transakcja kontrolowana oznacza identyfikowane na podstawie rzeczywistych zachowań stron działania o charakterze gospodarczym), a także na publikację Ministra Finansów „TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi, wydanie III rozszerzone, (w której wprost wskazano, iż „innymi dokumentami” w oparciu, o które należy ustalać najwyższą wartość kapitału dla kontynuowanej umowy pożyczki mogą być rachunki bankowe, noty księgowe, czy salda kont). Dla potwierdzenia swojego stanowiska Wnioskodawca przytoczył również treść interpretacji ogólnej Ministra Finansów o nr DCT1.8203.5.3030 z dnia 30 grudnia 2021 r., w której wyjaśniona została definicja rzeczywistego zachowania stron transakcji.

Według Wnioskodawcy zasadnym było stwierdzenie, że charakter transakcji kontrolowanych, powinien być określany na podstawie rzeczywistych zachowań stron. W niniejszym stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym Wnioskodawca zgodnie z postanowieniami Umowy pożyczki może dokonywać wcześniejszych spłat Pożyczki przed terminem, na jaki została ona udzielona, co też czyni. Wysokość dokonywanych przez Wnioskodawcę spłat jest jednak odmienna od wysokości spłat wynikających z harmonogramu spłat, który stanowi załącznik do Umowy pożyczki, a więc jest jej integralną częścią. W takiej sytuacji koniecznym było odniesienie się do rzeczywistego przebiegu

transakcji kontrolowanej, a więc do rzeczywistych zachowań stron. Konkludując przy ocenie charakteru transakcji Pożyczki, która jest spłacana w wyższej wysokości niż wynikająca z harmonogramu spłat, zdaniem Wnioskodawcy należało zwracać uwagę na rzeczywiste zachowania stron, czyli wysokość sald kont dotyczących transakcji Pożyczki, które dokumentują faktyczne przepływy pieniężne, do których dochodzi w związku z otrzymaną Pożyczką. W konsekwencji, zdaniem Wnioskodawcy w stanie faktycznym przedstawionym we wniosku o interpretację nie jest on zobowiązany do sporządzenia dokumentacji cen transferowych dla wskazanej transakcji pożyczki. Organ interpretacyjny uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

### **Komentarz eksperta**

Analizowana interpretacja indywidualna potwierdza ukształtowaną już linię interpretacyjną organów podatkowych, zgodnie z którą wartość kapitału pożyczki za dany rok podatkowy powinna być ustalana w oparciu o najwyższą wartość udostępnionego kapitału pozostającego do spłaty w roku podatkowym, za który sporządzona ma być dokumentacja, a nie na podstawie wartości kapitału pożyczki wynikającej z umowy.

Omawiane stanowisko organów podatkowych po raz pierwszy zostało zaprezentowane w publikacji Ministerstwa Finansów „TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi”, Wydanie II rozszerzone, w październiku 2021 r. Chociaż ww. publikacja nie stanowi interpretacji ogólnej przepisów prawa podatkowego, ani wyjaśnień przepisów prawa podatkowego (objaśnień podatkowych), a ma jedynie charakter informacyjny, mający na celu ułatwienie wywiązywania się z obowiązku raportowania informacji o cenach transferowych na formularzu TPR, to obecnie linię interpretacyjną Dyrektora KIS można uznać już za jednolitą w tym zakresie, tj. zgodną ze stanowiskiem MF zaprezentowanym w ww. dokumencie.

Jest to już bowiem kolejna pozytywna interpretacja w tym zakresie (zob. m.in. interpretacja z dnia 11 lipca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.19.2022.1.JD, interpretacja z dnia 25 listopada 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.612.2022.1.EJ, a także odpowiedź Ministra Finansów na interpelację poselską nr 29105 z 15 grudnia 2021 r. Znak: DCT2.054.2.2021 z 16 lutego 2022 r.).

Organy podatkowe nie są związane informacjami znajdującymi się ww. publikacji, a więc podatnicy, nie mogą mieć pewności, czy analogiczne stanowisko będą przedstawiały organy podatkowe podczas potencjalnej kontroli podatkowej. Jedynym zabezpieczeniem korzystnego stanowiska w omawianym zakresie stało się pozyskanie indywidualnej interpretacji podatkowej, czego wyrazem jest omawiana interpretacja. I choć nie można się nie zgodzić z przedstawionymi w niej argumentami słusznosciowymi w zakresie przyjmowania wartości transakcji na potrzeby dokumentacyjne to jednak wciąż wydaje się, iż odmiennie wartość transakcji może być interpretowana na podstawie literalnej wykładni przepisów o cenach transferowych.

Wobec powyższego wydaje się, iż w celu zwiększenia pewności sytuacji podatników w analizowanym zakresie, kolejnym krokiem Ministerstwa Finansów powinno być wydanie interpretacji ogólnej potwierdzającej korzystną interpretację przepisów podatkowych.



**PIOTR KICIŃSKI**  
DORADCA PODATKOWY



**KATARZYNA CHACHIEL**  
DORADCA PODATKOWY

**Okres rozliczeniowy, w którym należy wykazać korektę podstawy opodatkowania z tytułu WDT oraz eksportu towarów. Ustalenie kursu waluty obcej, według którego należy rozliczyć tę korektę, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.533.2018.10.MC**

Zgodnie z ustalonym mechanizmem kalkulacji korekty ceny, uśredniony kwartalnie wskaźnik CMAI determinuje korektę. Spółka zobligowana jest do monitorowania miesięcznych wskaźników i wyliczenia średniego wskaźnika dla danego kwartału i dopiero wtedy po zakończeniu kwartału spółka wie, czy cena wyrobu gotowego powinna ulec zmianie. W niniejszej sprawie należy zatem uznać, że przyczyną wystawienia faktury korygującej z tytułu WDT (płyty) oraz eksportu towarów (płyty) są nowe okoliczności, których nie można było przewidzieć w momencie wystawienia faktury pierwotnej, a które zaistniały po dokonaniu pierwotnej sprzedaży (okoliczności nieznanne w momencie wystawienia faktury). Tym samym w analizowanym przypadku korektę podstawy opodatkowania z tytułu WDT (płyty) oraz eksportu towarów (płyty) wynikającą z faktur korygujących in plus i in minus w związku ze zmianą cen poliwęglanu należy ująć w okresie rozliczeniowym, w którym zostały wystawione faktury korygujące.

W analizowanym przypadku spółka powinna dokonać rozliczenia korekty powodującej obniżenie, jak również podwyższenie podstawy opodatkowania z tytułu WDT oraz eksportu towarów w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca według średniego kursu waluty obcej ogłoszonego przez NBP (bądź ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny) na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej.

### Komentarz eksperta

Kwestia przeliczania na złote oraz ewidencjonowania w odpowiednim okresie rozliczeniowym faktur korygujących wystawionych w walucie obcej od lat jest przedmiotem wątpliwości podatników. Trudności występują w szczególności w przypadkach, gdy korekta ceny jest powtarzalna i kalkulowana w oparciu o zewnętrzne wskaźniki.

Tak było w przypadku Spółki zajmującej się produkcją i replikacją płyt w formacie DVD i BD odsprzedawanych następnie w ramach WDT i eksportu, która wystąpiła w 2018 r. z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej.

Spółka zobowiązana była do okresowej korekty faktur z uwagi na zmianę ceny jednego ze składników produktów – poliwęglanu. Faktury pierwotne wystawiane były według referencyjnego poziomu cen ustalonego na dany rok, a następnie kwartalnie korygowane w oparciu o uśredniony wskaźnik CMAI - zarówno poprzez tzw. korekty in plus oraz in minus.

Spółka mogła stwierdzić, że występuje prawdopodobieństwo korekty faktur w przyszłości, jednakże w momencie wystawienia faktury pierwotnej nie znała ostatecznej ceny gotowego wyrobu, ponieważ obliczanie uśrednionego wskaźnika poliwęglanu następowało dopiero po zakończeniu kwartału.

W konsekwencji, Spółka zapytała czy ze względu na nowe i niezależne od niej okoliczności, nieistniejące w momencie



wystawienia faktury pierwotnej, powinna ujmować korekty in plus oraz in minus „na bieżąco”, tzn. w miesiącu wystawienia faktur korygujących, a kurs waluty obcej przeliczać po dacie z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień wystawienia faktury korygującej?

Nie zgodził się z tym Dyrektor KIS stwierdzając, że podatnik powinien rozliczać korekty in minus oraz in plus z tytułu WDT oraz eksportu towarów „wstecz”. Inaczej jednak uważa NSA, którego zdaniem należy odróżnić od siebie dwa zdarzenia: (i) dopuszczenie możliwości korekty faktur (określone na przykład w umowie) oraz (ii) faktyczne zaistnienie okoliczności do korekty faktur. Jeśli Spółka na moment podpisywania umowy jak i dostawy towarów nie jest w stanie w żaden sposób przewidzieć, wpłynąć ani tym bardziej zagwarantować, czy faktycznie zaistnieje w przyszłości podstawa do korekty pierwotnych faktur, faktury pierwotne są wystawione w sposób prawidłowy, a ich korekty powinny zostać rozliczone „na bieżąco”.


Powyższa interpretacja stanowi jeden z przykładów jak techniczne – mogłyby się wydawać – zagadnienia związane z korektą

faktur wystawionych w obcej walucie mogą wpływać na długoterminowe rozliczenia podatników. Nawet stosunkowo niewielkie błędy tego typu (wynikające na przykład z niewłaściwych ustawień programu księgowego) powodują ryzyko kwestionowania rozliczeń przez organy podatkowe i wystąpienia zaległości podatkowych.

Jednocześnie należy pamiętać, że już od 1 lipca 2023 r. wejdzie w życie pakiet SLIM VAT 3, który przynajmniej częściowo ograniczy możliwość przeliczania faktur korygujących dokumentujących WDT lub eksport towarów „na bieżąco”, tj. według kursu złotego z dnia roboczego poprzedzającego dzień wystawienia korekty. Nowy art. 31b ustawy VAT przewiduje taką możliwość w odniesieniu do zbiorczych faktur korygujących – zasadą w takich przypadkach będzie stosowanie kursu historycznego. Jest to więc ostatni moment na weryfikację zasad w tym zakresie obowiązujących w Państwie firmach.



**EWELINA CHYLIŃSKA**  
KONSULTANT



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

---

## SPIS TREŚCI

---

<b>Przepisy OP dotyczące oprocentowania nadpłaty powstałej w wyniku orzeczenia TSUE są niezgodne z prawem UE, wyrok TSUE z 8 czerwca 2023 r., sygn. C-322/22</b>	8
<b>Kwestia stosowania art. 15e ust. 6 ustawy CIT odnośnie do wspólnika spółek osobowych, dla usług świadczonych pomiędzy spółkami osobowymi, wyrok NSA z 7 czerwca 2023 r., sygn. II FSK 2987/20</b>	8
<b>Kwestia obowiązku ponoszenia opłaty od środków spożywczych od sprzedaży napojów przedsiębiorcom, którzy prowadzą sprzedaż detaliczną bądź hurtowo-detaliczną tego rodzaju artykułów spożywczych, wyrok NSA z 7 czerwca 2023 r., sygn. III FSK 29/23</b>	8
<b>Kwestia określenia podmiotu zobowiązanego do zapłaty opłaty od środków spożywczych w przypadku produkcji napoju na zlecenie zamawiającego, który podlega sprzedaży na rzecz dystrybutora, wyrok NSA z 6 czerwca 2023 r., sygn. III FSK 92/23</b>	9
<b>Kwestia opodatkowania VAT montażu systemów OZE współfinansowanych w znacznej części ze środków europejskich, wyrok NSA z 5 czerwca 2023 r., sygn. I FSK 1454/18</b>	9
<b>Prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia usług organizacji wjazdu integracyjnego dla współpracowników, wyrok WSA w Warszawie z 7 czerwca 2023 r., sygn. III SA/WA 593/23</b>	9

**Przepisy OP dotyczące oprocentowania nadpłaty powstałej w wyniku orzeczenia TSUE są niezgodne z prawem UE, wyrok TSUE z 8 czerwca 2023 r., sygn. C-322/22**

Zasadę skuteczności w związku z zasadą lojalnej współpracy należy interpretować w ten sposób, że stoi ona na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które w przypadku gdy wniosek o zwrot nadpłaty podatku został złożony po upływie 30 dni od opublikowania w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej wyroku Trybunału, z którego wynika stwierdzenie sprzeczności rozpatrywanego opodatkowania z prawem Unii, ogranicza oprocentowanie nadpłaty należne danemu podatnikowi do trzydziestego dnia po tej publikacji, a nawet wyklucza wszelkie oprocentowanie w przypadku, gdy owa nadpłata została poniesiona przez podatnika po upływie tego trzydziestego dnia.

**Kwestia stosowania art. 15e ust. 6 ustawy CIT odnośnie do wspólnika spółek osobowych, dla usług świadczonych pomiędzy spółkami osobowymi, wyrok NSA z 7 czerwca 2023 r., sygn. II FSK 2987/20**

Ograniczenie kosztów uzyskania przychodów dotyczących usług niematerialnych wymienionych w art. 15e ust. 1 ustawy CIT dotyczy sytuacji, gdy koszty zostały poniesione bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych oraz sytuacji, gdy koszty, o których mowa w art. 15e ust. 1 ustawy CIT zostały podatnikowi przypisane zgodnie z art. 5 ustawy CIT. Świadczy o tym, użyte w treści art. 15e ust. 6 ustawy CIT, słowo „również”. Właśnie z takim przypadkiem, tj. z sytuacją przypisania kosztów spółce na podstawie art. 15e ust. 6 ustawy CIT, mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie. Skoro zatem

w opisanej we wniosku strukturze powiązań to spółka jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, to spółce przypisane zostaną, zgodnie z art. 5 ustawy CIT, koszty usług niematerialnych świadczonych przez spółki osobowe, zatem koszty te należy uznać, na podstawie art. 15e ust. 6 ustawy CIT, za poniesione przez spółkę, a w konsekwencji spółka będzie objęta dyspozycją art. 15e ust. 1 ustawy CIT.

**Kwestia obowiązku ponoszenia opłaty od środków spożywczych od sprzedaży napojów przedsiębiorcom, którzy prowadzą sprzedaż detaliczną bądź hurtowo-detaliczną tego rodzaju artykułów spożywczych, wyrok NSA z 7 czerwca 2023 r., sygn. III FSK 29/23**

Zawężenie pojęcia konsumenta do definicji zawartej w art. 22 (1) KC w analizowanej sprawie, jest nieuprawnione. Ustawa o zdrowiu publicznym nie odsyła do stosowania przepisów KC w tej kwestii. Stąd uprawnione jest odwołanie się do szerszego rozumienia pojęcia „konsument”, chociażby rozumieniu art. 76 Konstytucji RP. Z tej perspektywy należy ocenić potencjalnego nabywcę sprzedawanych w systemie internetowym towarów przez spółkę, może być nim również przedsiębiorca, który nabywa towary na własny użytek, np. dla własnych pracowników, a nie do dalszej odsprzedaży. Okoliczność, że mimo umownego przyjęcia przez nabywcę zakazu odsprzedaży nabywanego towaru, złamał on ten zakaz, nie może obciążać w przedstawionych realiach faktycznych spółki. To ustawodawca mógł przewidzieć w takim przypadku przeniesienie obowiązku poniesienia daniny na nabywcę dokonującego dalszej odsprzedaży, mimo tego, że nie był umownie do tego uprawniony.



**Kwestia określenia podmiotu zobowiązanego do zapłaty opłaty od środków spożywczych w przypadku produkcji napoju na zlecenie zamawiającego, który podlega sprzedaży na rzecz dystrybutora, wyrok NSA z 6 czerwca 2023 r., sygn. III FSK 92/23**

Skoro dystrybutor nie dokonuje sprzedaży detalicznej spornego napoju jako podlegającego opłacie cukrowej, lecz go odsprzedaje zamawiającemu, to nie sposób przyjąć, że spółka jako producent tego napoju i jednocześnie jego sprzedawca do tego dystrybutora jest podmiotem wprowadzającym napój na rynek krajowy, a co zatem że jest podmiotem obowiązującym do zapłaty opłaty cukrowej. Bez znaczenia – w świetle wyraźnego rozróżnienia przez ustawodawcę w art. 12e ust. 2 ustawy o zdrowiu publicznym zakresu podlegania opłacie cukrowej napojów – jest okoliczność, że dystrybutor prowadzi incydentalnie również sprzedaż detaliczną, lecz innego rodzaju napoju niż będącego przedmiotem interpretacji, poddanej kontroli w tym postępowaniu. W konsekwencji w sprawie nie ma zastosowania art. 12d ust. 2 ustawy, a spółka nie ma obowiązku zgłaszania właściwemu organowi informacji o zawarciu umowy z zamawiającym i wskazywania jego danych.

**Kwestia opodatkowania VAT montażu systemów OZE współfinansowanych w znacznej części ze środków europejskich, wyrok NSA z 5 czerwca 2023 r., sygn. I FSK 1454/18**

Gmina, która realizuje projekt z zakresu OZE (kolektorów słonecznych), współfinansowanych w znacznej części ze środków europejskich, w ramach którego montuje i podcina instalacje fotowoltaiczne na budynkach oraz na gruntach mieszkańców, którzy przejmują po upływie 5 lat własność zamontowanych instalacji, nie wykonuje z tego tytułu działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 usta-

wy VAT. W konsekwencji otrzymane na ten cel dofinansowanie ze środków europejskich (w tym przypadku Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego) nie może być rozważane jako podstawa opodatkowania, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy VAT.

**Prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego z tytułu nabycia usług organizacji wyjazdu integracyjnego dla współpracowników, wyrok WSA w Warszawie z 7 czerwca 2023 r., sygn. III SA/WA 593/23**

Wydatki w postaci wyjazdu integracyjnego dla pracowników i współpracowników, którzy pracują w zespołach łączonych nad projektami (które są później przedmiotem sprzedaży usług, jakie świadczy spółka dla swoich kontrahentów) niewątpliwie mają związek pośredni z działalnością gospodarczą oraz z czynnościami opodatkowanymi. Wyjazd służy integracji, uściśleniu więzi osób, które pracują na rzecz spółki. Na tym spotkaniu poza integracją, komunikacją, wymianą doświadczeń pracy przewidziano także przedstawienie wyników i wizji strategii na najbliższe kwartały i niewątpliwie ma to związek z prowadzoną działalnością gospodarczą i czynnościami opodatkowanymi. Spotkania integracyjne ze współpracownikami niewątpliwie mają korzystny wpływ na poprawę współpracy między pracownikami a osobami współpracującymi z uwagi na fakt, że wykonują oni tę samą pracę dla spółki i mogą wymieniać się swoimi doświadczeniami z korzyścią dla współpracy. W związku z powyższym ma to znaczenie dla spółki i osiągniętych przez nią obrotów z prowadzonej działalności gospodarczej, a w konsekwencji potwierdza istnienie pośredniego związku z czynnościami opodatkowanymi. W rezultacie spółce na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT wykazanego na fakturach z tytułu zakupu tej usługi, w części dotyczącej współpracowników.

# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIS TREŚCI

<b>Kwestia opodatkowania podatkiem u źródła płatności Value Fee</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.168.2023.1.AW	11
<b>Płatność z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w kontekście art. 21 ust. 1 ustawy CIT oraz polsko-duńskiej UPO</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 czerwca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.77.2023.3.DP	12
<b>Brak prawa do odliczenia VAT w związku z realizacją zadania polegającego na rekultywacji i zamknięciu składowiska odpadów komunalnych</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 czerwca 2023 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.289.2023.1.PRP	13
<b>Ustalenie czy wpłaty na PFRON, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy o PFRON, stanowią wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 czerwca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.149.2023.1.KK	13
<b>Kwestia opodatkowania VAT importu usług analiz i badania rynku</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.429.2018.12.MC	14



**Kwestia opodatkowania podatkiem u źródła płatności Value Fee, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.168.2023.1.AW**

Płatności Value Fee dokonywane przez spółkę polską na rzecz pryncypała nie stanowią przychodów z tytułów wskazanych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1 ustawy CIT, podlegających opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym w Polsce. Mając to na uwadze, wypłata Value Fee nie będzie powodować po stronie spółki jako płatnika, obowiązku poboru zryczałtowanego podatku dochodowego na gruncie ustawy CIT. Celem płatności Value Fee jest zapewnienie spółkom produkcyjnym działającym w grupie, w tym również spółce - wnioskodawcy, rynkowego (tj. zgodnego z zasadami cen transferowych) poziomu dochodowości, który będzie odpowiadał realizowanym przez nie, zgodnie z ich profilem funkcjonalnym, funkcjom. Płatność Value Fee stanowi zatem, narzędzie pozwalające na właściwą alokację rentowności w grupie, biorąc pod uwa-

gę funkcje pełnione przez poszczególne spółki z grupy, jak i ponoszone przez nie ryzyka. Płatność Value Fee dokonywana jest celem wynagrodzenia spółki i pryncypała na zasadach rynkowych zgodnie z ich profilem funkcjonalnym. Fakt, że płatność Value Fee dokonywana jest celem wynagrodzenia spółki i pryncypała na zasadach rynkowych zgodnie z ich profilem funkcjonalnym wskazuje, że nie występuje w tym przypadku żaden z tytułów wskazanych w art. 21 i art. 22 ustawy CIT. Mając to na uwadze, spółka nie będzie zobowiązana do pełnienia roli płatnika w odniesieniu do dokonywanych płatności Value Fee, w przypadku, gdy płatność ta dokonywana będzie przez spółkę. Płatności Value Fee (w sytuacji, gdy wystąpi konieczność jej dokonywana przez spółkę na rzecz pryncypała) nie można utożsamiać z takimi tytułami do płatności jakimi są należności licencyjne, czy też wynagrodzenie za świadczenie usług. Value Fee - zarówno w przypadku wystąpienia dokonania płatności Value Fee przez spółkę na rzecz pryncypała, jak i w przypadku wystąpienia dokonania płatności Value Fee przez pryncypała na rzecz spółki.

**Płatność z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w kontekście art. 21 ust. 1 ustawy CIT oraz polsko-duńskiej UPO, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 czerwca 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.77.2023.3.DP**

Płatności na rzecz spółki XYZ (spółka duńska, której spółka polska jest spółką zależną) z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi koszty nabycia narzędzi i urządzeń w przypadku których spółka polska stała się właścicielem, nie zostały literalnie wymienione jako podlegające opodatkowaniu „podatkiem u źródła” w art. 21 ust. 1 pkt 1 i 2a ustawy CIT, jak również nie sposób uznać ich za przychody ze świadczeń o charakterze podobnym do świadczeń doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń. W świetle powyższego, należności płacone przez spółkę z ww. tytułów nie mieszczą się w dyspozycji art. 21 ust. 1 ustawy CIT. W związku z powyższym, płatności na rzecz spółki XYZ z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi koszty nabycia urządzeń i narzędzi, nie będą stanowić należności o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, a zatem na spółce nie ciąży obowiązki płatnika, o których mowa w art. 26 ust. 1 ustawy CIT.

Płatności na rzecz spółki XYZ z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi koszty nabycia usług zewnętrznych doradców należy zakwalifikować do należności z tytułów, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy CIT. Na spółce będą ciążyły obowiązki płatnika, o których mowa w art. 26 ustawy CIT. Jednakże, ww. płatność można zakwalifikować jako „zyski przedsiębiorstwa” w rozumieniu art. 7 polsko-duńskiej UPO, jeżeli spółka XYZ nie prowadzi w Polsce działalności poprzez położony zakład. Wobec powyższego spółka polska dokonując płatności na rzecz spółki XYZ z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi usługi doradcze nie ma obowiązku pobierania i zapłaty podatku u źródła od płatności, jeżeli posiada certyfikat rezydencji spółki XYZ.

Płatności na rzecz spółki XYZ z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi koszty opracowania prototypów oraz koszty przeprowadzenia testów produktu, należy zakwalifikować do art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, który to przepis wprost wymienia przychody z know-how, jako podlegające opodatkowaniu tzw. podatkiem u źródła. A zatem, na spółce będą ciążyły obowiązki płatnika, o których mowa w art. 26 ustawy CIT. Jednakże ww. należności z tytułu know-how jako korzystanie z doświadczenia w dziedzinie przemysłowej należy uznać za należności licencyjne określone w art. 12 ust. 3 polsko-duńskiej UPO. Powyższe należności, stanowią zgodnie z art. 12 ust. 3 polsko-duńskiej UPO „należności licencyjne”, a nie „zyski przedsiębiorstw”, o których mowa w art. 7 polsko-duńskiej UPO. Aby skorzystać z preferencji wynikających z przepisów ww. UPO spółka powinna posiadać certyfikat rezydencji spółki XYZ.

Płatności na rzecz spółki XYZ z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi koszty wymaganych certyfikatów jakości produktu, koszty wynagrodzeń pracowników zajmujących się projektem oraz koszty transportu, nie zostały literalnie wymienione jako podlegające opodatkowaniu „podatkiem u źródła” w art. 21 ust. 1 pkt 1 i 2a ustawy CIT, jak również nie sposób uznać ich za przychody ze świadczeń o charakterze podobnym do świadczeń doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń. W świetle powyższego należy stwierdzić, że należności płacone przez spółkę z ww. tytułów nie mieszczą się w dyspozycji art. 21 ust. 1 ustawy CIT. W związku z powyższym, płatności na rzecz spółki XYZ z tytułu przeniesienia kosztów prac rozwojowych w skład których wchodzi koszty wymaganych certyfikatów jakości produktu, koszty wynagrodzeń pracowników zajmujących się projektem oraz koszty transportu, nie będą stanowić należności o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy CIT, a zatem na spółce nie ciążyły obowiązki płatnika, o których mowa w art. 26 ust. 1 ustawy CIT.



**Brak prawa do odliczenia VAT w związku z realizacją zadania polegającego na rekultywacji i zamknięciu składowiska odpadów komunalnych, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 czerwca 2023 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.289.2023.1.PRP**

W omawianej sprawie warunek uprawniający do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego nie zostanie spełniony, ponieważ – jak wynika z okoliczności sprawy – efekty realizowanego zadania nie są/nie będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych VAT. W związku z powyższym, gmina nie ma/nie będzie miała prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wydatków ponoszonych z tytułu realizacji zadania polegającego na rekultywacji i zamknięciu składowiska odpadów komunalnych. Tym samym, z tego tytułu nie przysługuje/nie będzie przysługiwało gminie prawo do zwrotu

różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy VAT.

**Ustalenie czy wpłaty na PFRON, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy o PFRON, stanowią wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 czerwca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.149.2023.1.KK**

Wpłaty na PFRON, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, nie są wydatkami niezwiązanymi z działalnością gospodarczą i tym samym nie podlegają opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek. Zatem, wpłaty na PFRON o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy o PFRON nie stanowią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT.

**Kwestia opodatkowania VAT importu usług analiz i badania rynku, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.429.2018.12.MC**

W przypadku importu usługi, której zwieńczeniem będzie przygotowanie raportu, tj. usługi analiz i badania rynku obowiązek podatkowy z tytułu importu tej usługi powstanie zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną w art. 19a ust. 1 ustawy VAT, tj. z chwilą wykonania usługi. Dla przedmiotowej usługi ustawodawca nie przewidział wyjątku ustalającego w sposób odmienny moment powstania obowiązku podatkowego. Tym samym obowiązek podatkowy w tym konkretnym przypadku powstanie z chwilą faktycznego sporządzenia raportu. W analizowanej sprawie efektem świadczenia przedmiotowych usług będzie raport (raport lub inny dokument zawierający wnioski lub podsumowanie). Raport będzie elementem usług analiz i badania rynku. Przygotowanie raportu zakończy wykonanie usługi. Zatem obowiązek podatkowy z tytułu importu usług analiz i badania rynku powstanie z chwilą faktycznego ich wykonania, tj. z chwilą faktycznego sporządzenia raportu, którego przygotowanie zakończy wykonanie usługi. Nie można zatem zgodzić się z wnioskodawcą, że w analizowanym przypadku obowiązek podatkowy z tytułu importu usługi, której zwieńczeniem będzie przygotowanie raportu powstanie w dacie odbioru przez wnioskodawcę raportu.

W przypadku, w którym wnioskodawca uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu importu usług w deklaracji podatkowej, w której jest zobowiązany rozliczyć ten podatek później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych usług powstał obowiązek podatkowy wnioskodawca będzie uprawniony do odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym został wykazany podatek należny. W analizowanej sprawie, w przypadku, w którym podatek należy z tytułu importu usług analiz i badania rynku oraz usług reklamy i marketingu (usługi związane z wykonaniem badań i koordynacji działań marketingowych) wnioskodawca wykaże w korekcie deklaracji złożo-

nej w terminie późniejszym niż 3 miesiące od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych (importowanych) usług powstał obowiązek podatkowy, wnioskodawca będzie mógł obniżyć kwotę podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych usług. Zatem nie można uznać za prawidłowe stanowiska wnioskodawcy, zgodnie z którym wnioskodawca będzie mógł odliczyć VAT naliczony z tytułu importu usługi, jeżeli - z powodu późniejszego otrzymania faktury - podatek należny z tego tytułu ujmie w korekcie deklaracji złożonej w terminie późniejszym niż 3 miesiące od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych (importowanych) usług powstał obowiązek podatkowy, jednakże tego podatku naliczonego nie będzie mógł uwzględnić w tej samej deklaracji, w której ujmie podatek należny, lecz deklaracji bieżącej.

W analizowanej sprawie wnioskodawca powinien pomniejszyć/powiększyć podatek należny z tytułu importu usług analiz i badania rynku oraz usług reklamy i marketingu (usługi związane z wykonaniem badań i koordynacji działań marketingowych) w miesiącu, w którym otrzyma fakturę dokumentującą udzielony rabat lub dofinansowanie. Przyczyny korekty ceny w przypadku rabatu (korekty ceny in minus) oraz w przypadku dofakturowania (korekty ceny in plus) będą spowodowane nową okolicznością, która nie istniała w momencie wystawiania faktury pierwotnej przez usługodawcę i której powstanie nie będzie uzależnione od błędu popełnionego przez usługodawcę. Nowa okoliczność powstanie po wystawieniu faktury. Zatem skoro w przedmiotowym przypadku mamy do czynienia z przyczynami korekty spowodowanymi nową okolicznością (przyczyną, która nie istniała w momencie wystawienia faktury pierwotnej), to rozliczenie korekty powinno nastąpić w okresie rozliczeniowym otrzymania przez podatnika faktury korygującej (w miesiącu otrzymania faktury dokumentującej udzielony rabat lub dofinansowanie). Jednocześnie w tym samym okresie rozliczeniowym powinno nastąpić pomniejszenie/powiększenie podatku naliczonego z tytułu importu przedmiotowych usług.



# KONTAKT



ANNA PACZUSKA  
tel. +48 505 455 593  
anna.paczuska@ptpodatki.pl



PATRYCJA LUTAK  
tel. +48 519 898 310  
patrycja.lutak@ptpodatki.pl

## WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa  
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01  
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

## KATOWICE

ul. Podchorążych 1, 40-043 Katowice  
tel. 32 704 79 39, 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

## WROCŁAW

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