



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



16.10.2023



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Sposób dokumentowania oraz rozliczania na gruncie VAT sprzedaży nadwyżek energii elektrycznej wyprodukowanej przez prosumenta w systemie tzw. net-billingu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 września 2023 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.383.2023.1.HW _____ 3

Wykorzystywanie budynku mieszkalnego do prowadzenia działalności gospodarczej polegającej na najmie przestrzeni w celach mieszkalnych nie powoduje, że budynek mieszkalny jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej i podlega wyższej stawce podatku od nieruchomości, wyrok WSA w Krakowie z 31 sierpnia 2023 r. sygn. akt I SA/Kr 364/23 _____ 4

Sposób dokumentowania oraz rozliczenia na gruncie VAT sprzedaży nadwyżek energii elektrycznej wyprodukowanej przez prosumenta w systemie tzw. net-billingu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 września 2023 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.383.2023.1.HW

Przedmiotem interpretacji były wątpliwości Gminy (posiadającej status prosumenta na gruncie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii, dalej: ustawa o OZE) w zakresie rozliczenia dla celów VAT kwot zapisywanych na tzw. depozycie prosumenckim w związku z „oddawaniem” do przedsiębiorstwa energetycznego nadwyżek energii elektrycznej wyprodukowanej przy pomocy paneli fotowoltaicznych. Uznaje się bowiem, że taka działalność prosumenta stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów o VAT.


Ze względu na brak możliwości uregulowania z zakładem energetycznym kwestii: (I) terminu wystawiania faktur na jego rzecz, (II) terminu płatności należności przysługujących od zakładu, (III) kwoty sprzedaży w okresie rozliczeniowym, od której należy rozliczyć VAT, Gmina zadała pytania dotyczące sposobu określania podstawy opodatkowania, momentu powstania obowiązku podatkowego oraz sposobu dokumentowania sprzedaży energii.

Dyrektor KIS uznał rozwiązania zaproponowane przez Gminę za nieprawidłowe wyjaśniając, że podstawę opodatkowania u prosumenta z tytułu rozliczenia wytworzonej energii elektrycznej będzie stanowił wartość ustalona jako iloczyn ilości energii wprowadzonej do sieci i ceny stosowanej dla danego okresu rozliczenia (jako kwota brutto), bez pomniejszenia jej o wartość rozliczenia depozytu prosumenta z bieżącym zobowiązaniem na rzecz przedsiębiorstwa energetycznego. Sprzedaż nadwyżek energii elektrycznej powinna być, niezależnie od trudności w ustaleniu przez Gminę podstawy opodatkowania czy terminu zapłaty należnych jej kwot, dokumentowana fakturą wystawianą na rzecz przedsiębiorstwa energetycznego, stosownie do art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Powyższa interpretacja odnosi się do skutków podatkowych rozliczenia energii elektrycznej w systemie tzw. net-billingu, obowiązującego od 1 lipca 2022 r. Dla czynnych podatników VAT posiadających instalacje fotowoltaiczne zagadnienie to rodzi bardzo duże ryzyko podatkowe, bowiem oddawanie do sieci energii elektrycznej wyprodukowanej przez OZE uznawane jest za wykonywanie czynności opodatkowanych 23% stawką VAT (nawet, jeśli panele zamontowane są na budynkach użyteczności publicznej, czy obiektach służących wyłącznie do czynności zwolnionych z VAT). W rezultacie, pojawia się wiele pytań natury praktycznej (w tym dokumentacyjnej), a problemów tych (zgodnie z moją obecną wiedzą) nie zdają się jeszcze dostrzegać niektóre przedsiębiorstwa energetyczne.

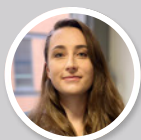
Przedmiotowa interpretacja indywidualna nie zasługuje na aprobatę – nie tylko ze względu na stanowisko przedstawione przez Dyrektora KIS, ale przede wszystkim ze względu na brak jego właściwego uzasadnienia opartego o przepisy ustawy VAT. Organ nie odniósł się bowiem do argumentów przedstawionych przez Wnioskodawcę, przytaczając jedynie regulacje ustawy o OZE dotyczące zasad prowadzenia przez przedsiębiorstwo energetyczne tzw. depozytu prosumenckiego - wirtualnego konta, na którym zapisywane są środki pochodzące z „oddanej” przez prosumenta energii wyprodukowanej przy pomocy OZE, z których następnie potrącana jest przez zakład kwota za energię pobraną (prosument ewentualnie „dopłaca” brakującą różnicę lub kwoty zgromadzone w depozycie są „przesuwane” do rozliczenia w kolejnych miesiącach). Analiza przywołanych przez Dyrektora KIS przepisów jest powierzchowna i w przeważającej części nie opiera się na wykładni przepisów podatkowych.

Należy zauważyć, że stanowisko przedstawione przez Dyrektora KIS w uzasadnieniu stanowi powtórzenie



argumentacji przywoływanej w innych interpretacjach wydanych w podobnych opisach spraw i prowadzi do niekorzystnego dla podatników opodatkowywania 23% stawką VAT kwot „wirtualnie” zapisanych na depozycie, nawet w tej części, której podatnik nigdy nie wykorzysta (co w praktyce oznacza, że nie otrzyma za nie faktycznego wynagrodzenia). Dyrektor KIS pomija w swoim uzasadnieniu niezwykle ważny aspekt – możliwość uznania, że część energii elektrycznej oddanej do sieci przez prosumenta nie stanowi odpłatnej dostawy towarów (a więc nie podlega opodatkowaniu VAT). Dotyczy to w szczególności kwot zgromadzonych na depozycie, które podlegają umorzeniu zgodnie z ustawą o OZE - a więc w odniesieniu do których Gminie nie przysługuje wynagrodzenie poprzez ich rozliczenie z wynagrodzeniem na rzecz zakładu energetycznego. Ponadto, stanowisko Dyrektora KIS w ogóle nie zawiera odpowiedzi na pytanie Gminy dotyczące postępowania w sytuacji, gdy nie jest ona w stanie ustalić z kontrahentem terminu wystawienia faktury lub „terminu zapłaty” kwot zapisanych na depozycie, w rozumieniu ustawy VAT.

Na szczęście pojawiają się już pierwsze orzeczenia sądów administracyjnych dotyczące powyższej problematyki, w których braki w argumentacji Dyrektora KIS są dostrzegane. Mam nadzieję, że doprowadzą one do zmiany niekorzystnego stanowiska organu.



EWELINA CHYLIŃSKA
KONSULTANT


Wykorzystywanie budynku mieszkalnego do prowadzenia działalności gospodarczej polegającej na najmie przestrzeni w celach mieszkalnych nie powoduje, że budynek mieszkalny jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej i podlega wyższej stawce podatku od nieruchomości, wyrok WSA w Krakowie z 31 sierpnia 2023 r. sygn. akt I SA/Kr 364/23

Sprawa dotyczyła podatników, którym ustalono zobowiązanie podatkowe w podatku od nieruchomości. Podatnicy posiadali budynek mieszkalny, w którym wynajmowali mieszkania innym osobom. Najemcy wykorzystywali najmowane lokale do własnych celów mieszkalnych, a lokale były wynajmowane za pośrednictwem specjalistycznego pośrednika prowadzącego działalność gospodarczą.

Organy podatkowe stwierdziły, że ze względu na skalę działalności i korzystanie ze wsparcia profesjonalnych podmiotów, budynek mieszkalny został zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej i powinien być objęty najwyższą stawką podatku od nieruchomości. Podatnicy nie zgodzili się z organami i wnieśli skargę do WSA w Krakowie.

WSA w Krakowie uchylił decyzje obu instancji stwierdzając, że najem budynku w celach mieszkalnych nie powoduje, że budynek mieszkalny został „zajęty” na prowadzenie działalności gospodarczej. Zdaniem WSA w Krakowie, zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej występuje, gdy działalność gospodarcza wykonywana w budynku ma charakter inny, niż zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych. WSA w Krakowie szeroko powoływał się w uzasadnieniu na wyrok NSA z 12 lipca 2023 r. (sygn. akt III FSK 250/23).

Moim zdaniem, komentowany wyrok zasługuje na aprobatę i jest przejawem nowej linii orzeczniczej dotyczącej stawek PoN od budynków mieszkalnych.



W dotychczasowym orzecznictwie sądy administracyjne szeroko rozumiały „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej” – wystarczające było, aby budynek był udostępniany mieszkańcom przez przedsiębiorcę, który czerpał korzyści z najmu (tak np. WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 14 lipca 2021 r., sygn. akt: I SA/Gl 487/21).

Podejście to miało jednak liczne mankamenty. Typowo prawnym mankamentem było zacieranie się różnic między pojęciami ustawowymi: „związany z prowadzeniem działalności gospodarczej” oraz „zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej”. Niezależnie od tego, szerokie rozumienie „zajęcia” wydawało się sprzeczne z intencją prawodawcy, ponieważ wydaje się, że objęcie budynku mieszkalnego najwyższą stawką PoN jest adekwatne w sytuacjach, w których pomimo zachowania klasyfikacji budynku jako mieszkalnego, on sam lub jego część są zajęte na cele niemieszkalne np. na hotele, lokale handlowe lub usługowe.

Podejście prezentowane w najnowszych orzeczeniach (w tym komentowanych) usuwa także pewną niespójność systemu opodatkowania. Niespójność ta polegała na tym, że budynki i lokale mieszkalne stanowiące własność

mieszkańców były opodatkowane wielokrotnie niższą stawką niż powierzchnie mieszkalne wynajmowane przez przedsiębiorców. Prowadziło to do przeliczenia na najemców znacznie wyższych (nawet trzydziestokrotnie!) kosztów podatku od nieruchomości. Innymi słowy, ten sam budynek wykorzystywany w ten sam sposób mógł być opodatkowany wielokrotnie wyżej z uwagi na samą formę prawną korzystania z mieszkań. W tym zakresie wcześniejsze podejście sądów mogło stanowić barierę rozwoju m. in. rynku najmu instytucjonalnego.

Warto zwrócić uwagę, że korzystne dla podatników podejście sądów pojawiło się stosunkowo niedawno, wraz z wydaniem przez NSA wyroku z 12 lipca 2023 r. (sygn. akt III FSK 250/23). Obecnie śledzimy, czy zmiana podejścia utrwali się w nowej linii orzecniczej.



PIOTR NOWOSIELSKI
DORADCA PODATKOWY

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Zróźnicowanie stawek VAT na środki spożywcze składające się z tego samego głównego składnika , wyrok TSUE z 5 października 2023 r., sygn. C-146/22	8
Kwalifikacja do źródła przychodów wynagrodzenia wypłaconego pracownikom w postaci instrumentów finansowych , wyrok NSA z 5 października 2023 r., sygn. II FSK 758/21	8
Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wynagrodzenia success fee oraz wynagrodzenia zryczałtowanego za usługi komercjalizacji , wyrok NSA z 5 października 2023 r., sygn. II FSK 283/21	8
Płatności z tytułu faktoringu pełnego nie stanowią kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ustawy CIT , wyrok NSA z 3 października 2023 r., sygn. II FSK 391/22	8
Kwestia możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów faktycznie zapłaconych odsetek od obligacji wyemitowanych w celu pozyskania środków finansowych na zakup pakietu akcji spółki prawa luksemburskiego , wyrok NSA z 29 września 2023 r., sygn. II FSK 277/21	9
Kwestia zaliczenia do kosztów podatkowych odpisów amortyzacyjnych dokonywanych od samochodów rajdowych oraz wydatków związanych z ich ubezpieczeniem i użytkowaniem , wyrok NSA z 29 września 2023 r., sygn. II FSK 271/21	9

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Skutki podatkowe w VAT nieodpłatnego przekazania nakładów na wybudowanie przystanków , wyrok NSA z 28 września 2023 r., sygn. I FSK 680/22	9
Budowa domu studenckiego nie jest długoterminowym projektem z zakresu infrastruktury publicznej w rozumieniu art. 15c ust. 8 ustawy CIT , wyrok NSA z 27 września 2023 r., sygn. II FSK 140/23	10
Fundusz działający zgodnie z Dyrektywą UCITS powinien być uznany za działający na równoważnych warunkach jak fundusz krajowy , wyrok NSA z 26 września 2023 r., sygn. II FSK 242/21	10
Zasady obliczania hipotetycznego polskiego podatku dochodowego od osób prawnych , wyrok WSA w Rzeszowie z 5 października 2023 r., sygn. I SA/RZ 367/23	10
Kwestia oceny czy organizacja wydarzeń wraz z dodatkowymi świadczeniami stanowi usługę kompleksową na gruncie ustawy VAT , wyrok WSA w Łodzi z 5 października 2023 r., sygn. I SA/ŁD 587/23	10
Kwestia ustalenia kosztów uwzględnianych w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku, o których mowa w art. 18d ust. 6, art. 18ea ust. 10 oraz art. 18eb ust. 8 ustawy CIT , wyrok WSA we Wrocławiu z 28 września 2023 r., sygn. I SA/WR 180/23	10

Zróźnicowanie stawek VAT na środki spożywcze składające się z tego samego głównego składnika, wyrok TSUE z 5 października 2023 r., sygn. C-146/22

Artykuł 98 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady (UE) 2018/1713 z dnia 6 listopada 2018 r., w związku z pkt 1 i 12a załącznika III do tej dyrektywy, art. 6 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112 oraz zasadą neutralności podatkowej, należy interpretować w ten sposób, że: nie stoi on na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu, które przewiduje, że środki spożywcze składające się z tego samego głównego składnika i zaspokajające tę samą potrzebę przeciętnego konsumenta podlegają dwóm różnym obniżonym stawkom podatku od wartości dodanej (VAT), w zależności od tego, czy są one sprzedawane detalicznie w sklepie, czy też są przygotowywane i podawane klientowi na gorąco na jego zamówienie w celu natychmiastowego spożycia, pod warunkiem że owe środki spożywcze nie wykazują analogicznych właściwości pomimo wspólnego głównego składnika lub że różnice między tymi środkami, w tym dotyczące usług wspomagających, jakie towarzyszą ich dostawom, w istotny sposób wpływają na decyzję przeciętnego konsumenta o zakupie jednego lub drugiego z tych środków.

Kwalifikacja do źródła przychodów wynagrodzenia wypłaconego pracownikom w postaci instrumentów finansowych, wyrok NSA z 5 października 2023 r., sygn. II FSK 758/21

Przychodem są tylko te aktywa, które zostały faktycznie otrzymane. Tymczasem, jak wynika z wniosku pracownicy spółki w momencie przyznania im zmiennego składnika wynagrodzenia nie otrzymują żadnego przysporzenia, gdyż obowiązuje ich okres wstrzymania, czyli czas, w którym nie mogą zrealizować jednostek uczestnictwa. Na moment wypłaty instrumentów finansowych przysporzenie z nimi związane jest jedynie potencjalne. Nie można zatem uznać, jak czyni to organ, iż samo objęcie jednostek uczestnictwa powoduje powstanie przychodu u pracownika. Przychód ten

jednak może być zrealizowany w przyszłości tj. w momencie umorzenia jednostek uczestnictwa lub ich odkupu przez zarządzone przez towarzystwo fundusze.


Przychód z realizacji jednostek uczestnictwa otrzymanych tytułem wynagrodzenia za pracę należy kwalifikować do źródła, o którym mowa w art. 12 ust. 1 ustawy PIT.

Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wynagrodzenia success fee oraz wynagrodzenia zryczałtowanego za usługi komercjalizacji, wyrok NSA z 5 października 2023 r., sygn. II FSK 283/21

W analizowanej sprawie wynagrodzenie success fee za usługi komercjalizacji oraz zryczałtowane wynagrodzenie za usługi komercjalizacji nie są w żaden sposób związane z uregulowanym w umowach zawieranych z przyszłymi najemcami czasem trwania najmu lokalu (nieruchomości). Nie można tym samym stwierdzić, że poniesienie kosztu w postaci wskazanych we wniosku wynagrodzeń na rzecz zleceniobiorcy dotyczy okresu przekraczającego rok podatkowy. Zatem zapłata ww. wynagrodzeń ma charakter wydatku jednorazowego, związanego ze świadczeniem wykonania usług pozyskania klientów – najemców, który powinien być rozliczony jako koszt uzyskania przychodów w momencie jego poniesienia, zgodnie z art. 15 ust. 4e ustawy CIT, czyli na dzień na który ujęto koszty w księgach rachunkowych.

Płatności z tytułu faktoringu pełnego nie stanowią kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ustawy CIT, wyrok NSA z 3 października 2023 r., sygn. II FSK 391/22

Do kosztów finansowania dłużnego (a w rozumieniu przepisów unijnych do kosztów finansowania zewnętrznego), nie powinny być zaliczane tego rodzaju umowy jak umowa faktoringu pełnego. Wprawdzie przepisy polskiego KC nie regulują umowy faktoringu, czyli jest to umowa nienazwana, niemniej jednak umowy faktoringu powszechnie występują w obrocie gospodarczym. Na podstawie takiej umowy właściciel (czyli przedsiębiorca) przelewa wierzytelności na faktora, a w zamian za tę wierzytelność uzyskuje od faktora kwotę pieniężną odpowia-



dającą kwocie wierzytelności, pomniejszoną o prowizję faktora, czyli dyskonto. Zatem, jeżeli taki charakter ma ta umowa faktoringu pełnego, a w opisie stanu faktycznego w tej sprawie tak właśnie opisano tę umowę, to oczywiste jest, że w tym wypadku nie dochodzi do finansowania działalności przedsiębiorcy przez faktora, ponieważ jest jednorazowa umowa, która w żaden sposób nie powoduje, że dochodzi do finansowania działalności gospodarczej przez faktora. W związku z tym uznać należy, że nieprawidłowo organ uznał, że spółka będzie zobowiązana na podstawie art. 15c ust. 1 ustawy CIT wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty finansowania dłużnego w określonej w tym przepisie części.

Kwestia możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów faktycznie zapłaconych odsetek od obligacji wyemitowanych w celu pozyskania środków finansowych na zakup pakietu akcji spółki prawa luksemburskiego, wyrok NSA z 29 września 2023 r., sygn. II FSK 277/21

Z art. 5 ust. 2 ustawy CIT wynika, że po pierwsze, przychody uzyskiwane ze wspólnego źródła przychodów określonego w art. 5 ust. 1 ustawy CIT, jak i koszty ponoszone w ramach tego wspólnego źródła nie są rozliczane odrębnie, lecz są łączone z przychodami i kosztami każdego wspólnika partycypującego w tym wspólnym źródle. Po drugie, są one łączone z przychodami i kosztami poszczególnych wspólników proporcjonalnie. Jednakże należy podkreślić, że przepis ten ma zastosowanie do przychodów i kosztów odpowiednio uzyskanych i ponoszonych w ramach wspólnego źródła, czyli jak w tej sprawie w ramach spółki nie będącej osobą prawną. Przepis ten nie ma natomiast zastosowania do przychodów i kosztów odpowiednio uzyskanych i ponoszonych poza tym wspólnym źródłem. Wydatki na zapłatę odsetek od obligacji wyemitowanych w celu uzyskania środków finansowych na zakup pakietu akcji spółki luksemburskiej nie są wydatkami poniesionymi w ramach spółki niebędącej osobą prawną (spółki luksemburskiej), lecz są to wydatki samego podatnika (wspólnika spółki luksemburskiej), poza wspólnym źródłem przychodów w formie spółki luksemburskiej i dlatego ich kosztowy charakter należy ocenić

w kontekście zgodności z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, bez powiązania z art. 5 ust. 1 i 2 ustawy CIT. Organ dokonał zatem błędnej interpretacji art. 5 ust. 1 i 2 w zw. z art. 15 ust. 1 ustawy CIT w ramach zdarzenia opisanego we wniosku poprzez wyłączenie wydatków podatnika na zapłatę odsetek od obligacji z tego względu, że wydatki te nie mają związku z przychodami z działalności spółki osobowej, w której podatnik bierze udział. Jednakże dla zaliczenia spornych wydatków do kosztów podatkowych nie ma to znaczenia. Istotne jest jedynie, czy wydatki te spełniają wymogi z art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia zaliczenia do kosztów podatkowych odpisów amortyzacyjnych dokonywanych od samochodów rajdowych oraz wydatków związanych z ich ubezpieczeniem i użytkowaniem, wyrok NSA z 29 września 2023 r., sygn. II FSK 271/21

Z wniosku o wydanie interpretacji wynika, że fundacja prowadzi działalność gospodarczą w zakresie obrotu samochodami, planuje się reklamować w sportach motorowych poprzez udział samochodów rajdowych z logo fundacji. Te działania mają służyć promocji. Przy przyjęciu takiego opisu zdarzenia przyszłego, nie ma podstaw do tego, żeby negować możliwość uznania tego typu wydatków jako wydatki reklamowe potencjalnie związane z przychodami.

Skutki podatkowe w VAT nieodpłatnego przekazania nakładów na wybudowanie przystanków, wyrok NSA z 28 września 2023 r., sygn. I FSK 680/22

W analizowanej sprawie spółka zachowała prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących poniesione koszty związane z przebudową infrastruktury kolejowej i energetycznej, a następnie nieodpłatnie przekazanej na rzecz innych podmiotów, skoro poniesione wydatki służyć będą spółce wyłącznie do wykonywania czynności opodatkowanych VAT, zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy VAT. W przedmiotowej sprawie nie powstaną zatem przesłanki skutkujące obowiązkiem skorygowania odliczonego dotychczas podatku naliczonego w razie przekazania nakładów na przystanki nieodpłatnie na rzecz K. S.A. zgodnie z zawartym porozumieniem. Pierwotne przeznaczenie tych nakładów nie ulega bowiem zmianie.

Budowa domu studenckiego nie jest długoterminowym projektem z zakresu infrastruktury publicznej w rozumieniu art. 15c ust. 8 ustawy CIT, wyrok NSA z 27 września 2023 r., sygn. II FSK 140/23

Budowa domu studenckiego nie stanowi projektu długoterminowego z zakresu infrastruktury publicznej, o którym mowa w art. 15c ust. 8 i 10 ustawy CIT, a w rezultacie przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego, spółka, zgodnie z art. 15c ust. 8 ustawy CIT, nie będzie uprawniona do nieuwzględniania kosztów finansowania dłużnego wynikających z pożyczek (kredytów) wykorzystywanych do sfinansowania budowy i utrzymania projektu.

Fundusz działający zgodnie z Dyrektywą UCITS powinien być uznany za działający na równoważnych warunkach jak fundusz krajowy, wyrok NSA z 26 września 2023 r., sygn. II FSK 242/21

Fundusz działający w państwie ustanawiającym mniej rygorystyczne przepisy, ale takie które są zgodne z Dyrektywą UCITS, powinien być uznany za działający na równoważnych warunkach jak fundusz krajowy. Z art. 29 ust. 1 Dyrektywy UCITS wynika, że właściwe organy macierzystego państwa członkowskiego spółki inwestycyjnej nie wydają zezwolenia na działalność spółce inwestycyjnej, która nie wyznaczyła spółki zarządzającej, chyba że spółka inwestycyjna posiada odpowiedni kapitał założycielski równy co najmniej 300.000 EUR. Kiedy takie zezwolenie zostanie wydane, to ta spółka powinna być traktowana na takich samych zasadach, jak te spółki, które mają odrębny podmiot zarządzający. Zatem pomimo stwierdzenia, że w art. 6 ust. 1 pkt 10a ustawy CIT zawarto warunek konieczny posiadania zewnętrznego podmiotu zarządzającego, to skoro dyrektywa zezwala na to, żeby taki fundusz istniał i że jest to bezpieczne dla inwestorów to w tym momencie należy uznać odnośnie do funduszu samodzielnego, stosując wykładnie prounijną, że ten warunek został spełniony.

Zasady obliczania hipotetycznego polskiego podatku dochodowego od osób prawnych, wyrok WSA w Rzeszowie z 5 października 2023 r., sygn. I SA/RZ 367/23

Przepisy art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c, pkt 4 lit. d, oraz pkt 5 lit. d ustawy CIT, mają na celu


ustalenie czy dany podmiot zagraniczny można uznać za zagraniczną jednostkę kontrolowaną (CFC). Powyższe przepisy nie służą do określania podstawy opodatkowania od dochodów zagranicznych jednostek kontrolowanych. Hipotetyczny polski podatek dochodowy od osób prawnych, którego dotyczyła ta sprawa, należy liczyć mając na uwadze językową wykładnię przepisów ustawy CIT. Przepisy te odwołują się wprost do podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy CIT. Zgodnie z tym przepisem, obowiązek podatkowy zostaje wyliczony dla całości dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia. Zatem należy wziąć pod uwagę całość dochodów uzyskanych przez daną spółkę, będącą zagranicznym podmiotem. Dochody osiągnięte przez CFC należy hipotetycznie opodatkować stawką 19%.

Kwestia oceny czy organizacja wydarzeń wraz z dodatkowymi świadczeniami stanowi usługę kompleksową na gruncie ustawy VAT, wyrok WSA w Łodzi z 5 października 2023 r., sygn. I SA/ŁD 587/23

Świadczenie należy uznać za dodatkowe w stosunku do świadczenia głównego, jeżeli nie stanowi ono dla klienta celu samego w sobie, lecz służy do skorzystania w jak najlepszym sposób ze świadczenia głównego. Uwzględniając takie rozumienie usługi kompleksowej, usługa organizacji opisanych we wniosku wydarzeń stanowi usługę kompleksową, na którą składają się usługi poboczne jak np. marketingowe, gastronomiczne, poczęstunek, w tym napoje alkoholowe, atrakcje podczas wyjazdu, występy artystyczne, możliwość skorzystania z basenu i strefy wellness. W konsekwencji, spółce powinno przysługiwać prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie kompleksowej usługi organizacji wydarzeń, gdyż mamy do czynienia z pośrednim związkiem nabywanych towarów i usług z działalnością spółki.

Kwestia ustalenia kosztów uwzględnianych w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku, o których mowa w art. 18d ust. 6, art. 18ea ust. 10 oraz art. 18eb ust. 8 ustawy CIT, wyrok WSA we Wrocławiu z 28 września 2023 r., sygn. I SA/WR 180/23

Mając na uwadze art. 2a OP zgodzić należy się ze stanowiskiem spółki, że kosztami



uwzględnianymi w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku, o których mowa w art. 18d ust. 6, art. 18ea ust. 10 oraz art. 18eb ust. 8 ustawy CIT, jest ta część kosztów działalności potencjalnie zwolnionej, która została przyporządkowana przez spółkę do tej części dochodów z tej działalności, która rzeczywiście skorzysta ze zwolnienia z podatku. W przyjętej przez spółkę metodzie rozliczania dochodów z działalności zwolnionej i opodatkowanej, na potrzeby stosowania ulg, o których mowa w art. 18d, art. 18ea, art. 18eb i art. 38eb ustawy CIT prawidłowe jest przyjęcie, iż koszty działalności potencjalnie zwolnionej należy przyporządkować do: I) dochodu rzeczywiście zwolnionego z podatku, oraz II) dochodu opodatkowanego w stosunku, w jakim te

kategorie dochodów, osiągnięte w roku podatkowym, pozostają w ogólnej kwocie dochodu potencjalnie zwolnionego. W konsekwencji, spółka może skorzystać z ulg o których mowa w art. 18d, art. 18ea, art. 18eb i art. 38eb ustawy CIT w oparciu o zsumowane: I) koszty działalności opodatkowanej, ii) tę część kosztów wspólnych, która w wyniku zastosowania klucza alokacji o którym mowa w art. 15 ust. 2 i 2a ustawy CIT została przyporządkowana do działalności opodatkowanej, c) tę część kosztów działalności potencjalnie zwolnionej, która w wyniku zastosowania zasad przyporządkowania opisanych w niniejszym wniosku zostanie przyporządkowana do działalności opodatkowanej (ze względu na przekroczenie limitu pomocy publicznej).

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH




SPIS TREŚCI

Uznanie udostępniania pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na rzecz spółki usług za czynność opodatkowaną VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.455.2023.1.AKA	14
Zakres prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z wydatkami poniesionymi w ramach realizacji projektu na budowę drogi dojazdowej wraz z miejscami postojowymi w strefie płatnego parkowania , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.399.2023.1.SR	14
Zasady opodatkowania VAT usługi udostępniania rowerów publicznych , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 września 2023 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.55.2019.10.MSU	14
Skutki podatkowe cofnięcia zezwolenia na podstawie którego w latach 2018-2021 spółka uzyskiwała dochody zwolnione z CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 27 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.393.2023.1.JMS	15
Moment rozpoznania oraz zakwalifikowania do odpowiedniego źródła przychodu z tytułu rozliczenia transakcji walutowych wraz z odsetkami oraz zwrotem kosztów procesu , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 26 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.395.2023.1.AP	16
Posiadanie własnych akcji w kapitale prostej spółki akcyjnej, po planowanej procedurze umorzenia akcji nie stanowi przeszkody do korzystania z ryczałtu od dochodów spółek. Wynagrodzenie z tytułu umorzenia akcji jako dochód z tytułu ukrytych zysków , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.287.2023.2.BJ	16

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Kwestia stosowania art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT odnośnie do wynagrodzenia wypłaconego na rzecz faktora , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.405.2023.1.PP	17
Obowiązek sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych w związku z zawarciem umowy konsorcjum , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.375.2023.1.RK	17
Zasady opodatkowania VAT cesji praw z umowy przedwstępnej sprzedaży nieruchomości , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.524.2023.4.ICZ	18
Obowiązek rozpoznania w ramach nabywanych od MBOiR usług doradczych importu usług oraz rozliczenia z tego tytułu podatku VAT, stosownie do art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.209.2023.2.JO	18
Ustalenie czy nabywane licencje na oprogramowanie komputerowe wraz z usługami maintenance stanowią jedno świadczenie kompleksowe. Moment powstania prawa do odliczenia VAT z tytułu nabycia licencji na oprogramowanie komputerowe oraz usług maintenance , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 września 2023 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.373.2023.3.JSZ	19
Brak prawa do odliczenia podatku naliczonego od wydatków związanych z działaniami z zakresu CSR , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 11 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.406.2023.3.AMA	21



Uznanie udostępniania pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na rzecz spółki usług za czynność opodatkowaną VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.455.2023.1.AKA

Ze stanu faktycznego wynika, że wartość usługi wnioskodawcy – udostępnienie pomieszczenia – będzie miała wpływ na cenę po jakiej usługodawca wykona usługę na rzecz wnioskodawcy. Zatem stwierdzić należy, że w niniejszej sprawie nie mamy do czynienia z neodpłatnym świadczeniem, ponieważ wnioskodawca będzie znał wartość swojej usługi polegającej na udostępnieniu pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na rzecz spółki usług i jednocześnie obniży o tę wartość cenę usługi świadczonej na jego rzecz. W sprawie będziemy mieć do czynienia ze świadczeniem wzajemnym. Wnioskodawcy przysługuje wynagrodzenie za świadczoną usługę udostępnienia pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na jego rzecz usług w postaci wartości obniżonego wynagrodzenia. W konsekwencji należy uznać, że odpłatne udostępnienie przez wnioskodawcę pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na jego rzecz usług stanowi po stronie wnioskodawcy czynność podlegającą opodatkowaniu. Świadczenie usług udostępnienia za odpłatnością pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na rzecz spółki usług nie zostało przez ustawodawcę wymienione wśród usług zwolnionych od podatku. Zatem, wnioskodawca w ramach udostępnienia pomieszczenia w celu realizacji świadczonych na jego rzecz usług będzie miał obowiązek rozpoznania tego świadczenia jako czynność opodatkowaną VAT i będzie zobowiązany naliczyć podatek VAT, przyjmując za podstawę opodatkowania kwotę netto, o którą została pomniejszona wartość świadczonej usługi przez firmę zewnętrzną.

Zakres prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z wydatkami poniesionymi w ramach realizacji projektu na budowę drogi dojazdowej wraz z miejscami postojowymi w strefie płatnego parkowania, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.399.2023.1.SR

Ze stanu faktycznego wynika, że po zakończeniu inwestycji, na terenie objętym projektem planowane jest prowadzenie zarówno

działalności gospodarczej opodatkowanej, jak również działalności innej niż gospodarcza (działalności statutowej miasta), miastu będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących zakupy towarów i usług związanych z realizacją ww. projektu, wyłącznie w zakresie, w jakim te towary i usługi będą służyły do wykonywania czynności opodatkowanych VAT. Miasto jest w stanie przypisać część kosztów związanych całkowicie z działalnością gospodarczą lub działalnością statutową. Natomiast pozostała część kosztów będzie związana zarówno z działalnością gospodarczą oraz działalnością statutową miasta, a jej przypisanie dla poszczególnych działalności jest niemożliwe. Odnosząc się zatem do kosztów związanych z budową drogi dojazdowej do ośrodka, mającej charakter drogi publicznej, wraz z budową miejsc postojowych w strefie płatnego parkowania, które miasto jest w stanie przypisać jako koszty związane w całości z działalnością statutową miasta, należy stwierdzić, że nie będzie miastu przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

W odniesieniu natomiast do kosztów ponoszonych na parking, budynki B, C oraz D, które miasto jest w stanie przypisać jako koszty związane całkowicie z działalnością gospodarczą opodatkowaną VAT, należy stwierdzić, że będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w całości.

W stosunku natomiast do pozostałej części kosztów, które będą związane zarówno z działalnością gospodarczą opodatkowaną VAT, jak i z działalnością inną niż gospodarcza (działalnością statutową miasta), a ich przypisanie dla poszczególnych działalności jest niemożliwe, miastu będzie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z zastosowaniem tzw. prewspółczynnika obliczonego dla jednostki organizacyjnej wykorzystującej zakupione towary i usługi, tj. Miejskiego Ośrodka Sportu i Rekreacji zarządzającego ww. infrastrukturą.

Zasady opodatkowania VAT usługi udostępniania rowerów publicznych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 września 2023 r., sygn.

0113-KDIPT1-1.4012.55.2019.10.MSU

Miasto świadcząc usługę udostępnienia rowerów, występuje w roli podatnika w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy VAT, a w konsekwencji ww. czynności stanowią odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT, które – na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 146a pkt 1 i art. 146aa ust. 1 pkt 1 ustawy VAT – podlegają opodatkowaniu według stawki VAT 23%.

W celu prawidłowego ustalenia obowiązku podatkowego związanego ze świadczonymi przez miasto usługami wynajmu rowerów należy w pierwszej kolejności prawidłowo określić drugą stronę transakcji, związaną z miastem stosunkiem zobowiązaniowym. Skoro osoby tej nie można jednoznacznie wskazać w momencie dokonania zasilenia konta ani też w momencie rejestracji do systemu, ponieważ nie wiadomo czy osoba ta pobierze rower na terenie należącym do miasta, to dopiero w momencie pobrania roweru ze stacji znajdującej się na terenie należącym do miasta możliwe będzie jednoznaczne określenie nabywcy usługi miasta. W związku z powyższym w momencie pobrania/wypożyczenia przez daną osobę roweru ze stacji położonej na terenie należącym do miasta dojdzie do świadczenia usługi wynajmu roweru ze strony miasta na rzecz tej osoby, a wynagrodzeniem za wykonaną usługę będzie kwota potrącona z jej konta dotycząca tego pobrania/wypożyczenia roweru. Całokształt wskazanych okoliczności sprawy daje podstawę, by przyjąć, że potrącenie to nastąpi automatycznie po zdaniu roweru na jakiegokolwiek stacji obsługiwanej przez system, a tym samym po zakończeniu rejestracji i rozliczeniu czasu jego użytkowania. Można więc stwierdzić, że umowny termin zapłaty za usługę, wykonaną w ramach transakcji zawartej pomiędzy miastem oraz klientem, jest związany z jej zakończeniem, tj. odstawieniem do stacji roweru pobranego ze stacji zlokalizowanej na terenie miasta. Zatem z momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu wykonywania odpłatnych usług udostępniania rowerów publicznych powstaje w momencie obciążenia (potrącenia) z konta klienta odpowiedniej kwoty za wykorzystanie roweru o łącznym czasie korzystania przekraczającym 20 minut, przy założeniu, że potrącenie to następuje automatycznie po zdaniu roweru. Natomiast z tytułu wykonywania usług udostępniania

rowerów o łącznym czasie korzystania do 20 minut, obowiązek podatkowy w podatku VAT nie powstaje ze względu na fakt pierwsze 20 minut wynajęcia jest bezpłatne.

Skoro usługi wynajmu rowerów stanowią odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, które podlegają opodatkowaniu według stawki VAT 23%, to istnieje/będzie istniał bezpośredni związek nabycia towarów i usług od operatora z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi. Tym samym, miastu przysługuje/będzie przysługiwało prawo do odliczenia pełnych kwot VAT z faktur wystawianych przez wykonawcę za realizację Etapu II i Etapu III, związanych z systemem wypożyczalni rowerów publicznych.

Skutki podatkowe cofnięcia zezwolenia na podstawie którego w latach 2018-2021 spółka uzyskiwała dochody zwolnione z CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 27 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.393.2023.1.JMS

Spółka w związku z cofnięciem zezwolenia będzie zobowiązana do uregulowania podatku na zasadach określonych w art. 17 ust. 5 i 6 ustawy CIT. Spółka nie będzie jednocześnie zobowiązana do zapłaty odsetek od zaległości podatkowych, o których mowa w art. 53 OP. Cofnięcie zezwolenia powoduje bowiem, że spółka zobowiązana jest do zapłaty podatku od dochodu, który podlegał pierwotnie zwolnieniu z opodatkowania. Nie dochodzi w tej sytuacji do powstania zaległości podatkowej, lecz zobowiązania podatkowego w wysokości podatku należnego od dochodu wynikającego z cofniętego zezwolenia, którego wysokość i termin płatności zostały ściśle określone w art. 17 ust. 6 pkt 1 ustawy CIT (z treści wniosku nie wynika, że zachodzą okoliczności wymienione w pkt 2 tego przepisu). Zaległość podatkowa i związane z nią odsetki mogłyby powstać ewentualnie w sytuacji, gdyby spółka nie dotrzymała terminu do zapłaty podatku określonego w art. 17 ust. 6 ustawy CIT.

Odrębną kwestią jest natomiast, wynikający z ustawy o SSE, obowiązek zapłaty odsetek wyliczonych w decyzji naczelnika urzędu skarbowego, określającej kwotę pomocy publicznej podlegającej zwrotowi. Nalicza-



nie kwoty odsetek – podobnie jak określenie wysokości kwoty pomocy publicznej podlegającej zwrotowi – leży w tym przypadku w kompetencjach właściwego naczelnika urzędu skarbowego i następuje w drodze wydanej przez niego decyzji na podstawie przepisów ustawy o SSE (nie obowiązują tu zasada samoobliczania jak w podatku CIT). Odsetki wskazane w decyzji naczelnika urzędu skarbowego nie są odsetkami od zaległości podatkowych (o których mowa w art. 53 OP), tylko są wyliczane – dla potrzeb określenia wysokości kwoty pomocy publicznej podlegającej zwrotowi – jak dla zaległości podatkowych. Ponadto warto zauważyć, że kwotę pomocy publicznej podlegającą zwrotowi (określoną w decyzji) pomniejsza się o kwotę podatku należnego, o którym mowa w art. 17 ust. 6 ustawy CIT, co oznacza, że skutek cofnięcia zezwolenia w podatku CIT jest innym skutkiem niż ten, który wynika z ustawy o SSE.

Moment rozpoznania oraz zakwalifikowania do odpowiedniego źródła przychodu z tytułu rozliczenia transakcji walutowych wraz z odsetkami oraz zwrotem kosztów procesu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 26 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.395.2023.1.AP

W przypadku zwrotu nienależnie pobranych kwot z tytułu rozliczenia transakcji walutowych trudno uznać, że mamy do czynienia z wydaniem towaru lub świadczeniem usługi. Podmiot, któremu przysługuje taki zwrot, niewątpliwie nie dokonuje w tym zakresie żadnego świadczenia na rzecz dłużnika, a jedynie otrzymuje ustawowe uprawnienie do otrzymania zwrotu kosztów poniesionych w związku z dochodzeniem swoich roszczeń. Oznacza to, że przychody z tego tytułu należy zakwalifikować jako pozostałe świadczenia, o których mowa w art. 12 ust. 3e ustawy CIT, w odniesieniu do których przychód powstaje w dniu otrzymania zapłaty. Tym samym, stanowisko, zgodnie z którym otrzymany przez spółkę od banku zwrot nienależnie pobranych kwot z tytułu rozliczenia transakcji walutowych wraz z odsetkami oraz zwrotem kosztów procesu będzie stanowił przychód podatkowy w momencie jego faktycznego otrzymania jest prawidłowe.


Przychody z tytułu transakcji opcji walutowych stanowią przychody z zysków kapi-

tałowych, w rozumieniu przepisów ustawy CIT. Tym samym zwrot nienależnie pobranych kwot z tytułu rozliczenia transakcji walutowych będzie zakwalifikowany jako przychód z zysków kapitałowych. Natomiast odnośnie do odsetek oraz zwrotu kosztów procesu, w związku z tym, że dotyczą one transakcji należących do przychodów z zysków kapitałowych należy je przypisać do tego samego źródła przychodów. Tym samym, stanowisko, zgodnie z którym otrzymany przez spółkę od banku zwrot nienależnie pobranych kwot z tytułu rozliczenia transakcji walutowych wraz z odsetkami oraz zwrotem kosztów procesu powinien być zaklasyfikowany jako przychód z zysków kapitałowych jest prawidłowe.

Posiadanie własnych akcji w kapitale prostej spółki akcyjnej, po planowanej procedurze umorzenia akcji nie stanowi przeszkody do korzystania z ryczału od dochodów spółek. Wynagrodzenie z tytułu umorzenia akcji jako dochód z tytułu ukrytych zysków, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.287.2023.2.BJ

Z art. 28j ust. 1 pkt 5 ustawy CIT wynika wprost, że jeżeli spółka akcyjna posiada akcje w kapitale innej spółki, to w takim przypadku nie może skorzystać z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, o którym mowa w art. 28c i nast. ustawy CIT. Na powyższe wskazuje jednoznacznie językowa wykładnia przedmiotowej regulacji. Nabycie od akcjonariuszy akcji własnych celem ich umorzenia nie stanowi posiadania akcji w kapitale innej spółki w rozumieniu art. 28j ust. 1 pkt 5 ustawy CIT. Zatem zgodzić się należy, że posiadanie własnych akcji w kapitale prostej spółki akcyjnej, po planowanej procedurze umorzenia akcji nie będzie stanowiło przeszkody dla spółki do korzystania z ryczału od dochodów spółek.

Wypłata wynagrodzenia z tytułu umorzenia akcji jest bez wątpienia świadczeniem związanym z prawem do udziału w zysku, innym niż podzielony zysk, którego beneficjentem jest udziałowiec lub akcjonariusz. A zatem, wynagrodzenie z tytułu umorzenia akcji, niezależnie od trybu i sposobu umorzenia – stanowi dochód z tytułu ukrytych zysków, w myśl art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Jednocześnie zauważyć należy, że art. 28m ust. 3



pkt 5 ustawy CIT odnosi się do wypłaconego z zysku wynagrodzenia z tytułu m.in. umorzenia akcji, nie dokonując przy tym rozróżnienia na zysk wypracowany przed oraz po okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. Zatem do dochodu z tytułu ukrytych zysków należy zaliczyć wynagrodzenie z tytułu umorzenia akcji, wypłacone zarówno z zysku wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem, jak i przed okresem opodatkowania ryczałtem.

Kwestia stosowania art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT odnośnie do wynagrodzenia wypłaconego na rzecz faktora, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.405.2023.1.PP


Aby można było mówić o płatności dokonywanej tytułem odsetek, płatność taka musi być związana z istnieniem określonego długu pomiędzy podmiotem otrzymującym odsetki a podmiotem dokonującym ich płatności. Odsetki muszą bowiem wynikać z umowy przewidującej udzielenie finansowania o charakterze zwrotnym, ponieważ zawsze stanowią one wynagrodzenie za otrzymane finansowanie. Sytuacja taka nie wystąpi w omawianym przypadku, ponieważ dokonywanie opłat o jakich mowa we wniosku nie jest następstwem kredytowania spółki. Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, że wynagrodzenia wypłacane na rzecz faktora (odpowiednio naliczane prowizje, odsetki, inne opłaty dodatkowe) - nie stanowią odsetek w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT ani innych świadczeń, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy CIT. Płatności te nie są związane także z innymi tytułami w przepisie tym wymienionymi. Zatem spółka nie będzie zobowiązana na podstawie art. 26 ust. 1 ustawy CIT do potrącania i odprowadzania podatku u źródła od wypłacanych na rzecz faktora ww. świadczeń.

Obowiązek sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych w związku z zawarciem umowy konsorcjum, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.375.2023.1.RK

Obowiązkiem sporządzenia dokumentacji cen transferowych objęte jest nie tylko samo zawarcie umowy konsorcjum,

obowiązek ten może również powstać dla transakcji realizowanych pomiędzy uczestnikami konsorcjum. Ze względu na zawarcie umowy konsorcjum i przez okres obowiązywania tej umowy, uczestnicy konsorcjum będą uznawani za podmioty powiązane. Zatem zawarcie umowy konsorcjum spowoduje powstanie tych powiązań wynikających ze stosunków majątkowych pomiędzy uczestnikami konsorcjum. W takim przypadku obowiązek dokumentacyjny powstaje również dla transakcji realizowanych pomiędzy tymi uczestnikami. Powyższe wynika z faktu, że przepisy jasno wskazują, że przesłanką warunkującą powstanie obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych jest istnienie powiązań pomiędzy podmiotami zawierającymi umowę/transakcję. Zgodnie z powyższym, jeżeli nie zostanie spełniony warunek dotyczący istnienia pomiędzy stronami umowy konsorcjum powiązań, obowiązek dokumentacyjny nie powstaje w stosunku do samej umowy konsorcjum, ale spowoduje obowiązek sporządzenia dokumentacji dla innych transakcji zawieranych przez strony umowy. Obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych nie powstanie w przypadku świadczenia na rzecz konsorcjum usług przez uczestników konsorcjum z uwagi na brak powiązania w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT pomiędzy uczestnikiem a konsorcjum jako odrębnym podmiotem, gdyż z treści art. 11a ust. 1 pkt 2 ustawy CIT wynika, że konsorcjum nie jest podmiotem w rozumieniu tego przepisu - w szczególności, nie jest ani osobą prawną, ani też jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej. A zatem, w związku z zawartą umową konsorcjum spółka nie będzie zobowiązana do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 11k ustawy CIT, gdyż umowa konsorcjum została zawarta pomiędzy podmiotami niepowiązanymi, a zatem warunki tej umowy nie zostały ustalone lub narzucone w wyniku istniejących powiązań zgodnie z art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT.

Natomiast zrealizowane od momentu zawarcia umowy konsorcjum transakcje pomiędzy uczestnikami konsorcjum traktowane będą jako transakcje pomiędzy podmiotami powiązanymi, dla których może powstać obowiązek dokumentacyjny. Zatem nie można uznać za prawidłowe stanowiska, że partnerzy nie będą zobowiązani



do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 11k ustawy CIT, gdyż spółki nie są podmiotami powiązanymi względem siebie, jak również powiązań takich nie kreuje zawarta przez partnerów umowa konsorcjum.

Zasady opodatkowania VAT cesji praw z umowy przedwstępnej sprzedaży nieruchomości, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.524.2023.4.ICZ


Przeniesienie praw i obowiązków wynikających z umowy przedwstępnej na rzecz innego podmiotu będzie świadczeniem usług, za które cedent otrzyma wynagrodzenie ustalone przez strony transakcji. W wyniku zawarcia umowy cesji wnioskodawca obejmie wszelkie prawa i obowiązki wynikające z umów przedwstępnych sprzedaży działek zawartych pomiędzy sprzedającymi a cedentem. Z tytułu zawarcia umowy cesji wnioskodawca zobowiąże się do zapłaty na rzecz cedenta określonego wynagrodzenia. W ramach tej transakcji cedent zrealizuje świadczenie polegające na umożliwieniu wnioskodawcy wstąpienie w prawa i obowiązki określone w umowie cesji, dzięki czemu wnioskodawca uzyska wymierną korzyść - nabędzie prawa i obowiązki wynikające z umów przedwstępnych sprzedaży działek, w zamian za co zobowiąże się do zapłaty na rzecz cedenta określonego wynagrodzenia. Zatem cedent podjął określone działania, za które otrzyma wynagrodzenie. Z kolei wnioskodawca stanie się niewątpliwie beneficjentem tego działania – będzie bezpośrednim odbiorcą świadczenia odnoszącym korzyść o charakterze majątkowym, gdyż przejdą na niego wskazane w umowie cesji prawa i obowiązki wynikające z umów przedwstępnych sprzedaży działek. Pomiedzy wnioskodawcą a cedentem powstanie zatem więź o charakterze zobowiązaniowym, która na gruncie ustawy VAT, w myśl art. 8 ust. 1 ustawy VAT, stanowi odpłatne świadczenie usług i podlega w myśl art. 5 ustawy VAT, opodatkowaniu VAT. Jednocześnie przepisy ustawy VAT oraz rozporządzeń wykonawczych do tej ustawy nie

przewidują zwolnienia z opodatkowania cesji praw i obowiązki wynikających z umów przedwstępnych.

W sytuacji, gdy do dojdzie do zawarcia przyrzeczonej umowy cesji na podstawie, której wnioskodawca nabędzie ogół praw i obowiązków przysługujących cedentowi do wymienionych we wniosku działek, to wnioskodawcy jako nabywcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktury VAT otrzymanej od cedenta dokumentującej dokonaną cesję, na podstawie art. 86 ust. 1 i 2 ustawy VAT lub będzie wnioskodawcy przysługiwało prawo do zwrotu nadwyżki VAT naliczonego nad VAT należnym na rachunek bankowy lub prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty VAT należnego za następne okresy rozliczeniowe zgodnie z art. 87 ust. 1 ustawy VAT.

Obowiązek rozpoznania w ramach nabywanych od MBOiR usług doradczych importu usług oraz rozliczenia z tego tytułu podatku VAT, stosownie do art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 września 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.209.2023.2.JO

Z art. 151 ust. 1 lit. b Dyrektywy 112 wynika, że transakcja zwolniona jest z VAT, jeżeli nabywcą towaru/odbiorcą usługi jest organizacja międzynarodowa. Zwolnienie wskazane w ww. przepisie nie może mieć analogicznie zastosowania w sytuacji, w której organizacja międzynarodowa jest dostawcą towarów/świadczącym usługi, czyli tak jak ma to miejsce w analizowanym przypadku świadczenia przez Międzynarodowy Banki Odbudowy i Rozwoju (MBOiR) usług doradczych. Oznacza to, że usługi doradcze świadczone przez MBOiR powinny podlegać opodatkowaniu VAT. W analizowanej sprawie MBOiR świadcząc usługi doradcze nie działa jako organ władzy publicznej w rozumieniu art. 15 ust. 6 ustawy VAT MBOiR powinien – w zakresie świadczonych na rzecz wnioskodawcy (utworzonego w celu zapewnienia obsługi ministra



w zakresie działu administracji rządowej) usług doradczych – zostać uznany za podatnika, prowadzącego działalność gospodarczą odpowiadającą działalności, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy VAT MBOiR jako instytucja utworzona na podstawie przepisów prawa międzynarodowego nie mieści się w kategorii „organów władzy publicznej”. Wobec powyższego usługi doradcze świadczone przez MBOiR podlegają opodatkowaniu VAT na ogólnych zasadach. Z opisu sprawy wprost wynika, że MBOiR nie ma siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski, a jego siedziba mieści się w Stanach Zjednoczonych. W związku z tym, stosownie do art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT obowiązek rozliczenia podatku VAT z tytułu tzw. importu usług doradczych w ramach podjętej współpracy ciąży na wnioskodawcy - usługobiorcy. Oznacza to, że wnioskodawca jest zobowiązany do rozpoznania importu usług i odprowadzenia podatku VAT z tytułu nabycia usług doradczych na podstawie zawartej umowy z MBOiR. W konsekwencji, w związku z posiadaniem przez MBOiR siedziby w Stanach Zjednoczonych, wnioskodawca jest zobowiązany rozpoznać w ramach nabywanych od MBOiR usług doradczych import usług oraz rozliczyć z tego tytułu podatek VAT, stosownie do art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT.


Ustalenie czy nabywane licencje na oprogramowanie komputerowe wraz z usługami maintenance stanowią jedno świadczenie kompleksowe. Moment powstania prawa do odliczenia VAT z tytułu nabycia licencji na oprogramowanie komputerowe oraz usług maintenance, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 września 2023 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.373.2023.3.JSZ

Nabycie przez spółkę licencji na oprogramowanie komputerowe oraz usług maintenance nie stanowi na gruncie ustawy VAT jednego świadczenia kompleksowego. Usługi te mają bowiem charakter samostanny i mogą być wykonywane niezależnie.

Między nabyciem licencji na oprogramowanie komputerowe oraz usług maintenance nie występuje ścisły związek, który uniemożliwiłby ich wyodrębnienie. Usługa nabycia licencji oraz usług maintenance mogą być świadczone odrębnie (np. przez inne podmioty). W przedstawionej sytuacji bez znaczenia pozostaje to, że nabycie usług maintenance byłoby bezcelowe, gdyby nie nastąpiło nabycie licencji na oprogramowanie. Powyższa okoliczność nie świadczy bowiem o istnieniu w tej sprawie świadczenia kompleksowego. Są to co do zasady różne i niezależne od siebie usługi. Przesądza to o tym, że w przedmiotowej sprawie, nie można mówić o jednej usłudze kompleksowej realizowanej przez kontrahenta na rzecz spółki.

Prawo do odliczenia podatku naliczonego dla licencji powstało/powstanie w przypadku:

- Licencji bezterminowej, z płatnością jednorazową w terminie 60 dni od dnia udzielenia licencji, w rozliczeniu za okres, w którym otrzymano faktury od kontrahenta pod warunkiem, że dla tej czynności powstał obowiązek podatkowy. Przy czym obowiązek podatkowy powstanie stosownie do art. 19a ust. 1 ustawy VAT, tj. z chwilą wykonania usługi. Za moment wykonania usługi należy przyjąć datę udzielenia licencji, czyli dzień odbioru licencji wskazany w protokole odbioru oprogramowania i kluczy licencyjnych, który może być tożsamy z dniem podpisania umowy licencyjnej.
- Licencji na okres 1 roku, z płatnościami odbywającymi się okresowo odnoszonymi do miesięcznych okresów rozliczeniowych (w trakcie całego czasu trwania uprawnień licencyjnych), w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytej ww. licencji powstał obowiązek podatkowy, pod warunkiem uwzględnienia przez spółkę kwoty podatku należnego z tytułu ww. transakcji w deklaracji podatkowej, w której spółka obowiązana jest/będzie rozliczyć ten podatek. Obowiązek podatkowy dla tej licencji powstał/powstanie na podstawie art. 19a ust. 3 ustawy VAT. Za moment wykonania usługi należy uznać



ostatni dzień każdego okresu rozliczeniowego, do którego odnosi się ta płatność.

- Licencji na okres 4 lat, z płatnościami zgodnie z harmonogramem płatności określonym w umowie bazującym na kwartalnych ratach, dla których zapłata kolejnej raty nie uaktywnia licencji na kolejny okres umowy, a wysokość rat, na jakie dzielona jest cena za cały okres umowy, nie jest proporcjonalna do liczby dni upływających pomiędzy wymagalnością kolejnych rat, w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytej ww. licencji powstał obowiązek podatkowy, pod warunkiem uwzględnienia przez spółkę kwoty podatku należnego z tytułu ww. transakcji w deklaracji podatkowej, w której spółka obowiązana jest/będzie rozliczyć ten podatek. Obowiązek podatkowy powstał/powstanie zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, czyli z chwilą wykonania usługi, tj. w dniu udzielenia licencji, który następuje z dniem jej odbioru wskazanym w protokole odbioru oprogramowania i kluczy licencyjnych, który może być tożsamy z dniem podpisania umowy licencyjnej – w odniesieniu do całości ceny. Jednocześnie należy zauważyć, że jeżeli spółka nie dokonała/nie dokona obniżenia kwoty podatku należnego w ww. terminach, to może obniżyć kwotę podatku należnego na podstawie przepisów art. 86 ust. 11 oraz ust. 13 ustawy VAT w przypadku licencji bezterminowej, natomiast w zakresie pozostałych licencji na podstawie art. 86 ust. 11 oraz ust. 13a ustawy VAT.


Po otrzymaniu prawidłowo wystawionych faktur potwierdzających dokonanie nabycia usług maintenance, spółka jest/będzie uprawniona do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia ww. usług, zgodnie z art. 86 ust. 1, ust. 10, ust. 10b pkt 1 oraz ust. 10b pkt 3 ustawy w związku z art. 88 ustawy VAT. Prawo do odliczenia dla usług maintenance, powstało/powstanie w przypadku:

- Usługi maintenance, na czas nieokreślony, z płatnością jednorazową po udzieleniu licencji, nabywanej od podmiotu mającego

siedzibę w Polsce, w rozliczeniu za okres, w którym otrzymano faktury od kontrahenta pod warunkiem, że dla tej czynności powstał obowiązek podatkowy. Przy czym obowiązek podatkowy powstanie stosownie do art. 19a ust. 1 ustawy VAT, tj. z chwilą wykonania usługi. W sytuacji tej za moment wykonania usługi należy przyjąć wskazaną w umowie konkretną datę rozpoczęcia świadczenia i możliwości korzystania z usługi maintenance.

- Usługi maintenance, na okres 1 roku, z płatnościami odbywającymi się okresowo odnoszącymi się do miesięcznych okresów rozliczeniowych (w trakcie całego czasu trwania uprawnień licencyjnych), nabywanej od podmiotu mającego siedzibę w innym państwie niż Polska (państwie spoza UE), w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytej ww. usługi powstał obowiązek podatkowy, pod warunkiem uwzględnienia przez spółkę kwoty podatku należnego z tytułu ww. transakcji w deklaracji podatkowej, w której spółka obowiązana jest/będzie rozliczyć ten podatek. Obowiązek podatkowy dla ww. usługi maintenance, powstał/powstanie na podstawie art. 19a ust. 3 ustawy VAT. Za moment wykonania usługi należy uznać ostatni dzień każdego okresu rozliczeniowego, do którego odnosi się ta płatność.

- Usługi maintenance, na okres 4 lat, z płatnościami zgodnie z harmonogramem płatności określonym w umowie bazującym na kwartalnych ratach, dla których zapłata kolejnej raty nie uaktywnia licencji na kolejny okres umowy, a wysokość rat, na jakie dzielona jest cena za cały okres umowy, nie jest proporcjonalna do ilości dni upływających pomiędzy wymagalnością kolejnych rat, nabywanej od podmiotu mającego siedzibę w innym państwie niż Polska (w innym państwie członkowskim UE), w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytej ww. usługi powstał obowiązek podatkowy, pod warunkiem uwzględnienia przez spółkę kwoty podatku należnego z tytułu ww. transakcji w deklaracji podatkowej, w której spółka obowiązana jest/będzie



rozliczyć ten podatek. Obowiązek podatkowy powstał/powstanie na zasadach określonych w przepisie art. 19a ust. 1 ustawy VAT, czyli z chwilą wykonania usługi, tj. w dniu podpisania umowy w odniesieniu do całości ceny.


Należy wskazać również, że jeżeli spółka nie dokonała/nie dokona obniżenia kwoty podatku należnego w ww. terminach, to może obniżyć kwotę podatku należnego na podstawie przepisów art. 86 ust. 11 oraz ust. 13 ustawy VAT w przypadku usługi maintenance na czas nieokreślony, natomiast w zakresie pozostałych usług maintenance na podstawie art. 86 ust. 11 oraz ust. 13a ustawy VAT.

W przypadku braku terminowej płatności, kontrahent może domagać się od spółki zapłaty odsetek od nieterminowej płatności, a przy tym nie ma to wpływu na korzystanie z uzyskanych licencji. W świetle powyższego obowiązek podatkowy dla ww. usługi nabycia licencji powstaje na zasadach określonych w art. 19a ust. 1 ustawy VAT, czyli z chwilą wykonania usługi, tj. w tej sytuacji z dniem odbioru kluczy licencyjnych w odniesieniu do całości ceny. Przy czym w sytuacji, gdy do ww. licencji, nastąpiła/nastąpi całość lub część zapłaty przed wykonaniem usługi w rozumieniu art. 19a ustawy VAT, to obowiązek podatkowy w tym przypadku powstanie – stosownie do art. 19a ust. 8 ustawy VAT – z chwilą otrzymania tej zapłaty w odniesieniu do otrzymanej kwoty. Tym samym w stosunku do nabycia licencji, również przysługuje/będzie przysługiwało spółce prawo do odliczenia podatku VAT zgodnie z art. 86 ust. 1, ust. 10, ust. 10b pkt 1 w zw. z art. 88 ustawy VAT. Przy czym powyższe prawo przysługuje/będzie przysługiwało w rozliczeniu za okres w którym otrzymano faktury od kontrahenta pod warunkiem, że u kontrahenta powstał obowiązek podatkowy, który jak wynika z powyższego powstaje na podstawie art. 19a ust. 1 ustawy VAT – z dniem odbioru kluczy licencyjnych w odniesieniu do całości ceny. Natomiast jeżeli spółka nie dokonała/nie dokona ob-

niżenia kwoty podatku należnego w ww. terminie to może obniżyć kwotę podatku należnego na podstawie przepisów art. 86 ust. 11 oraz ust. 13 ustawy VAT.

Brak prawa do odliczenia podatku naliczonego od wydatków związanych z działaniami z zakresu CSR, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 11 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.406.2023.3.AMA

Sam fakt, że realizowane działania kreują wizerunek spółki wobec jej klientów i kontrahentów jako podmiotu zaufanego i postępującego etycznie oraz jako dobrego pracodawcy, stwarzającego swoim pracownikom możliwości działań społecznych, nie jest wystarczający do przyznania spółce prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur z tytułu poniesienia nakładów na towary i usługi nabywane w celu realizacji programu. Przedmiotowa inwestycja nie wpływa na wzrost konkurencyjności spółki, lecz jedynie kształtuje pozytywny wizerunek u odbiorców usług, co pozostaje bez wpływu na opodatkowaną działalność gospodarczą prowadzoną przez spółkę. Poprzez opisane działania spółka nie promuje świadczonych przez siebie usług, działalność w zakresie CSR nie ma na celu zachęcenia klientów, w tym potencjalnych klientów, do nabywania usług spółki. Działania nie są działaniami marketingowymi. Jednocześnie z wniosku nie wynika w jaki sposób działania te mają wpływ na ostatecznych kontrahentów spółki oraz potencjalnych (przyszłych) kontrahentów. Z przedstawionych okoliczności nie wynika aby nabyte towary/usługi miały/lub mogły mieć choćby pośredni wpływ na sprzedaż opodatkowaną spółki. Nie sposób uznać, że działania podejmowane przez spółkę w tym zakresie, przełożą się na długofalowy wzrost zysków z działalności opodatkowanej. Krąg potencjalnych odbiorców stanowią głównie osoby nie związane z działalnością gospodarczą spółki, a związek na który powołuje się spółka jest zbyt odległy i niepewny, aby móc określić go jako nawet pośrednio związany z działal-



nością prowadzoną przez spółkę. Ponadto sam fakt, że na koszulkach, które otrzymują pracownicy uczestniczący w projektach, jak i na gadżetach rozdawanych beneficjentom projektów jest umieszczone logo spółki, nie jest wystarczającym warunkiem, aby uznać, że w tym przypadku - gdy spółka uczestniczy w działaniach w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu istnieje pośredni związek pomiędzy poniesionymi wydatkami, a działalnością opodatkowaną. Z treści wniosku nie wynika również, aby realizując program spółka wykonywała w jego ramach czynności opodatkowane. Uczestnicy (beneficjenci) projektów korzystają z nich nieodpłatnie, nie są także zobowiązani do żadnych

świadczeń wzajemnych na rzecz spółki. To, że spółka świadczy usługi opodatkowane VAT, nie jest przesądzające do uzyskania prawa do odliczenia od wydatków ponoszonych w ramach przedmiotowego projektu. Tym samym od ponoszonych przez spółkę wydatków na realizację projektów w ramach programu oraz wydatków związanych z organizacją spotkań liderów, nie przysługuje/nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia VAT wynikającego z faktur dokumentujących poniesione wydatki. W niniejszej sytuacji nie jest/nie zostanie spełniony warunek wynikający z art. 86 ust. 1 ustawy VAT, tj. związek z czynnościami opodatkowanymi wykonywanymi przez spółkę.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



TOMASZ JANKOWSKI
tel. +48 505 465 553
tomasz.jankowski@ptpodatki.pl



MACIEJ GROCHULSKI
tel. +48 501 012 085
maciej.grochulski@ptpodatki.pl

WARSZAWA

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

LUBLIN

ul. Spokojna 2, 20-074 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