



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia może stanowić transakcję kontrolowaną, wyroki NSA z 28 listopada 2023 r., sygn. II FSK 255/21, II FSK 226/21, II FSK 227/21, II FSK 256/21	3
Korekta VAT w związku z udzielaniem premii, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 listopada 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.641.2023.1.IK	4

Dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia może stanowić transakcję kontrolowaną, wyroki NSA z 28 listopada 2023 r., sygn. II FSK 255/21, II FSK 226/21, II FSK 227/21, II FSK 256/21

Przedmiotem sporu była kwestia zastosowania przepisów o cenach transferowych do transakcji umorzenia udziałów. We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wskazano, iż trzech z pięciu udziałowców sp. z o.o. planuje wystąpić ze spółki w formie dobrowolnego umorzenia wszystkich udziałów posiadanych w kapitale zakładowym przez tych udziałowców bez wynagrodzenia.

Pomiędzy czterema udziałowcami występują powiązania osobowe poprzez więzy rodzinne lub powinowactwo do drugiego stopnia, natomiast żona pozostałego ze współników (tj. jednego z trzech udziałowców występujących ze Spółki) jest prezesem zarządu Spółki. Na tle tak przedstawionego stanu faktycznego zadano pytanie, czy planowane umorzenie udziałów stanowi transakcję kontrolowaną w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 6 ustawy CIT, w związku z którą będą mogły mieć zastosowanie w stosunku do Spółki przepisy o cenach transferowych.

Sprawa trafiła do WSA w Poznaniu, który uchylił interpretacje KIS wydane w tej sprawie, tożsame co do rozstrzygnięć. NSA przychylił się jednak do stanowiska organu i uchylił powyższe wyroki, powołując się na nieprecyzyjny opis stanu faktycznego uniemożliwiający jednoznaczny ocenę i wskazując w uzasadnieniu, iż występujące pomiędzy udziałowcami powiązania mogą mieć co do zasady wpływ na warunki dobrowolnego umorzenia udziałów. W konsekwencji to dobrowolne umorzenie udziałów bez wynagrodzenia stanowiłoby transakcję kontrolowaną, której warunki mogłyby zostać ustalone w wyniku powiązań.

Zdaniem NSA więzy rodzinne lub powinowactwo pomiędzy współnikami budzą obawy o to, że pozostający w spółce wspólnicy mogliby narzucić występującym wspólnikom (lub ustalić z nimi) samo umorzenie. Miałoby ono wtedy tylko pozornie dobrowolny charakter. Równocześnie istnieje niebezpieczeństwo wykorzystania tego schematu w sposób optymalizacyjny, gdyż co do zasady nienaturalne jest, żeby wspólnik godził się na dobrowolne, nieodpłatne zbycie udziałów i związanego z nimi majątku w postaci uprawnień do przyszłych dywidend.

Przedmiotowy spór dotyczy rozstrzygnięcia, czy operacja dobrowolnego i bezpłatnego umorzenia udziałów stanowi działanie o charakterze gospodarczym w rozumieniu art. 11a ust 1 pkt 6 ustawy CIT, którego warunki mogą być ustalone lub narzucone w wyniku istniejących powiązań.

Organy podatkowe konsekwentnie stoją na stanowisku, iż takie działanie stanowi transakcję kontrolowaną, w stosunku do której możliwe jest zastosowanie przepisów o cenach transferowych, co w praktyce oznacza m.in. możliwość tzw. recharakteryzacji takiej transakcji oraz zaistnienia w stosunku do niej obowiązku dokumentacyjnego.

Potwierdzenie tego stanowiska przez NSA nie jest więc dobrą wiadomością dla podatników, którzy muszą liczyć się z potencjalnymi, dodatkowymi transakcjami do analizowania pod kątem cen transferowych. Wyrok ten stanowi również furtkę do interpretowania pojęcia transakcji kontrolowanej w możliwie szeroki sposób.

Sąd słusznie zauważył, iż celem wprowadzenia przepisów o cenach transferowych było zapobieżenie optymalizacjom podatkowym, tym niemniej wątpliwym jest, czy powinny one również dotyczyć czynności o charakterze wewnątrz korporacyjnym, ściśle regulowanym przez przepisy KSH, w przypadku których brak jest prawa do świadczenia wzajemnego (w relacji wspólnik-spółka), co powinno decydować o niegospodarczym charakterze takiego działania.



KATARZYNA ZAPALSKA
MANAGER

Korekta VAT w związku z udzielaniem premii, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 listopada 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.641.2023.1.IK

Spółka zarejestrowana na potrzeby VAT jest podmiotem wchodzącym w skład grupy kapitałowej działającej w sektorze paliwo-energetycznym i prowadzi działalność gospodarczą polegającą na produkcji i dystrybucji środków smarnych oraz kosmetyków do samochodów. Spółka sprzedaje produkty m.in. poprzez autoryzowanych dystrybutorów [dalej: AD], którzy następnie sprzedają te towary stacjom obsługi pojazdów [dalej: Stacja Obsługi] (Spółka nie sprzedaje produktów bezpośrednio Stacjom Obsługi).

Spółka udziela rabatów pośrednich zawierając trójstronne umowy w zakresie sprzedaży produktów oraz premiowania zakupów pomiędzy Spółką, Stacją Obsługi a AD [dalej: Umowy], na podstawie których Stacja Obsługi zobowiązuje się do nabywania od AD określonych produktów Spółki, AD zobowiązuje się do dostawy produktów na rzecz Stacji na warunkach uzgodnionych pomiędzy AD a Stacją Obsługi, natomiast Spółka zobowiązuje się do wypłacania Stacji Obsługi premii kwartalnej w zamian za dokonanie zakupu produktów w określonej w Umowie ilości oraz cenie [dalej: Premia Kwartalna].

W przypadku niespełnienia przez Stację Obsługi ww. warunków Spółki nie będzie zobowiązana do wypłaty Premii Kwartalnej za dany okres rozliczeniowy. Wówczas, wartość zakupów Stacji Obsługi z takiego okresu rozliczeniowego przepada (z punktu widzenia ustalania Premii Kwartalnej) i nie będzie uwzględniana przy obliczaniu ilości zakupów dokonanych przez Stację Obsługi w innych okresach rozliczeniowych.

W określonym terminie po zakończeniu każdego okresu rozliczeniowego Spółka będzie pisemnie informowała Stację Obsługi o wysokości przysługującej Premii Kwartalnej. Stacja Obsługi z kolei, po otrzymaniu takiej wiadomości, będzie zobowiązana do

niezwłocznego przesłania Spółce noty obciążeniowej na kwotę przysługującej Premii Kwartalnej. W przeciwnym razie, obowiązek Spółki w zakresie wypłaty Premii Kwartalnej przesunie się o okres opóźnienia powstałego po stronie Stacji Obsługi.

Wątpliwości Spółki sprowadzały się do ustalenia, czy (i) kwoty wypłacane Stacjom Obsługi przez Spółkę w postaci Premii Kwartalnych, powinny być uznane za rabaty pośrednie, a w konsekwencji także za obniżkę ceny, o której mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy VAT, przez co Spółka będzie uprawniona do obniżenia podstawy opodatkowania oraz odpowiednio kwoty podatku należnego, o wartość wypłaconych Premii Kwartalnych w rozliczeniu za miesiąc, w którym Premia Kwartalna została wypłacona oraz czy (ii) prawidłowym sposobem dokumentowania Premii Kwartalnych (rabatów pośrednich) udzielonych przez Spółkę Stacjom Obsługi będzie wystawienie noty obciążeniowej przez Stację Obsługi na rzecz Spółki.

Jak wskazał Dyrektor KIS, wypłacane Stacjom Obsługi Premie Kwartalne będą miały charakter rabatów udzielonych po dokonaniu sprzedaży kolejnemu w łańcuchu dostaw podmiotowi, który nie jest podmiotem bezpośrednio zakupującym towar od Spółki. W konsekwencji, skoro Premia Kwartalna będzie wypłacana Stacjom Obsługi, w związku ze spełnieniem przez nie warunków premiowania zawartych w Umowie, Spółka będzie uprawniona do obniżenia kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży po udzieleniu rabatu.

Jednocześnie, Dyrektor KIS zaznaczył, że w okolicznościach opisanych przez Spółkę nie będzie miała miejsca dostawa towarów lub świadczenie usług w rozumieniu ustawy o VAT. Mając zaś na uwadze, iż przepisy ustawy o VAT nie określają dokumentu, na podstawie którego podatnik udzielający rabatu może owy rabat udokumentować. Tym samym, udzielony rabat pośredni Spółka może dokumentować poprzez notę księgową.

Prawidłowe jest stanowisko Dyrektora KIS, iż w przypadku gdy rabaty są udzielane po dokonaniu sprzedaży kolejnemu w łańcuchu dostaw podmiotowi, który nie jest podmiotem bezpośrednio zakupującym towar od Spółki, przyjmują one charakter rabatów pośrednich, nie zaś bezpośrednich. Rabat bezpośredni jest bowiem przyznawany bezpośrednio pomiędzy sprzedawcą a nabywcą - stronami umowy kupna-sprzedaży.

Komentowana interpretacja jest przykładem powszechnie prezentowanego przez sądy administracyjne oraz organy podatkowe stanowiska, w myśl którego wypłata kontrahentowi premii pieniężnej z tytułu osiągnięcia określonej wielkości sprzedaży lub terminowości regulowania należności stanowi rabat zmniejszający podstawę opodatkowania (m.in. uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego 7-sędziów NSA z 25 czerwca 2012 r., sygn. I FPS 2/12 oraz interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 27 listopada 2012 r., sygn. PT3/033/10/423/AEW/12/PT-618).

Należy więc uznać za słuszne stanowisko Dyrektora KIS, iż w okolicznościach przedstawionych przez Spółkę podmiotem uprawnionym do obniżenia kwoty VAT należnego z tytułu sprzedaży będzie Spółka, bowiem to ona dokonała sprzedaży po obniżonej cenie, tj. udzieliła rabatu.

Jednocześnie, mając na uwadze art. 29a ust. 13-15 ustawy VAT, obniżenie podstawy opodatkowania VAT uzależnione jest od wystawienia faktury korygującej oraz spełnienia warunku sprowadzającego się do posiadania przez podatnika dokumentacji, z której wynika, że uzgodnił on z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług określone w fakturze korygującej oraz warunki te zostały spełnione, a faktura ta jest zgodna z posiadaną dokumentacją.

Wymaga jednak podkreślenia, iż w niektórych przypadkach za jedyną formę komunikacji można uznać przelew ze zwrotem środków po przyznaniu rabatu. W takich

sytuacjach do uzgodnienia warunków udzielenia rabatu dochodzi w momencie wystąpienia późniejszego zdarzenia, tj. uznania zwracanej kwoty na rachunku nabywcy.

W konsekwencji, prawidłowe jest rozstrzygnięcie Dyrektora KIS, zgodnie z którym, Spółka powinna dokonać obniżenia podstawy opodatkowania oraz podatku należnego VAT w rozliczeniu za okres, w którym nastąpiła wypłata rabatu pośredniego przyznanego odbiorcy ostatecznemu, tj. Stacji Obsługi z uwzględnieniem, że momentem tym będzie odpowiednio moment przekazania gotówki odbiorcy ostatecznemu lub w przypadku zwrotu środków na rachunek bankowy moment uznania zwracanej kwoty na jego rachunku.

Niemniej, w celu potwierdzenia możliwości obniżenia VAT należnego w podobnych okolicznościach zalecana jest indywidualna analiza każdego konkretnego przypadku lub też wystąpienie z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji do Dyrektora KIS.

Końcowo, należy zwrócić uwagę na fakt, iż w sytuacji, kiedy między kontrahentami nie miała miejsca dostawa lub świadczenie usług i w konsekwencji nie było wystawionej faktury, z uwagi na fakt, iż nie jest możliwe odwołanie się do faktury pierwotnej - przyznanie rabatu pośredniego nie powinno być udokumentowane fakturą korygującą, o której mowa w art. 106j ustawy VAT. Faktura korygująca jest bowiem dokumentem potwierdzającym zmiany w bezpośredniej transakcji pomiędzy podatnikiem a nabywcą, któremu uprzednio podatnik wystawił fakturę z tego tytułu.

Jednocześnie, mając na uwadze, iż przepisy ustawy VAT nie określają dokumentu, na podstawie którego podatnik udzielający rabatu może ten rabat wykazać, prawidłowym wydaje się być, iż może on zostać udokumentowany za pomocą noty księgowej.



SYLWIA WIŚNIEWSKA
KONSULTANT

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z dniem wniesienia skargi do sądu administracyjnego, do dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego ze stwierdzeniem jego prawomocności – wyrok TK z 12 grudnia 2023 r., sygn. SK 110/20	8
Wstrzymanie biegu przedawnienia karalności czynu i przedawnienia wykonania kary w sprawach o przestępstwa i przestępstwa skarbowe – wyrok TK z 12 grudnia 2023 r., sygn. P 12/22	8
Przesłanka bezpośredniego prowadzenia przez podatnika działalności B+R, wyrok NSA z 14 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 689/22	8
Brak konkretnej transakcji opodatkowanej nie musi zawsze prowadzić do utraty prawa do odliczenia VAT, wyrok NSA z 12 grudnia 2023 r., sygn. I FSK 281/23	8
Nabywanie efektów prac od podmiotów zewnętrznych (kontraheńców) przez spółkę posiadającą status centrum badawczo-rozwojowego nie wyklucza odliczenia kosztów w ramach ulgi B+R na podstawie art. 18d ust. 3a pkt 2 ustawy CIT, wyrok NSA z 7 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 877/23	9
Kwestia wymiennego stosowania ulgi B+R oraz opodatkowania IP BOX w zakresie dochodów wynikających z komercjalizacji kwalifikowanej gry w kolejnych następujących po sobie latach podatkowych, wyrok NSA z 7 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 832/22	9

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW

ADMINISTRACYJNYCH
ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Kwestia ustalenia dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, o którym mowa w art. 24d ust. 7 pkt 3 ustawy CIT, wyrok NSA z 7 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 211/22	9
Wydatki wynikające z wykonania wyroku stwierdzającego nieważność umowy kredytowej nie mogą być zaliczone do kosztów bieżącego funkcjonowania banku, wyrok NSA z 6 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 1264/23	9
Kwestia zaliczenia do ulgi na ekspansję kosztów działań związanych w wprowadzeniem na rynek nowej linii produktowej makaronów i dań gotowych, wyrok NSA z 6 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 1868/23	10
Kwestia stosowania art. 306 Dyrektywy 112 do konsolidatora usług hotelowych, który nabywa oraz odprzedaje usługi noclegowe innym podmiotom, wyrok NSA z 6 grudnia 2023 r., sygn. I FSK 329/18	10
Podatnik, który otrzymał aport w postaci ZCP przez 24 miesiące jest wyłączony z możliwości opodatkowania w formie zryczałtowanej, wyrok WSA we Wrocławiu z 6 grudnia 2023 r., sygn. I SA/WR 451/23	10
Zakres przedmiotowy pojęcia „dla zastosowań przemysłowych”, o którym mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Łodzi z 6 grudnia 2023 r., sygn. I SA/ŁD 801/23	11

Zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z dniem wniesienia skargi do sądu administracyjnego, do dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego ze stwierdzeniem jego prawomocności - wyrok TK z 12 grudnia 2023 r., sygn. SK 110/20

Art. 70 § 6 pkt 2 OP w zakresie, w jakim przewiduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym z dniem wniesienia do sądu administracyjnego skargi na decyzję organu podatkowego dotyczącą tego zobowiązania również wtedy, gdy w postępowaniu zainicjowanym tą skargą sąd administracyjny prawomocnie stwierdził nieważność zaskarżonej decyzji, z uwagi na to, że została wydana przez organ podatkowy z rażącym naruszeniem prawa, polegającym na podpisaniu jej przez osobę, która nie była umocowana do działania w imieniu tego organu,

Art. 70 § 7 pkt 2 OP w zakresie, w jakim przewiduje, że zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym spowodowane wniesieniem do sądu administracyjnego skargi na decyzję organu podatkowego dotyczącą tego zobowiązania trwa do dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego ze stwierdzeniem jego prawomocności, również wtedy, gdy w postępowaniu zainicjowanym tą skargą sąd administracyjny prawomocnie stwierdził nieważność zaskarżonej decyzji, z uwagi na to, że została wydana przez organ podatkowy z rażącym naruszeniem prawa, polegającym na podpisaniu jej przez osobę, która nie była umocowana do działania w imieniu tego organu – są zgodne z art. 64 ust. 1 w związku z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Wstrzymanie biegu przedawnienia karalności czynu i przedawnienia wykonania kary w sprawach o przestępstwa i przestępstwa skarbowe - wyrok TK z 12 grudnia 2023 r., sygn. P 12/22

Art. 15z(1) ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych jest niezgodny z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Przesłanka bezpośredniego prowadzenia przez podatnika działalności B+R, wyrok NSA z 14 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 689/22

Nie można zaakceptować poglądu organu, że działalność podatnika z uwagi na pracę w ramach zespołu programistów pracujących dla jego kontrahenta nie spełnia przesłanki bezpośredniego prowadzenia przez podatnika działalności B+R.

Bezpośredniość wykonywania prac B+R przez podatnika oznacza tyle, że nie ma podatkowego innego podmiotu (pośrednika), za pośrednictwem którego podatnik wykonywałby swoją działalność. Często sam charakter prac B+R wymaga współdziałania zespołowego, w ramach którego uczestniczy kilka lub nawet więcej podmiotów, w tym przede wszystkim osób fizycznych.

Świadczą o tym chociażby definicje zakresu działalności naukowej przyjęte w art. 5a pkt 38-40 ustawy PIT, które najczęściej dotyczą działalności wykonywanej w powołanych do tego celu zespołach.

Brak konkretnej transakcji opodatkowanej nie musi zawsze prowadzić do utraty prawa do odliczenia VAT, wyrok NSA z 12 grudnia 2023 r., sygn. I FSK 281/23

Brak konkretnej transakcji opodatkowanej nie musi zawsze prowadzić do utraty prawa do odliczenia VAT. W przypadku bowiem wydatków zaliczanych do tzw. kosztów ogólnych wprawdzie nie istnieje bezpośredni związek pomiędzy zakupem tych towarów i usług a sprzedażą opodatkowaną, lecz w sytuacji gdy stanowią one element cenotwórczy produktów podatnika (towarów lub usług) pozostając w ten sposób w pośrednim związku z jego opodatkowaną działalnością gospodarczą, prawo do odliczenia z tytułu tych zakupów (wydatków) powinno przysługiwać podatnikowi w takim zakresie, w jakim ogólna działalność daje prawo do odliczenia VAT.

Jakkolwiek więc opisane wydatki na najem lokali dla pracowników nie mają bezpośredniego odzwierciedlenia w osiągniętych obrotach, to ich poniesienie warunkuje uzyskanie obrotu opodatkowanego VAT niejako poprzez zabezpieczenie utrzymania źródła przychodu, zatem podatnik winien mieć, na

podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT, prawo do odliczenia podatku naliczonego związanego z ich poniesieniem.

Nabywanie efektów prac od podmiotów zewnętrznych (kontrahentów) przez spółkę posiadającą status centrum badawczo-rozwojowego nie wyklucza odliczenia kosztów w ramach ulgi B+R na podstawie art. 18d ust. 3a pkt 2 ustawy CIT, wyrok NSA z 7 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 877/23

Błędne jest stanowisko zgodnie z którym nabywanie efektów prac od podmiotów zewnętrznych (kontrahentów) przez spółkę posiadającą status centrum badawczo-rozwojowego wyklucza możliwość odliczenia kosztów w ramach ulgi B+R.

Stanowisko takie nie znajduje oparcia w treści art. 18d ust. 3a pkt 2 ustawy CIT. Przepis ten w odniesieniu do podmiotów posiadających status centrum badawczo-rozwojowego rozszerza katalog kosztów objętych ulgą B+R.

Wykładnię językową w tym zakresie wzmacnia wykładnia celowościowa. Założeniem ustawodawcy było bowiem wspieranie działalności podmiotów o takim statusie na rynku i w tym celu rozszerzony został katalog kosztów objętych ulgą.

Ponadto z doświadczenia życiowego wynika, że działalność podmiotu o statusie centrum badawczo-rozwojowego nie może opierać się wyłącznie na zasobach własnych pracowników, w szczególności biorąc pod uwagę, że chodzi o produkcje w wymiarze globalnym.

Kwestia wymiennego stosowania ulgi B+R oraz opodatkowania IP BOX w zakresie dochodów wynikających z komercjalizacji kwalifikowanej gry w kolejnych następujących po sobie latach podatkowych, wyrok NSA z 7 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 832/22

Stosując wprost przepisy ustawy CIT, nie istnieją żadne ograniczenia w zakresie możliwości łączenia ulgi B+R oraz opodatkowania IP Box. Za powyższym przemawia także to, że zarówno ulga B+R jak i opodatkowanie IP Box stanowią prawo nadane podatnikowi na mocy przepisów ustawy CIT, a nie jego obowiązek.

Jednocześnie, skorzystanie z jednego z tych praw w danym roku podatkowym nie determinuje obowiązku kontynuacji korzystania z tego prawa w następnych latach podatkowych.

Kwestia ustalenia dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, o którym mowa w art. 24d ust. 7 pkt 3 ustawy CIT, wyrok NSA z 7 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 211/22

Wykładnia literalna art. 24d ust. 7 pkt 3 ustawy CIT prowadzi do wniosku, że warunkiem uznania określonego dochodu za dochód z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej jest uwzględnienie go w cenie sprzedaży produktu lub usługi. Warunkiem zastosowania ww. przepisu nie jest w żadnej mierze przekładanie się opracowanej przez podatnika technologii na właściwości zbywanych produktów ani też udostępnianie klientowi innowacyjnych rozwiązań wynikających z patentu.

W konsekwencji bez znaczenie pozostaje fakt, że opracowana przez spółkę technologia nie przekłada się na właściwości zbywanych produktów alkoholowych. Bez znaczenia pozostaje również fakt, że energia elektryczna powstająca z wykorzystania opatentowanej technologii nie uzyskuje szczególnych właściwości. Warunkiem uznania określonego dochodu za dochód z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej jest uwzględnienie go w cenie sprzedaży produktu, usługi.

Wydatki wynikające z wykonania wyroku stwierdzającego nieważność umowy kredytowej nie mogą być zaliczone do kosztów bieżącego funkcjonowania banku, wyrok NSA z 6 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 1264/23

Unieważnienie umów kredytowych na podstawie wyroków sądów powszechnych prowadzić może jedynie do korekty przychodów, bowiem jak trafnie stwierdził sąd nieważność wywołuje skutki ex tunc. Innymi słowy wzajemne świadczenia ulegają zwrotowi, tym samym także podatkowo należy ocenić to jako niezyskanie przychodu i ten niezyskany przychód, nie może stać się kosztem jego uzyskania. Z brzmienia art. 15 ust. 1 ustawy CIT jednoznacznie wynika, że kategoria podatkowa kosztów uzyskania

przychodów obejmuje wyłącznie te koszty, które poniesiono w celu osiągnięcia przychodów albo zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów.

Do takiej kategorii przychodów nie można zaliczyć płatności czy też tych wydatków, które wynikają z wzajemnych świadczeń, będących następstwem stwierdzenia nieważności czynności prawnej (czyli unieważnienia umowy kredytowej). A zatem, nie można przyjąć aby zwrócone odsetki, opłaty czy dodatnie różnice kredytowe służyły celowi, który jest wskazany w art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Nie można w tym kontekście uznać za wystarczającą przyczynę zaliczenia ich do kosztów uzyskania przychodów ogólnie sformułowanej tezy o możliwości uznania za źródło przychodów stanu faktycznego powstałego na skutek wzajemnego zwrotu świadczeń w następstwie stwierdzenia nieważności.

Kwestia zaliczenia do ulgi na ekspansję kosztów działań związanych w wprowadzeniem na rynek nowej linii produktowej makaronów i dań gotowych, wyrok NSA z 6 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 1868/23

Zgodzić należy się z poglądem, że zatrudnienie przez spółkę kucharza w celu przygotowania organizowanej przez spółkę degustacji dla potencjalnych klientów w celu zapoznania ich z właściwościami produktów spółki nie stanowi działania promocyjno-informacyjnego, o którym mowa w art. 18eb ust. 7 pkt 2 ustawy CIT. Katalog zawarty w tym przepisie jest katalogiem otwartym, ale na tle tego przepisu działania promocyjno-informacyjne należy rozumieć jako skierowane do nieograniczonego kręgu osób.

Podobnie, jeżeli chodzi o art. 18eb ust. 7 pkt 1 lit. a ustawy CIT nie można zakwalifikować do kosztów związanych z organizacją miejsca wystawowego kosztów zatrudnienia kucharza i hostessy w celu przygotowania i prezentacji produktów. Organizacji miejsca wystawowego można upatrywać raczej w rzeczowym rozumieniu tego pojęcia.

W przepisie art. 18eb ust. 7 pkt 3 ustawy CIT ustawodawca nie użył słowa „zgłaszany”. Oznacza to, że kontrahenci nie muszą zgłaszać konieczności zmiany opakowań, żeby

koszty poniesione na ich zmianę objąć tą regulacją.

Należy zatem uznać, że koszty dostosowania nowych opakowań do funkcjonujących na rynku produktów stanowią koszty wymienione w tym przepisie jako dostosowanie opakowań produktów do wymagań kontrahentów.

Kwestia stosowania art. 306 Dyrektywy 112 do konsolidatora usług hotelowych, który nabywa oraz odprzedaje usługi noclegowe innym podmiotom, wyrok NSA z 6 grudnia 2023 r., sygn. I FSK 329/18


Przepis art. 306–310 Dyrektywy 112 należy interpretować w ten sposób, że samo tylko udostępnienie przez biuro podróży obiektu wypoczynkowego wynajmowanego od innych podatników lub też udostępnienie obiektu wypoczynkowego, któremu to udostępnieniu towarzyszą dodatkowe usługi, niezależnie od znaczenia tych usług dodatkowych, stanowią, każde z nich, pojedynczą usługę objętą procedurą szczególną dla biur podróży.

Przepis art. 306 Dyrektywy 112 należy interpretować w ten sposób, że: świadczenie podatnika polegające na zakupie usług noclegowych od innych podatników i na ich odsprzedaży innym podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą jest objęte procedurą szczególną podatku od wartości dodanej mającą zastosowanie do biur podróży, mimo że usługom tym nie towarzyszą usługi dodatkowe.

Podatnik, który otrzymał aport w postaci ZCP przez 24 miesiące jest wyłączony z możliwości opodatkowania w formie zryczałtowanej, wyrok WSA we Wrocławiu z 6 grudnia 2023 r., sygn. I SA/WR 451/23

Przepis art. 28k ustawy CIT w szczególności ust. 2 narusza standardy prawidłowej legislacji i z tego powodu nie nadaje się do wyłożenia w drodze czystej wykładni gramatycznej, ponieważ w zasadzie ust. 2 w takiej redakcji w jakiej jest wyłącza potrzebę istnienia ust. 1 pkt 5 i częściowo pkt 6.

Tym niemniej, w celu ustalenia rzeczywistego brzmienia tego przepisu należy odwołać się do uzasadnienia do projektu ustawy



z którego wynika, że intencją ustawodawcy było objęcie czasowym wyłączeniem z opodatkowania ryczałtem wszystkich podmiotów podlegających i uczestniczących w różnego rodzaju restrukturyzacjach, których przedmiotem byłoby wnoszenie wkładów niepieniężnych w postaci przedsiębiorstwa.

Ustawodawca wskazał tutaj na możliwe utrudnienia, wystąpienia komplikacji w rozliczeniach księgowych i podatkowych, a także na możliwość sztucznej zmiany wartości majątku jako uzasadnienie czasowego ograniczenia takiego opodatkowania. Z tego względu, należy uznać, iż podatnik, który otrzymał aport w postaci ZCP przez 24 miesiące jest wyłączony z możliwości opodatkowania w formie

Zakres przedmiotowy pojęcia „dla zastosowań przemysłowych”, o którym mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Łodzi z 6 grudnia 2023 r., sygn. I SA/ŁD 801/23

Wobec braku ustawowego zdefiniowania pojęcia „dla zastosowań przemysłowych”, o którym mowa w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT, szczególnie poprzez sięgnięcie do definicji słownikowych, znaczenia tego przede wszystkim powinno się szukać w intencjach ustawodawcy wprowadzających ulgę na robotyzację.

W konsekwencji nie ulega wątpliwości, że w przypadku ulgi na robotyzację pojęcie „zastosowanie przemysłowe” powinno być rozumiane jako działalność polegająca na produkcji przy użyciu maszyn i innych urządzeń technicznych. Jednocześnie nie sposób zgodzić się z dokonaną przez organ interpretacją ograniczającą pojęcie „dla zastosowań przemysłowych” tylko do bezpośredniej produkcji, rozumianej jako wąski etap wytwarzania produktów.

Pojęcie to należy odnosić do produkcji towarów rozumianych jako cały proces produkcyjny, czyli również np. etap pakowania. Innymi słowy, gdyby spółka była producentem, a zakupiony robot, maszyna w postaci linii sortującej, czy sortera były tylko ostatnim elementem tej produkcji i przygotowującym do sprzedaży wnioski interpretacyjne mogłyby być inne.

Jednak ze stanu faktycznego wynika, że spółka nie jest producentem wyrobów medycznych ani żadnych innych. Dokonuje sprzedaż hurtowej. A zatem, rację należy przyznać organowi, że roboty będące przedmiotem wniosku wykorzystywane w procesie w istocie logistyczno-magazynowym nie będą wypełniały definicji zawartej w art. 38eb ust. 3 ustawy CIT, ponieważ nie będą miały zastosowań przemysłowych.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI


Kwestia stosowania od 1 stycznia 2024 r. prawa do zwolnienia dochodów z tytułu udziału w funduszach kapitałowych wypłacanych podatnikowi na podstawie umów zawartych lub zapisów dokonanych przed 1 grudnia 2001 r. – interpretacja ogólna Ministra Finansów z 7 grudnia 2023 r., sygn. DD15.8202.1.2023	14
Usługi obejmujące czynności techniczne na rzecz ubezpieczyciela nie korzystają ze zwolnienia od VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.661.2023.2.WN	14
Spółka, wypłacając należności tytułem dywidendy, będzie uprawniona do zastosowania art. 10 ust. 2 lit. a polsko-brytyjskiej UPO bez względu na to, czy rzeczywistym właścicielem dywidendy będzie bezpośredni czy pośredni udziałowiec spółki, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.483.2023.1.AW	14
Przesłanki uznania transakcji dostawy maszyny wraz z jej montażem i uruchomieniem oraz szkoleniem pracowników klienta za świadczenie kompleksowe (dostawę towarów). Momentu powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 grudnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.460.2023.2.RM	15
Skutki podatkowe na tle art. 24q ustawy CIT wypłaty wynagrodzenia za zarządzanie i kontrolę członkowi zarządu przez fundację rodzinną, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.421.2023.2.DD	15
Fundacja rodzinna nie ma możliwości pomniejszenia wartości przychodu fundacji rodzinnej, ustalanego w związku z jej rozwiązaniem o wartość podatkową mienia wniesionego do niej w formie środków pieniężnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.528.2023.1.AW	16

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI

Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od refakturowanego wykonawstwa zastępczego , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.625.2023.3.KO	16
Dochód uzyskany przez fundację rodzinną z tytułu dzierżawy nieruchomości przez spółkę cywilną, przypadający na fundację jako wspólnika spółki cywilnej nie będzie korzystał ze zwolnienia z CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.432.2023.2.MC	16
Kwestia rozliczenia w kosztach podatkowych wydatków związanych z wykonaniem zastępczym oraz karami umownymi , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.471.2023.4.SH	17
Określenie, czy zbycie towarów, uprzednio zaimportowanych na terenie Niderlandów, podlega opodatkowaniu VAT na terenie Polski , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 22 listopada 2023 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.423.2023.3.JK	18
Kwestia opodatkowania VAT oraz ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego odnośnie do bonów różnego przeznaczenia (MPV) , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 listopada 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.658.2023.3.ICZ	19



Kwestia stosowania od 1 stycznia 2024 r. prawa do zwolnienia dochodów z tytułu udziału w funduszach kapitałowych wypłacanych podatnikowi na podstawie umów zawartych lub zapisów dokonanych przed 1 grudnia 2001 r. – interpretacja ogólna Ministra Finansów z 7 grudnia 2023 r., sygn. DD15.8202.1.2023

Wypłacone podatnikowi po 31 grudnia 2023 r. dochody z tytułu udziału w funduszach kapitałowych na podstawie umów zawartych lub zapisów dokonanych przez podatnika przed 1 grudnia 2001 r., zarówno określone w art. 30a ust. 1 pkt 5 znowelizowanej ustawy PIT, jak i określone w art. 30b ust. 1 pkt 5 znowelizowanej ustawy PIT, będą nadal podlegały zwolnieniu w zakresie, w jakim do 31 grudnia 2023 r. dochody określone w art. 30a ust. 1 pkt 5 ustawy PIT korzystają ze zwolnienia od podatku dochodowego na podstawie art. 52a ust. 1 pkt 3 ustawy PIT.

Usługi obejmujące czynności techniczne na rzecz ubezpieczyciela nie korzystają ze zwolnienia od VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.661.2023.2.WN

Czynności w ramach obsługi technicznej ubezpieczyciela stanowią jedynie czynności wsparcia o charakterze techniczno-administracyjnym, które nie mieszczą się w zakresie usług ubezpieczeniowych, nawet jeżeli pośrednio są związane z tymi usługami świadczonymi przez ubezpieczyciela.

Wymienione czynności nie są także czynnościami wchodzącymi w zakres czynności wykonywanych przez CUW w ramach pośrednictwa ubezpieczeniowego, bowiem co do istoty, stanowią obsługę umów ubezpieczenia w trakcie ich trwania. Innymi słowy nie zmiernają one do zawarcia umowy pomiędzy klientem a ubezpieczycielem, a stanowią wyłącznie wtórne czynności dotyczące uprzednio zawartych umów ubezpieczenia, tj. stanowią ich odrębny element, poboczny względem usługi pośrednictwa.

A zatem, wykonywane czynności w ramach obsługi technicznej ubezpieczyciela, które mają charakter odpłatny, na gruncie przepi-

sów ustawy VAT podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 8 ust. 1 ustawy VAT i nie korzystają ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy VAT.


Spółka, wypłacając należności tytułem dywidendy, będzie uprawniona do zastosowania art. 10 ust. 2 lit. a polsko-brytyjskiej UPO bez względu na to, czy rzeczywistym właścicielem dywidendy będzie bezpośredni czy pośredni udziałowiec spółki, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.483.2023.1.AW

W sytuacji gdy spółka holdingowa nie będzie rzeczywistym właścicielem, o którym mowa w art. 4a pkt 29 ustawy CIT dywidend otrzymywanych od wnioskodawcy, to wnioskodawca powinien przeprowadzić weryfikację prawa do zastosowania zwolnienia zgodnie z koncepcją look through approach, tj. z pominięciem spółki holdingowej.

Dokonując wypłaty dywidendy należnej podmiotom brytyjskim, które będą rzeczywistymi właścicielami wypłaconej dywidendy wnioskodawca nie będzie zobowiązany do poboru podatku od wypłaconej dywidendy, która będzie korzystała ze zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 10 ust. 2 lit. a polsko-brytyjskiej UPO.

Przepisy UPO nie wykluczają możliwości pośredniego posiadania udziałów (akcji) w kapitale spółki wypłacającej dywidendy. W sytuacji posiadania certyfikatu rezydencji rzeczywistego właściciela dywidendy i dochowania warunku należytej staranności, wnioskodawca może skorzystać z preferencji wynikających z UPO.

W świetle powyższego należy uznać, że wnioskodawca, wypłacając należności z tytułu dywidend, będzie uprawniony do zastosowania art. 10 ust. 2 lit. a polsko-brytyjskiej UPO bez względu na to, czy rzeczywistym właścicielem tych należności będzie spółka holdingowa czy inny podmiot będący pośrednim udziałowcem spółki. W każdym z tych przypadków bowiem będą spełnione warunki określone w art. 10 ust. 2 lit. a ww. UPO.



Przesłanki uznania transakcji dostawy maszyny wraz z jej montażem i uruchomieniem oraz szkoleniem pracowników klienta za świadczenie kompleksowe (dostawę towarów). Momentu powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 grudnia 2023 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.460.2023.2.RM

Dostawa maszyny wraz z jej montażem i uruchomieniem oraz szkolenie pracowników klienta są ze sobą ściśle powiązane i w aspekcie gospodarczym tworzą jedną całość, której rozdzielenie, miałyby sztuczny charakter. Nie można bowiem przyjąć, że montaż i uruchomienie maszyny rozdrabniającej oraz szkolenie personelu klienta z obsługi sprzedawanej przez spółkę maszyny stanowią cel sam w sobie i powinny być traktowane jako świadczenia odrębne, niezależne, niezwiązane z dostawą maszyny. Usługi montażowe, uruchomienie maszyny oraz szkolenie pracowników stanowią integralną część dostawy towarów (maszyny rozdrabniającej).

Przy czym, dostawę towarów należy uznać za świadczenie dominujące. W konsekwencji, całość świadczenia realizowanego przez spółkę na rzecz klienta należy uznać za dostawę towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy VAT i opodatkować z zastosowaniem zasad właściwych dla dostawy towarów.

Obowiązek podatkowy w analizowanej sprawie powstanie na podstawie art. 19a ust. 1 ustawy VAT, w momencie dokonania dostawy towarów, tj. gdy spółka przeniesie prawo do rozporządzania towarem (maszyną) jak właściciel oraz wykona wszystkie czynności, do wykonania których była zobowiązana.


Należy zaznaczyć, że data podpisania protokołu odbioru nie powinna być, co do zasady, traktowana jako data wykonania dostawy. Protokół taki może potwierdzać fakt wykonania prac, ich zakres, zgodność zrealizowanych prac z umową czy akceptację wystawienia faktury, jednak nie przesądza o przeniesieniu prawa do dysponowania towarem jak właściciel.

Skutki podatkowe na tle art. 24q ustawy CIT wypłaty wynagrodzenia za zarządzanie i kontrolę członkowi zarządu przez fundację rodzinną, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.421.2023.2.DD

Wypłacając członkowi zarządu wynagrodzenie za zarządzanie i kontrolę fundacja rodzinna nie będzie zobowiązana do zapłaty podatku od świadczenia, o którym mowa w art. 2 ust. 2 ustawy o fundacji rodzinnej, na podstawie art. 24q ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Wynagrodzenie za zarządzanie i kontrolę wypłacane przez fundację rodzinną na rzecz Fundatora, objęte jest katalogiem zdarzeń, o którym mowa w art. 24q ust. 1a pkt 3 lit. a ustawy CIT.

Katalog ten jest katalogiem zamkniętym i w sposób jednoznaczny jako ukryty zysk wymienia świadczenie na rzecz fundatora lub beneficjenta z tytułu zarządzania i kontroli. Zatem, wynagrodzenie za zarządzanie i kontrolę wypłacane przez fundację na rzecz fundatora będzie dla niej stanowiło świadczenie w postaci ukrytych zysków w rozumieniu art. 24q ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 24q ust. 1a pkt 3 lit. a ustawy CITZ i tym samym fundacja będzie zobowiązana do zapłaty podatku od ww. świadczenia.



Fundacja rodzinna nie ma możliwości pomniejszenia wartości przychodu fundacji rodzinnej, ustalanego w związku z jej rozwiązaniem o wartość podatkową mienia wniesionego do niej w formie środków pieniężnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.528.2023.1.AW

Wniesione do fundacji rodzinnej środki pieniężne w walucie polskiej (niezależnie od przeznaczenia ich na fundusz założycielski lub przekazania w formie darowizny w trakcie funkcjonowania fundacji) nie mogą stanowić wartości podatkowej mienia wniesionego przez fundatora, o którą zgodnie z art. 24q ust. 3 ustawy CIT pomniejsza się wartość przychodu fundacji rodzinnej w związku z jej rozwiązaniem.

Mając na uwadze art. 24q ust. 4 ustawy CIT wskazać należy, że ustawodawca objął tym rozwiązaniem tylko takie składniki mienia, które w przypadku ich odpłatnego zbycia mogłyby zostać przez fundatora zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Przykładem takich składników są rzeczy lub prawa. Natomiast w odniesieniu do środków pieniężnych, zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów nie byłoby możliwe.

A zatem, fundacja rodzinna nie będzie miała możliwości pomniejszenia wartości przychodu fundacji rodzinnej, ustalanego w związku z jej rozwiązaniem, o wartość podatkową mienia wniesionego do niej w formie środków pieniężnych.

Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od refakturowanego wykonawstwa zastępczego, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.625.2023.3.KO

W analizowanej sprawie nie są spełnione przesłanki uprawniające do odliczenia podatku naliczonego, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy VAT.

Obciążenie spółki kosztami wykonania zastępczego stanowi należność o charakterze odszkodowawczym, tj. czynność, która nie podlega opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji spółka nie jest uprawniona do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur (duplikatów faktur, o które obecnie planuje wystąpić do generalnego wykonaw-

cy) wystawionych przez generalnego wykonawcę dokumentujących nabycie usługi od wykonawcy zastępczego na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy VAT.

Przy czym w świetle powyższego, bez wpływu na prawo do odliczenia podatku naliczonego pozostaje fakt, że nabywane towary i usługi służą realizacji zobowiązań spółki, wynikających z umowy zawartej z generalnym wykonawcą, nawet jeśli spółka świadczy na rzecz generalnego wykonawcy usługi opodatkowane VAT.


Dochód uzyskany przez fundację rodzinną z tytułu dzierżawy nieruchomości przez spółkę cywilną, przypadający na fundację jako wspólnika spółki cywilnej nie będzie korzystał ze zwolnienia z CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.432.2023.2.MC

Spółka cywilna nie jest podatnikiem CIT, nawet w przypadku, gdy przystąpi do niej fundacja rodzinna, bowiem brak jest przepisów, które wskazywałyby na opodatkowanie spółek cywilnych podatkiem dochodowym od osób prawnych po przystąpieniu do niej fundacji rodzinnej, jak ma to miejsce w przypadku spółek jawnych.

Do spółki partnerskiej, która również nie jest podatnikiem CIT fundacja rodzinna nie może przystąpić, bowiem wykluczają to przepisy k.s.h. Zatem mając na uwadze powyższe okoliczności należy stwierdzić, że spółka cywilna nie jest podmiotem o podobnym charakterze do spółek handlowych. Również spółka cywilna w żadnym zakresie nie jest podobna do funduszy inwestycyjnych czy też spółdzielni.

Tym samym, przystąpienie przez fundację do spółki cywilnej wykracza poza zakres określony w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej. Mając na uwadze powyższe wskazać należy, że dochód uzyskany przez fundację rodzinną z tytułu dzierżawy nieruchomości przez spółkę cywilną, przypadający na fundację jako wspólnika spółki cywilnej nie będzie korzystał ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych. Dochód ten winien być objęty sankcyjnym 25% podatkiem dochodowym, na podstawie art. 24r ustawy CIT.

Zgodnie bowiem z art. 24r ust. 1 ustawy CIT, w zakresie w jakim fundacja rodzinna pro-



wadzi działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres określony w art. 5 ustawy o fundacji rodzinnej stawka podatku, o którym mowa w art. 19, wynosi 25% podstawy opodatkowania.

Kwestia rozliczenia w kosztach podatkowych wydatków związanych z wykonaniem zastępczym oraz karami umownymi, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 grudnia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.471.2023.4.SH

Wykonanie zastępcze odnosi się do napraw gwarancyjnych i rękojmi, które są objęte postanowieniami umowy dotyczącymi kar umownych. Spółka poniosła koszty wykonania zastępczego, w związku z zawartym porozumieniem z generalnym wykonawcą. Koszty wykonania zastępczego dotyczyły zawartego przez spółkę kontraktu z generalnym wykonawcą, a wynikały z usterek zamontowanych (...) i (...).

Zatem wydatki te, wynikają z prowadzonej przez spółkę działalności gospodarczej i związane są z osiągniętymi przychodami z kontraktu z generalnym wykonawcą. Koszty wykonawstwa zastępczego to wydatki, które spółka musiałaby ponieść, aby samodzielnie dokonać odpowiednich prac naprawczych w ramach gwarancji. Zatem, są to wydatki które stanowią koszty uzyskania przychodów.

W świetle powyższego, uznać więc należy, że do wydatków poniesionych przez spółkę w związku z wykonaniem zastępczym art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT nie znajdzie zastosowania.

Spełnione są warunki dla zaliczenia kosztów wykonania zastępczego do kosztów uzyskania przychodów. Tym samym spółce przysługuje prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na wykonanie zastępcze, o których mowa w stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym.

Koszty zastępczego wykonania są kosztami pośrednio związanymi z przychodami. Udzielenie gwarancji nie warunkuje bowiem uzyskania przychodu ani nie wpływa bezpośrednio na wysokość przychodu.

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że przedmiotowe wydatki spółka powinna za-

liczyć do kosztów uzyskania przychodów w momencie otrzymania duplikatu faktury, bowiem wydatki te spółka powinna zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów w dacie poniesienia, tj. ujęcia w księgach, na podstawie art. 15 ust. 4d i 4e ustawy CIT.

Skoro na skutek zawartego porozumienia spółka zobowiązała się do zapłaty kary umownej, to oznacza, że zgodziła się z jej zasadnością, tzn., że spółka akceptuje, że kara umowna powstała na skutek nieusunięcia przez spółkę wady dokonywanych robót w terminie wynikającym z umowy.


W konsekwencji, wydatki poniesione z tytułu zapłaty kary umownej, będą wypełniać przesłanki wynikające z art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT.

Zatem, ponoszone przez spółkę koszty kary umownej na rzecz generalnego wykonawcy nie mogą stanowić dla spółki kosztów uzyskania przychodów. Spółce nie przysługuje więc prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kary umownej, o której mowa w stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym, na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT.

Poniesione przez spółkę koszty postępowania (w tym koszty zastępstwa procesowego), które zostały zasądzone przez sąd stanowią dla spółki koszty uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Koszty postępowania (w tym koszty zastępstwa procesowego), które zostały zasądzone przez sąd stanowią pośrednio koszty uzyskania przychodów których nie da się wprost przypisać do konkretnych przychodów, są one jednak gospodarczo uzasadnione i prowadzą do osiągnięcia przychodów i zgodnie z art. 15 ust. 4d ustawy CIT jako koszty inne niż bezpośrednio związane z przychodami, potrącane są w dacie poniesienia.

Odnosząc się do odsetek ustawowych od kary umownej, wskazać należy, że skoro wydatki poniesione z tytułu zapłaty kary umownej, będą wypełniać przesłanki wynikające z art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy CIT, a ponoszone przez spółkę koszty kary umownej na rzecz generalnego wykonawcy nie mogą stanowić dla spółki kosztów uzyskania przychodów, to również zapłacone odsetki ustawowe za opóźnienie od dochodzonych przez



generalnego wykonawcę należności od kary umownej nie mogą zostać uznane jako wydatki spełniające przesłanki uznania za koszt uzyskania przychodu, bowiem są ściśle związane z ww. karą umowną, tj. z rozszczeniem głównym.

Odsetki od rozszczenia głównego winny bowiem „dzielić los” tego rozszczenia głównego, gdyż są skutkiem ubocznym jego powstania. Natomiast odsetki ustawowe za opóźnienie od należności z tytułu wykonania zastępczego stanowią koszt uzyskania przychodu w momencie ich faktycznej zapłaty.

Określenie, czy zbycie towarów, uprzednio zaimportowanych na terenie Niderlandów, podlega opodatkowaniu VAT na terenie Polski, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 22 listopada 203 r., sygn.0112-KDIL1-3.4012.423.2023.3.JK

W analizowanej sprawie miejscem dokonanej przez spółkę na terenie Niderlandów dostawy towarów na rzecz nabywcy B, w sytuacji gdy towar transportowany będzie bezpośrednio z Niderlandów na terytorium państwa członkowskiego C, innego niż terytorium Polski i Niderlandów (do nabywcy C) – na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 22 ust. 2b ustawy VAT – będzie miejsce, w którym towary znajdować się będą w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów.


W konsekwencji, ww. dostawa towarów dokonana na terenie Niderlandów, opodatkowana będzie w miejscu rozpoczęcia transportu towarów, czyli na terenie Niderlandów, a tym samym ta dostawa towarów nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT na terytorium Polski. W związku z tym, że planowana przez spółkę transakcja nie będzie podlegała opodatkowaniu w Polsce obowiązek podatkowy z tytułu opisanej przez spółkę transakcji na terytorium kraju nie powstanie.

W analizowanej sprawie, kwestie dotyczące tego jakie dane powinna zawierać faktura dokumentująca sprzedaż dokonaną na terenie Niderlandów, nie regulują przepisy ustawy VAT, lecz obowiązujące przepisy ustawy o podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze i powinna ona być wystawiona zgodnie z przepisami obowiązującymi na terenie Niderlandów.

Z uwagi na to, iż podatek związany z nabyciem towarów i usług, służących do wykonywania przez spółkę czynności poza terytorium kraju, tj. sprzedaży na terenie Niderlandów towarów na rzecz nabywcy B, mógłby być odliczony gdyby sprzedaż ta była dokonana na terytorium Polski, w sytuacji jeżeli spółka będzie posiadać dokumenty, z których wynika związek odliczonego podatku z tymi czynnościami, to spółka powinna wykazywać ww. sprzedaż towarów dokonaną na terenie Niderlandów na rzecz podmiotu B, w polu K_11 (część ewidencyjna) oraz P_11 (część deklaracyjna) pliku JPK_V7M. W konsekwencji, ww. dostawa towarów na rzecz nabywcy B powinna zostać wykazana przez spółkę w polu K_11 (w części ewidencyjnej) oraz w poz. P_11 (w części deklaracyjnej) pliku JPK_V7M.

W analizowanej sprawie ww. dostawa towarów, która zostanie dokonana na terenie Niderlandów, w związku z faktem, iż czynność ta nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT na terytorium Polski, a co za tym idzie nie powstanie obowiązek podatkowy z tytułu dokonania tej transakcji, nie będzie stanowiła żadnej z czynności wskazanych w art. 100 ust. 1 ustawy VAT.

Zatem spółka nie będzie obowiązana składać w urzędzie skarbowym zbiorczych informacji podsumowujących o dokonanych dostawach towarów na terenie Niderlandów.



Kwestia opodatkowania VAT oraz ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego odnośnie do bonów różnego przeznaczenia (MPV), interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 listopada 2023 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.658.2023.3.ICZ

Skoro za pomocą kart przedpłaconych spółka sprzedaje na ten moment wyłącznie towary opodatkowane różnymi stawkami VAT, a ponadto spółka nie jest w stanie powiązać płatności z konkretnymi towarami zakupionymi w punkcie sprzedaży, to karty przedpłacone, za które można w placówce handlowej spółki zakupić towary, stanowią zgodnie art. 2 pkt 44 ustawy VAT bony różnego przeznaczenia.

Zatem w omawianej sprawie obowiązek podatkowy dla przedmiotowego bonu różnego przeznaczenia (MPV) powstanie w momencie faktycznej dostawy towaru w zamian za ww. bon, tj. podatek stanie się wymagalny w miesiącu dokonania dostawy towaru i powinien zostać rozliczony za ten okres rozliczeniowy. Innymi słowy, obowiązek rozpoznania podatku VAT powstaje w momencie skorzystania z danego bonu, a więc w momencie faktycznej dostawy towarów, do których uprawnia dany bon, dopiero wówczas zaistnieje możliwość określenia wysokości podatku należnego.

W przypadku bonów różnego przeznaczenia podatek VAT powinien zostać pobrany, gdy zostanie dokonana dostawa towarów/ świadczenie usług. Tym samym w omawianej sytuacji, wydanie karty, która stanowi bon różnego przeznaczenia (MPV) oraz zasi-

lenie karty środkami pieniężnymi nie podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy VAT, zatem nie powstaje obowiązek podatkowy na podstawie art. 19a ust. 1 ustawy VAT w momencie jej transferu oraz w momencie jej zasilenia.

W sytuacji, gdy klient nie wykorzysta całości lub części kwoty, która jest przypisana do karty, a kwota (różnica) nie jest zwracana (pozostaje u spółki), a jednocześnie karta utraciła ważność i klientowi nie przysługuje prawo do wykorzystania bonu w późniejszym terminie, to sam transfer bonu (bonu MPV) nie powinien podlegać opodatkowaniu VAT.

Zgodnie z regulacją art. 8b ust. 1 w zw. z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, jedynie faktyczne przekazanie towarów lub faktyczne świadczenie usług dokonane w zamian za bon różnego przeznaczenia podlega opodatkowaniu podatkiem, zaś nie podlega opodatkowaniu wcześniejszy jego transfer. W konsekwencji, kwoty otrzymywane od klientów w związku z wydaniem im bonów różnego przeznaczenia, nie są kwotami otrzymywanymi z tytułu czynności podlegającej opodatkowaniu VAT, więc zatrzymane kwoty uzyskane ze sprzedaży niewykorzystanych bonów w całości, bądź w części po upływie ich ważności nie podlegają opodatkowaniu VAT, bo nigdy nie dochodzi do faktycznego przekazania towarów dokonanego w zamian za te bony.

Reasumując, niewykorzystana wartość karty przedpłaconej lub niewykorzystana część jej wartości nie będą podlegały opodatkowaniu VAT.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



PIOTR KORSZLA
tel. +48 509 802 418
piotr.korszla@ptpodatki.pl



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@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. 519 075 056, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

