



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



04.03.2024



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Skuteczność oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy VAT w przypadku zmiany nabywcy, kwestia uznania aktu pierwokupu za fakturę, wyrok WSA we Wrocławiu z 22 lutego 2024 r., sygn. I SA/Wr 713/23	3
Kwestia możliwości zastosowania recharakteryzacji do transakcji zawartej pomiędzy podmiotami powiązаныmi przed 2019 r., wyrok NSA z 1 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 925/22	4

Skuteczność oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy VAT w przypadku zmiany nabywcy, kwestia uznania aktu pierwokupu za fakturę, wyrok WSA we Wrocławiu z 22 lutego 2024 r. sygn. I SA/Wr 713/23

W analizowanej sprawie dostawca złożył oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia z VAT w zakresie dostawy nieruchomości i nie ma w tym wypadku znaczenia, iż w wyniku skorzystania z prawa pierwokupu zmienił się nabywca przedmiotowej nieruchomości. Jeżeli nowy nabywca (korzystający z prawa pierwokupu) również złożył oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia z VAT w stosunku do danego towaru, to należy uznać, iż obydwa podmioty wyraziły zgodną wolę co do objęcia VAT omawianej transakcji (dostawy nieruchomości). Zatem zgodnie z wolą obydwu stron transakcji, wyrażoną przed jej dokonaniem, dostawa nieruchomości jest opodatkowana VAT.

Co więcej, organ doszedł do błędnej wykładni przepisów dotyczących konstrukcji faktury oraz błędnej interpretacji wykładni prawa unijnego w zakresie wynikającym wyroku TSUE z 29 września 2022 r. w sprawie C-235/21 (Raiffeisen Leasing), bowiem nie odniósł się do tego, czy akt pierwokupu zawierający wszystkie elementy z art. 226 Dyrektywy VAT może być w danej sprawie uznany za fakturę i stanowić podstawę dla odliczenia VAT (tj. w sytuacji, kiedy sprzedawca nieprawidłowo wystawił fakturę bez wykazania na niej kwoty VAT).

W komentowanym wyroku WSA we Wrocławiu przyjął korzystne dla podatnika stanowisko, zgodnie z którym skoro dostawca oraz ówczesny/pierwotny nabywca złożyli do naczelnika urzędu skarbowego oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia i opodatkowania VAT dostawy nieruchomości (na podstawie art. 43 ust. 10 ustawy VAT), to w przypadku zmiany nabywcy na inny podmiot (w wyniku wykonania przez ten podmiot prawa

pierwokupu nieruchomości), który takie oświadczenie również złożył, oświadczenie sprzedawcy w zakresie rezygnacji ze zwolnienia należy uznać za aktualne/skuteczne (nie zmienił się bowiem ani przedmiot ani warunki transakcji).

Tym samym, w ocenie sądu nie ma konieczności w takiej sytuacji ponownego składania oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia przez sprzedawcę, a przeciwnie stanowisko (przyjęte przez Dyrektora KIS) uznać należy za sprzeczne z ideą/konstrukcją prawa pierwokupu. Podkreślić bowiem należy, że przez realizację prawa pierwokupu dochodzi do sprzedaży na tych samych warunkach, na których zawarta została umowa pomiędzy sprzedawcą a ówczesnym/pierwotnym nabywcą, a jednym z warunków sprzedaży w omawianych okolicznościach było opodatkowanie dostawy VAT. Jak bowiem podkreślił sąd w uzasadnieniu ustnym, prawo podatkowe cechuje się pewną autonomią, niemniej nie funkcjonuje w oderwaniu od prawa cywilnego. Można mieć jednak wątpliwości co do właściwości urzędu skarbowego – jak bowiem wynika z art. 43 ust. 10 pkt 2 ustawy VAT, oświadczenie składa się do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla nabywcy. W omawianych okolicznościach zmienił się finalny nabywca, a zatem zmienił się właściwy urząd skarbowy, do którego oświadczenie należało złożyć.

Co również istotne, w wyroku poruszono zagadnienie możliwości uznania innego dokumentu za fakturę i odliczenia na jego podstawie VAT. Mianowicie, z uwagi na nieprawidłowe udokumentowanie dostawy i niewykazanie przez sprzedawcę na fakturze kwoty VAT, organ powinien – zdaniem sądu – przeanalizować możliwość uznania za fakturę aktu pierwokupu (zawierającego wszystkie elementy przewidziane art. 226 Dyrektywy VAT). Organ natomiast dokonał

nazbyt ścisłej interpretacji przepisów oraz wyroku TSUE w sprawie Raiffeisen Leasing i uznał, że skoro została wystawiona faktura (niezależnie od tego, czy prawidłowo), to nie ma podstaw, aby badać to, czy inny dokument, np. akt pierwokupu, może być podstawą do odliczenia VAT. Organ powinien jednak taką analizę przeprowadzić i jednocześnie dać podatnikowi szansę na zachowanie neutralności VAT i nieponoszenie ekonomicznego ciężaru tego podatku w sytuacji przeprowadzenia transakcji z nierzetelnym sprzedawcą (nieprawidłowo dokumentującego rzeczoną dostawę).



DOMINIKA NIEDŹWIEDZKA
STARSZY KONSULTANT
DORADCA PODATKOWY

Kwestia możliwości zastosowania recharakteryzacji do transakcji zawartej pomiędzy podmiotami powiązаныmi przed 2019 r., wyrok NSA z 1 grudnia 2023 r., sygn. II FSK 925/22

Przedmiotem rozstrzygnięcia Sądu była kwestia możliwości zmiany bądź przekwalifikowania transakcji (tzw. recharakteryzacja) realizowanej przed 1 stycznia 2019 r. (tj. przed wprowadzeniem do ustawy CIT mechanizmu recharakteryzacji transakcji kontrolowanej).


Stan faktyczny

W ramach stanu faktycznego będącego przedmiotem rozstrzygnięcia podatnik (Licencjobiorca) zawarł dwie umowy licencyjne z podmiotem powiązany (Licencjodawcą) na korzystanie z dwóch znaków towarowych w prowadzonej działalności gospodarczej. Pierwotnie właścicielem jednego ze znaków towarowych był Licencjobiorca, natomiast drugiego - inna spółka należąca do tej samej co Licencjobiorca grupy kapitałowej. W 2015 r. ww. znaki towarowe zostały przeniesione do nowo powstałej spółki celowej (tj. Licencjodawcy), a następnie udostępnione za wynagrodzeniem Licencjobiorcy. Podmiotem odpowiedzialnym za rozwijanie, utrzymanie i wzmacnianie znaków towaro-

wych byli pierwotni właściciele znaków towarowych (m.in. Licencjobiorca). Wysokość opłaty licencyjnej z tytułu korzystania ze znaku towarowego została ustalona w wysokości 4,9% całkowitego przychodu uzyskiwanego przez Licencjobiorcę z tytułu posługiwania się znakami towarowymi w ramach sprzedaży produktów i usług w danym roku rozliczeniowym.

W wyniku kontroli podatkowej w przedmiocie określenia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za 2015 r., organ podatkowy zakwestionował wysokość kosztów uzyskania przychodów poniesionych na rzecz Licencjodawcy z tytułu opłat licencyjnych poprzez zakwestionowanie ekonomicznej zasadności dokonania przeniesienia własności znaków towarowych przez Licencjobiorcę oraz inną spółkę należąca do tej samej grupy kapitałowej na Licencjodawcę. Zdaniem organu „(...) trudno wyobrazić sobie sytuację, aby racjonalnie działający podmiot gospodarczy dobrowolnie wyzbył się wytworzonych przez siebie w drodze wieloletniej pracy i użytkowanych nieprzerwanie najcenniejszych aktywów (...), a następnie nadal nieustannie je użytkując, utrzymując, ulepszając i rozwijając oraz ponosząc znaczne nakłady finansowe, dobrowolnie uiszczał opłaty za ich użytkowanie (...)”. Ponadto organ zwrócił uwagę, że przeniesienie praw ochronnych na znaki towarowe do Licencjodawcy nie wiązało się ze zmianą profilu działalności gospodarczej podmiotów, które korzystały z tych znaków przed ich zbyciem. Rezultatem przeniesienia znaków do Licencjodawcy (będącego nowoutworzonym podmiotem) było jedynie przeniesieniem władztwa prawnego nad znakami towarowymi, a pełnia ekonomicznego i biznesowego władztwa nad znakami nieprzerwanie leżała po stronie pierwotnych właścicieli znaków towarowych.

Z uwagi na fakt, że to Licencjobiorca odpowiedzialny był za rozwój, utrzymanie i wzmacnianie znaków towarowych, zaś Licencjodawca nie prowadził działań mogących np. zwiększyć ich rozpoznawalność, (wykonywał jedynie techniczne czynności związane z naruszeniem ewentualnych praw przez podmioty trzecie), ponadto Licencjodawca nie był zainteresowany maksymalizacją swoich przychodów z tytułu udzielanych licencji i nie oferował posiadanych przez siebie znaków towarowych pod-



miotom trzecim, organ podatkowy uznał, że Licencjodawca pełnił wyłącznie proste funkcje związane z wartościami niematerialnymi i prawnymi. W konsekwencji organ podatkowy skorygował wysokość wynagrodzenia należnego Licencjodawcy na podstawie analizy poziomu wynagrodzenia należnego podmiotom pełniącym czynności administracyjne o niskiej wartości dodanej, wykonywane zazwyczaj przez biura rachunkowo-doradcze, pracownie marketingowe, kancelarie doradcze, kancelarie patentowe itp.

WSA w Rzeszowie podzielił argumentację organu wydającego decyzję i uznał, że organ był uprawniony do przekwalifikowania umowy licencyjnej na umowę o świadczenie usług administrowania znakami towarowymi wg przepisów ustawy CIT w brzmieniu przed 1 stycznia 2019 r. nie stanowią nowych przepisów o charakterze normatywnym, ale stanowią doprecyzowanie i uściślenie obowiązujących wcześniej przepisów oraz służą właściwemu interpretowaniu dotychczasowych regulacji w tym obszarze.

Rozpatrując skargę kasacyjną NSA uznał, iż skarga złożona przez podatnika jest zasadna.

Argumentując swoje stanowisko NSA podkreślił, że wykorzystywanie legalnych instrumentów prawnych w celu optymalizacji podatkowej stanowi część planowania działalności i dlatego istotne jest rozróżnienie między dopuszczalnym unikaniem opodatkowania a nielegalnym uchylaniem się od niego. Kwestionowanie przez organy podatkowe zastosowanego przez podatnika schematu optymalizacyjnego musi być oparte na jednoznacznej podstawie prawnej, a organy podatkowe nie mogą stosować innych przepisów jako rozwiązania równoważnego z klauzulą obejścia prawa. Zastosowane przez organ przepisy nie pozwalały na reklasyfikację transakcji dla celów podatkowych, wskazując, że przepisy ustawy CIT (tj. art. 11 ust. 1) w brzmieniu obowiązującym przed 1 stycznia 2019 r. nie mogły stanowić samostandnej podstawy recharakteryzacji spornej transakcji, gdyż możliwość recharakteryzacji transakcji obowiązuje dopiero od 1 stycznia 2019 r., otóż z tym dniem wszedł w życie przepis art. 11c ust. 4 ustawy CIT. Ponadto w momencie zawarcia transakcji nie obowiązywały jeszcze przepisy klauzuli obejścia prawa podatkowego.

W związku z powyższym organ podatkowy nie był władny uznać, że w istocie strony zawarły zupełnie inną umowę, tj. umowę o administrowanie wartościami niematerialnymi i prawnymi, i w oparciu o wycenę tej umowy dokonać korekty dochodu Spółki.

Zgodnie z wprowadzonym od 1 stycznia 2019 r. art. 11c ust. 4 ustawy CIT organ podatkowy ma możliwość ustalenia dochodu podatnika poprzez zastosowanie pewnego rodzaju fikcji, która zakłada, że dochód został uzyskany z innej transakcji, niż ta, która faktycznie miała miejsce. W przeszłości organy podatkowe wielokrotnie dopuszczały możliwość zastosowania recharakteryzacji do transakcji kontrolowanych, realizowanych przed 1 stycznia 2019 r. argumentując swoje działania tym, że wprowadzone zmiany w ustawie CIT miały wyłącznie charakter doprecyzowujący.

Do czasu przełomowego wyroku NSA z 9 czerwca 2022 r. (sygn. II FSK 2508/19) sądy podzielały argumentację organów podatkowych. Obecnie jednak utrwalona została jednolita linia orzecznicza NSA (por. wyroki NSA z 29 czerwca 2023 r., II FSK 44/21, z 9 września 2022 r. II FSK 2508/19) wskazująca na przychylną dla podatnika interpretację prawotwórczego charakteru nowelizacji ustawy CIT obowiązującej od 1 stycznia 2019 r., co z kolei przełożyło się na zmianę stanowiska wojewódzkich sądów administracyjnych w tym zakresie (wyroki WSA w Rzeszowie z 4 kwietnia 2023 r., I SA/RZ 10/23, z 18 kwietnia 2023 r., I SA/RZ 45/23, 25 kwietnia 2023 r., I SA/Rz 91/23). Powyższe potwierdza także komentowane orzeczenie NSA.

Podkreślenia wymaga fakt, iż recharakteryzacja, czyli dokonywanie zmian w ocenie skutków konkretnej transakcji, w brzmieniu przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2019 r., powinna być ostatecznym środkiem stosowanym przez organy podatkowe jedynie w sytuacjach wyjątkowych. Jej zastosowanie nie powinno być uzasadnione wyłącznie trudnościami w weryfikacji cen transferowych. Proces recharakteryzacji wymaga bowiem dogłębnej analizy samej trans-

akcji, jej kontekstu biznesowego oraz uwarunkowań rynkowych, a analiza ta powinna być oparta na faktach znanych podatnikowi w momencie jej realizacji. Należy mieć również na uwadze, iż przepisy dotyczące recharakteryzacji nie zostały jednoznacznie doprecyzowane, tym samym pozostawiają organom podatkowym swego rodzaju dowolność w ich interpretacji, dlatego też w celu uniknięcia zakwestionowania przez organy podatkowe racjonalności ekonomicznej transakcji kontrolowanej ważne jest posiadanie rzetelnej dokumentacji cen transferowych, przygotowanej przez profesjonalnego doradcę podatkowego.



PIOTR KICIŃSKI
DORADCA PODATKOWY



KATARZYNA CHACHIEL
DORADCA PODATKOWY

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Zakres przedmiotowy pojęcia „urządzenie przemysłowe”, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 22 lutego 2024 r., sygn. II FSK 714/21	9
Zakres przedmiotowy pojęcia „papiery wartościowe” na gruncie ustawy CIT, wyrok NSA z 20 lutego 2024 r., sygn. II FSK 704/21	9
Zakres przedmiotowy pojęcia pożyczka w świetle art. 21 ust. 1 pkt 2 ustawy nowelizującej z 23 października 2018 r., wyrok NSA z 20 lutego 2024 r., sygn. II FSK 671/21	9
Rekompensata otrzymywana od województwa za wykonywanie powierzonych zadań spółce nie stanowi dotacji, o której mowa w art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy CIT, wyrok NSA z 14 lutego 2024 r., sygn. II FSK 631/21	9
Kwestia oceny czy dochód funduszu uzyskany z odpłatnego zbycia nieruchomości komercyjnej będzie korzystał ze zwolnienia z CIT, wyrok NSA z 14 lutego 2024 r., sygn. II FSK 669/21	9
Przesłanki zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków spółki na rezygnację z umowy odkupu pojazdów, wyrok NSA z 13 lutego 2024 r., sygn. II FSK 668/21	10
Kwestia zastosowania zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do portów rzecznych, wyrok NSA z 13 lutego 2024 r., sygn. III FSK 4345/21	10

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Brak możliwości zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia przy dostawie energii elektrycznej i gazu w cenach ujemnych, wyrok WSA w Warszawie z 21 lutego 2024 r., sygn. III SA/WA 2083/23	10
Kwestia rozumienia warunku „bezpośredniego” nadzoru właściwego organu nadzoru nad działalnością funduszu, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. d ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 21 lutego 2024 r., sygn. I SA/KR 1157/23	10
Otrzymywane przez spółkę na mocy art. 4 ustawy o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. związku z sytuacją na rynku gazu rekompensaty nie zwiększają podstawy opodatkowania VAT realizowanych przez spółkę dostaw gazu, wyrok WSA w Warszawie z 16 lutego 2024 r., sygn. III SA/WA 1966/23	11
Kwestia zgodności art. 43 ust. 1 pkt 30 lit. c ustawy VAT z Dyrektywą 112, wyrok WSA we Wrocławiu z 16 lutego 2024 r., sygn. I SA/WR 806/23	11

Zakres przedmiotowy pojęcia „urządzenie przemysłowe”, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, wyrok NSA z 22 lutego 2024 r., sygn. II FSK 714/21

Przy wykładni określenia „urządzenie przemysłowe” trzeba mieć na uwadze cały zwrot odnoszący się do tego pojęcia i sposób jego ulokowania w treści zdania. Normatywne zaliczenie do urządzeń przemysłowych także środków transportu, i to bez żadnych ograniczeń, wskazuje, że określenie „urządzenia przemysłowe” należy rozumieć możliwie szeroko, jako wszelkie urządzenia, które racjonalnie rzecz biorąc mogą być wykorzystywane w konkretnej gałęzi gospodarki - przemyśle. Zaliczenie urządzenia do „urządzeń przemysłowych” w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT zależy od obiektywnych cech konstrukcyjnych i użytkowych tego urządzenia, a nie od okoliczności, czy lub w jaki sposób urządzenie to jest w danym okresie wykorzystywane.

Zakres przedmiotowy pojęcia „papiery wartościowe” na gruncie ustawy CIT, wyrok NSA z 20 lutego 2024 r., sygn. II FSK 704/21

Skoro w ustawie CIT odnośnie do pojęcia „papiery wartościowe” nie ma odesłania do ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, to należy pojęcie to rozumieć szeroko, ale w takim znaczeniu, na jakie pozwalają inne akty normatywne. Mając na uwadze tę szeroką formułę papieru wartościowego zawartą w KC, należy uznać, że weksel tej formule odpowiada. Potwierdzeniem tego poglądu jest również wyłączenie stosowania przepisów ustawy o obrocie instrumentami finansowymi do weksła i czeku. Skoro ustawodawca uznał, że należy wyłączyć weksel i czek z zakresu stosowania tej ustawy to należy uznać, iż weksel może jednak stanowić papier wartościowy. Tym samym przychody z tytułu odsetek otrzymywanych z tytułu weksli trzecich należy kwalifikować jako przychody z tzw. zysków kapitałowych.

Zakres przedmiotowy pojęcia pożyczka w świetle art. 21 ust. 1 pkt 2 ustawy nowelizującej z 23 października 2018 r., wyrok NSA z 20 lutego 2024 r., sygn. II FSK 671/21

W nowelizacji z 23 października 2018 r. ustawodawca w art. 21 ust. 1 pkt 2 nie użył określenia „umowy pożyczki”, lecz

użył określenia „pożyczka”. Oznacza to, że ten termin nie może być interpretowany w sposób ściśle cywilistyczny przez bezpośrednie odesłanie do umowy pożyczki regulowanej jako umowy nazwanej w KC. W konsekwencji pojęcia „pożyczka” nie może być interpretowane w sposób zacieśniający. Oznacza to, że przy przyjęciu założenia, że zakres przedmiotowy pojęcia pożyczka należy interpretować szerzej - to do odsetek wypłacanych od kaucji przez bank należy stosować przepisy ww. nowelizacji.

Rekompensata otrzymywana od województwa za wykonywanie powierzonych zadań spółce nie stanowi dotacji, o której mowa w art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy CIT, wyrok NSA z 14 lutego 2024 r., sygn. II FSK 631/21

Pojęcie „dotacja” jest zdefiniowana w art. 126 ustawy o finansach publicznych. Skoro w analizowanej sprawie mówimy o środkach otrzymanych w ramach (zdaniem spółki) dotacji od JST - niewątpliwie definiowanie pojęcia dotacji powinno się opierać na regulacji ww. ustawy, która tę kwestię normuje, podczas gdy ustawa podatkowa nie podaje własnej definicji dotacji.

Rekompensata, którą spółka będzie otrzymywać od województwa za wykonywanie powierzonych zadań zgodnie z zawartą umową powierzenia nie stanowi dotacji. Nie jest to bowiem zarówno pomoc publiczna, jak i realizacja zadania, lecz zapłata rekompensująca koszty, jakie ta spółka ponosi za wykonywanie powierzonych jej zadań publicznych. Zatem jest to wynagrodzenie, a nie dotacja. Tym samym dochód uzyskany z tytułu rekompensaty nie będzie podlegał zwolnieniu, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 47 ustawy CIT.

Kwestia oceny czy dochód funduszu uzyskany z odpłatnego zbycia nieruchomości komercyjnej będzie korzystał ze zwolnienia z CIT, wyrok NSA z 14 lutego 2024 r., sygn. II FSK 669/21

W oparciu o art. 24b ust. 1 ustawy CIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r. należy stwierdzić, że dochody ze sprzedaży (zbycia) nieruchomości, o której mowa w ww. przepisie nie wchodzi w zakres pojęcia „dochody z nieruchomości”, o którym mowa w lit. g art. 17 ust. 1 pkt 57

ustawy CIT. W konsekwencji dochód funduszu z odpłatnego zbycia nieruchomości komercyjnej będzie zwolniony z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Przesłanki zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków spółki na rezygnację z umowy odkupu pojazdów, wyrok NSA z 13 lutego 2024 r., sygn. II FSK 668/21

Wydatek z tytułu wynagrodzenia dla klienta za powstrzymanie się od pisemnego wezwania do odkupu pojazdów przez spółkę jako niespełniający przesłanek wymienionych w art. 15 ust. 1 ustawy CIT nie może być uznany za koszt uzyskania przychodów. Sporny wydatek jest nakierowany stricte na rozliczenie przychodów, które były już w przeszłych okresach rozliczone po stronie spółki, która uzyskała określony przychód z tego zdarzenia gospodarczego. Umowa była związana z tym przychodem, który już został w przeszłości zrealizowany. Nie można w tej sytuacji postawić tezy, że jest to zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodu na przyszłość, bo nie ma jakiegoś namacalnego związku (celu), który byłby pośrednio, czy nawet w sposób adekwatny realizowany w przyszłości, do której mógłby zostać odniesiony.

Kwestia zastosowania zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do portów rzecznych, wyrok NSA z 13 lutego 2024 r., sygn. III FSK 4345/21

Dla odkodowania normy art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wystarczająca jest wykładnia językowa. Zatem stosowanie wykładni systemowej zewnętrznej jest niezasadne. Poza tym pojęciami infrastruktura, port posługuje się nie tylko ustawa PPM, ale też ustawa o żegludze śródlądowej. Według słownika języka polskiego port to obszar wodny wraz z przylegającym do niego pasem lądu, wyposażonym w urządzenia zapewniające postój i obsługę statków, przeładunek towarów i obsługę pasażerów. Natomiast infrastruktura to podstawowe urządzenia i instytucje usługowe niezbędne do funkcjonowania gospodarki i społeczeństwa. Żadne z tych pojęć, nie jest terminem stricte prawnym. Zatem nie ma potrzeby, by poszukiwać ich

znaczenia w aktach prawnych, znaczenie językowe jest wystarczające. W konsekwencji, przyjmując leksykalne znaczenie terminu infrastruktura portowa, który występuje w art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznać należy, że zwolnieniem, określonym w tym przepisie objęte są zarówno porty morskie, jak i porty rzeczne oraz budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich i rzecznych, a także zajęte pod nie grunty oraz przystanie morskie.

Brak możliwości zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia przy dostawie energii elektrycznej i gazu w cenach ujemnych, wyrok WSA w Warszawie z 21 lutego 2024 r., sygn. III SA/WA 2083/23

Przepis art. 145e ust. 1 ustawy VAT wprost i w sposób jednoznaczny obejmuje swym zakresem jedynie dostawy energii elektrycznej i gazu. Nie może więc dotyczyć transakcji związanych z obrotem energią elektryczną i gazem po cenach ujemnych, bowiem tego rodzaju transakcje na gruncie podatku VAT kwalifikowane są jako świadczenie usług. Tym samym odnośnie do ujemnych cen energii nie może być zastosowany mechanizm odwrotnego obciążenia podatkiem VAT.

Kwestia rozumienia warunku „bezpośredniego” nadzoru właściwego organu nadzoru nad działalnością funduszu, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. d ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 21 lutego 2024 r., sygn. I SA/KR 1157/23

Wymogu „bezpośredniego nadzoru właściwych organów nadzoru nad rynkiem finansowym” z art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. d ustawy CIT nie należy interpretować ściśle, wyłącznie przez pryzmat wykładni gramatycznej, ale uwzględniając wykładnię prounijną (i realizację zasad traktatowych, takich jak zakaz dyskryminacji i swoboda przepływu kapitału), a także cel wprowadzenia danej regulacji, jakim w tym przypadku nie było stworzenie „bezpośredniości” nadzoru, który byłby dalej idącym warunkiem zwolnienia podatkowego, niż obowiązujący dla polskich funduszy inwestycyjnych. Wobec tego, że zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 58 ustawy CIT mogą skorzystać podmioty spełniające warunki z art. 6 ust. 1 pkt 10a ustawy CIT, nawet jeśli nie podlegają „bezpośredniemu” nadzorowi właściwych organów.

Otrzymywane przez spółkę na mocy art. 4 ustawy o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. związku z sytuacją na rynku gazu rekompensaty nie zwiększają podstawy opodatkowania VAT realizowanych przez spółkę dostaw gazu, wyrok WSA w Warszawie z 16 lutego 2024 r., sygn. III SA/WA 1966/23

Otrzymywane przez spółkę na mocy art. 4 ustawy o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. związku z sytuacją na rynku gazu rekompensaty nie będą zwiększać podstawy opodatkowania VAT realizowanych przez spółkę dostaw gazu. Prawidłowość tego stanowiska wynika w szczególności z art. 12 ust. 1 ww. ustawy, w którym racjonalny ustawodawca wprost wyłączył z podstawy opodatkowania VAT ww. rekompensaty. Błędna jest argumentacja organu odwołująca się do art. 4 ustawy VAT i wskazująca na autonomię prawa podatkowego. Przepis art. 12 ust. 1 jest przepisem prawa podatkowego i nie ma znaczenia, że został wprowadzony do porządku prawnego odrębną ustawą. Wprowadzenie przez ustawodawcę tej regulacji należy uznać za prawidłowe. Słuszność takiej wykładni wzmacnia zasada domniemania racjonalności ustawodawcy, który nie wprowadzałby do porządku prawnego przepisu, który nie mógłby być zastosowany do żadnych stanów faktycznych i prawnych.

Kwestia zgodności art. 43 ust. 1 pkt 30 lit. c ustawy VAT z Dyrektywą 112, wyrok WSA we Wrocławiu z 16 lutego 2024 r., sygn. I SA/WR 806/23

Określając przedmiot zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 30 lit. c ustawy VAT ustawodawca uznał, że zwolnieniem są objęte usługi zakwaterowania świadczone na rzecz uczniów i wychowanków lub studentów i doktorantów w bursach, internatach lub domach studenckich jako usługi ściśle

związane z kształceniem. Stowarzyszenie spełnia warunek przedmiotowy. Innymi słowy świadczone przez nie usługi, mieszczą się w grupie określonej w art. 43 ust. 1 pkt 30 ustawy VAT. Jednak wbrew zarzutom stowarzyszenia ustawodawca był uprawniony i zobowiązany do wskazania kryteriów podmiotowych, tj. kryteriów, wedle których dokonuje się kwalifikacji w rozumieniu art. 132 ust. 1 lit. i Dyrektywy 112 podmiotów prawa publicznego, a także innych instytucji niż odpowiednie podmioty prawa publicznego jako tych, których cele uznaje się za podobne do ww. podmiotów prawa publicznego. W tym zakresie art. 132 ust. 1 lit. i Dyrektywy 112 nie określa warunków ani sposobów uznania tych podobnych celów. Zasadniczo pozostawia to państwu członkowskiemu, które regulują tę kwestię w prawie krajowym.

Zakreślając podmiotowo zakres zwolnienia ustawodawca uznał, że odpowiednimi podmiotami prawa publicznego w świetle art. 43 ust. 1 pkt 30 ustawy VAT oraz art. 132 ust. 1 lit. i Dyrektywy 112 są szkoły publiczne oraz uczelnie publiczne. Innymi instytucjami w rozumieniu tych przepisów, których cele uznane zostały przez normodawcę krajowego za podobne są szkoły niepubliczne, uczelnie niepubliczne, a także inne podmioty, które mają z ww. podmiotami zawarte stosowne umowy. Jako że stowarzyszenie nie jest szkołą publiczną, uczelnią publiczną, szkołą niepubliczną ani uczelnią niepubliczną, aby świadczone przez nią usługi zakwaterowania korzystały ze zwolnienia od podatku, musiałyby spełnić warunek zawarcia stosownej umowy z jednym z ww. podmiotów. Takiej umowy stowarzyszenie nie zawierało. W świetle powyższego, organ dokonując interpretacji właściwie wyłożył brzmienie art. 43 ust. 1 pkt 30 lit. c ustawy VAT i prawidłowo uznał, iż stowarzyszenie nie może skorzystać z ww. zwolnienia.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH




SPIS TREŚCI

Ustalenie, czy koszty poniesione w ramach umowy leasingu (wstępna opłata, opłata manipulacyjna, okresowe opłaty/raty leasingowe oraz kwota równa wartości końcowej) są kosztami kwalifikowanymi, które mogą zostać objęte wsparciem na nowe inwestycje, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 19 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.750.2023.1.DW	14
Warunek konieczny do zastosowania wyłączenia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, określony w art. 11n pkt 1 lit. b ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.675.2023.2.JKU	14
Umowy sprzedaży lokali mieszkalnych zawarte po dniu 1 stycznia 2024 r. w wykonaniu umów przedwstępnych zawartych w 2023 r. nie będą podlegać PCC według stawki 6%, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-3.4014.5.2024.1.MD	14
Rozliczenie na gruncie CIT salda dodatniego i salda ujemnego przez spółkę prowadzącą działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu i sprzedaży energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.739.2023.2.BS	14
Skutki zakupu przez spółkę od syndyka ruchomości i nieruchomości w zakresie prawa do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.581.2023.1.KK	15
Skutki podatkowe na gruncie ustawy VAT zawarcia umowy factoringu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 lutego 2024 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.507.2023.1.IG	15

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Prawo do odliczenia VAT z faktur zawierających błędną stawkę podatku, dokumentujących nabycie usług od przewoźników , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 lutego 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.556.2023.2.KK	16
Kwestia oceny czy przekazywane przez spółkę darowizny na rzecz powiązanej fundacji stanowią ukryte zyski , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.662.2023.1.ANK	17
Świadczenie polegające na ograniczeniu lub zatrzymaniu produkcji energii stanowi usługę podlegającą opodatkowaniu VAT. Moment powstania obowiązku podatkowego , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 lutego 2024 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.511.2023.3.APR	17
Kwestia uznania, że spełnione są warunki oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania VAT przez zawarcie drugiego aktu notarialnego. Prawo do odliczenia VAT z transakcji , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 2 lutego 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.616.2023.2.EB	17
Wykonywane przez bank czynności polegające na wystawianiu dokumentów za wynagrodzeniem nie korzystają ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38-41 ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 stycznia 2024 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.552.2023.1.APR	18



Ustalenie, czy koszty poniesione w ramach umowy leasingu (wstępna opłata, opłata manipulacyjna, okresowe opłaty/raty leasingowe oraz kwota równa wartości końcowej) są kosztami kwalifikowanymi, które mogą zostać objęte wsparciem na nowe inwestycje, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 19 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.750.2023.1.DW

Zawarte umowy leasingu spełniają warunki do zaklasyfikowania ich jako leasing finansowy w rozumieniu art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości. Ponadto umowy leasingu zawierają postanowienie o bezwarunkowej ofercie nabycia przedmiotu leasingu przez korzystającego po zakończeniu umowy. Zgodnie z powyższym, należy uznać, że wszystkie wydatki, które poniosła i które poniesie spółka (np. opłaty wstępne, opłaty manipulacyjne, raty/opłaty leasingowe włącznie z częścią odsetkową, przyszłe raty leasingowe, oraz kwota wartości końcowej) w związku z zawartymi umowami leasingu, mogą zostać uznane jako koszty kwalifikowane nowej inwestycji.

Warunek konieczny do zastosowania wyłączenia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, określony w art. 11n pkt 1 lit. b ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.675.2023.2.JKU

Posiadając dwie decyzje o wsparciu istnieje możliwość kumulacji przychodów oraz kosztów, a także wyliczania łącznego dochodu podlegającego zwolnieniu. Przychody wynikające z realizacji nowych inwestycji podlegają sumowaniu (nie muszą być wydzielane na poszczególne nowe inwestycje). W konsekwencji powyższego, spełniony jest warunek konieczny do zastosowania wyłączenia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych określony w art. 11n pkt 1 lit. b ustawy CIT, z uwagi na fakt niekorzystania przez spółkę w danym roku ze zwolnienia z opodatkowania na mocy art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT i nie wykazania w deklaracji CIT-8S w poz. 26 dochodu z działalności określonej w decyzjach o wsparciu, lecz straty z działalności określonej w decyzjach o wsparciu (poz. 28) niezależnie od tego jak przedstawiałoby się indywidualne rozliczenie podatkowe wynikające z poszcze-


gólnych decyzji o wsparciu (decyzja o wsparciu I oraz decyzja o wsparciu II lub każda następnie wykorzystywana przez spółkę decyzja o wsparciu).

Umowy sprzedaży lokali mieszkalnych zawarte po dniu 1 stycznia 2024 r. w wykonaniu umów przedwstępnych zawartych w 2023 r. nie będą podlegać PCC według stawki 6%, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-3.4014.5.2024.1.MD

Jeśli do zawarcia umowy przedwstępnej na zakup co najmniej sześciu lokali mieszkalnych, stanowiących odrębne nieruchomości w jednym lub kilku budynkach wybudowanych na jednej nieruchomości gruntowej, doszło przed 1 stycznia 2024 r., zawarcie umowy przyrzeczonej po tej dacie nie będzie skutkowało opodatkowaniem sprzedaży szóstego i każdego następnego lokalu według stawki 6%. Z przedstawionego opisu zdarzenia przyszłego wynika, że spółka podpisała 14 umów przedwstępnych w 2023 r. Spółka zamierza przystąpić do podpisania umów przyrzeczonych – przenoszących prawo własności nieruchomości oraz ustanawiających prawo odrębnej własności lokali w 2024 r. Zatem mając na uwadze fakt, że podpisanie umów przedwstępnych nastąpiło w 2023 r., a tym samym przed dniem wejścia w życie art. 4 ustawy z 26 maja 2023 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym, ustawy o społecznych formach rozwoju mieszkalnictwa, ustawy o gospodarce nieruchomościami, ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych oraz niektórych innych ustaw, tj. 1 stycznia 2024 r., to umowy sprzedaży lokali mieszkalnych zawarte po 1 stycznia 2024 r. w wykonaniu umów przedwstępnych zawartych w 2023 r. nie będą podlegać PCC według stawki 6% przewidzianej w art. 7a ust. 1 ustawy PCC, obowiązującym od 1 stycznia 2024 r.

Rozliczenie na gruncie CIT salda dodatniego i salda ujemnego przez spółkę prowadzącą działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu i sprzedaży energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.739.2023.2.BS

W analizowanej sprawie uzasadnione jest twierdzenie, że kwota zwrotu salda dodatniego do zarządcy rozliczeń stanowi/będzie



stanowią dla spółki koszt uzyskania przychodów. Poniesienie tego wydatku jest bowiem związane z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą polegającą na wytwarzaniu i sprzedaży energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych i udziałem spółki w aukcji. Udział spółki w aukcji zabezpiecza źródło przychodów spółki z prowadzonej działalności gospodarczej. Co istotne, wygrana w aukcji była oraz jest czynnikiem zabezpieczającym przyszłe przychody spółki na odpowiednim poziomie. Możliwe jest wystąpienie sytuacji, w której wartość sprzedanej energii, obliczonej na podstawie średnich dziennych cen energii elektrycznej z transakcji sesyjnych giełdowych cen energii elektrycznej, jest wyższa niż wartość wynikająca z ceny aukcyjnej danego wytwórcy objętego systemem wsparcia (saldo dodatnie) i zgodnie z art. 93 ust. 11 ustawy o OZE jest przeznaczana na pokrycie przyszłego salda ujemnego. Wywiązanie się z obowiązku zapłaty salda dodatniego do zarządcy rozliczeń stanowi zabezpieczenie źródła przychodów. Brak uiszczenia zwrotu spowodowałby egzekucję na majątku spółki, co doprowadziłoby do jeszcze wyższych kosztów związanych z jej zwrotem. Podsumowując, wartość salda dodatniego zapłaconego do zarządcy rozliczeń będzie stanowić koszt uzyskania przychodów jako koszt poniesiony w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów.

Skoro spółka ujmuje w księgach rachunkowych na koncie zobowiązań wartość salda na podstawie dokumentu „polecenie księgowania” („PK”), a dokument PK jest wiarygodnym dowodem księgowym w świetle przepisów ustawy o rachunkowości (kwestia ta nie jest przedmiotem niniejszej interpretacji) i w momencie ujęcia ww. wydatków w księgach mają one charakter definitywny, to kwota salda dodatniego, zgodnie z art. 15 ust. 4d i 4e ustawy CIT powinna zostać uznana za koszt uzyskania przychodów w dacie poniesienia, tj. na dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych na podstawie ww. dowodu księgowego dokumentującego wysokość powstałego salda dodatniego.

Środki otrzymane z tytułu pokrycia salda ujemnego przez zarządcę rozliczeń stanowią/będą stanowić dla spółki przychód zgodnie z art. 12 ust. 3e ustawy CIT, tj. w momencie otrzymania środków pienięż-

nych z tytułu pokrycia salda ujemnego przez zarządcę rozliczeń lub w momencie potrącenia salda ujemnego z saldem dodatnim.


Skutki zakupu przez spółkę od syndyka ruchomości i nieruchomości w zakresie prawa do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.581.2023.1.KK

W omawianej sytuacji zakupu masy upadłościowej od syndyka, w skład której weszłyby ruchomości i nieruchomości, spółka nie utraci prawa do rozliczania się na zasadach ryczałtu od dochodów spółek. Wynika to z literalnego brzmienia przepisu art. 28l ustawy CIT, który nie wskazuje na utratę prawa do opodatkowania ryczałtem ww. sytuacji.

Syndyk, jak również podmiot, którego likwidację on prowadzi, nie stanowią podmiotów powiązanych dla spółki w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Ponadto, nieruchomości i ruchomości mają być w spółce wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej. W świetle powyższego, zakup masy upadłościowej od syndyka, w skład której weszłyby ruchomości i nieruchomości, nie będzie wiązać się z powstaniem po stronie spółki dochodu podlegającego opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28m ust. 1 ustawy CIT. Z opisu sprawy nie wynika również, że w związku z planowanymi działaniami wystąpią inne kategorie dochodu z art. 28m ust. 1 pkt 1-6 oraz 28c pkt 5 ustawy CIT, podlegające opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

Skutki podatkowe na gruncie ustawy VAT zawarcia umowy factoringu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 lutego 2024 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.507.2023.1.IG

W analizowanej sprawie mamy do czynienia z wykonaniem przez faktora skonkretyzowanych zadań określonych w umowie na rzecz spółki. W zaistniałych okolicznościach dojdzie do zawiązania stosunku zobowiązaniowego pomiędzy spółką a faktorem. Faktor będzie świadczył na rzecz spółki określone czynności służące uwolnieniu spółki z obowiązku ściągania wierzytelności i poprawie jej płynności finansowej. Będą one obejmowały: przejęcie ryzyka związanego



z wierzytelnościami – istota usługi faktoringu oraz obsługi procesu ściągania i podejmowania działań zmierzających do zabezpieczenia, dochodzenia lub egzekucji wierzytelności, afiliacji sprzedaży pojazdów dzięki zwiększeniu możliwości zakupowych dealerów w związku z uzyskanym finansowaniem, przejęcie lub nabycie wierzytelności w celu świadczenia usług przez faktora, obsługę administracyjną tego procesu, prowadzenie monitoringu płatności wierzytelności oraz prowadzenie negocjacji z dealerami, wsparcie w określeniu ryzyka kredytowego dealerów oraz określenia ich standingu finansowego. Świadczenia faktora będą wykonywane w ramach umowy o współpracy i spółka będzie beneficjentem świadczeń. Za wykonywane przez faktora świadczenia spółka dokona zapłaty wynagrodzenia. Zatem, wykonywane przez faktora na rzecz spółki czynności będą stanowiły usługi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT, podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Przepisy ustawy VAT nie uzależniają opodatkowania usług faktoringu od rodzaju umowy zawartej pomiędzy stronami, co oznacza, że każdy typ faktoringu podlega opodatkowaniu VAT. W każdym przypadku, gdy celem działania jest przejęcie wierzytelności (długu) innego podmiotu w celu wyegzekwowania (ściągnięcia długu) - usługę tę należy opodatkować. Tym samym, świadczone przez faktora na rzecz spółki usługi polegające na nabywaniu wierzytelności stanowią usługę faktoringu, do której mają zastosowanie przepisy ograniczające prawo do skorzystania ze zwolnienia od podatku, tj. art. 43 ust. 15 ustawy VAT. W związku z tym, usługi te nie będą korzystały ze zwolnienia od podatku i będą podlegały opodatkowaniu VAT z zastosowaniem właściwej dla tych usług stawki VAT. W opisanym przypadku spełnione są wszystkie warunki do tego, aby faktor wystawił spółce fakturę dokumentującą świadczone usługi faktoringu, przy zastosowaniu właściwej stawki VAT.


W niniejszej sprawie warunki uprawniające do odliczenia podatku naliczonego są spełnione: spółka jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem VAT, a nabywane od faktora świadczenia służą do celów działalności gospodarczej prowadzonej na terytorium Polski opodatkowanej VAT. Co wię-

cej, nie zaistnieje tu negatywna przesłanka określona w art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy VAT, gdyż wystawiona przez faktora faktura zawierać będzie podatek VAT (nabywana przez spółkę od faktora usługa – jak wyżej wskazano – nie będzie korzystała ze zwolnienia od podatku). W konsekwencji spółce będzie przysługiwać prawo do odliczenia podatku naliczonego w zw. ze świadczoną na jej rzecz przez faktora usługą.

Prawo do odliczenia VAT z faktur zawierających błędną stawkę podatku, dokumentujących nabycie usług od przedsiębiorców, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 lutego 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.556.2023.2.KK

Spółce (czynnemu podatnikowi podatku VAT) przysługuje/będzie przysługiwać – na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT – prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego, wynikającego z faktur dokumentujących nabycie usług wykorzystywanych przez spółkę do czynności opodatkowanych w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Zastosowanie bowiem błędnej (zawyżonej) stawki podatku przez wystawcę faktury nie pozbawia spółki prawa do odliczenia podatku naliczonego, gdyż nie stanowi to negatywnej przesłanki, uniemożliwiającej odliczenie tego podatku, wymienionej w art. 88 ustawy VAT. Dla istnienia prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktury (nawet w przypadku wskazanym powyżej), obok fundamentalnych przesłanek takich jak status odliczającego jako czynnego, zarejestrowanego podatnika VAT i związek zakupionych towarów i usług z czynnościami opodatkowanymi (u nabywcy) oraz faktycznie zrealizowana transakcja, to również najistotniejsze jest to, by nabyta usługa lub towar podlegały opodatkowaniu i nie korzystały przy tym ze zwolnienia od tego podatku. Kwestia stawki – z punktu widzenia podmiotu dokonującego odliczenia – ma drugorzędne znaczenie.

Zatem w analizowanej sprawie – nie oceniając prawidłowości zastosowanej stawki VAT dla nabywanych przez spółkę usług – należy stwierdzić, że spółka ma/będzie miała prawo, na podstawie art. 86. ust. 1 ustawy VAT, do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wykazanego w fakturach z nieprawidłową (zawyżoną) stawką VAT, przy założeniu, że spełnione są/



będą pozostałe warunki uprawniające spółkę do skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego. Reasumując, spółce przysługuje/będzie przysługiwało prawo do odliczenia VAT z faktur otrzymywanych przez nią od przewoźników, wystawionych ze stawką VAT 23% w sytuacji, gdy te faktury dokumentują usługi, dla których spełnione są warunki zastosowania stawki VAT 0% w postaci usług transportu międzynarodowego.

Kwestia oceny czy przekazywane przez spółkę darowizny na rzecz powiązanej fundacji stanowią ukryte zyski, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 lutego 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.662.2023.1.ANK

Spółka będzie przekazywać darowizny pieniężne na rzecz powiązanej fundacji, zatem w analizowanej sprawie powstanie ukryty zysk, bowiem darowizny są wprost wymienione w katalogu ukrytych zysków, co wynika z art. 28m ust. 3 pkt 7 ustawy CIT. Taki, a nie inny sposób uregulowania relacji pomiędzy spółką a fundacją wynika z istniejących powiązań pomiędzy tymi podmiotami, w związku z czym spełniona jest przesłanka wynikająca ze zdania wstępnego art. 28m ust. 3 ustawy CIT, a dodatkowo świadczenie w postaci darowizny zostało wprost wymienione w katalogu ukrytych zysków. Zatem, w analizowanej sprawie, zgodnie z art. 28m ust. 1 pkt 7 ustawy CIT przekazywane przez spółkę darowizny na rzecz powiązanej fundacji stanowią ukryte zyski i są opodatkowane ryczałtem od dochodów spółek.

Świadczenie polegające na ograniczeniu lub zatrzymaniu produkcji energii stanowi usługę podlegającą opodatkowaniu VAT. Moment powstania obowiązku podatkowego, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 lutego 2024 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.511.2023.3.APR


W analizowanej sprawie spełnione są warunki niezbędne do uznania świadczenia polegającego na konieczności ograniczenia lub zatrzymania produkcji energii za usługę w rozumieniu przepisów ustawy VAT. Mianowicie istnieje konsument świadczenia (A. S.A. - operator), istnieje stosunek prawny między świadczącym usługę a usługobiorcą (porozumienie między spółką a OSP), w ramach którego świadczenia stron uznawane są za ekwiwalentne oraz między świadcze-

niem usługodawcy a wzajemnym świadczeniem usługobiorcy (wynagrodzeniem - rekompensatą) istnieje bezpośredni związek o charakterze przyczynowym. Tym samym świadczenie polegające na ograniczeniu lub zatrzymaniu produkcji energii stanowi będzie usługę podlegającą opodatkowaniu VAT. A zatem, wypłacona spółce przez A. S.A. rekompensata finansowa stanowi w istocie wynagrodzenie za odpłatne świadczenie usług, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT, opodatkowane VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT.

Przedmiotowa usługa wykonana przez spółkę na rzecz OSP nabiera cech odpłatnego świadczenia podlegającego opodatkowaniu VAT z chwilą ograniczenia lub zatrzymania produkcji energii – i to właśnie w tym momencie usługę tę należy uznać za wykonaną w rozumieniu przepisów VAT. Z kolei dopiero wykonanie czynności polegającej na ograniczeniu produkcji energii z (...) uprawnia spółkę do wystawienia na rzecz A. S.A. faktury, stanowiącej podstawę do wypłaty rekompensaty finansowej. W konsekwencji obowiązek podatkowy w VAT z tytułu wykonania przez spółkę na rzecz A. S.A. usługi polegającej na ograniczeniu lub zatrzymaniu produkcji energii, w związku z którym A. S.A. wypłaca na rzecz spółki rekompensatę finansową, powstaje zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy VAT, z chwilą wykonania przedmiotowej usługi na rzecz A. S.A., tj. z chwilą ograniczenia lub zatrzymania produkcji energii.

Kwestia uznania, że spełnione są warunki oświadczenia o rezygnacji ze zwolnienia z opodatkowania VAT przez zawarcie drugiego aktu notarialnego. Prawo do odliczenia VAT z transakcji, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 2 lutego 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.616.2023.2.EB

W analizowanej sprawie sprzedający oraz nabywca nieruchomości nie złożyli skutecznie zgodnego oświadczenia woli, że wybierają opodatkowanie tej transakcji. W przedmiotowej sprawie nie doszło do skutecznej rezygnacji ze zwolnienia z VAT dostawy nieruchomości w akcie notarialnym dokumentującym sprzedaż. Tym samym sprzedaż nieruchomości, biorąc pod uwagę ww. stan faktyczny, tj. wyrażenie intencji opodatkowania sprzedaży nieruchomości przez obie strony transakcji w akcie notarialnym 1 (AN1), w sytuacji braku w AN1 oświadcze-



nia stron o rezygnacji ze zwolnienia od VAT i wyborze opodatkowania dostawy nieruchomości, która to pomyłka została poprawiona w wyniku zmiany umowy, poprzez zawarcie aneksu w formie aktu notarialnego 1 (AN2), w którym to AN2 strony złożyły oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia od VAT i wyborze opodatkowania dostawy nieruchomości) nie skutkuje uznaniem omawianej czynności (sprzedaży nieruchomości przez wnioskodawcę na rzecz kupującego) za czynność opodatkowaną według właściwej stawki podatku VAT.

Kupujący, biorąc pod uwagę stan faktyczny, tj. wyrażenie intencji opodatkowania sprzedaży nieruchomości przez obie strony transakcji w AN1, w sytuacji braku w AN1 oświadczenia stron o rezygnacji ze zwolnienia od VAT i wyborze opodatkowania dostawy nieruchomości, która to pomyłka została poprawiona w wyniku zmiany umowy, poprzez zawarcie aneksu w formie AN2 (w którym to AN2 strony złożyły oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia od VAT i wyborze opodatkowania dostawy nieruchomości) nie będzie miał prawa do odliczenia podatku naliczonego w przypadku wystawienia przez spółkę faktury, w której będzie ten podatek wykazany.

Wykonywane przez bank czynności polegające na wystawianiu dokumentów za wynagrodzeniem nie korzystają ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38-41 ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 29 stycznia 2024 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.552.2023.1.APR

Usługi świadczone przez bank za które pobierane są opłaty, polegające na wystawianiu dokumentów są wykonywane na wniosek klienta – odbiorcę usług zwolnionych świadczonych przez bank – jednakże nie mają one wpływu na samo świadczenie usług finansowych zwolnionych od podatku, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 38-41 ustawy VAT. Charakter i sposób wykonania tych czynności świadczy o ich samodzielności, są to bowiem odrębne czynności wykonywane na żądanie klienta, niezależnie od wykonywanych przez bank usług. Co prawda czynności te są – co do zasady – związane np. z rachunkiem bankowym czy rachunkiem papierów wartościowych klienta, jednakże samo ich wykonanie w żaden sposób nie

służy lepszemu wykonaniu usługi głównej. Usługa główna może bez żadnego uszczerbku być wykonana bez świadczenia, za które pobierane są przedmiotowe opłaty. Także w przypadku dokumentów wystawianych na wniosek audytora finansowego klienta – charakter i sposób wykonania tych czynności świadczy o ich samodzielności. Zatem świadczone przez bank usługi polegające na wystawianiu odpłatnych dokumentów stanowią odrębne, poboczne usługi do usług zasadniczych i ich celem nie jest wykonanie usługi zasadniczej. Czynności te nie zmieniają również sytuacji prawnej lub finansowej klientów banku, nie zmierzają np. do zawarcia transakcji udzielenia pożyczki czy kredytu. Usługi te mają charakter jedynie usługi technicznej, informacyjnej.

Z tych samych powodów nie można zgodzić się z wyrażonym przez bank stanowiskiem, że można przyjąć, że czynności polegające na wydawaniu dokumentów zawierających informacje o udzielonych kredytach wchodzi w zakres pojęcia zarządzania kredytami, ponieważ stanowią czynności, które dotyczą racjonalnej gospodarki w stosunku do udzielonych przez bank kredytów. Otóż wbrew twierdzeniom banku, wydanie zaświadczenia zawierającego informacje o usługach banku, z których korzysta klient np. o kredytach bankowych, pozostaje bez wpływu na świadczoną przez bank usługę w postaci udzielenia kredytu. Także w tym przypadku czynność polegająca na wydaniu przedmiotowego zaświadczenia nie obejmuje funkcji charakterystycznych dla usługi zwolnionej, nie pociąga za sobą zmiany w sytuacji prawnej i finansowej zainteresowanych podmiotów, jest wyłącznie świadczeniem rzeczowym, technicznym, w przypadku którego usługodawca obarczony jest odpowiedzialnością za ich wykonanie tylko w zakresie technicznym. Bank co do zasady wystawia dokumenty na wniosek klienta, w niektórych przypadkach o dokument wnioskuje audytor finansowy klienta. W obu przypadkach opłata za wydanie dokumentu jest pobierana od klienta, zgodnie z obowiązującą w banku taryfą prowizji i opłat bankowych. Zatem, wykonywane przez bank czynności polegające na wystawianiu dokumentów za wynagrodzeniem, nie korzystają ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38-41 ustawy VAT, opodatkowane są zatem właściwą stawką VAT.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



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



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