



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Możliwość korekty deklaracji w związku z zastosowaniem zawyżonej stawki VAT w sytuacji, gdy sprzedaż udokumentowana była paragonami fiskalnymi , wyrok TSUE z 21 marca 2024 r., sygn. C-606/22.	3
Możliwość skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych w sytuacji poniesienia straty na danym źródle przychodów , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 stycznia 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.585.2023.2.RK/AP	4

Możliwość korekty deklaracji w związku z zastosowaniem zawyżonej stawki VAT w sytuacji, gdy sprzedaż udokumentowana była paragonami fiskalnymi, wyrok TSUE z 21 marca 2024 r., sygn. C-606/22.

Artykuł 1 ust. 2 i art. 73 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2010/45/UE z 13 lipca 2010 r., w związku z jej art. 78 lit. a) należy interpretować, w świetle zasad neutralności podatkowej, skuteczności i równego traktowania w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie praktyce organu podatkowego państwa członkowskiego, zgodnie z którą korekta należnego podatku od wartości dodanej (VAT) poprzez złożenie deklaracji podatkowej jest zakazana, w sytuacji gdy dostawy towarów i świadczenia usług nastąpiły przy zastosowaniu zawyżonej stawki VAT, ze względu na to, że z tytułu tych transakcji nie zostały wystawione faktury, lecz wydane paragony z kasy rejestrującej.

Nawet w takich okolicznościach podatnik, który błędnie zastosował zawyżoną stawkę VAT, ma prawo złożyć wniosek o zwrot do organu podatkowego danego państwa członkowskiego, a organ ten może podnieść zarzut bezpodstawnego wzbogacenia tego podatnika wyłącznie wtedy, gdy wykaże, po dokonaniu analizy ekonomicznej, która uwzględnia wszystkie istotne okoliczności, że ciężar finansowy podatku nienależnie pobranego spoczywający na tym podatniku został w całości zneutralizowany.

Orzeczenie TSUE to zdecydowanie pozytywna wiadomość dla podatników prowadzących sprzedaż detaliczną, bowiem daje szansę odzyskania nadpłaconego VAT w przypadku czynności udokumentowanych paragonami. Należy jednak wstrzymać się z nadmiernym optymizmem do czasu wydania wyroku NSA w tej sprawie.

Ze stanowiska TSUE płynie ważny wniosek: podatnik, który zastosował zawyżoną stawkę VAT przy sprzedaży ewidencjonowanej na kasie rejestrującej (w tym przypadku była to sprzedaż karnetów za wstęp na teren klubu sportowego ze stawką 23% zamiast 8%) może skorygować deklarację VAT zmniejszając kwotę podatku należnego z tego tytułu - nawet jeśli nie jest w stanie skorygować wystawionych paragonów i zwrócić konsumentom kwoty różnicy powstałej po zastosowaniu właściwej (niższej) stawki VAT.

Trybunał zauważył również, że dla możliwości złożenia korekty nie ma znaczenia, czy podatnik przerzucił ciężar ekonomiczny podatku na konsumentów (doliczył zawyżony VAT do ceny towarów, oferując w ten sposób produkty po wyższej cenie brutto niż jego konkurencja), czy zmniejszył swoją marżę zysku (nie zmienił ceny brutto produktów).

Jednocześnie TSUE zauważył, że w przypadku złożenia przez podatnika korekty deklaracji, organy podatkowe będą zobowiązane do przeprowadzenia szczegółowej analizy ekonomicznej (co może odbywać się np. w ramach postępowania podatkowego) mającej na celu ustalenie, czy ciężar finansowy podatku pobranego przez podatnika w zawyżonej wysokości został w całości zneutralizowany. Trybunał odwołał się do swoich wcześniejszych orzeczeń, w których przedmiotowy problem był opisywany, wskazując dodatkowo na obowiązek sądu krajowego (a więc NSA) do wyjaśnienia, czy w analizowanej sprawie można zidentyfikować (i ewentualnie w jakim stopniu) okoliczność bezpodstawnego wzbogacenia się przez podatnika w przypadku odzyskania nadpłaconych kwot VAT wynikających z różnicy między zastosowaną podstawową stawką a właściwą dla tych usług stawką obniżoną (na podobny argument od kilkunastu lat powołują się polskie organy podatkowe).

W związku z tym warto zwrócić uwagę na inne wyroki TSUE wydane w podob-

nych sprawach, przykładowo austriacką sprawę C-378/21, w której na potrzeby zwrotu VAT Trybunał nie stawiał tak rygorystycznych warunków co do neutralizacji ciężaru finansowego. Ta różnica w podejściu TSUE może stanowić istotny argument dla polskich podatników, zwłaszcza gdy nieprawidłowości wynikają z szeroko pojętych błędów czy zaniedbań organów administracji.

Biorąc powyższe pod uwagę, na tym etapie można jedynie podejrzewać, że w przyszłości w tego typu sprawach znaczenie będą miały takie okoliczności jak „zawinienie” państwa, które swoim działaniem nie tylko wprowadziło w błąd podatnika, ale również niezasadnie wzbogaciło się na jego koszt (co podkreślała w swojej opinii Rzecznik Generalny J.Kokott), a także fakt, że nabywcy będący konsumentami nie mają możliwości odliczenia podatku wskazanego na paragonie. Prawdopodobne jest, że argument o nadmiernym wzbogaceniu będzie podnoszony przede wszystkim w celu zapobiegania nadużyciom w VAT. Ostatecznie jednak na powyższe wątpliwości będzie musiał w praktyce odpowiedzieć NSA.

Powyższą sprawę należy uważnie śledzić, bowiem od dnia publikacji komentowanego wyroku w Dzienniku Urzędowym UE rozpoczną swój bieg terminy na wznowienie zakończonych postępowań podatkowych i sądownoadministracyjnych, a także terminy na złożenie wniosków o stwierdzenie nadpłaty, dla których podatnicy chcieliby uzyskać pełne oprocentowanie nadpłaconej kwoty.



EWELINA CHYLIŃSKA
STARSZY KONSULTANT


Możliwość skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych w sytuacji poniesienia straty na danym źródle przychodów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 stycznia 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.585.2023.2.RK/AP

Spółka będąca jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej [dalej: Spółka lub Wnioskodawca] złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, którego przedmiotem było m.in. zapytanie o możliwość skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT w sytuacji, w której Spółka poniosła stratę na źródle zyski kapitałowe, a transakcja kontrolowana dotyczy innego źródła przychodu, na którym Spółka nie poniosła straty.

Zgodnie z opisem zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku Spółka prowadzi działalność w zakresie sprzedaży hurtowej (dystrybucyjnej) perfum i kosmetyków oraz wyrobów kosmetycznych i toaletowych [dalej: Działalność Operacyjna]. Spółka realizuje oraz będzie realizować transakcje (m.in. w zakresie zakupu usług księgowych oraz zakupu towarów) z podmiotami powiązanymi w rozumieniu przepisów w zakresie cen transferowych. Ponadto Wnioskodawca zamierza realizować transakcje kapitałowe, polegające w szczególności na nabywaniu akcji spółek publicznych, zarówno na rynku krajowym jak i zagranicznym, w celu dalszej odsprzedaży, które obciążone są ryzykiem poniesienia straty przez Wnioskodawcę. Spółka wskazała, iż z Działalności Operacyjnej osiąga i będzie osiągać zysk.

Zdaniem Wnioskodawcy, Spółka będzie uprawniona do skorzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT, w sytuacji, w której strata podatkowa została poniesiona przez Wnioskodawcę, na źródle przychodów zyski kapitałowe (czyli innym źródle przychodów, niż to z którym związana jest transakcja, dla której analizowany jest obowiązek sporządzenia dokumentacji lokalnej).

Spółka argumentowała swoje stanowisko m.in. wskazując, iż ustawodawca wykluczył



możliwość przenoszenia kosztów podatkowych pomiędzy dwoma różnymi źródłami przychodów i ustalił, że podatnik może ponieść stratę podatkową w każdym źródle przychodów odrębnie, a pod pojęciem straty podatkowej, o którym mowa w analizowanym przepisie, należy rozumieć stratę ze źródła przychodów w rozumieniu art. 7 ust. 2 ustawy CIT. Ponadto, Spółka powołała się również na wykładnię celowościową omawianego przepisu i wskazała, iż nawet gdyby jeden z podmiotów wykazywał stratę ze źródła, którego nie dotyczy transakcja, to w dalszym ciągu nie zachodzi ryzyko przenoszenia dochodów do podmiotu z taką stratą, gdyż nie rozliczy on dochodu z transakcji, ze stratą z innego źródła.

Dyrektor KIS potwierdził, iż stanowisko przedstawione przez Spółkę jest prawidłowe.

Analizowana interpretacja indywidualna dotyczy jednej z przesłanek do skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych przewidzianego na gruncie art. 11n pkt 1 Ustawy CIT tzw. „zwolnienia dla transakcji krajowych”. Po wejściu w życie przedmiotowej regulacji po stronie podatników pojawiały się wątpliwości w zakresie literalnej wykładni pojęcia straty podatkowej o której mowa w omawianym przepisie i w konsekwencji określenia czy wystąpienie straty podatkowej w którymkolwiek ze źródeł przychodów wydzielonych w Ustawie CIT wyłącza możliwość zastosowania omawianego zwolnienia.

Wątpliwości te zostały jednak wielokrotnie rozwiane przez organy podatkowe w licznych interpretacjach indywidualnych potwierdzających, iż brak obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 11n pkt 1 lit. c Ustawy CIT, należy ustalić w oparciu o stratę ze źródła przychodów, do którego zalicza się

transakcję podlegającą temu obowiązkowi (a jednocześnie wystąpienie straty z innego źródła przychodów pozostaje bez znaczenia).

Komentowana interpretacja potwierdza zatem utrwaloną już jednolitą linię interpretacyjną, którą należy ocenić pozytywnie jako pozostającą w zgodzie z ratio legis omawianego zwolnienia. Analogiczne stanowisko zostało zaprezentowane przykładowo w: wyroku WSA z 9 stycznia 2020 r. (sygn. I SA/Wr 861/19) oraz w interpretacjach indywidualnych wydanych przez Dyrektora KIS z 7 maja 2020 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.121.2020.1.ANK), z 23 kwietnia 2021 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.49.2021.2.MZA), a także z 22 lutego 2022 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.713.2021.1.AW).

Warto jednak zwrócić uwagę, iż powyższe utrwalone i korzystne dla podatników stanowisko prezentowane i potwierdzane przez organy nie wynika wprost z wykładni literalnej omawianego przepisu (w którym mowa jest ogólnie o braku straty podatkowej bez bezpośredniego odniesienia do źródła przychodu, w którym ujęta jest dana transakcja kontrolowana).



JOANNA BIAŁOBRZEWSKA
DORADCA PODATKOWY



**ALEKSANDRA
SCĄBER-ZIEMIANIN**
KONSULTANT

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Zakres przedmiotowy pojęcia dochody uzyskiwane z prowadzenia działalności gospodarczej na terenie SSE w świetle art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, wyrok NSA z 22 marca 2024 r., sygn. II FSK 1671/23	8
Brak możliwości zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 3 ustawy CIT przy wypłacie lub kapitalizacji odsetek od pożyczki udzielonej przez udziałowca, który ma formę prawną „zarejestrowanej spółdzielni” prawa niemieckiego, wyrok NSA z 20 marca 2024 r., sygn. II FSK 934/21	8
Skutki podatkowe w VAT czynności wykonywanych w związku z realizacją umów/porozumień dotyczących testowania towarów, wyrok NSA z 14 marca 2024 r., sygn. I FSK 1363/20	8
Kwestia opodatkowania PSD zbywania towarów w ramach usług gastronomicznych, wyrok NSA z 12 marca 2024 r., sygn. I FSK 1840/23	8
Sprzedaż usługi serwisowej lub blacharskiej, której towarzyszy zbycie części samochodowych potrzebnych do wykonania naprawy, nie jest objęta art. 3 pkt 5 ustawy o sprzedaży detalicznej, wyrok NSA z 12 marca 2024 r., sygn. I FSK 740/22	9
Wydatki na spotkanie integracyjne z osobami współpracującymi (B2B) nie są kosztem uzyskania przychodów, wyrok NSA z 12 marca 2024 r., sygn. II FSK 759/21	9
Kwestia opodatkowania VAT wniesienia aportu przez gminę do spółki komunalnej wykonującej jej zadania własne, wyrok WSA w Poznaniu z 21 marca 2024 r., sygn. I SA/PO 821/23	9

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Kwestia rozpoznania dochodu z tytułu ukrytych zysków w przypadku wykazania w danym roku podatkowym straty bilansowej , wyrok WSA w Warszawie z 20 marca 2024 r., sygn. III SA/WA 2750/23	9
Kwestia zastosowania ulgi na sponsoring z art. 18ee ustawy CIT w przypadku, gdy w statutach klubów znajdują się zapisy, iż walne zgromadzenie może przeznaczyć zysk netto klubu m.in. na dywidendę dla akcjonariuszy , wyrok WSA w Gliwicach z 19 marca 2024 r., sygn. I SA/GL 1025/23	10
Odsetki i opłata utrzymaniowa mieszczą się w zakresie pojęcia „przychody z wierzytelności”. Moment utraty prawa do opodatkowania ryczałtem , wyrok WSA w Łodzi z 14 marca 2024 r., sygn. I SA/ŁD 50/24	10
Kwalifikacja wydatków związanych z realizacją projektu deweloperskiego do kosztów uzyskania przychodów ze sprzedaży lokali mieszkalnych , wyrok WSA w Warszawie z 13 marca 2024 r., sygn. III SA/WA 2491/23	10

Zakres przedmiotowy pojęcia dochody uzyskiwane z prowadzenia działalności gospodarczej na terenie SSE w świetle art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, wyrok NSA z 22 marca 2024 r., sygn. II FSK 1671/23

Przez dochody uzyskiwane z prowadzenia działalności gospodarczej na terenie SSE rozumieć należy dochody uzyskiwane z odpłatnego zbycia towarów, usług, praw majątkowych wytworzonych (świadczonych) przez przedsiębiorcę w zwykłym toku prowadzonej na terenie SSE działalności gospodarczej.

Brak możliwości zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 3 ustawy CIT przy wypłacie lub kapitalizacji odsetek od pożyczki udzielonej przez udziałowca, który ma formę prawną „zarejestrowanej spółdzielni” prawa niemieckiego, wyrok NSA z 20 marca 2024 r., sygn. II FSK 934/21

Nie można dopatrzeć się podstaw do stosowania wykładni rozszerzającej przepisów art. 21 ust. 3 i ust. 8 wraz z załącznikiem nr 5 do ustawy CIT, w których to przepisach nie wymieniono takiego podmiotu jakim jest udziałowiec spółki w niniejszej sprawie, tj. zarejestrowanej spółdzielni prawa niemieckiego.

Z uwagi na specyfikę regulacji dotyczącej podatku u źródła i mając na uwadze to, że również unijny prawodawca szczególnie nacisk kładzie na rzeczywistego beneficjenta, uznać należy, że autonomia państw członkowskich, które wskazywały propozycje co do tego, które podmioty należy potraktować jako podmioty w stosunku, do których można zastosować zwolnienie, jeśli chodzi o podatek u źródła jest wystarczające. Skoro Niemcy z tego uprawnienia nie skorzystały i ten podmiot (zarejestrowana spółdzielnia niemiecka) nie został wymieniony, to należy stosować wykładnię ścisłą, jeśli chodzi o regulację dotyczącą podatku u źródła.

Skutki podatkowe w VAT czynności wykonywanych w związku z realizacją umów/porozumień dotyczących testowania towarów, wyrok NSA z 14 marca 2024 r., sygn. I FSK 1363/20

Ze stanu faktycznego wynika, że dokonywanie prób na towarach, ich testowanie służy

spółce do dokonania wyboru właściwego towaru, który zakupi i będzie mogła wykorzystywać do dalszej produkcji. W związku z tym przeprowadzone operacje polegające na analizie wielu możliwych towarów celem wyłonienia najlepszego, najpełniej realizującego wymogi spółki jest powiązane z działalnością gospodarczą, a zatem jej służy.

Fakt, że z tego tytułu nie zawsze zostanie osiągnięty przychód czy zysk nie może przekreślić tego, że w tych okolicznościach ww. towary (ich testowanie) było podejmowane z myślą o działaniach gospodarczych spółki. W konsekwencji nie można zgodzić się ze stanowiskiem organu, że podejmowane przez spółkę czynności mieszczą się w zakresie przedmiotowym art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy VAT, jako czynności służące do celów innych niż działalność gospodarcza spółki.

Kwestia opodatkowania PSD zbywania towarów w ramach usług gastronomicznych, wyrok NSA z 12 marca 2024 r., sygn. I FSK 1840/23

Objęcie opodatkowaniem w oparciu o ustawę o sprzedaży detalicznej zbywania towarów w ramach usług, np. gastronomicznych budzi istotne wątpliwości. Z tego względu w oparciu o art. 2a OP wątpliwości te rozstrzygnąć należy na korzyść podatnika i uznać, że: sprzedaż posiłków i napojów na rzecz klientów, prowadzona w lokalach typu „food court”, „carry-out” „drive-thru” oraz sprzedaż posiłków i napojów prowadzona w lokalach typu „dine-in” w lokalach specjalizujących się w daniach z kurczaka oraz burgerach, sprzedaż posiłków i napojów prowadzona w lokalach typu „dine-in” w lokalach specjalizujących się w pizzach (ewentualnie również w lokalu typu grill & bar) – nie stanowi sprzedaży towarów.

Klient kupuje pewnego rodzaju usługę, w tym przypadku usługę gastronomiczną, na którą składa się nie tylko wydanie posiłku (burgera, pizzy), ale wcześniejsze przygotowanie tego towaru, poddanie go określonej obróbce i dopiero wydanie. A zatem mamy tu do czynienia ze świadczeniem usług, w ramach których następuje zbycie towaru, które nie podlega przepisom ustawy o sprzedaży detalicznej.

Sprzedaż usługi serwisowej lub blacharskiej, której towarzyszy zbycie części samochodowych potrzebnych do wykonania naprawy, nie jest objęta art. 3 pkt 5 ustawy o sprzedaży detalicznej, wyrok NSA 12 marca 2024 r., sygn. I FSK 740/22

Ustawa o podatku od sprzedaży detalicznej nie spełnia wymogów, których należałoby oczekiwać na gruncie art. 217 Konstytucji. Ma dosyć istotne wady interpretacyjne, zawarty w ustawie słowniczek pojęciowy nie jest dość precyzyjny, a sformułowania użyte w ustawie mogą być interpretowane wielorako. Sama konstrukcja tej ustawy, użyte w niej sformułowania budzą wątpliwości, które zgodnie z art. 2a OP należy rozstrzygać na korzyść podatnika.

Biorąc pod uwagę powyższe należy przyjąć, że ustawodawcy chodziło o objęcie tym podatkiem zbywania towarów i usług towarzyszących temu zbywaniu towarów, czyli usług - które mają charakter odrębny od tego zbycia, tak jak w przypadku przykładu podanego w uzasadnieniu do projektu ustawy, dotyczącego sprzedaży pralki wraz z usługą jej wniesienia. Jest to sytuacja odmienna od tej, z którą mieliśmy do czynienia w niniejszej sprawie, gdzie usługi serwisowe, usługi napraw samochodów i usługi blacharskie są czynnościami o charakterze dominującym.

W tym przypadku nie można powiedzieć, że one towarzyszą zbyciu towaru w postaci części samochodowej czy też blachy. Mamy tu sytuację odwrotną, to zbycie towaru (blachy czy części samochodowej potrzebnej do dokonania naprawy) towarzyszy usłudze naprawy. A zatem, przepis art. 3 pkt 5 ustawy o sprzedaży detalicznej nie ma tu zastosowania. Wykonywanie usługi naprawy samochodu z użyciem części samochodowych jest czymś innym niż zbycie towaru, któremu towarzyszy usługa.

Wydatki na spotkanie integracyjne z osobami współpracującymi (B2B) nie są kosztem uzyskania przychodów, wyrok NSA z 12 marca 2024 r., sygn. II FSK 759/21

Wydatki na spotkania integracyjne na rzecz osób, które nie są zatrudnione w spółce, a jedynie świadczą na jej rzecz usługi w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (umowy o współpracy B2B) nie pozwala na zaliczenie wydatków poniesionych na rzecz tych osób do kosztów uzyskania przychodów.

Kwestia opodatkowania VAT wniesienia aportu przez gminę do spółki komunalnej wykonującej jej zadania własne, wyrok WSA w Poznaniu z 21 marca 2024 r., sygn. I SA/PO 821/23

W przedmiotowej sprawie gmina za pośrednictwem spółki komunalnej - wykonuje swoje zadania własne w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Skoro zatem gmina za pośrednictwem tej spółki wykonuje zadania własne, to nie może być uznana za podatnika VAT od wniesionego aportu do tej spółki, bowiem zastosowanie ma w tej sytuacji art. 15 ust. 6 ustawy VAT.

Kwestia rozpoznania dochodu z tytułu ukrytych zysków w przypadku wykazania w danym roku podatkowym straty bilansowej, wyrok WSA w Warszawie z 20 marca 2024 r., sygn. III SA/WA 2750/23

Nie można zaakceptować stanowiska spółki, że podzielony zysk i dochód z ukrytych zysków wywodzą się z tej samej podstawy opodatkowania. Powstanie dochodu z ukrytych zysków, jak słusznie podniósł organ, nie jest uzależnione od wykazania przez podatnika zysku/straty bilansowej.

Kwestia zastosowania ulgi na sponsoring z art. 18ee ustawy CIT w przypadku, gdy w statutach klubów znajdują się zapisy, iż walne zgromadzenie może przeznaczyć zysk netto klubu m.in. na dywidendę dla akcjonariuszy, wyrok WSA w Gliwicach z 19 marca 2024 r., sygn. I SA/GL 1025/23

Z aktów założycielskich klubów z którymi spółka zawarła umowy sponsoringowe wynika, że są to podmioty działające w formie spółek akcyjnych. Prowadzą działalność w zakresie sportu oraz działalność gospodarczą, przy czym ta działalność gospodarcza jest prowadzona w celu finansowania działalności w zakresie sportu.

Poza tym, co bardzo istotne w tej sprawie, spółka we wniosku wskazała, iż przed zastosowaniem ulgi sponsoringowej każdorazowo będzie wносить do klubów, których statuty przewidują możliwość przeznaczenia zysku na dywidendę, o oświadczenia, w którym klub wskaże czy przeznaczy zysk na taką dywidendę, czy też nie. W tej sytuacji należy zgodzić się ze stanowiskiem, że wyłącznie w sytuacji, w której spółka uzyska potwierdzenie, że klub nie przeznaczył zysku na dywidendę dla akcjonariuszy, spółka będzie mogła stosować ww. ulgę.

Odsetki i opłata utrzymaniowa mieszczą się w zakresie pojęcia „przychody z wierzytelności”. Moment utraty prawa do opodatkowania ryczałtem, wyrok WSA w Łodzi z 14 marca 2024 r., sygn. I SA/ŁD 50/24

Do wartości przychodów, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, spółka powinna wliczać wartość przychodów z tytułu posiadanych wierzytelności, naliczonych odsetek i opłaty utrzymaniowej, należnej spółce z tytułu powstrzymywania się od czynności egzekucyjnych, związanej z prawem do wierzytelności. Niezasadne jest i nie znajduje potwierdzenia w treści przepisów twierdzenie, że w pojęciu przychodów z wierzytelności mieści się tylko przychód ze zbycia wierzytelności albo z jej realizacji przez dłużnika.

W sytuacji przekroczenia przez spółkę w Pierwszym Roku Podatkowym (pierwszy rok działalności) limitu 50% przychodów,

o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, spółka utraci prawo do opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek z końcem tego Pierwszego Roku Podatkowego. Przyjęcie stanowiska, że podatnik, pomimo iż w pierwszym roku podatkowym nie spełnił warunków opodatkowania, miałby jeszcze przez kolejny rok korzystać z opodatkowania ryczałtem jest nieracjonalne. Pomijając ową nieracjonalność zasadnicze znaczenie ma tu brzmienie przepisu, które jest jasne i jednoznaczne. Podatnik traci prawo opodatkowania ryczałtem z końcem tego roku, w którym nie został spełniony warunek do korzystania z ryczałtu.

Kwalifikacja wydatków związanych z realizacją projektu deweloperskiego do kosztów uzyskania przychodów ze sprzedaży lokali mieszkalnych, wyrok WSA w Warszawie z 13 marca 2024 r., sygn. III SA/WA 2491/23

Koszty bezpośrednio to takie wydatki, które wprost prowadzą do uzyskania danego przychodu, a zatem oceniając czy dane wydatki stanowią koszty bezpośrednio należy odpowiedzieć na pytanie, czy da się osiągnąć dany przychód bez poniesienia tych wydatków. Nie ma wątpliwości, że nie da się osiągnąć przychodów ze zbycia lokali mieszkalnych bez nabycia prawa do gruntu, na którym budynek będzie posadowiony. Tym samym za koszty bezpośrednio należało uznać wydatki na nabycie prawa użytkownika wieczystego gruntu, na którym jest realizowany projekt, opłatę za poręczenie związane z projektem czy też podatek od nieruchomości.

Nie da się również osiągnąć przychodu ze sprzedaży lokali bez poniesienia wydatków na usługi marketingowe, reklamowe i związane z zarządzaniem sprzedażą, wydatków związanych z utrzymaniem biura sprzedaży, a także wydatków związanych z bieżącym utrzymaniem projektu. Nie da się bowiem wznieść budynku bez poniesienia opłat za media. To samo dotyczy wydatków ponoszonych w okresie między uzyskaniem pozwolenia na użytkowanie a sprzedażą lokali. Nie stanowią natomiast kosztów bezpośrednich wydatki na usługi wsparcia o charakterze administracyjnym w związku z realizacją projektu.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH




SPIS TREŚCI

Kwestia opodatkowania estońskim CIT dywidendy rzeczowej w postaci przeniesienia przez spółkę na rzecz wspólników własności nieruchomości , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.605.2023.1.AS	13
Kwestia oceny czy spółka spełnia warunek opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek wskazany w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.604.2023.1.AS	13
Kwestia opodatkowania podatkiem od przychodów z budynków, o którym mowa w art. 24b ust. 1 ustawy CIT, budynków apartamentowych i domków udostępnianych w ramach świadczonych usług krótkoterminowego pobytu i noclegu , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.26.2024.1.KK	14
Skutki podatkowe w zakresie przychodów i kosztów uzyskania przychodu otrzymania aportu w postaci obligacji skarbowych , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.684.2023.2.Ej	14
Niepobieranie podatku u źródła od nabywanych od spółki czeskiej (powiązanej ze spółką) usługi doradczych/zarządczych. Kwestia konieczności weryfikacji przesłanek z art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy VAT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.220.2019.8.AW	16
Rozliczenie w ramach ulgi na ekspansję wydatków ponoszonych przez producenta słodyczy czekoladowych , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.749.2023.2.MBD	17

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

Spółka będzie uprawniona do rozliczenia w ramach ulgi B+R kosztów kwalifikowanych dopiero w odniesieniu do wydatków ponoszonych od momentu, w którym decyzja nadająca status centrum B+R stała się ostateczna i wywołuje skutki prawne , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.64.2024.1.JKU	18
Ustalenie czy spółka, która powstanie w wyniku przekształcenia JDG po wybraniu formy opodatkowania w postaci ryczału od dochodów będzie uprawniona - jako mały podatnik - do stosowania stawki ryczału wynoszącej 10% , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.19.2024.1.ANK	18
Uregulowanie (zapłata) odsetek od zaległości podatkowych w trakcie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, powoduje konieczność rozpoznania dochodu, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.751.2023.2.MBD	18
Ustalenie czy dokonanie nabycia akcji wspólnika w celu umorzenia stanowić będzie dla spółki posiadanie (akcji) w kapitale innej spółki w rozumieniu art. 28j ust. 1 pkt 5 ustawy CIT , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.8.2024.2.AS	19
Ustalenie momentu ujęcia w kosztach podatkowych przez spółkę prowadzącą sprzedaż energii elektrycznej odpisu na Fundusz Wypłaty Różnicy Ceny , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.36.2024.1.KM	19
Wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne odszkodowania za zakaz konkurencji dla osoby wykonującej umowę o świadczenie usług (kontrakt menadżerski) , decyzja Oddziału ZUS w Lublinie z 12 marca 2024 r., sygn. DI/200000/43/235/2024	20



Kwestia opodatkowania estońskim CIT dywidendy rzeczowej w postaci przeniesienia przez spółkę na rzecz wspólników własności nieruchomości, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.605.2023.1.AS

Wypłata zysków wypracowanych przed opodatkowaniem ryczałtem od dochodów spółek (niezależnie od formy ich wypłaty), nie będzie spełniała przesłanek do uznania za którąkolwiek z kategorii dochodów podlegających opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek. W szczególności zyski z działalności spółki przed zmianą formy opodatkowania na ryczałt od dochodów spółek nie będą zyskiem netto wypracowanym w okresie opodatkowania ryczałtem ani ukrytym zyskiem.

Zatem, wypłata przez spółkę z o.o. będącą podatnikiem ryczałtu od dochodu spółek zysków wypracowanych w okresie poprzedzającym wybór tej formy opodatkowania nie podlega opodatkowaniu ryczałtem, o ile podatnik jest w stanie udokumentować ponad wszelką wątpliwość z jakiego okresu pochodzą wypłacane zyski.

Natomiast wypłata zysku uzyskanego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, niezależnie czy przybierze postać dywidendy pieniężnej, czy też rzeczowej, jako zdarzenie wymienione w art. 28m ust. 1 pkt 1 ustawy CIT będzie podlegało opodatkowaniu ryczałtem. Tym samym dywidenda rzeczowa w postaci przeniesienia własności nieruchomości na rzecz wspólników uprawnionych do dywidendy nie będzie stanowić ukrytego zysku, w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 2 oraz ust. 3 ustawy CIT.

W sytuacji, w której spółka przeniesie na rzecz wspólników nieruchomości tytułem dywidendy rzeczowej, nie będzie to skutkowało powstaniem w spółce przychodu, o którym mowa w art. 14a ust. 1 ustawy CIT, bowiem w takim wypadku znajdą zastosowanie zasady wynikające z ustawy o rachunkowości, ze wszystkimi tego konsekwencjami, a transakcja wypłaty dywidendy rzeczowej znajdzie swoje odzwierciedlenie w wyniku finansowym spółki. Jednocześnie należy dodać, że charakter zysku (tj. czy będzie to zysk wypracowany

przed objęciem spółki estońskim CIT, czy też będzie to zysk wypracowany po objęciu spółki estońskim CIT), z którego będzie wypłacana dywidenda rzeczowa, pozostaje bez wpływu na wnioski co do braku zastosowania art. 14a ust. 1 ustawy CIT w tej sprawie. Tym samym należy zgodzić się ze stanowiskiem, że w okresie opodatkowania spółki w formie ryczałtu w rozumieniu ustawy CIT, dywidenda rzeczowa (z zysku wypracowanego przed objęciem spółki estońskim CIT, jak i z zysku wypracowanego po objęciu spółki estońskim CIT) w postaci przeniesienia przez spółkę na rzecz wspólników własności nieruchomości nie spowoduje powstania u spółki przychodu z tytułu uregulowania zobowiązania przez wykonanie świadczenia niepieniężnego na podstawie art. 14a ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia oceny czy spółka spełnia warunki opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek wskazany w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.604.2023.1.AS

Ze stanu faktycznego wynika, że spółka dokonuje sprzedaży na rzecz faktora wierzytelności własnych. Sprzedaż wierzytelności własnych jest odrębnym zdarzeniem od wcześniejszych operacji gospodarczych, w wyniku których powstał przychód należny, tj. od sprzedaży towarów kontrahentom. Zatem, w istocie spółka będzie uzyskiwać przychody ze sprzedaży wierzytelności. Zatem do wartości przychodów, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT spółka powinna wliczać wartość przychodów z tytułu zbycia wierzytelności własnych w ramach umowy faktoringu.

W konsekwencji, jeżeli więcej niż 50% przychodów podatkowych ze wszystkich przychodów podatkowych spółki (liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku VAT i osiągniętych w roku podatkowym bezpośrednio poprzedzającym przejście na ryczałt) zostanie przez spółkę osiągniętych w wyniku usługi faktoringu, to spółka nie spełni warunku wynikającego z art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy CIT i w rezultacie nie będzie miała prawa do opodatkowania ryczałtem. Tym samym, przychody z działalności, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, to suma wszystkich przychodów, w tym także przychodów pasywnych

nych i innych przychodów, które osiągnęła spółka w danym roku podatkowym.

Należy zatem przyjąć, że spółka będzie spełniała warunek opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek wskazany w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, ponieważ w roku podatkowym poprzedzającym rok podatkowy rozpoczynający się od 1 stycznia 2025 r. mniej niż 50% przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku VAT, pochodzić będzie z przychodów wymienionych w art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. a-g ustawy CIT. Zakładając więc, że spółka będzie spełniała również pozostałe warunki opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz nie będzie podlegała wyłączeniom, o których mowa w art. 28k ustawy CIT – będzie uprawniona rozpocząć opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek z początkiem roku podatkowego rozpoczynającego się 1 stycznia 2025 r.

Kwestia opodatkowania podatkiem od przychodów z budynków, o którym mowa w art. 24b ust. 1 ustawy CIT, budynków apartamentowych i domków udostępnianych w ramach świadczonych usług krótkoterminowego pobytu i noclegu, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.26.2024.1.KK

Jeżeli świadczeniem głównym umowy związanej ze świadczeniem usług polegających na zapewnieniu gościom krótkoterminowego pobytu i noclegu, jest korzystanie z rzeczy (oddanie części budynku do używania), to taka umowa ma charakter podobny do kodeksowej umowy najmu. Zgodnie z orzecznictwem TSUE, świadczenie usługi kompleksowej wystąpi wtedy, kiedy oferta usługodawcy będzie zawierała świadczenie rozbudowane, które będzie obejmowało przynajmniej dwa świadczenia i będzie można obiektywnie stwierdzić jego złożony charakter, a więc czynności te nie będą ze sobą sztucznie powiązane. Przez świadczenie podstawowe należy rozumieć świadczenie oceniane właśnie w taki sposób przez nabywcę danej usługi. Kwalifikacji tej nie zmienia fakt, że goście bez [...] opłaty mogą korzystać z [...] innych świadczeń, bowiem w tym przypadku usługa polegająca na zapewnieniu gościom

krótkoterminowego pobytu i noclegu jest – co do zasady – usługą podstawową, a pozostałe otrzymane przez gości usługi stanowią jedynie dodatkowy element rozbudowanego świadczenia głównego.


Przykładem takiej usługi złożonej (kompleksowej) jest nocleg w cenie ze śniadaniem i zapewnionym miejscem parkingowym dla samochodu. Jest to najbardziej typowa usługa świadczona przez większość hoteli. Z punktu widzenia nabywcy usługi hotelowej najważniejsza jest usługa zakwaterowania, a śniadanie traktowane jest jako świadczenie pomocnicze. Podobnie ma się rzecz z pozostałymi obiektami zakwaterowania. Mając na uwadze powyższe uznać należy, że udostępnianie budynku apartamentowego lub domku, w ramach świadczonych usług krótkoterminowego pobytu i noclegu wypełnia warunek, o którym mowa w art. 24b ust. 1 pkt 2 ustawy CIT odnoszący się do oddania budynku w całości lub części do używania na podstawie innej umowy o podobnym charakterze do umowy najmu lub dzierżawy.

Skutki podatkowe w zakresie przychodów i kosztów uzyskania przychodu otrzymania aportu w postaci obligacji skarbowych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.684.2023.2.EJ

W przedstawionym stanie faktycznym podwyższenie kapitału zakładowego nastąpiło poprzez emisję jednej akcji o wartości nominalnej 100 zł. W związku z różnicą powstałą między ceną emisyjną obligacji (wycena w wartości rynkowej) a wartością nominalną akcji powstała różnica (agio) została wniesiona na kapitał zapasowy. W rezultacie, otrzymanie wkładu w formie obligacji skarbowych, zarówno w części skutkującej podwyższeniem kapitału zakładowego, jak i części, która odniesiona została na kapitał zapasowy, nie będzie stanowić przychodu opodatkowanego CIT.

Przychodem podatkowym ze sprzedaży obligacji będzie wartość obligacji uzyskana na dzień ich sprzedaży, tj. wartość rynkowa.

Z art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. b ustawy CIT wynika wprost, że za przychody z zysków kapitałowych uważa się przychody z papierów wartościowych i pochodnych instrumen-



tów finansowych. Zatem przychody z tytułu odsetek od obligacji stanowią dla spółki przychody z zysków kapitałowych, w myśl art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. b ustawy CIT.

Ze względu na fakt, że przepisy podatkowe nie definiują w szczególności sposobu użycia słowa „otrzymanie”, w przypadku ewentualnych wątpliwości - można posłużyć się definicją słownikową, zgodnie z którą słowo „otrzymać” oznacza: i) zostać odbiorcą czegoś, dostać coś, ii) uzyskać, osiągnąć coś, iii) wyprodukować coś z czegoś. Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, że odsetki od obligacji będą stanowiły przychód spółki w dniu ich otrzymania (dniu zapłaty).

Z żadnego przepisu ustawy CIT nie wynika, że w momencie wykupu obligacji przez emitenta przychodem obligatariusza są jedynie odsetki lub dyskonto. Ustawodawca jednoznacznie wskazuje, że jedną z form zbycia papierów wartościowych, a więc także obligacji, jest ich wykup przez emitenta. W wyniku wykupu obligacji przez ich emitenta, dochodzi do realizacji praw z obligacji, tj. spółka otrzymuje wartość nominalną obligacji, której element stanowi dyskonto. Wobec powyższego, spółka w przychodach powinna uwzględnić całą kwotę otrzymaną z tytułu realizacji prawa, jakim jest wierzytelność przysługująca spółce jako obligatariuszowi wobec emitenta wynikająca ze zobowiązania emitenta do wykupu obligacji w ustalonym terminie. Reasumując, w omawianej sprawie przychodem będzie cała kwota otrzymana z tytułu realizacji praw wypłacona spółce przez emitenta, a nie wyłącznie dyskonto/odsetki.

Przychód z tytułu sprzedaży lub wykupu obligacji należy rozpoznać w ramach źródła przychodów jakim są zyski kapitałowe.


W przypadku sprzedaży obligacji koszty uzyskania przychodów będą w tym przypadku obejmowały nie tylko wartość nominalną akcji, ale i również różnicę pomiędzy

ceną emisyjną a wartością nominalną (tj. agio). Zatem kosztem będzie wartość emisyjna wydanych akcji.

Wydatki finansowane ze środków pochodzących ze sprzedaży obligacji skarbowych otrzymanych aportem od akcjonariusza mogą stanowić koszty uzyskania przychodów na zasadach ogólnych, tj. po spełnieniu przesłanek uprawniających zaliczenia danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów, wynikających z przepisów ustawy CIT, w szczególności z art. 15 i art. 16 ustawy CIT.

Okoliczność, że środki te pochodzą ze sprzedaży obligacji wniesionych na poczet kapitału zakładowego i zapasowego w ramach wkładu dokonanego przez akcjonariusza nie stanowią okoliczności wykluczającej zaliczenia wydatku do kosztów uzyskania przychodów. Takie wyłączenie nie znajduje się w katalogu określonym w art. 16 ust. 1 ustawy CIT. Analiza danego wydatku powinna zostać przeprowadzona według ogólnych zasad zaliczania danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów.

Wydatki związane z opłatami notarialnymi i sądowymi nie były związane z nabyciem obligacji, tylko z podwyższeniem kapitałów spółki. Z tego tytułu, na podstawie art. 12 ust. 4 pkt 4 i pkt 11 ustawy CIT, nie został rozpoznany przychód, a zatem spółka nie jest uprawniona do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków dotyczących opłat notarialnych i opłat sądowych. Koszty te nie dotyczą nabycia obligacji, zatem nie mogą stanowić kosztów z tytułu ich zbycia w postaci wykupu przez emitenta. Wydatki na opłaty notarialne i sądowe jako bezpośrednio związane z podwyższeniem kapitałów spółki, które nie powoduje powstania przychodu po stronie spółki nie mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodów. Nie ma żadnych podstaw, aby wydatki te wiązać z wykupem obligacji przez emitenta.



Niepobieranie podatku u źródła od nabywanych od spółki czeskiej (powiązanej ze spółką) usługi doradczych/zarządczych. Kwestia konieczności weryfikacji przesłanek z art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.220.2019.8.AW

W sytuacji braku opodatkowania wynagrodzenia z tytułu usług w Polsce, tj. w przypadku zakwalifikowania wynagrodzenia na gruncie polsko-czeskiej UPO jako zysków przedsiębiorstwa opodatkowanych w kraju rezydencji otrzymującego je nierezydenta, dla wypłat nieprzekraczających 2.000.000 PLN w trakcie roku podatkowego, płatnik przy weryfikacji warunków niepobrania podatku u źródła nie jest zobowiązany do szczegółowego weryfikowania przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT. Takiego wymogu w tym zakresie dla weryfikacji zastosowania warunków niepobrania podatku u źródła ustawodawca nie uzależnił w przypadku wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym obowiązującym u wypłacającego te należności łącznie kwoty 2.000.000 zł na rzecz tego samego podatnika. Zakres tej weryfikacji na gruncie ustawy CIT wyznacza w tym przypadku art. 26 ust. 1 ustawy CIT, który w swojej treści nie odwołuje się do art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT.

Konieczność przeprowadzenia poszerzonej weryfikacji obejmującej dodatkowe warunki, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT, została przewidziana przez ustawodawcę w art. 26 ust. 7a ustawy CIT, który dotyczy zaniechania poboru, zastosowania zwolnienia lub obniżonej stawki podatku u źródła z tytułu należności wypłacanych w ramach roku podatkowego płatnika na rzecz danego podmiotu w kwocie przewyższającej 2.000.000 PLN.

Zatem, w sytuacji braku opodatkowania wynagrodzenia z tytułu usług w Polsce, tj. w przypadku zakwalifikowania wynagrodzenia na gruncie Modelowej Konwencji OECD oraz UPO jako zysków przedsiębiorstwa opodatkowanych w kraju rezydencji otrzymującego je nierezydenta, dla wypłat nieprzekraczających 2.000.000 PLN w trakcie roku podatkowego płatnika,


spółka będzie uprawniona do niepobrania podatku u źródła w oparciu o otrzymany certyfikat rezydencji, bez konieczności dalszego szczegółowego weryfikowania przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT.

Na gruncie znowelizowanych przepisów w przypadku wypłat przekraczających 2.000.000 PLN w trakcie roku podatkowego płatnika na rzecz nierezydenta stosowania zasad wynikających z UPO lub zwolnień z ustawy CIT, konieczne będzie weryfikowanie statusu kontrahenta/nierezydenta i wykazywanie, że w stosunku do danych należności jest on m.in. ich rzeczywistym właścicielem oraz że prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby podatnika dla celów podatkowych - czy innych przesłanek wymienionych w art. 26 ust. 7a ustawy CIT, w tym przesłanek wynikających z art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT.

Płatnik, który chce zastosować przepisy UPO oraz przepisy Modelowej Konwencji OECD i nie dokonywać poboru podatku u źródła od wypłat przekraczających 2.000.000 PLN w trakcie roku podatkowego płatnika na rzecz nierezydenta, jest zobowiązany do przeprowadzenia pełnej weryfikacji warunków umożliwiających skorzystanie z tego zwolnienia/niepobrania podatku, zachowując przy tym należyłą staranność.

To oznacza w przedmiotowej sprawie, że płatnik (wnioskodawca) w przypadku wypłat przekraczających 2.000.000 PLN w trakcie roku podatkowego płatnika na rzecz nierezydenta ma obowiązek weryfikować czy uzyskująca dochody z tytułu usług czeska spółka (nierezydent) spełnia wszystkie warunki do skorzystania z możliwości niepobrania podatku u źródła.

Płatnik wypłacający należności w kwocie przekraczającej 2.000.000 PLN w trakcie roku podatkowego z tytułu usług, o których mowa we wniosku, ma obowiązek sprawdzać, czy istnieją okoliczności uniemożliwiające spełnienie przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6 ustawy CIT. Wyliczenie zawarte w art. 28b ust. 4 ustawy CIT ma charakter katalogu otwartego. Ustawodawca poprzez użycie sformułowania „w szczególności” oznacza, iż



w zależności od okoliczności danej sprawy, tj. okoliczności danej transakcji, może okazać się konieczne przedstawienie dodatkowej dokumentacji w celu zweryfikowania statusu kontrahenta/nierozzydenta i wykazania, że w stosunku do danych należności jest on m.in. ich rzeczywistym właścicielem oraz że prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby podatnika, a tym samym w celu wykazania zasadność niepobrania podatku zgodnie z warunkami polsko-czeskiej UPO.

Rozliczenie w ramach ulgi na ekspansję wydatków ponoszonych przez producenta słodyczy czekoladowych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.749.2023.2.MBD

Mając na uwadze katalog wydatków/kosztów uprawniających do odliczenia stwierdza się, że wymienione przez spółkę następujące koszty ponoszone na: i) organizację miejsca wystawowego - w szczególności: opłaty za wyznaczenie powierzchni wystawienniczej stoiska; opłaty za wstęp na targi dla pracowników wyznaczonych do prezentacji produktów na stoisku spółki; opłaty za usługi wynajmu zabudowy stoisk wystawienniczych wraz z wyposażeniem takim jak m.in. stoły, krzesła, witryny do ekspozycji produktów, monitory do prezentacji filmów, ekspres do kawy dla zainteresowanych osób, lodówki oraz stojaki.

Przy czym usługa ta obejmuje również transport, montaż i demontaż stoiska; opłaty za wpis do katalogów i ulotek targowych; koszty związane z opłatami za zużyte media na stoisku; koszty sprzątnięcia stoiska; koszty wywozu śmieci ze stoiska; koszty wykonania przyłączy do mediów; koszty wynajmu kontenerów przy montażu stoiska; koszty magazynowania podczas targów; koszty logistyki podczas targów - wymagane przez organizatorów targów; ii) zakup biletów lotniczych dla pracowników; iii) zakwaterowanie i wyżywienie dla pracowników - w szczególności: koszty noclegów pracowników delegowanych na targi; koszty diet pracowników - można zaliczyć do kosztów wymienionych w art. 18eb ust. 7 pkt 1 ustawy CIT jako koszty uczestnictwa w targach.

Kosztami działań promocyjno-informacyjnych, o których mowa w art. 18d ust. 7 pkt


2 ustawy CIT, będą ponoszone przez spółkę wydatki na zakup: i) wykonania grafik na stoisko targowe, np. plakatów graficznych; ii) usług tłumaczenia treści marketingowych na języki obce. Ponieważ katalog kosztów poniesionych w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów, uprawniających do ulgi, ma charakter zamknięty, zatem odliczone mogą być tylko te wydatki, które zostały w nim wprost wymienione.

Wykonanie personalizowanych opakowań słodyczy zgodnych z wymaganiami klientów jest realizowane z inicjatywy klientów. Spółka nie inicjuje wykonania personalizowanych opakowań słodyczy. Do kosztów uzyskania przychodów poniesionych w celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży produktów (art. 18eb ust. 7 pkt 3 ustawy CIT), zaliczane są koszty dostosowania opakowań produktów do wymagań kontrahentów. Odliczeniu mogą podlegać jedynie koszty, które dostosowują opakowania do wymagań zgłaszanych przez kontrahentów spółki a nie dla produktów wprowadzanych do oferty sprzedażowej z inicjatywy spółki. Zatem, w sytuacji kiedy wykonanie personalizowanych opakowań słodyczy zgodnych z wymaganiami klientów jest realizowane z inicjatywy klientów, spółka może skorzystać z odliczenia, o którym mowa w art. 18eb ust. 7 pkt 3 ustawy CIT.

Wskazane we wniosku koszty przygotowania dokumentacji umożliwiającej sprzedaż produktów, w szczególności dotyczącej certyfikacji towarów oraz rejestracji znaków towarowych - w szczególności: i) koszty uzyskania certyfikatów wymaganych na konkretnych rynkach, np. certyfikat FDA, certyfikat Kosher, certyfikat IFS/BRC oraz koszty audytu w niniejszym zakresie, ii) koszty rejestracji znaków towarowych na rynkach UE, ale także poza terytorium UE - spełniają przesłanki uprawniające spółkę do odliczenia, zgodnie z art. 18eb ust. 7 pkt 4 ustawy CIT.

Koszty badań dodatkowych parametrów w laboratoriach akredytowanych i koszty tłumaczeń specyfikacji produktów i ich składów - mogą podlegać odliczeniu w myśl art. 18eb ust. 7 pkt 5 ustawy CIT.

Spółka jest producentem słodyczy czekoladowych: pralin, cukierków, batonów oraz galaretek. Współpracuje z klientami w obszarze wdrażania marek własnych oraz



opakowań dedykowanych, przeznaczonych dla konkretnych grup klientów z uwzględnieniem specyfikacji rynkowych. Słodcyce spółki znane są konsumentom pralin czekoladowych na rynkach całego świata.

Produkty spółki przyjmują unikalne formy, nieoczywiste połączenia smakowe i wyjątkową szatę graficzną opakowań. Intencją ustawodawcy przy projektowaniu przepisów art. 18eb ustawy CIT, było objęcie przedmiotową ulgą wyłącznie produktów stanowiących rzeczy (przedmioty materialne) wytworzone przez podatnika. W analizowanej sprawie w odniesieniu do wyrobów, które są wytwarzane w spółce (słodcyce czekoladowe), spółka ma możliwość skorzystania z tzw. ulgi na ekspansję na podstawie art. 18eb ust. 1-10 ustawy CIT.

Spółka będzie uprawniona do rozliczenia w ramach ulgi B+R kosztów kwalifikowanych dopiero w odniesieniu do wydatków ponoszonych od momentu, w którym decyzja nadająca status centrum B+R stała się ostateczna i wywołuje skutki prawne, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.64.2024.1.JKU

Zdarzeniem uprawniającym do skorzystania z ulgi B+R jest poniesienie kosztów kwalifikowanych. Zatem dla ustalenia wysokości limitu przysługującego odliczenia istotny jest status podatnika w momencie ponoszenia wydatków kwalifikowanych. Powyższe wynika z treści art. 18d ust. 1 ustawy CIT, który stanowi, że podatnik odlicza od podstawy opodatkowania koszty uzyskania przychodów poniesione na działalność badawczo-rozwojową. Art. 18d ust. 8 ustawy CIT rozstrzyga o momencie dokonania odliczenia, a nie o momencie nabycia prawa do odliczenia.


Decyzja z 2023 r. nadająca spółce status centrum badawczo-rozwojowego została doręczona pełnomocnikowi spółki w 2024 r. i stała się ostateczna w (...) 2024 r. Wobec powyższego należy wskazać, że spółka będzie uprawniona do rozliczenia w ramach ulgi B+R kosztów kwalifikowanych zgodnie z przepisami art. 18d ust. 3a, 3b, 3c, 3d, 3e, 3f, 3g, 3h, 3i, 3j oraz ust. 7 pkt 2 ustawy CIT dopiero w odniesieniu do wydatków ponoszonych od momentu, w którym ta decyzja stała się ostateczna i wywołuje skutki prawne, a więc w zeznaniu za 2024 r.

Ustalenie czy spółka, która powstanie w wyniku przekształcenia JDG po wybraniu formy opodatkowania w postaci ryczału od dochodów będzie uprawniona - jako mały podatnik - do stosowania stawki ryczału wynoszącej 10%, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.19.2024.1.ANK

Do stwierdzenia czy podatnik posiada status małego podatnika i co za tym idzie możliwości zastosowania stawki 10% w pierwszym roku stosowania ryczału od dochodu spółek należy brać pod uwagę, zgodnie z art. 4 pkt 10 ustawy CIT, poprzedni rok podatkowy, tj. rok podatkowy poprzedzający wybór opodatkowania w formie ryczału od dochodów spółek. Z opisu sprawy wynika, że wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku VAT) w żadnym okresie istnienia jednoosobowej działalności gospodarczej nie przekroczyła wyrażonej w PLN kwoty odpowiadającej równowartości 2.000.000 EUR. Biorąc powyższe pod uwagę, stwierdzić należy, że skoro w roku podatkowym poprzedzającym wybór ryczału od dochodów spółek, przychód ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku VAT) nie przekroczy równowartości 2 mln euro, to jako mały podatnik spółka, która wybierze opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek będzie uprawniona do korzystania z 10% stawki ryczału, o której mowa w art. 28o ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

Uregulowanie (zapłata) odsetek od zaległości podatkowych w trakcie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, powoduje konieczność rozpoznania dochodu, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.751.2023.2.MBD

Za wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą będą uznane publicznoprawne wydatki o charakterze sankcyjnym np. kary, grzywny czy odsetki od nieterminowego uregulowania zobowiązania podatkowego. Takie wydatki oprócz tego, że mają charakter sankcyjny, nie są również poniesione w celu osiągnięcia, zabezpieczenia lub zachowania źródła przychodów jak również ich ponoszenie nie jest podstawą prowadzenia działalności gospodarczej. Odsetki od zaległości podatkowych są sankcją



wymierzaną w sytuacji nieterminowego regulowania zobowiązań podatkowych w prawidłowej wysokości przez podatników. Ponieważ wydatki w postaci zapłaconych odsetek od zaległości podatkowych mają charakter sankcyjny, i nie służą celom zarobkowym, nie można ich uznać za wydatek związany z działalnością gospodarczą.

Zatem, nie sposób zgodzić się ze stanowiskiem, że w związku z zapłatą odsetek, spółka nie musi rozpoznawać dochodu opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek. Wskazane we wniosku odsetki od zaległości podatkowych mają charakter sankcyjny, wynikają z „negatywnego” działania podatnika, który naruszył obowiązujące przepisy, co stanowi przesłankę do uznania tego wydatku za niezwiązany z działalnością gospodarczą. Zatem, uregulowanie (zapłata) wskazanych odsetek w trakcie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, powoduje konieczność rozpoznania dochodu, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT.

Ustalenie czy dokonanie nabycia akcji wspólnika w celu umorzenia stanowić będzie dla spółki posiadanie (akcji) w kapitale innej spółki w rozumieniu art. 28j ust. 1 pkt 5 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.8.2024.2.AS


Z art. 28j ust. 1 pkt 5 ustawy CIT wynika wprost, że jeżeli spółka akcyjna lub spółka komandytowo-akcyjna posiada akcje w kapitale innej spółki, to w takim przypadku nie może skorzystać z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, o którym mowa w art. 28c i nast. ustawy CIT. Na powyższe wskazuje jednoznacznie językowa wykładnia przedmiotowej regulacji. A zatem, dokonanie nabycia akcji wspólników celem ich umorzenia nie stanowi posiadania akcji w kapitale innej spółki w rozumieniu art. 28j ust. 1 pkt 5 ustawy CIT i nie będzie stanowiło przesłanki wyłączającej prawo do opodatkowania ryczałtem oraz nie przyczyni się do utraty przez spółkę statusu podatnika ryczałtu.

Ustalenie momentu ujęcia w kosztach podatkowych przez spółkę prowadzącą sprzedaż energii elektrycznej odpisu na Fundusz Wypłaty Różnicy Ceny, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 marca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.36.2024.1.KM

Przepisy ustawy o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych odbiorców w 2023 r. oraz w 2024 r. w art. 23 stanowią, że odpisy na Fundusz Wypłaty Różnicy Ceny (fundusz) przekazywane przez podmioty objęte tym obowiązkiem są powiązane z wolumenem sprzedaży energii elektrycznej w danym okresie. Wszelkie wartości przyjmowane do wyliczenia wysokości odpisu przyjmowane są na dzień, w którym doszło do sprzedaży energii elektrycznej. W świetle powyższych przepisów wartość odpisów zależy od wyników w zakresie sprzedaży energii. Aby obliczyć wysokość odpisu sprzedaż musi być więc zrealizowana.

Z uwagi na powyższe nie można uznać, że odpisy na fundusz przyczyniają się bezpośrednio do powstania konkretnego przychodu/przychodów spółki z tytułu sprzedaży energii elektrycznej. Można powiedzieć, że mamy do czynienia z sytuacją odwrotną: to nie odpisy wpływają na wysokość przychodów, tylko wysokość uprzednio osiągniętych przychodów ze sprzedaży stanowi podstawę do wyliczenia odpisów. Odpisy na fundusz nie warunkują powstania przychodów. Obowiązek ich dokonywania wynika z przepisów ww. ustawy o środkach nadzwyczajnych.

W związku z powyższym nie stanowią one kosztów bezpośrednich. Są one powiązane z przychodem przedsiębiorcy w sposób pośredni. Zatem, odpis na fundusz stanowi/będzie stanowił dla spółki koszt inny niż bezpośrednio związany z przychodami, zatem momentem ujęcia odpisu na fundusz jako kosztu podatkowego jest moment poniesienia. Z tego też względu, momentem ujęcia przez spółkę wydatku z tytułu odpisu na fundusz jako kosztu podatkowego jest/będzie dzień jego poniesienia, tj. dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych na podstawie posiadanych przez spółkę dokumentów.



Wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne odszkodowania za zakaz konkurencji dla osoby wykonującej umowę o świadczenie usług (kontrakt menadżerski), decyzja Oddziału ZUS w Lublinie z 12 marca 2024 r., sygn. DI/200000/43/235/2024

Wartość odszkodowania wypłaconego z tytułu zawartej umowy o zakazie konkurencji dla osoby, zatrudnionej na podstawie umowy o świadczenie usług (kontrakt menadżerski), do której zastosowanie mają przepisy ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, podlega wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe na podstawie § 2 ust. 1 pkt

4 rozporządzenia MPiPS z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

W konsekwencji, gdy z członkami zarządu spółki zostanie rozwiązana umowa o świadczenie usług zarządzania (kontrakt menadżerski), a przedsiębiorca wypłaci odszkodowanie z tytułu zakazu konkurencji wynikające z umowy o świadczenie usług i spółka podlega regulacjom ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, przedmiotowe odszkodowanie nie będzie stanowiło podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne, tym samym obowiązek opłacania składek na ww. ubezpieczenia nie powstanie.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



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



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

WARSZAWA

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

LUBLIN

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

KATOWICE

ul. Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

WROCŁAW

ul. Wierzbowa 30, 50-056 Wrocław
tel. 519 075 056, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

