



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



02.09.2024



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Brak możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na mocy art. 11n pkt 3 ustawy CIT dla podatników opodatkowanych tzw. CIT-em estońskim, wyrok WSA w Gdańsku z 18 czerwca 2024 r., sygn. I SA/Gd 76/24 (orzeczenie nieprawomocne)

3

Opodatkowanie VAT kar umownych z tytułu niezrealizowania przez nabywcę wolumenu zakupów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.258.2024.3.IK

4

Brak możliwości skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na mocy art. 11n pkt 3 ustawy CIT dla podatników opodatkowanych tzw. CIT-em estońskim, wyrok WSA w Gdańsku z 18 czerwca 2024 r., sygn. I SA/Gd 76/24 (orzeczenie nieprawomocne)

Orzeczenie WSA w Gdańsku zostało wydane w sprawie skargi Spółki na otrzymaną interpretację indywidualną z 17 listopada 2023 r. (sygn. 0111-KDIB1-1.4010.527.2023.1.MF), której głównym zagadnieniem było ustalenie, czy Spółka opodatkowana ryczałtem od dochodów spółek może skorzystać ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych przewidzianego dla transakcji kontrolowanych, których wartość w całości trwale nie stanowi przychodu albo kosztu uzyskania przychodu (z wyłączeniem transakcji finansowych, transakcji kapitałowych oraz transakcji dotyczących inwestycji, środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych).

Wnioskodawca podlegający opodatkowaniu na zasadach przewidzianych w Rozdziale 6b ustawy CIT, tj. opodatkowany tzw. estońskim CIT-em wynajmował w roku podatkowym trwającym od 1 grudnia 2021 r. do 30 listopada 2022 r. nieruchomość od podmiotu powiązanego, a wartość tej transakcji przekroczyła próg dokumentacyjny określony w regulacjach w zakresie cen transferowych. W tym okresie Spółka osiągnęła stratę netto w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości, a zatem nie wystąpił zysk, który mógłby podlegać opodatkowaniu ryczałtem w ramach jego podziału lub dystrybucji. W ocenie Spółki nie znajdują wobec niej zastosowania m.in. przepisy dotyczące zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego przewidzianego dla transakcji krajowych (art. 11n pkt 1 ustawy CIT), a w ramach wniosku o interpretację chciała potwierdzić czy może skorzystać ze zwolnienia określonego w art. 11n pkt 3 ustawy CIT.

Zdaniem Wnioskodawcy, nie będzie on zobowiązany do sporządzenia dokumentacji cen transferowych dla transakcji najmu nieruchomości. Kategorie przychodu (podatkowego) oraz kosztu uzyskania przychodu nie występują bowiem u podatników estońskiego CIT-u, którzy w celu ustalenia podstawy opodatkowania z tytułu podzielone-

go zysku odwołują się do przepisów ustawy o rachunkowości i pojęcia zysku netto.

Dyrektor KIS uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe. Skoro ustawodawca w art. 11n pkt 3 ustawy CIT nie posłużył się wprost kategorią przychodu podatkowego (o którym mowa w art. 12 ustawy CIT) oraz kosztu podatkowego (w rozumieniu art. 15 ustawy CIT), należy uznać, iż zwolnienie to nie odnosi się wyłącznie do ww. kategorii przychodów i kosztów podatkowych, ale również do przychodów i kosztów w rozumieniu ustawy o rachunkowości (po wyborze ryczałtu od dochodów spółek przychody i koszty podatników ustalone dla celów rachunkowych stają się również kategoriami podatkowymi).

Ze stanowiskiem Dyrektora KIS zgodził się WSA w Gdańsku i oddalił skargę Wnioskodawcy.

Regulacje w zakresie estońskiego CIT-u zostały wprowadzone do polskiego porządku prawnego w 2021 r. i już od początku okresu ich obowiązywania po stronie podatników pojawiały się wątpliwości w zakresie ich odniesienia do przepisów z zakresu cen transferowych. Początkowo podatnicy, którzy wybrali ryczałt od dochodów zastanawiali się czy w ogóle podlegają pod przepisy z Rozdziału 1a ustawy CIT i czy obowiązki w zakresie cen transferowych mogą ich dotyczyć. Te wątpliwości zostały rozwiązane w licznych interpretacjach indywidualnych i orzeczeniach sądów, w których podkreślone zostało, iż nie istnieją podstawy do wyłączenia stosowania przepisów dotyczących cen transferowych w odniesieniu do podatników estońskiego CIT-u.

Kolejne wątpliwości dotyczyły m.in. potwierdzenia czy podatnicy, którzy wybrali estoński CIT jako formę opodatkowania mogą skorzystać z tzw. zwolnienia dla podmiotów krajowych przewidzianego w przepisach w zakresie cen transferowych. Obawy podatników dotyczyły uznania przez organy podatkowe, iż przesłanka braku straty podatkowej wskazana w art. 11n pkt 1 ustawy CIT w przypadku podatników estońskie-



go CIT-u nie zostanie nigdy spełniona. Choć pogląd prezentowany przez organy w tym zakresie wydaje się racjonalny (wskazują one bowiem, iż z omawianego zwolnienia mogą skorzystać podatnicy ryczału od dochodów niewykazujący straty bilansowej, przy spełnieniu pozostałych warunków) nie zmienia to ogólnego wrażenia, iż przepisy dotyczące ryczału od dochodów spółek pominięły problematykę cen transferowych (zwłaszcza w zakresie ich praktycznego zastosowania).

Nie dziwi więc fakt, iż po stronie podatników pojawiły się kolejne wątpliwości, które były rozstrzygane w komentowanym wyroku. Tym razem podatnicy zwrócili uwagę na zwolnienie określone w art. 11n pkt 3 ustawy CIT, a w szczególności na pojęcie kosztów i przychodów wskazanych w tej regulacji. Na jej podstawie Spółka próbowała wyłączyć obowiązek dokumentacyjny wskazując na brak występowania kategorii przychodu (podatkowego) i kosztu uzyskania przychodów u podatników estońskiego CIT-u oraz trwały charakter tego zjawiska, z czym nie zgodził się organ podatkowy oraz WSA.

Stanowisko prezentowane w komentowanym wyroku, choć oparte na innych argumentach zgodne jest z poglądem dominującym w obecnej linii interpretacyjnej i orzeczniczej wskazującym na brak możliwości generalnego wyłączenia stosowania regulacji w obszarze cen transferowych dla podatników estońskiego CIT-u (przykładowo w nieprawomocnych orzeczeniach sądów I instancji: WSA w Warszawie z 29 marca 2023 r. (sygn. III SA/Wa 2209/22) i Poznaniu z 11 stycznia 2023 r. (sygn. I SA/Po 697/22)).



JOANNA BIAŁOBRZEWSKA
DORADCA PODATKOWY



**ALEKSANDRA
SCĄBER-ZIEMIANIN**
KONSULTANT

Opodatkowanie VAT kar umownych z tytułu niezrealizowania przez nabywcę wolumenu zakupów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.258.2024.3.IK

Spółka z siedzibą na terytorium Polski, będąca czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług (VAT) [dalej: Spółka] sprzedaje produkty innej polskiej spółce, także zarejestrowanej jako podatnik VAT czynny [dalej: Nabywca]. Warunki sprzedaży reguluje zawarta pomiędzy stronami umowa, na mocy której Nabywca zobowiązuje się kupić od Spółki określoną w tonach minimalną ilość produktów w ciągu roku kalendarzowego. Jeżeli Nabywca nie dotrzyma tego zobowiązania (tj. kupi w ciągu roku mniej produktów) powinien w I kwartale kolejnego roku nabyć produkty w ilości różnicy pomiędzy ilością, do której nabycia się zobowiązał a ilością, którą faktycznie kupił. Jednocześnie, fakt ten pozostaje bez wpływu na obowiązek zakupu przez Nabywcę minimalnej ilości produktów w kolejnym roku.

W sytuacji jednak, gdy Nabywca nie wywiąże się z tego zobowiązania, ma wypłacić Spółce karę umowną w kwocie odzwierciedlającej część kosztu stałego, którego Spółka nie mogła odzyskać w cenie dostarczonych produktów z uwagi na mniejszy niż spodziewany wolumen ich sprzedaży. Kwota kary umownej nie jest równa cenie produktu i odzwierciedla najwyższą pewną część kosztów, które brane są pod uwagę przy określaniu cen, nie ulega także aktualizacji czy waloryzacji.

Wątpliwości Spółki sprowadzały się do ustalenia, czy Spółka powinna naliczyć VAT w odniesieniu do uiszczenia przez Nabywcę kary umownej. W przypadku pozytywnej odpowiedzi na ww. pytanie Spółka oczekiwała ponadto wskazania, czy będzie na niej ciążył obowiązek wystawienia faktury dokumentującej zapłatę kary umownej przez Nabywcę, a także określenia czy powinna wobec tego wykazać VAT w deklaracji za marzec roku następującego po roku, którego dotyczy kara umowna.

Jak wyjaśnił Dyrektor KIS, wypłacana Spółce kara umowna nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług lub dostawę towarów, lecz swoistego rodzaju odszkodowanie. Zatem, w odniesieniu do uiszczonej przez Nabywcę kary umownej, Spółka nie powinna naliczać VAT. Mając na uwadze powyższe, Dyrektor KIS odstąpił od odpowiedzi na pozostałe pytania Spółki.

Prawidłowe jest stanowisko Dyrektora KIS, iż w opisywanym przypadku, wypłatę kary umownej należy traktować jako odszkodowanie, a tym samym Spółka nie powinna naliczać VAT z tego tytułu.

Należy bowiem podkreślić, że kara umowna nie jest należna Spółce w związku z jej zobowiązaniem do wykonania jakichkolwiek czynności, powstrzymywania się od nich czy ich tolerowania, lecz z tytułu niewywiązania się przez Nabywcę z obowiązku zakupu określonej ilości towaru. Powyższych warunków nie przewiduje także umowa zawarta między stronami. Nie występuje więc świadczenie wzajemne, a zatem nie istnieje też związek pomiędzy karą umowną a otrzymaniem świadczenia wzajemnego ze strony Spółki. Ponadto, umowa z Nabywcą nie stanowi, aby kara umowna miała być odnoszona do konkretnych transakcji (dostaw towarów) dokonanych przez Spółkę na rzecz Nabywcy i aby ceny tych transakcji miały ulegać zmianie o kwoty kary umownej czy jej części. Tym samym, w rozpatrywanym przypadku nie mamy do czynienia z transakcją ekwiwalentną - świadczeniem w zamian za wynagrodzenie, gdyż wypłata kary umownej nie jest powiązana z żadnym świadczeniem na rzecz Nabywcy, tak dostawy towarów jak świadczeniem usługi.

Komentowana interpretacja jest przykładem powszechnie prezentowanego przez sądy administracyjne oraz organy podatkowe stanowiska, w myśl któ-

rego kara umowna czy rekompensata stanowi odszkodowanie nieobjęte VAT. Przykładowo, w wyroku NSA z 11 maja 2022 r., sygn. I FSK 1627/18 wskazano, iż rekompensata z tytułu utraconej marży z uwagi na brak odbioru przez klienta zamówionych towarów, stanowi nieobjęte VAT odszkodowanie.

Podobne stanowisko zostało wyrażone także w interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 3 stycznia 2024 r., nr 0114-KDIP4-3.4012.411.2023.2.DS, którą uznano, że rekompensaty otrzymywane przez sprzedawcę od kupującego wskutek zamówienia przez tego drugiego mniejszej niż prognozowana ilości towarów nie stanowią wynagrodzenia za czynności opodatkowane i nie powodują obowiązku zapłaty VAT.

Należy jednak zwrócić uwagę, iż zasadność opodatkowania VAT dodatkowych należności wynika zasadniczo z jej charakteru i celu zapłaty. Tym samym, w celu potwierdzenia lub wykluczenia opodatkowania VAT w podobnych okolicznościach zalecana jest indywidualna analiza każdego konkretnego przypadku lub też wystąpienie z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji do Dyrektora KIS.



SYLWIA WIŚNIEWSKA
KONSULTANT

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Ocena zgodności z Konstytucją RP art. 23 ust. 1 pkt 45a lit. a ustawy PIT w zw. z art. 4 pkt 1 ustawy nowelizującej z 15 czerwca 2018 r. – pytanie prawne do TK, postanowienie WSA w Poznaniu z 22 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Po 299/24	8
Kwestia opodatkowania podatkiem u źródła odsetek od pożyczki udzielonej przez spółkę zagraniczną na rzecz oddziału spółki niemieckiej w Polsce, wyrok NSA z 23 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1490/21	8
Kwestia uwzględniania pomocy de minimis (zwolnienie z podatku od nieruchomości) w limicie zwolnienia z CIT, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1447/21	8
Kwestia opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków ogółu praw i obowiązków wspólnika w przypadku zmiany rezydencji, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1445/21	8
Żądanie organu posiadania przez podatnika potwierdzenia uiszczenia na rachunek bankowy niemieckiego organu podatkowego podatku pobranego przed płatnika, w celu dokonania odliczenia na podstawie art. 20 ust. 1 ustawy CIT jest bezpodstawne, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 110/24	9
Kwestia prowadzenia odrębnych ewidencji w przypadku prowadzenia działalności zwolnionej w różnych SSE, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 617/23	9
Kwestia oceny czy płacone przez fundację rodzinną na rzecz zarządzającego wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług zarządzania najmem nieruchomościami stanowi świadczenie w postaci ukrytych zysków, wyrok WSA we Wrocławiu z 22 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Wr 295/24	10

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Skutki podatkowe w CIT zamiany aktywów (nieruchomości na udziały w spółce kapitałowej), wyrok WSA w Warszawie z 20 sierpnia 2024 r., sygn. III SA/Wa 1540/24	10
Skutki podatkowe w CIT odkupu wierzytelności leasingowych, wyrok WSA w Warszawie z 20 sierpnia 2024 r., sygn. III SA/Wa 1294/24	10
Cesja wierzytelności w ramach umowy faktoringu nie powinna być traktowana jako generująca przychód pasywny, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 20 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Kr 546/24	10
Kwestia stosowania obniżonych stawek akcyzy do pojazdów hybrydowych MHEV (Mild Hybrid Electric Vehicle), wyrok WSA w Warszawie z 14 sierpnia 2023 r., sygn. III SA/Wa 1147/24	11
Czynsz najmu linii produkcyjnej płacony przez spółkę wspólnikowi, na rzecz którego spółka wcześniej linię produkcyjną zbyła, stanowi ukryte zyski, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, wyrok WSA w Gdańsku z 13 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Gd 394/24	11

Ocena zgodności z Konstytucją RP art. 23 ust. 1 pkt 45a lit. a ustawy PIT w zw. z art. 4 pkt 1 ustawy nowelizującej z 15 czerwca 2018 r. – pytanie prawne do TK, postanowienie WSA w Poznaniu z 22 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Po 299/24

Czy art. 23 ust. 1 pkt 45a lit. a ustawy PIT w zw. z art. 4 pkt 1 ustawy z 15 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy CIT oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne w zakresie, w jakim nie pozwala na uznanie za koszt uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych nieodpłatnie w drodze darowizny, zwolnionej od podatku od spadków i darowizn, których amortyzację rozpoczęto i nie zakończono przed 1 stycznia 2018 r. jest niezgodny z zasadą ochrony interesów w toku, wynikającą z art. 2 Konstytucji RP?

Kwestia opodatkowania podatkiem u źródła odsetek od pożyczki udzielonej przez spółkę zagraniczną na rzecz oddziału spółki niemieckiej w Polsce, wyrok NSA z 23 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1490/21

Zważywszy na brzmienie art. 11 ust. 6 polsko-niemieckiej UPO w zw. z art. 21 ust. 2 ustawy CIT nie ulega wątpliwości, że miejsce powstania odsetek zasadniczo zostało powiązane z miejscem zamieszkania lub siedziby podmiotu wypłacającego, z zastrzeżeniem sytuacji, w której pomiot taki ma zakład w związku z działalnością którego powstało zobowiązanie, z tytułu którego są wypłacane odsetki i zapłata tych odsetek jest pokrywana przez ten zakład. Wówczas uważa się, że odsetki takie powstają w państwie, w którym położony jest zakład.

Zestawiając powołane przepisy na tle okoliczności faktycznych należy wskazać, że niewątpliwie zakład spółki z punktu widzenia przypisania mu zysków powstałych w Polsce i tu opodatkowanych jest traktowany jako podmiot niezależny od spółki. Korzystając z pożyczki, która jest przeznaczona na potrzeby jego działalności realizowanej na terenie Polski, generuje koszty w postaci wypłacanych odsetek i rozlicza je

w ramach uzyskiwanych przychodów.

Zatem te koszty w analizowanej sprawie należy przypisać spółce, ale w zakresie prowadzonego przez nią oddziału w Polsce, to bowiem z działalnością tego oddziału to finansowanie zostało przyznane i w związku z tym również spółka w tej części, która dotyczy funkcjonowania oddziału ponosi koszty finansowania w postaci odsetek, których miejscem opodatkowania jest siedziba zakładu.

Kwestia uwzględniania pomocy de minimis (zwolnienie z podatku od nieruchomości) w limicie zwolnienia z CIT, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1447/21

Podatek od nieruchomości dotyczy ogółu działalności spółki i nie jest związany z konkretnym kosztem kwalifikowanym, tym samym nie wpisuje się w limit określany regulacjami CIT. Argumentacja ta koresponduje z treścią art. 8 rozporządzenia Komisji Europejskiej z 17 czerwca 2014 r. nr 651/2014 uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu w stosunku do pomocy de minimis, gdzie wyraźnie wskazano, że pomoc publiczna uzyskiwana z różnych źródeł podlega nieograniczonej kumulacji.

Zgodnie bowiem z art. 8 ust. 3, 4 i 5 tego rozporządzenia pomoc, w przypadku której nie można wyodrębnić kosztów kwalifikowanych, może być kumulowana z każdą inną pomocą państwa, w przypadku której można wyodrębnić takie koszty kwalifikowane.

Kwestia opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków ogółu praw i obowiązków wspólnika w przypadku zmiany rezydencji, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1445/21

Przy rozstrzyganiu kwestii podlegania opodatkowaniu podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków ogółu praw i obowiązków wspólnika kluczowe znaczenie ma art. 30da ust. 2 ustawy PIT. Przepis art. 30da ust. 2 pkt 2 ustawy PIT wprowadza wyłączenie z opodatkowania poprzez sformułowanie „w wyniku której Rzeczpospolita Polska w całości albo w części traci prawo do opo-



datkowania dochodów ze zbycia składnika majątku”. To sformułowanie jest kluczowe, a w związku z tym w pierwszej kolejności należy ustalić, czy w sprawie mamy do czynienia z utratą prawa do opodatkowania dochodów ze zbycia składnika majątku.

Przepis art. 30da ust. 3 ustawy PIT ma w stosunku do tego podstawowego zagadnienia znaczenie wtórne i może być zastosowany dopiero po ustaleniu, że Polska prawo do opodatkowania utraciła. W tym zakresie należy sięgnąć do polsko-holenderskiej UPO do art. 13 ust. 2 in fine, który w tej sprawie będzie miał zastosowanie. Rzeczywiście, jak zasadnie twierdzi podatnik, w przepisie tym mowa jest nie tylko o zyskach z przeniesienia własności mienia ruchomego, ale na końcu tego przepisu wskazuje się, że „łącznie z zyskami, które pochodzą z przeniesienia własności takiego zakładu (odrębnie albo z całym przedsiębiorstwem) lub takiej stałej placówki”.

To sformułowanie jest kluczowe w tej sprawie. Bowiem po pierwsze, jak wynika z interpretacji, w niniejszej sprawie mamy do czynienia z istnieniem zakładu. Bycie współnikiem spółki nieosobowej oznacza istnienie zakładu i tę okoliczność potwierdza szereg orzeczeń. Należy zatem podzielić pogląd podatnika, że w tej sprawie zbycie ogółu praw i obowiązków jako nierozszczepialnego prawa majątkowego powoduje, że w istocie mamy do czynienia z przeniesieniem własności zakładu.

A zatem, zastosowanie znajduje tu art. 13 ust. 2 polsko-holenderskiej UPO, który stwarza możliwość opodatkowania zysków ze zbycia własności zakładu w miejscu siedziby tego zakładu, a zatem w niniejszej sprawie w Polsce. Oznacza to finalnie, że istotnie Polska w tym przypadku nie utraciła prawa do opodatkowania zysków w wyniku zmiany rezydencji.

Żądanie organu posiadania przez podatnika potwierdzenia uiszczenia na rachunek bankowy niemieckiego organu podatkowego podatku pobranego przed płatnika, w celu dokonania odliczenia na podstawie art. 20 ust. 1 ustawy CIT jest bezpodstawne, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 110/24

Przy weryfikacji warunków zastosowania obniżonej stawki podatku u źródła, zwol-

nienia lub warunków niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub UPO, płatnik jest obowiązany do dochowania należytej staranności. Z kolei żądanie organu do posiadania przez podatnika dodatkowych, nieprzewidzianych przepisami prawa dokumentów, takich jak potwierdzenie uiszczenia na rachunek bankowy niemieckiego organu podatkowego podatku pobranego przed płatnika, jest bezpodstawne. W rozstrzygnięciu organ nie uwzględnił, że spółka w przedstawianym stanie faktycznym pełni funkcję podatnika, nie zaś płatnika.

Organ w sposób nieuprawniony i nieznajdujący wystarczającego oparcia w przepisach nakłada na spółkę obowiązek posiadania dokumentów potwierdzających wygaśnięcie zobowiązania podatkowego innego podmiotu, tj. płatnika. Organ pomija również zupełnie, że spółka nie ma narzędzi prawnych, by żądać od kontrahentów udostępnienia tego rodzaju dokumentów ani uzyskać ich od organu obcej administracji podatkowej. W konsekwencji zgodzić należy się ze spółką, że w przedstawionym stanie faktycznym spełnia wymogi wskazane w art. 20 ust. 1 ustawy CIT i przepisach polsko-niemieckiej UPO, a zatem przysługuje jej prawo do odliczenia od podatku do zapłaty w Polsce kwoty podatku zagranicznego zapłaconego w Niemczech.

Kwestia prowadzenia odrębnych ewidencji w przypadku prowadzenia działalności zwolnionej w różnych SSE, wyrok NSA z 14 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 617/23

Podatnik prowadzący działalność na terenie danej SSE jest zobowiązany wyłączyć z podstawy opodatkowania przychody i koszty powstałe w związku z prowadzeniem działalności na terenie tej strefy, jeżeli zaś prowadzi działalność na terenie dwóch SSE powinien dokonać wyodrębnienia ewidencji dla działalności prowadzonej na terenie każdej z nich.

Kwestia oceny czy płacone przez fundację rodzinną na rzecz zarządzającego wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług zarządzania najmem nieruchomości stanowi świadczenie w postaci ukrytych zysków, wyrok WSA we Wrocławiu z 22 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Wr 295/24

Wynagrodzenie za świadczenie usług zarządzania najmem nieruchomości wypłacane przez fundację rodzinną na rzecz spółki powiązanej nie będzie stanowiło świadczenia w postaci ukrytych zysków w rozumieniu art. 24q ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 24q ust. 1a pkt 3 lit. a ustawy CIT i tym samym fundacja będzie zobowiązana do zapłaty podatku od ww. świadczenia.

We wniosku fundacja wyraźnie bowiem wskazała, że w zakresie usługi zarządzania nieruchomością będzie podmiotem podejmującym ostateczne decyzje w kwestiach dotyczących nieruchomości oraz będzie sprawowała nad nimi władzę i kontrolę, np. będzie stroną umów najmu, będzie decydowała z kim zawrzeć umowę, będzie decydowała o wydatkach na utrzymanie nieruchomości. Oznacza to, że z umowy tej nie będą wynikać uprawnienia władcze dla podmiotu zarządzającego.

W związku z tym nie można przyjąć, że usługa ta mieści się w ramach usługi zarządzania i kontroli. Nie sposób zgodzić się też ze stanowiskiem organu, że monitorowanie płatności będzie oznaczać pojęcie usługi kontroli. W tym zakresie brak też władczych uprawnień po stronie zarządzającego.

Skutki podatkowe w CIT zamiany aktywów (nieruchomości na udziały w spółce kapitałowej), wyrok WSA w Warszawie z 20 sierpnia 2024 r., sygn. III SA/Wa 1540/24

Zgodzić należy się ze stanowiskiem organu, że opisana w przedmiotowym wniosku transakcja zamiany aktywów (nieruchomości na udziały w spółce kapitałowej) stanowi dla spółki formę odpłatnego zbycia nieruchomości oraz nabycia udziałów w spółce kapitałowej. W przypadku zamiany, formą zapłaty jest uzyskanie innej rzeczy (prawa) w zamian za wydaną. Dlatego też, wydaną przez spół-

kę nieruchomość należy uznać za zbywaną odpłatnie.

W związku z powyższym, z podatkowego punktu widzenia w wyniku sfinalizowania przedmiotowej transakcji zamiany, po stronie spółki - zbywcy nieruchomości - powstanie przychód podatkowy. Wartość tego przychodu równa jest wartości zbywanej nieruchomości, przy czym podkreślić należy, że cena ta powinna odpowiadać wartości rynkowej zbywanej nieruchomości.

Skutki podatkowe w CIT odkupu wierzytelności leasingowych, wyrok WSA w Warszawie z 20 sierpnia 2024 r., sygn. III SA/Wa 1294/24

Przepisy art. 17k ustawy CIT znajdują zastosowanie jedynie w sytuacji pierwotnego przeniesienia wierzytelności leasingowych na rzecz SPV. W związku z odkupem tych wierzytelności od SPV, spółka nie będzie miała możliwości kontynuowania rozliczeń związanych z opłatami leasingowymi na zasadach określonych w art. 17k ustawy CIT.

W konsekwencji transakcję związaną z nabyciem uprzednio zbytych wierzytelności leasingowych należy rozpoznać poprzez: i) rozliczenie podatkowe nabycia wierzytelności na podstawie art. 15ba ustawy CIT oraz ii) rozliczenia związane z opłatami leasingowymi na podstawie art. 17b (w odniesieniu do leasingu operacyjnego) oraz art. 17f ustawy CIT (w odniesieniu do leasingu finansowego).

Cesja wierzytelności w ramach umowy faktoringu nie powinna być traktowana jako generująca przychód pasywny, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, wyrok WSA w Krakowie z 20 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Kr 546/24

Wykładnia celowościowa wsparta postulatami wykładni gospodarczej art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy CIT prowadzi do wniosku interpretacyjnego, zgodnie z którym przepis ten obejmuje swój zakresem jedynie przysporzenia podatnika o charakterze pasywnym. Jeżeli zatem konkretne przysporzenie jest w istocie formą finansowania zewnętrznego bieżącej działalności gospodarczej podatnika,



to udział tego przysporzenia w przychodach z perspektywy regulacji dotyczącej ograniczenia możliwości rozliczania się przez podatnika ryczałtem od dochodów spółek nie ma znaczenia prawnego.

Pozyskiwanie finansowania zewnętrznego, mającego na celu zapewnienie przedsiębiorcy środków pieniężnych do prowadzenia aktywnej działalności gospodarczej, w żadnym stopniu nie może być zakwalifikowane do uzyskiwania przez niego przychodów pasywnych w myśl art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy CIT.

Kwestia stosowania obniżonych stawek akcyzy do pojazdów hybrydowych MHEV (Mild Hybrid Electric Vehicle), wyrok WSA w Warszawie z 14 sierpnia 2023 r., sygn. III SA/Wa 1147/24

Pojęcie pojazdów o hybrydowym napędzie spalinowo-elektrycznym, do których stosuje się obniżone stawki akcyzy, nie zostało zdefiniowane. A zatem należy odwołać się do literalnego brzmienia poszczególnych elementów tworzących normę art. 105 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r.

Skoro przepis mówi o napędzie hybrydowym spalinowo-elektrycznym przyjąć należy, że najważniejsze i wystarczające dla zastosowania odpowiedniej stawki obniżonej w zależności oczywiście od pojemności silnika, jest aby moc generowana przez te dwa silniki pojazdu (spalinowy i elektryczny) była bezpośrednio przenoszona na układ napędowy tego pojazdu.

Z punktu widzenia literalnego brzmienia przepisów zasadnicze znaczenie ma tylko ta okoliczność, czy silnik elektryczny ma choćby bardzo niewielką moc przyczynia się do wzmocnienia układu napędowego. A zatem, czy swoją mocą uzupełnia moc silnika spalinowego.

W art. 105 ustawy o podatku akcyzowym z 2008 r. mowa jest o układzie hybrydowym spalinowo-elektrycznym i przepis ten nie wprowadza żadnego dodatkowego wymogu, jak tylko ten, aby to był układ hybrydowy spalinowo-elektryczny. A zatem odwoływanie się do pełnego kodu CN stanowi nieuprawniony zabieg, na który ustawa o podatku akcyzowym z 2008 r. nie pozwala.

Czynsz najmu linii produkcyjnej płacony przez spółkę wspólnikowi, na rzecz którego spółka wcześniej linię produkcyjną zbyła, stanowi ukryte zyski, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, wyrok WSA w Gdańsku z 13 sierpnia 2024 r., sygn. I SA/Gd 394/24

Działanie wspólnika, który przed przekształceniem spółki komandytowej w spółkę z o.o. i wyborem opodatkowania w formie ryczałtu, odsprzedaży linię produkcyjną należącą do spółki i niezbędną w prowadzonej przez nią działalności na swoją rzecz, aby następnie wynająć tę linię produkcyjną spółce, wprost jest nakierowane na wyprowadzanie zysku ze spółki.

Nie budzi wątpliwości, że nawet jeżeli czynsz najmu odpowiada wartości rynkowej a spółka posiada inne linie produkcyjne, które wykorzystuje w działalności, to w powyższych okolicznościach czynsz najmu płacony przez spółkę wspólnikowi stanowi ukryty zysk, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, a co za tym idzie podlega opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI

Skutki podatkowe w VAT otrzymania dodatkowego wynagrodzenia w związku ze zwiększeniem kosztów wykonania umowy. Moment powstania obowiązku podatkowego oraz prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego, wynikającego z wystawionej faktury, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.276.2024.4.MR	14
Kwestia uznania usług logistycznych za związane z nieruchomością w rozumieniu art. 28e ustawy VAT. Obowiązek opodatkowania usług logistycznych oraz usług wsparcia podatkiem VAT w Polsce, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.383.2024.3.AJB	15
Kwestia opodatkowania VAT kar umownych z tytułu niezrealizowania przez nabywcę wolumenu zakupów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.258.2024.3.IK	16
Skutki podatkowe w CIT prowadzenia przez fundację rodzinną działalności w postaci udzielania pożyczek innym podmiotom niż wymienione w art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy o fundacji rodzinnej, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.282.2024.2.AK	16
Koszty kar umownych ponoszone przez spółkę na rzecz podmiotów niepowiązanych nie podlegają opodatkowaniu ryczałem od dochodów spółek, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.352.2024.1.MBD	17
Ustalenie czy ponoszone przez spółkę koszty kar umownych stanowią wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą i podlegają opodatkowaniu ryczałtem, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.246.2024.1.KM	17

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIS TREŚCI

W przypadku połączenia odwrotnego bez podwyższenia kapitału zakładowego po stronie wspólnika spółki przejmowanej nie powstanie przychód na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8ba w zw. z art. 12 ust. 4 pkt 12 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.316.2024.1.AND	18
Podatkowi od przychodów z budynków nie podlegają budynki, stanowiące element infrastruktury naukowo-badawczej, oddane przez uczelnię operatorom w zarząd, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.282.2024.1.AJ	19
Ustalenie maksymalnej wysokości kosztów finansowania dłużnego, jakie spółka ma prawo rozpoznać w danym roku podatkowym jako koszty uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.68.2021.10.SH	19
Obniżenie podstawy opodatkowania VAT w związku z zastosowaniem upustu. Zasady uwzględnienia otrzymanej rekompensaty w podstawie opodatkowania VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 sierpnia 2024 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.423.2024.1.JM	19
Kwestia oceny czy w wyniku połączenia transgranicznego u spółki przejmującej powstanie dochód do opodatkowania CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.120.2024.8.KM	20
Obowiązek odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne od kwoty odszkodowania z tytułu dyskryminacji płacowej, ustalonej na podstawie ugody sądowej, Decyzja Oddziału ZUS w Lublinie z 30 lipca 2024 r., sygn. DI/200000/43/683/2024	20

Skutki podatkowe w VAT otrzymania dodatkowego wynagrodzenia w związku ze zwiększeniem kosztów wykonania umowy. Moment powstania obowiązku podatkowego oraz prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego, wynikającego z wystawionej faktury, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.276.2024.4.MR

Pomiędzy dodatkowym wynagrodzeniem (które jest spółce należne w związku ze zwiększeniem kosztów wykonania umowy, oprócz wynagrodzenia należnego za etap, podczas którego miał zostać udostępniony spółce wczesny dostęp) a świadczeniem realizowanym przez spółkę na rzecz kontrahenta w ramach umowy, istnieje bezpośredni związek o charakterze przyczynowo-skutkowym. Zatem kwota ustalona przez strony w aneksie do umowy, stanowi rzeczywiste dodatkowe wynagrodzenie za wykonywane przez spółkę (w ramach zawartego stosunku prawnego) świadczenie kompleksowe, stanowiące dostawę zespołu urządzeń składających się na (...) wraz z montażem i uruchomieniem.

Tym samym, wypłacone spółce wynagrodzenie dodatkowe stanowi element wynagrodzenia, jakie spółka otrzymuje od kontrahenta w ramach zawartej umowy, które podlega opodatkowaniu, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT. Wobec tego, dodatkowe wynagrodzenie powinno być wliczone do podstawy opodatkowania, o której mowa w art. 29a ustawy VAT. W związku z powyższym dodatkowe wynagrodzenie wynikające z aneksu zawartego przez strony stanowi wynagrodzenie z tytułu odpłatnej dostawy towarów i świadczenia usług w rozumieniu ustawy, a tym samym stanowi podstawę opodatkowania VAT.

Przed wykonaniem dostawy, spółka otrzymuje zapłaty, które wiążą się z osiągnięciem poszczególnych kamieni milowych. Zatem w sytuacji, gdy kontrahent spółki przed dokonaniem dostawy zespołu urządzeń składających się na (...), wraz z montażem i uruchomieniem, dokona zapłaty części lub całości ceny, to obowiązek podatkowy powstanie z chwilą wpłaty ww. rat w odniesieniu do wpłaconej kwoty.

Oprócz wynagrodzenia należnego za etap, podczas którego spółka miała uzyskać wczesny dostęp do terenu, kontrahent zapłaci spółce dodatkowe wynagrodzenie, w związku z podwyższeniem kosztów wykonania usługi oraz ze względu na konieczność zwiększenia nakładu pracy po tym, gdy teren objęty wczesnym dostępem został już jej przekazany. Ponadto, dodatkowe wynagrodzenie stanowi element wynagrodzenia z tytułu odpłatnego świadczenia kompleksowego wykonywanego przez spółkę na rzecz kontrahenta.

W konsekwencji, skoro wynagrodzenie dodatkowe zostanie wypłacone spółce przed dokonaniem dostawy ww. zespołu urządzeń składających się na (...), obowiązek podatkowy w stosunku do dodatkowego wynagrodzenia powstanie z chwilą jego wypłaty – w odniesieniu do wypłaconej spółce kwoty. W związku z powyższym, w analizowanej sprawie, obowiązek podatkowy dla dodatkowego wynagrodzenia powstanie, na podstawie art. 19a ust. 8 ustawy VAT, z chwilą jego otrzymania – w odniesieniu do otrzymanej przez spółkę kwoty.

W analizowanej sprawie, obowiązek podatkowy w odniesieniu do dodatkowego wynagrodzenia powstaje, zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy VAT, tj. z chwilą zapłaty ww. wynagrodzenia na rzecz spółki. W związku z powyższym, skoro kontrahentowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury dokumentującej dodatkowe wynagrodzenie (związane z nabyciem zespołu urządzeń składających się na (...) wraz z ich montażem i uruchomieniem), to prawo kontrahenta do odliczenia podatku naliczonego powstanie nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym kontrahent otrzyma od spółki fakturę. Jeśli kontrahent nie dokona obniżenia kwoty podatku należnego w ww. terminie, może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych.

Kwestia uznania usług logistycznych za związane z nieruchomością w rozumieniu art. 28e ustawy VAT. Obowiązek opodatkowania usług logistycznych oraz usług wsparcia podatkiem VAT w Polsce, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0113-KD IPT1-2.4012.383.2024.3.AJB

Na podstawie umowy zawartej ze spółką belgijską spółka zobowiązana jest m.in. do: i) magazynowania (przechowywania) wyrobów sprzedanych na rzecz spółki belgijskiej, w znajdujących się na terytorium Polski magazynach, do których tytuł prawny będzie przysługiwał wyłącznie spółce oraz do logistyki, w ramach której spółka będzie świadczyć następujące usługi: rozładunek produktów, odpowiednie składowanie produktów na terenie magazynu, zarządzanie zapasami, realizacja zamówień produktów, załadunek zamówionych wyrobów (usługi logistyczne), ii) wsparcia w zakresie sprzedaży (przetwarzanie, kompletowanie, pakowanie, wysyłanie, transport zamówień), zarządzania jakością, obsługę ewentualnych zwrotów towarów zarządzania łańcuchem produkcji (usługi wsparcia). Personel pracujący w magazynach jest formalnie zatrudniony przez spółkę.

Spółka belgijska nie posiada i nie będzie posiadała w Polsce żadnych aktywów, pracowników ani innych zasobów poza wyrobami przechowywanymi w magazynach spółki. Usługi logistyczne oraz usługi wsparcia, będą realizowane na rzecz spółki belgijskiej w ramach szeregu odrębnych usług, aczkolwiek usługi te są powiązane przede wszystkim z dokonywanymi przez tę spółkę zakupami towarów, gdyż od tego zależy czy usługi logistyczno-magazynowe zostaną wykonane. Spółka belgijska nie będzie posiadała nieograniczonego wstępu do magazynów na terytorium Polski, prawa do decydowania o rozmieszczeniu towarów oraz prawa do zarządzania powierzchnią magazynową, w której przechowywane będą jej towary.

W magazynach z racji oczywistych ustawić procesów logistycznych, transportowych oraz zamówieniowych musi zostać wydzielona część ich powierzchni, która zostanie przeznaczona tylko do obsługi spółki belgijskiej. Spółka ta nie będzie

uprawniona do podejmowania decyzji dotyczących konkretnego wykorzystania powierzchni magazynowej. Biorąc pod uwagę powyższe informacje należy stwierdzić, że świadczone przez spółkę usługi logistyczne nie będą miały bezpośredniego związku z nieruchomością w rozumieniu art. 28e ustawy VAT.

Tym samym do świadczonych przez spółkę usług logistycznych nie znajdą zastosowania szczególne zasady ustalania miejsca świadczenia usług na podstawie art. 28e ustawy VAT, jak również wynikające z art. 28f ust. 1 i 1a, art. 28g ust. 1, art. 28i, art. 28j ust. 1 i 2 oraz art. 28n ustawy VAT.

Skoro do świadczonych przez spółkę usług logistycznych nie znajdą zastosowania szczególne zasady ustalania miejsca świadczenia usług na podstawie art. 28e ustawy VAT, jak również wynikające z art. 28f ust. 1 i 1a, art. 28g ust. 1, art. 28i, art. 28j ust. 1 i 2 oraz art. 28n ustawy VAT, to miejsce świadczenia tych usług należy ustalić na podstawie art. 28b ust. 1 ustawy VAT.

Do świadczonych przez spółkę usług wsparcia, o których mowa we wniosku również nie znajdą zastosowania ww. szczególne zasady ustalania miejsca świadczenia usług, a tym samym do ustalenia miejsca świadczenia tych usług należy przyjąć zasadę wynikającą z art. 28b ust. 1 ustawy VAT. Zatem miejscem świadczenia ww. usług logistycznych oraz usług wsparcia na rzecz spółki belgijskiej, stosownie do art. 28b ust. 1 ustawy VAT, będzie kraj, w którym usługobiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej, tj. terytorium Belgii. W konsekwencji, świadczone przez spółkę usługi logistyczne oraz usługi wsparcia na rzecz spółki belgijskiej nie będą opodatkowane na terytorium Polski.

Kwestia opodatkowania VAT kar umownych z tytułu niezrealizowania przez nabywcę wolumenu zakupów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDI-B3-1.4012.258.2024.3.IK

Ze stanu faktycznego wynika, że założone ilości zakupów nie mają wpływu na cenę sprzedawanych przez spółkę towarów. Natomiast kara umowna, zgodnie z umową, odzwierciedla część kosztu stałego, którego spółka nie mogła odzyskać w cenie sprzedaży produktów z uwagi na mniejszy wolumen dostawy. Koszt ten jest związany z funkcjonowaniem instalacji produkcyjnej, której część mocy została zarezerwowana (i niewykorzystana) na produkcję produktów dla nabywcy.

Przyjęty przez spółkę sposób kalkulacji ceny nie opiera się na wysokości zamówionego wolumenu w danym kwartale. Bez względu na ilość zamówionego produktu, cena jednostkowa sprzedaży za jedną tonę towaru obowiązująca w danym okresie jest taka sama. Zatem spółka nie przyznaje rabatu cenowego za określoną ilość zakupów. W konsekwencji nałożenie kary nie przekłada się na cofnięcie rabatu. Ponadto umowa nie przewiduje, by spółka miała pozostawać w gotowości do świadczenia dostaw dla nabywcy i by z tego tytułu przysługiwało jej wynagrodzenie.

Należy stwierdzić, że wypłacana kara umowna nie będzie stanowić wynagrodzenia za świadczenie usług lub dostawę towarów, lecz swoistego rodzaju odszkodowanie. Kara ta jest należna stronie umowy z tytułu niewywiązania się przez drugą stronę z jej zobowiązania do dostarczenia lub zakupu określonej ilości towaru. Umowa nie przewiduje, aby na stronie otrzymującej karę ciążyło jakiekolwiek zobowiązanie do działania czy świadczenia warunkujące wypłatę.

Nie występuje świadczenie wzajemne, które otrzymuje strona umowy zobowiązana do wypłaty kary, a zatem nie istnieje też związek pomiędzy karą a otrzymaniem świadczenia wzajemnego. Umowa z nabywcą przewiduje konieczność zapłaty kary w określonych przypadkach, nie stanowi jednak, aby kara ta miała być odnoszona do konkretnych transakcji (dostaw towarów) dokonanych przez spółkę na rzecz nabywcy

i aby ceny tych transakcji miały ulegać zmianie o kwoty kary czy jej części.

Nie istnieje związek pomiędzy kwotą podlegającą zapłacie, a otrzymaniem świadczenia wzajemnego. Tym samym nie dochodzi również do świadczenia usług, w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy VAT. Podsumowując, wypłacana przez nabywcę kara, nie stanowi wynagrodzenia za czynności podlegające VAT na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy VAT. Zatem w odniesieniu do otrzymanej od nabywcy kary umownej, spółka nie powinna naliczyć VAT.

Skutki podatkowe w CIT prowadzenia przez fundację rodzinną działalności w postaci udzielania pożyczek innym podmiotom niż wymienione w art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy o fundacji rodzinnej, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.282.2024.2.AK

Dochód jaki uzyska fundacja rodzinna w związku z prowadzeniem działalności gospodarczej wykraczającej poza art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy o fundacji rodzinnej, tj. w zakresie udzielania pożyczek innym niż spółki kapitałowe, w których posiada udziały albo akcje, spółki osobowe, w których uczestniczy jako wspólnik oraz beneficjenci fundacji rodzinnej, podmiotom zewnętrznym, będzie opodatkowany stawką podatku wynoszącą 25% podstawy opodatkowania.

Brak jest podstaw do uznania, że w przypadku niedozwolonej działalności gospodarczej, a z taką mamy do czynienia w przypadku udzielania pożyczek podmiotom innym niż wymienionym w art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy o fundacji rodzinnej zastosowanie znajdą stawka określona w art. 19 ust. 1 ustawy CIT. Ustawa wprost wskazuje, że w przypadku niedozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnej jest ona opodatkowana stawką sankcyjną w wysokości 25%. Literalne brzmienie przepisów ustawy CIT nie pozostawia żadnych wątpliwości w tym zakresie.

Nie można zgodzić się ze stwierdzeniem, że działalność gospodarcza w postaci udzielania pożyczek przez fundację rodzinną podmiotom niewskazanym w ustawie o fundacji rodzinnej nie stanowi działalności wykraczającej poza zakres określony w art. 5 usta-



wy o fundacji rodzinnej, ponieważ samo udzielanie pożyczek zostało wprost wymienione jako dozwolona działalność fundacji.

Konstrukcja art. 5 ust. 1 ustawy o fundacji wskazuje, że dozwoloną działalnością fundacji jest udzielanie pożyczek tylko i wyłącznie tam wskazanym podmiotom, natomiast udzielanie pożyczek innym podmiotom stanowi działalność wykraczającą poza dopuszczalny zakres, który wiąże się z zastosowaniem przepisów art. 24r ustawy CIT.

Ustawa nie przewiduje możliwości zastosowania stawki wynikającej z art. 19 ust. 1 ustawy CIT w przypadku udzielania pożyczek podmiotom innym niż wymienione w art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy o fundacji rodzinnej, a wręcz przeciwnie jednoznacznie wskazuje na zastosowanie stawki 25%. W świetle powyższego po stronie fundacji rodzinnej, która będzie prowadziła działalność gospodarczą wykraczającą poza zakres działalności dozwolonej powstanie dochód do opodatkowania stawką podatku w wysokości 25%, a nie stawką 9% lub 19%.

Koszty kar umownych ponoszone przez spółkę na rzecz podmiotów niepowiązanych nie podlegają opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 9 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.352.2024.1.MBD

Wydatki w postaci kar umownych wynikających z opóźnień w realizacji umówionego świadczenia/usługi nie stanowią „publicznoprawnych wydatków o charakterze sankcyjnym”, o których mowa w Przewodniku do Ryczałtu od dochodów spółek z 23 grudnia 2021 r. Wynikają one bowiem ze stosunków cywilnoprawnych łączących spółkę z kontrahentami i są efektem zawartych umów/uzgodnień w zakresie realizacji usługi

Jednocześnie, w przeciwieństwie do wydatków wskazanych w przykładzie z Przewodnika, wydatki będące przedmiotem wniosku nie są karami/grzywnami orzeczonymi w postępowaniu karnym i wykazują związek z istotą działalności gospodarczej spółki, polegającej na świadczeniu usług w zakresie projektowania i wdrażania oprogramowania. Jednocześnie, spółka pomimo podjęcia szeregu działań mających na celu eliminację ryzyka wystąpienia sytuacji po-

wodujących powstanie wydatków w postaci kar umownych, nie jest w stanie takiego ryzyka wyeliminować przy tej specyfice działalności gospodarczej.

Tego typu wydatek wynika więc z istoty prowadzonej przez spółkę działalności gospodarczej, jest ponoszony dodatkowo wskutek prowadzenia takiej działalności jako działalności o charakterze zarobkowym i wykazuje związek z tą działalnością. W związku z powyższym, koszty kar umownych opisanych we wniosku, ponoszone przez spółkę na rzecz podmiotów niepowiązanych, będą stanowiły wydatki związane z działalnością gospodarczą spółki i tym samym nie będą podlegały opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek po stronie spółki.

Ustalenie czy ponoszone przez spółkę koszty kar umownych stanowią wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą i podlegają opodatkowaniu ryczałtem, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.246.2024.1.KM

Wydatki w postaci kar umownych wynikających z opóźnień w realizacji zamówień nie stanowią „publicznoprawnych wydatków o charakterze sankcyjnym”, o których mowa w Przewodniku do Ryczałtu od dochodów spółek z 23 grudnia 2021 r. Wynikają one bowiem ze stosunków cywilnoprawnych łączących spółkę z kontrahentami i są efektem zawartych umów/uzgodnień w zakresie realizacji dostawy towarów.

Jednocześnie, w przeciwieństwie do wydatków wskazanych w przykładzie z Przewodnika, wydatki będące przedmiotem wniosku nie są karami/grzywnami orzeczonymi w postępowaniu karnym i wykazują związek z istotą działalności gospodarczej, polegającej na sprzedaży. Jednocześnie, spółka pomimo zachowania należytej staranności przy realizacji zawartych umów, nie jest w stanie całkowicie uniknąć zapłaty ww. kar umownych, które są konsekwencją sytuacji losowych.

Spółka w ramach prowadzonej działalności gospodarczej wywiązuje się więc z zapisów zawartych umów, zobowiązujących do zapłaty kary w przypadku dostawy po umówionym terminie. Tego typu wydatek wynika więc z istoty prowadzonej przez spółkę



działalności gospodarczej polegającej na dostawie towaru, jest ponoszony dodatkowo wskutek prowadzenia takiej działalności jako działalności o charakterze zarobkowym i wykazuje związek z tą działalnością.

W konsekwencji należy uznać, że ponoszone przez spółkę wydatki w postaci kar umownych wynikających z opóźnień w realizacji zamówień wykazują związek z prowadzoną przez spółkę działalnością gospodarczą. Tym samym, ww. wydatki, nie będą stanowiły wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT wobec czego nie będą podlegały opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.

W przypadku połączenia odwrotnego bez podwyższenia kapitału zakładowego po stronie wspólnika spółki przejmowanej nie powstanie przychód na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8ba w zw. z art. 12 ust. 4 pkt 12 ustawy CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.316.2024.1.AND

W sprawie mamy do czynienia z połączeniem przez przejęcie spółki przez inną spółkę. Zatem zastosowanie znajdzie art. 12 ust. 1 pkt 8ba ustawy CIT, natomiast art. 12 ust. 1 pkt 8b ustawy CIT, jak i zastrzeżenie, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 8ba ustawy CIT, nie znajdzie zastosowania. W przypadku połączenia odwrotnego bez podwyższenia kapitału zakładowego spółki przejmującej, w ramach nabytego majątku spółki przejmowanej, spółka przejmująca obejmie w drodze sukcesji uniwersalnej m.in. udziały własne, które następnie zostaną wydane w ramach połączenia do wspólnika spółki przejmowanej.

Tym samym, w przypadku połączenia odwrotnego bez podwyższenia kapitału zakładowego, spółka przejmująca nie dokona emisji nowych udziałów/akcji, natomiast wyda wspólnikowi spółki przejmowanej istniejące udziały/akcje własne (objęte w wyniku połączenia). W tej sytuacji wymagane będzie wskazanie planu połączenia i parytetu wymiany, który będzie wskazywał również wycenę obejmowanych składników majątku. Zatem, w sytuacji połączenia odwrotnego, strony transakcji również powinny ustalić „wycenę rynkową”, pomimo braku

faktycznego emitowania nowych udziałów (akcji). Stąd w przypadku wskazywanego połączenia odwrotnego, wartością w jakiej obejmowane są udziały (akcje) będzie wartość majątku spółki przejmowanej, co należy odczytać właśnie jako wartość emisyjną.

Nie mniej jednak, z uwagi na brzmienie art. 12 ust. 4 pkt 12 ustawy CIT w przypadku połączenia lub podziału spółek, do przychodów nie zalicza się przychodu wspólnika spółki przejmowanej lub dzielonej stanowiącego wartość emisyjną udziałów (akcji) przydzielonych przez spółkę przejmującą lub nowo zawiązaną, o którym mowa w ust. 1 pkt 8ba, jeżeli: a) udziały (akcje) w podmiocie przejmowanym lub dzielonym nie zostały nabyte lub objęte w wyniku wymiany udziałów albo przydzielone w wyniku innego łączenia lub podziału podmiotów oraz b) przyjęta przez tego wspólnika dla celów podatkowych wartość udziałów (akcji) przydzielonych przez spółkę przejmującą lub nowo zawiązaną, nie jest wyższa niż wartość udziałów (akcji) w spółce przejmowanej lub dzielonej, jaka byłaby przyjęta przez tego wspólnika dla celów podatkowych, gdyby nie doszło do łączenia lub podziału.

W analizowanej sprawie obie ww. przesłanki zostaną spełnione łącznie, ponieważ wspólnik posiada 100% akcji spółki przejmowanej, a akcje te nie zostały nabyte lub objęte w wyniku wymiany udziałów ani przydzielone w wyniku innego łączenia lub podziału podmiotów. Ponadto, przyjęta przez wspólnika spółki przejmowanej dla celów podatkowych wartość akcji przydzielonych przez spółkę przejmującą nie będzie wyższa niż wartość akcji w spółce przejmowanej, jaka byłaby przyjęta przez tego wspólnika dla celów podatkowych, gdyby nie doszło do łączenia. Tym samym, znajdzie zastosowanie wyłączenie wynikające z art. 12 ust. 4 pkt 12 ustawy CIT i po stronie wspólnika spółki przejmowanej nie powstanie przychód, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 8ba ustawy CIT.

Podatkowi od przychodów z budynków nie podlegają budynki, stanowiące element infrastruktury naukowo-badawczej, oddane przez uczelnię operatorom w zarząd, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 8 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.282.2024.1.AJ

Prawidłowa wykładnia art. 24b ust. 1 pkt 2 ustawy CIT z uwzględnieniem całokształtu systemu prawnego, prowadzi do wniosku, że zakresem tego przepisu nie jest objęty przypadek oddania budynków (jako elementu infrastruktury naukowo-badawczej) w zarząd operatorom. A zatem budynki, stanowiące element infrastruktury naukowo-badawczej, oddane przez uczelnię w zarząd operatorom, nie podlegają podatkowi od przychodów z budynków.

Ustalenie maksymalnej wysokości kosztów finansowania dłużnego, jakie spółka ma prawo rozpoznać w danym roku podatkowym jako koszty uzyskania przychodów, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.68.2021.10.SH

Zgodnie z art. 15c ust. 1 w zw. z art. 15c ust. 14 pkt 1 ustawy CIT, maksymalna wysokość kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 1 ustawy CIT, jakie spółka ma prawo rozpoznać w danym roku podatkowym jako koszty uzyskania przychodów jest sumą: i) kwoty 3.000.000 PLN; oraz ii) 30% tzw. podatkowej EBITDA w rozumieniu art. 15c ust. 1 ustawy CIT, czyli 30% kwoty odpowiadającej nadwyżce: a) sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad b) sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów w podatku dochodowym od osób prawnych odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a-16m ustawy CIT, oraz kosztów finansowania dłużnego nieuwzględnionych w wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Obniżenie podstawy opodatkowania VAT w związku z zastosowaniem upustu. Zasady uwzględnienia otrzymanej rekompensaty w podstawie opodatkowania VAT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 sierpnia 2024 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.423.2024.1.JM

W analizowanej sprawie kwota upustu mieści się w zakresie obniżki wskazanej w art. 29a ust. 10 pkt 1 ustawy VAT, tj. kwoty udzielonych po dokonaniu sprzedaży opustów i obniżek cen. Wskazana kwota ma charakter zmniejszenia ustalonej ceny – wysokości wynagrodzenia za wykonane przez spółkę czynności w takim sensie, że istnieje bezpośredni związek pomiędzy dokonanym upustem a pobranym za te czynności wynagrodzeniem.

Dokonanie upustu na podstawie art. 20 ust. 1 ustawy o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych odbiorców w 2023 roku oraz w 2024 roku, uprawnia zatem spółkę do obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego z tytułu sprzedaży energii elektrycznej na rzecz odbiorcy.

Kwoty upustu, które spółka udziela odbiorcom, powinny efektywnie obniżać kwotę należną od danego odbiorcy. Tym samym przewidziana w ustawie o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych odbiorców w 2023 roku oraz w 2024 roku kwota upustu powinna znajdować odzwierciedlenie zarówno w podstawie opodatkowania, jak i w kwocie podatku należnego.

Skoro obniżeniu podlega kwota łącznej należności za dany okres rozliczeniowy w tym przypadku rok 2024, to powinna być uznana za kwotę brutto, którą należy proporcjonalnie (tzw. metodą w stu) podzielić na kwotę podstawy opodatkowania i kwotę korespondującego z tą podstawą podatku. Zatem kwota upustu powinna zawierać kwotę podatku VAT należnego. W konsekwencji spółka powinna wyliczyć wartość podatku VAT, traktując wskazaną kwotę upustu jako kwotę brutto, tj. kwotę zawierającą podatek należny.

Rekompensata z tytułu ograniczenia cen energii elektrycznej - dostarczania energii elektrycznej poniżej stawek wolnorynkowych, jest dotacją bezpośrednio wpływającą na ich wartość jako wynagrodzenie od podmiotu trzeciego za dostawę towaru i stanowi podstawę opodatkowania, o której mowa w art. 29a ust. 1 ustawy VAT, a tym samym podlega opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT. Tym samym spółka powinna uwzględnić otrzymaną rekompensatę w podstawie opodatkowania VAT.

Kwestia oceny czy w wyniku połączenia transgranicznego u spółki przejmującej powstanie dochód do opodatkowania CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 sierpnia 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.120.2024.8.KM

Skoro spółka przejmująca nie wyda udziałów w związku z planowanym połączeniem, to przychodem dla spółki (spółki przejmującej) będzie ustalona na dzień poprzedzający dzień łączenia wartość rynkowa majątku spółki przejmowanej, która to wartość w opisanej sytuacji w całości stanowi nadwyżkę, o której mowa w art. 12 ust. 1 pkt 8d ustawy CIT. Tym samym, po stronie spółki, jako spółki przejmującej na skutek planowanego połączenia ze spółką przejmowaną przychód powstanie na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8d ustawy CIT, w wartości rynkowej majątku spółki przejmowanej, ustalonej na dzień poprzedzający dzień łączenia. Przepisy art. 12 ust. 1 pkt 8d i art. 12 ust. 1 pkt 8f ustawy CIT są komplementarne.

Jeśli spółka przejmująca nie posiada udziałów w spółce przejmowanej zastosowanie ma wyłącznie art. 12 ust. 1 pkt 8d ustawy CIT. Jeśli posiada 100% udziałów, wyłącznie art. 12 ust. 1 pkt 8f ustawy CIT. Natomiast jeśli posiada w spółce przejmowanej mniej niż 100% udziałów zastosowanie mają oba przepisy. Łącznie pozwalają one opodatkować majątek przejęty przez spółkę, a jaka wartość majątku jest opodatkowana na podstawie każdego z nich zależy od udziału spółki przejmującej w kapitale zakładowym spółki przejmowanej.

W odniesieniu natomiast do powstania przychodu, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 8f ustawy CIT, wskazać należy, że z informacji zawartych we wniosku wynika, że spółka przejmująca nie posiada udziałów w kapitale zakładowym spółek przejmowanych. Zatem, mając na uwadze powyższe, w sprawie nie znajdzie zastosowania art. 12 ust. 1 pkt 8f ustawy CIT. Reasumując, w wyniku połączenia transgranicznego u spółki przejmującej powstanie dochód do opodatkowania w podatku dochodowym od osób prawnych skutkujący powstaniem obowiązku podatkowego w tym podatku na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8d ustawy CIT.

Obowiązek odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne od kwoty odszkodowania z tytułu dyskryminacji płacowej, ustalonej na podstawie ugody sądowej, Decyzja Oddziału ZUS w Lublinie z 30 lipca 2024 r., sygn. DI/200000/43/683/2024

Odnosząc się do sytuacji przedsiębiorcy przedstawionej we wniosku, należy zauważyć, że uzgodniona pomiędzy stronami ugodą sądową kwota 75.000 zł brutto, zaspakaja dochodzone przez pracowników roszczenia dotyczące wypłaty odszkodowania za dyskryminację płacową ze względu na pełnioną funkcję związkową, dotyczącą braku uwzględnienia w wynagrodzeniu następujących składników: dodatku za drugą i trzecią zmianę, dodatku w systemie czterobrygadowym oraz dodatku za pracę w godzinach nadliczbowych.

Zawarta ugoda sądowa obejmuje całość roszczeń pracowników w zakresie wynagrodzenia za cały okres zwolnienia lub częściowego zwolnienia z obowiązku świadczenia pracy do dnia zawarcia porozumienia. Ponadto pracownicy przez: cały okres, którego dotyczy postępowanie nadal pozostają z przedsiębiorcą w stosunku pracy.

Zatem, w przypadku przedsiębiorcy, kwota ustalona i przyznana na podstawie ugody sądowej nie spełnia przesłanek wynikających z wyżej cytowanego § 2 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia MPiPS z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe do wyłączenia jej z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, gdyż pracownicy, których dotyczy nadal pozostają z przedsiębiorcą w stosunku pracy i odszkodowanie nie było wypłacone w związku z rozwiązaniem stosunku pracy.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



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



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@ptpodatki.pl

WARSZAWA

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

LUBLIN

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

KATOWICE

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

WROCŁAW

ul. Wierzbowa 30, 50-056 Wrocław
tel. 519 075 056
e-mail: biuro.wroclaw@ptpodatki.pl

