



PACZUSKI TAUDUL
DORADCY PODATKOWI

PRZEKRÓJ PODATKOWY



12.11.2024



KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



SPIS TREŚCI

Kwestia stosowania ulgi na robotyzację, o której mowa w art. 38eb ustawy CIT w odniesieniu do robotów przemysłowych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych przed 1 stycznia 2022 r., interpretacja indywidualna DKIS z 10 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.412.2024.2.AR

3

Z perspektywy art. 8c ust. 1 ustawy VAT decydujące znaczenie dla opodatkowania usług wykonywanych pomiędzy członkami grupy VAT ma moment realizacji czynności, a nie chwila powstania obowiązku podatkowego, wyrok WSA w Warszawie z 22 października 2024 r., sygn. III SA/Wa 1476/24

4

Kwestia stosowania ulgi na robotyzację, o której mowa w art. 38eb ustawy CIT w odniesieniu do robotów przemysłowych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych przed 1 stycznia 2022 r., interpretacja indywidualna DKIS z 10 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.412.2024.2.AR

W przedmiotowej interpretacji Wnioskodawca powziął wątpliwość, odnośnie skorzystania z ulgi na robotyzację poprzez rozpoznanie 50% sumy dokonanych w latach 2022-2026 odpisów amortyzacyjnych od urządzeń, które zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych przed 1 stycznia 2022 r.

W świetle przepisów ustawy CIT ulga na robotyzację umożliwia odliczenie od podstawy opodatkowania 50% kwoty odpisów amortyzacyjnych zaliczonych do kosztów uzyskania przychodu w danym roku, w wysokości nie większej niż dochód uzyskany z przychodów innych niż zyski kapitałowe. Natomiast, art. 15 ust. 6 ustawy CIT stanowi, iż kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, czyli są to odpisy amortyzacyjne, które były dokonywane zgodnie z regulacjami zawartymi w art. 16a-16m ustawy CIT.

Na podstawie powyższego podatnik uznał, iż oznacza to, że możliwość skorzystania z ulgi na robotyzację jest powiązana z momentem, w którym wydatek został rozpoznany jako koszt uzyskania przychodu, a zatem zdaniem Wnioskodawcy można zaliczyć odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej środków trwałych do kosztów uzyskania przychodu w momencie ich dokonania.

DKIS uznał stanowisko Spółki za prawidłowe przyjmując, iż podstawową zasadą korzystania z ulgi na robotyzację jest możliwość uznania wydatków określonych w przepisach ustawy CIT, jako kosztów uzyskania przychodów poniesionych na robotyzację w danym roku podatkowym, za który przysługuje odliczenie.

Zdaniem Organu na podstawie art. 38eb ust. 1 ustawy, podatnik może odliczyć 50% kosztów poniesionych na robotyzację od podstawy opodatkowania, z zastrzeżeniem wskazanym w art. 38eb ust. 5 ustawy CIT, który stanowi, że odliczenie to dotyczy wydatków poniesionych od po-

czątku roku podatkowego 2022 do końca roku podatkowego.

Zgodnie z interpretacją organu, jeżeli środki trwałe nabyte przed 1 stycznia 2022 r. spełniają wymogi ulgi na robotyzację i nie zostały całkowicie zamortyzowane przed tą datą, to odpisy amortyzacyjne przypadające po 1 stycznia 2022 r., a więc w rozumieniu przepisów podatkowych stanowiące koszt uzyskania przychodu po 1 stycznia 2022 r. mogą stanowić podstawę do skorzystania z prawa do ponadnormatywnego odliczenia w ramach ulgi na robotyzację.

Oznacza to, że ulga obejmuje wydatki uznane za koszty uzyskania przychodu w latach 2022–2026, a prawo do skorzystania z ulgi zależy od momentu poniesienia kosztu uzyskania przychodu.

Komentowana interpretacja potwierdza ukształtowane dotychczas stanowisko organów podatkowych w zakresie możliwości skorzystania z ulgi na robotyzację w odniesieniu do robotów przemysłowych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych przed 1 stycznia 2022 r.

Należy zgodzić się ze stanowiskiem DKIS, który wskazał, że jeśli środki trwałe nabyte przed 1 stycznia 2022 r. spełniają wymogi ulgi na robotyzację i nie zostały całkowicie zamortyzowane przed tą datą, to odpisy amortyzacyjne przypadające po 1 stycznia 2022 r. mogą stanowić koszt uzyskania przychodu, a w związku z tym mogą one również stanowić podstawę do skorzystania z prawa do ponadnormatywnego odliczenia w ramach ulgi na robotyzację.

Warto podkreślić, że o momencie poniesienia kosztów w przypadku wydatków na zakup środka trwałego lub wartości niematerialnej bądź prawnej decyduje moment dokonania odpisu amortyzacyjnego. Co więcej, z literalnego brzmienia art. 38eb ust. 5 ustawy CIT wynika, że ograniczenie czasowe możliwości korzystania z ulgi na robotyzację odnosi się do momentu poniesienia kosztów uzyskania przychodów przeznaczonych na robotyzację, którymi są odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej na-

bytych składników majątkowych określonych w art. 38eb ust. 2 ustawy CIT.

W związku z powyższym, moment poniesienia wydatków na nabycie tych składników majątkowych nie pociąga za sobą żadnych konsekwencji w zakresie możliwości skorzystania z omawianej ulgi. Należy więc stwierdzić, że celem art. 38eb jest wyłączenie możliwości rozliczenia w ramach ulgi na robotyzację odpisów amortyzacyjnych dokonanych w latach podatkowych, które rozpoczęły się przed dniem 1 stycznia 2022 r. Nie ma natomiast znaczenia, kiedy nabyte zostały składniki majątkowe objęte tym przepisem. Ponadto, żaden inny przepis prawa podatkowego również nie przewiduje wyłączenia możliwości zastosowania ulgi na robotyzację w odniesieniu do nadal amortyzowanych, fabrycznie nowych robotów przemysłowych, nabytych przed 1 stycznia 2022 r.



MATEUSZ KSIĄŻEK
STARSZY KONSULTANT

Z perspektywy art. 8c ust. 1 ustawy VAT decydujące znaczenie dla opodatkowania usług wykonywanych pomiędzy członkami grupy VAT ma moment realizacji czynności, a nie chwila powstania obowiązku podatkowego, wyrok WSA w Warszawie z 22 października 2024 r., III SA/Wa 1476/24

Sprawa dotyczyła interpretacji przepisów o opodatkowaniu usług świadczonych pomiędzy członkami grupy VAT w szczególnym okresie, tzw. okresie przejściowym, a więc w czasie, gdy z jednej strony dochodzi do utworzenia grupy VAT, a z drugiej kontynuowane są usługi ciągłe, dla których okres rozliczeniowy rozpoczęty przed jej powstaniem kończy się w momencie, gdy grupa VAT już funkcjonuje.

Spór powstał na kanwie stanu faktycznego, w którym przed upływem rocznego okresu rozliczeniowego usługodawca oraz usługobiorca utworzyli grupę VAT. W konsekwencji powyższego, 11 miesięcy wyko-

nywania usług przypadło na okres, kiedy oba podmioty były odrębnymi podatnikami VAT, a przez jeden miesiąc usługi świadczone były pomiędzy członkami jednego podmiotu - grupy VAT. Ze względu na przepisy o obowiązku podatkowym w VAT dla usług ciągłych rozliczanych okresowo, moment powstania obowiązku podatkowego dla całego -rocznego - okresu rozliczeniowego przypadł już w okresie funkcjonowania grupy VAT.

Usługodawca argumentował, że na podstawie art. 8c ust. 1 ustawy VAT (zgodnie z którym usługi wykonywane pomiędzy członkami grupy VAT nie podlegają opodatkowaniu), całość wynagrodzenia nie jest opodatkowania VAT, ponieważ obowiązek podatkowy powstał w momencie zakończenia okresu rozliczeniowego - kiedy obie spółki już należały do grupy VAT.

Organy podatkowe nie zgodziły się z powyższą interpretacją uznając, że tylko usługi świadczone w części przypadającej po dacie utworzenia grupy VAT mogą nie podlegać opodatkowaniu VAT. Stwierdzono, że ze względu na zasadę neutralności VAT decydujący jest moment faktycznego świadczenia usług, a nie data powstania obowiązku podatkowego. WSA w Warszawie przychylił się do stanowiska organu. Sąd podkreślił, że kluczowy jest moment wykonania usługi, co zapobiega nadużyciom wynikającym z instrumentalnego traktowania daty zakończenia okresu rozliczeniowego.

Orzeczenie WSA, choć uzasadnione z perspektywy słusznościowej, niewynikawprost z przepisów dotyczących grupy VAT. Sąd oparł się na interpretacji, w której decydujące znaczenie przyznano faktycznemu momentowi wykonania usługi, a nie momentowi powstania obowiązku podatkowego. Tego rodzaju podejście, choć znane w ustawie VAT przykładowo w odniesieniu do opodatkowania sprzedaży w sytuacji zmiany stawek VAT lub opodatkowania świadczeń dotychczas zwolnionych (art. 41 ust. 14c i 14h ustawy VAT), nie zostało literalnie dopuszczone w przypadku tworzenia grupy VAT. Usługodawca nie wprowadził regulacji przejściowych ani odesłań, które pozwalałyby na stosowanie tej analogii przy ocenie momentu wyłączenia z opodatkowania



świadczeń pomiędzy członkami nowoutworzonej grupy VAT, co sugeruje możliwość kierowania się datą powstania obowiązku podatkowego – tak jak twierdził usługodawca.

Wyrok jest szczególnie istotny dla podatników rozważających utworzenie grupy VAT, gdyż wskazuje, że sądy i organy podatkowe będą dokonywać analizy poszczególnych transakcji mających miejsce w tzw. okresie przejściowym pod kątem momentu faktycznego wykonania usługi lub dostawy towarów – w oderwaniu od standardowych zasad powstania obowiązku podatkowego. Takie podejście komplikuje sytuację podatników, którzy – aby uniknąć wstecznego opodatkowania świadczeń w części odnoszącej się do okresu sprzed utworzenia grupy VAT – zmuszeni będą do precyzyjnego ustalania momentu wykonania czynności dla każdej pojedynczej transakcji. Brak jasnych regulacji w tym zakresie może prowadzić do dalszych wątpliwości i trudności interpretacyjnych, dlatego szczegółowa analiza indywidualnego stanu faktycznego nabiera kluczowego znaczenia.

Obecnie warto poczekać na pisemne uzasadnienie wyroku i śledzić, jak ukształtuje się praktyka podatkowa w tym zakresie. Co ciekawe, podobne problemy pojawiają się również w odniesieniu do innych zagadnień podatkowych: przykładowo takich, z którymi ustawa o VAT wiąże skutek w postaci opodatkowania świadczeń przy utracie statusu podatnika zwolnionego z VAT podmiotowo. Konieczność uwzględnienia momentu faktycznego wykonania usługi, a nie (standardowego) momentu powstania obowiązku podatkowego może przynieść kolejne komplikacje praktyczne dla przedsiębiorców.



EWELINA CHYLIŃSKA
STARSZY KONSULTANT

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Zasada rozstrzygania rozbieżności przy interpretacji przepisów polsko-szwedzkiej UPO w oparciu o tekst w języku angielskim (art. 11 ust. 1 i ust. 2 ww. UPO), uchwała 7 sędziów NSA z 28 października 2024 r., sygn. II FPS 1/24	8
Organ podatkowy I instancji, w rozumieniu art. 239b § 3 Ordynacji podatkowej, nadający rygor natychmiastowej wykonalności decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, uchwała 7 sędziów NSA z 28 października 2024 r., sygn. II FPS 2/24	8
Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości budynków mieszkalnych przeznaczonych do najmu w ramach prowadzenia przez podatnika działalności gospodarczej, uchwała 7 sędziów NSA z 21 października 2024 r., sygn. III FPS 2/24	8
Zakres zastosowania art. 119zzh § 1 Ordynacji podatkowej, uchwała 7 sędziów NSA z 21 października 2024 r., sygn. III FPS 1/24	8
Kwestia zwolnienia z VAT usługi nabywania i zbywania wierzytelności przez bank, wyrok NSA z 25 października 2024 r., sygn. II FSK 819/2	8
Świadczenia, które mają charakter techniczny umożliwiający realizowanie transakcji płatniczych, nie korzystają ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT, wyrok WSA w Lublinie z 30 października 2024 r., sygn. I SA/Lu 507/24	9
Zwolnienie wyrażone w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT rozciąga się także na czynności pomocnicze, w sytuacji gdy pomiędzy tymi czynnościami a działalnością podstawową zachodzi ścisły, funkcjonalny i nierozzerwalny związek, wyrok WSA w Poznaniu z 29 października 2024 r., sygn. I SA/Po 435/24	9

WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



SPIS TREŚCI

Kwestia zastosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT odnośnie do dochodów uzyskanych z produkcji autobusów wodorowych, wyrok WSA w Poznaniu z 29 października 2024 r., sygn. I SA/Po 432/24	9
Przesłanki oceny, czy opłata dodatkowa w związku z brakiem uiszczenia opłaty za parkowanie, stanowi wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Gdańsku z 29 października 2024 r., sygn. I SA/Gd 395/24	10
Kwestia oceny, czy przychód z tytułu odpłatnego zbycia akcji, który zostanie rozpoznany przez spółkę po połączeniu ze spółką przejmowaną z chwilą wymagalności wynagrodzenia earn-out korzystać będzie ze zwolnienia z art. 24o ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 24 października 2024 r., sygn. III SA/Wa 1890/24	10
Koszty EURIBOR wynikające z zaciągniętego kredytu bankowego powinny być wliczane do limitu kosztów finansowania dłużnego, wyrok WSA w Warszawie z 23 października 2024 r., sygn. III SA/Wa 1757/24	10

Zasada rozstrzygania rozbieżności przy interpretacji przepisów polsko-szwedzkiej UPO w oparciu o tekst w języku angielskim (art. 11 ust. 1 i ust. 2 ww. UPO), uchwała 7 sędziów NSA z 28 października 2024 r., sygn. II FPS 1/24

Określona w art. 30 Konwencji między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisanej w Sztokholmie 19 listopada 2004 r. zasada rozstrzygania rozbieżności przy interpretacji jej przepisów w oparciu o tekst w języku angielskim zobowiązuje polskiego płatnika do zastosowania się do treści art. 11 ust. 1 i ust. 2 tej konwencji w wersji w języku angielskim niezależnie od sprostowania błędu w tym przepisie w wersji w języku polskim mocą obwieszczenia Ministra Spraw Zagranicznych z 20 listopada 2017 r. o sprostowaniu błędu.

Organ podatkowy I instancji, w rozumieniu art. 239b § 3 Ordynacji podatkowej, nadający rygor natychmiastowej wykonalności decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, uchwała 7 sędziów NSA z 28 października 2024 r., sygn. II FPS 2/24

W stanie prawnym obowiązującym od 1 marca 2017 r. organem podatkowym pierwszej instancji, w rozumieniu art. 239b § 3 Ordynacji podatkowej, nadającym rygor natychmiastowej wykonalności decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, o której mowa w art. 83 ust. 4 ustawy KAS, jest właściwy dla strony naczelnik urzędu skarbowego.

Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości budynków mieszkalnych przeznaczonych do najmu w ramach prowadzenia przez podatnika działalności gospodarczej, uchwała 7 sędziów NSA z 21 października 2024 r., sygn. III FPS 2/24

Budynki, sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne jako mieszkalne, przeznaczone do najmu, w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości (wynajmującego) działalności gospodarczej, w takiej części,

w jakiej służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zakres zastosowania art. 119zzh § 1 Ordynacji podatkowej, uchwała 7 sędziów NSA z 21 października 2024 r., sygn. III FPS 1/24

Artykuł 119zzh § 1 Ordynacji podatkowej stanowi podstawę do nałożenia kary pieniężnej z tytułu niezachowania terminów do przekazywania informacji i zestawień, o których mowa w art. 119zp § 1 i 2 lub danych, o których mowa w art. 119zs § 2 Ordynacji podatkowej.

Kwestia zwolnienia z VAT usługi nabywania i zbywania wierzytelności przez bank, wyrok NSA z 25 października 2024 r., sygn. II FSK 819/2

Pojęcie usługi w zakresie długów jest szerokim pojęciem, natomiast usługa odzyskania długów jest niejako podzbiorem usług w zakresie długów. Dokonując wykładni art. 43 ust. 1 pkt 40 w zw. ust. 15 ustawy VAT przede wszystkim należy patrzeć na cel transakcji. Celem transakcji dokonywanych w sprawie nie było odzyskiwanie długów. Nabycia wierzytelności nie dokonano celem odzyskania długów, tylko dokonano nabycia wierzytelności celem kontynuowania tych umów i czerpania z tego tytułu profitów. Natomiast poboczną, ewentualną, przyszłą, hipotetyczną możliwością byłaby konieczność windykacji tych należności. Nie można w związku z tym powiedzieć, że jest to usługa w zakresie ściągania długów.

W świetle wyroku TSUE z 15 maja 2019 r. w sprawie C-235/18 (Vega International Car Transport & Logistics – Trading GmbH z siedzibą w Austrii) należy uznać, że art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT będzie miał zastosowanie do czynności zbywania przez bank praw i obowiązków z umów kredytowych, w przypadku których kwota kredytu, w całości lub części, nie została jeszcze wypłacona kredytobiorcy przez kredytodawcę.

Świadczenia, które mają charakter techniczny umożliwiające realizowanie transakcji płatniczych, nie korzystają ze zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT, wyrok WSA w Lublinie z 30 października 2024 r., sygn. I SA/Lu 507/24

Z orzecznictwa TSUE wynika, że aby można było mówić o takiej usłudze, która jest zwolniona na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT, to musi istnieć dodatkowy element inny niż wynikający z tego, że strona zobowiązuje się jedynie do dostarczenia „świadczeń technicznych”. Organ podatkowy słusznie uznał te czynności partnera, opisane we wniosku, jedynie za elementy techniczne, które prowadzą do tego, iż rachunek karty kredytowej/debetowej klienta, który zgłasza się po usługę na jego polecenie jest obciążony na rzecz rachunku, który prowadzony jest w innym banku. W takim przypadku mamy do czynienia ze stosunkiem przekazu.

Zgodnie z umową zawartą przez spółkę z partnerem tę obsługę techniczną, czyli otwarcie bramki, przekazanie, wybranie komunikatów, potwierdzenie i inne czynności należy potraktować jako czynności techniczne. Bez ciągu tych czynności, a nawet bez jednej z nich nie mogłoby dojść do przekazu, ale to nie znaczy, że to już jest element tej transakcji płatniczej, a nie jedynie obsługa transakcji płatniczej. W opisie stanu faktycznego wyraźnie przedstawiono opis obowiązków, jakie wynikają z umowy i dodatkowo wskazano także na dalszą odpowiedzialność partnera, czyli za efekt transakcji, za to jaki będzie skutek. Jeśli transakcja nie powiedzie się to wtedy, jak wynika z treści wniosku, partner ponosi odpowiedzialność.

Nawet jeśli tak jest, gdyby okazało się, że zgodnie z umową oprócz odpowiedzialności, są jakieś inne elementy niż samo wykonanie tych poszczególnych elementów technicznych, to nie znaczy, że mamy do czynienia z taką usługą, o jakiej mowa w art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy VAT. Jest to dodatkowy element, który być może jest jakąś gwarancją, ale nie wynika to z opisu stanu faktycznego. Nie widać żadnego związku, który pozwalałby na przyjęcie, że ta odpowiedzialność tworzy usługę zwolnioną. W orzecznictwie mówi się o tym, że trzeba badać wszelkie aspekty łącznie z zakresem odpowiedzialności, ale to nie znaczy, że można sobie kreować odpowiedzialność i tylko na tej podstawie wnioskować, że

mamy usługę zwolnioną. Ta usługa musi mieć jakiś związek z treścią obowiązków, które wynikają z umowy.

Zwolnienie wyrażone w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT rozciąga się także na czynności pomocnicze, w sytuacji gdy pomiędzy tymi czynnościami a działalnością podstawową zachodzi ścisły, funkcjonalny i nierozzerwalny związek, wyrok WSA w Poznaniu z 29 października 2024 r., sygn. I SA/Po 435/24

Prawidłowa wykładnia art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT prowadzi do wniosku, że wyrażone w nim zwolnienie rozciąga się także na czynności pomocnicze, w sytuacji gdy pomiędzy tymi czynnościami a działalnością podstawową zachodzi ścisły, funkcjonalny i nierozzerwalny związek. A zatem, dokonując oceny czy czynności takie jak montaż sprzedawanych produktów oraz sprzedaż akcesoriów do tych produktów podlega zwolnieniu na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT należy ocenić czy pomiędzy spornymi czynnościami dodatkowymi (montaż, sprzedaż akcesoriów) a podstawową działalnością spółki zachodzi związek tego rodzaju.

Kwestia zastosowania zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT odnośnie do dochodów uzyskanych z produkcji autobusów wodorowych, wyrok WSA w Poznaniu z 29 października 2024 r., sygn. I SA/Po 432/24

Dokonując wykładni art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT należy mieć na uwadze, że sama produkcja nie rodzi przychodu. Konieczne jest dokonanie sprzedaży albo (tak jak w tej sprawie) zawarcie innej umowy z kontrahentami (najem, leasing). Zakres zwolnienia wynikającego z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT wyznacza treść decyzji o wsparciu. Skoro w żadnym punkcie decyzji o wsparciu nie ma mowy o sprzedaży, a jedynie o produkcji autobusów wodorowych to nie ma podstaw stanowisko wskazujące, że jedynie przychód ze sprzedaży autobusów podlegał będzie zwolnieniu, natomiast przychody z innych umów, takich jak najem czy leasing nie są objęte zwolnieniem. Przychody z najmu/leasingu autobusów są ponadto funkcjonalnie związane z produkcją pojazdów wodorowych. W związku z tym nieuzasadniona jest tak zawężająca wykładnia art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy CIT jakiej dokonał organ interpretacyjny.

Przesłanki oceny, czy opłata dodatkowa w związku z brakiem uiszczenia opłaty za parkowanie, stanowi wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Gdańsku z 29 października 2024 r., sygn. I SA/Gd 395/24

W orzecznictwie dotyczącym opłaty dodatkowej w związku z brakiem uiszczenia opłaty za parkowanie, która wynika z przepisów ustawy o drogach publicznych, wskazuje się przede wszystkim, że nie jest to kara. Zarówno korzystanie z miejsc parkingowych w ramach godzinowego opłacania przy stawce niższej, jak i korzystanie z miejsc parkingowych poza tą godzinową stawką i w konsekwencji opłacenie opłaty dodatkowej, nie stanowi w rozumieniu przepisów ustawy o drogach publicznych kary, czy też kary administracyjnej.

Oczywiście opłata ta ma w pewien sposób sankcyjny charakter, ponieważ jest wyższa, ale nie można tutaj mówić o nielegalności działań poprzez parkowanie w strefach płatnego parkowania i ponoszenia opłaty dodatkowej. W związku z powyższym, trudno przenieść bezpośrednio tę sytuację na definicję wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów, gdzie tego typu kary, które są sankcją w charakterze kar administracyjnych bądź grzywnie, nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

Tym samym w świetle pojęcia wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, należy przyjąć, że te opłaty mają związek z prowadzoną działalnością, a w konsekwencji nie mieszczą się one w pojęciu o którym mowa art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, co skutkowałoby, opodatkowaniem tego typu wydatków ponoszonych przez spółkę.

W przypadku gdy spółka w związku z poniesieniem wydatku na opłatę dodatkową (w związku z brakiem uiszczenia opłaty za parkowanie) za klienta spółki, wystawia na jego rzecz fakturę, a więc w konsekwencji obciążenie z tego tytułu spada na klienta, nie można mówić o wydatku w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT.

Kwestia oceny, czy przychód z tytułu odpłatnego zbycia akcji, który zostanie rozpoznany przez spółkę po połączeniu ze spółką przejmowaną z chwilą wymagalności wynagrodzenia earn-out korzystać będzie ze zwolnienia z art. 24o ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 24 października 2024 r., sygn. III SA/Wa 1890/24

Spółka przejmująca nie będzie uprawniona do skorzystania ze zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 24o ustawy CIT, w odniesieniu do dochodu z odpłatnego zbycia akcji przez spółkę przejmowaną, będącą spółką holdingową, rozpoznanego po połączeniu ze spółką przejmowaną w zakresie otrzymanego wynagrodzenia earn-out. Niespełniony bowiem zostanie warunek „osiągnięcia dochodu przez spółkę holdingową”. Nie dojdzie również do zaistnienia sukcesji podatkowej, gdyż prawo do zwolnienia dochodu z tego tytułu nie zaistniało po stronie podmiotu przejmowanego.

Koszty EURIBOR wynikające z zaciągniętego kredytu bankowego powinny być wliczane do limitu kosztów finansowania dłużnego, wyrok WSA w Warszawie z 23 października 2024 r., sygn. III SA/Wa 1757/24

Ze stanu faktycznego wynika, że za korzystanie ze środków pochodzących z kredytów, kredytobiorcy są zobowiązani do zapłaty na rzecz kredytodawców m.in. odsetek w oparciu o określoną stopę procentową dla każdego okresu odsetkowego, która jest stopą procentową w stosunku rocznym i stanowi sumę marży kredytodawców oraz stopy EURIBOR. Oznacza to, że płacone przez kredytobiorców odsetki, wymienione w art. 15c ust. 12 ustawy CIT (w skład których wchodzi również część kosztów wynikająca z obowiązującej stawki EURIBOR) spełniają wprost warunek konieczny do uznania ich za koszty finansowania dłużnego i powinny one podlegać limitowaniu zgodnie z art. 15c ust. 1 ustawy CIT.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI

Wynagrodzenie wypłacane przez spółkę na rzecz podmiotu powiązanego z tytułu dzierżawy oraz wybudowania przez spółkę nowego zakładu na gruncie wziętym w dzierżawę od podmiotu powiązanego nie stanowi dochodów z ukrytych zysków , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.507.2024.1.ED	13
Prawo do dokonania płatności zbiorczej przy użyciu mechanizmu podzielonej płatności , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 października 2024 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.663.2024.2.ŻR	13
Skutki podatkowe w VAT transferu voucherów, będących bonami różnego przeznaczenia , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.545.2024.4.PRM	13
Ustalenie, czy opłaty z tytułu usług związanych z nieruchomościami ponoszone przez spółkę na terenie Niemiec i alokowane do działalności na terenie Polski, którymi są obciążone poszczególne fundusze, mogą być traktowane jako koszty podatkowe związane z nieruchomościami położonymi w Polsce. Moment potrącenia opłaty za zarządzanie , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.446.2024.2.KS	14
Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wartości usług wykończeniowych w ramach otrzymanego przez klienta vouchera , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.422.2024.3.RK	14
Kwestia oceny czy oddziały zagraniczne stanowią podmioty powiązane w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Kwestia stosowania art. 24aa ust. 10 ustawy CIT do transakcji pomiędzy oddziałem a innymi zagranicznymi oddziałami , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.344.2024.2.SP	15

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH



SPIS TREŚCI

Ustalenie, czy związku z przejęciem spółki przejmowanej, spółka przejmująca powinna ustalić i stosować wstępny współczynnik VAT w roku połączenia. Sposób w jaki spółka przejmująca, w związku z przejęciem spółki przejmowanej, powinna dokonać korekty odliczenia podatku naliczonego za rok, w którym nastąpiło połączenie, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 października 2024 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.652.2024.1.MK	16
Kwestia zastosowania się do interpretacji indywidualnej po przekształceniu JDG w spółkę z o.o., interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4017.1.2024.2.AM	17
Skutki podatkowe w CIT uczestnictwa fundacji rodzinnej w luksemburskich alternatywnych funduszach inwestycyjnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.430.2024.2.RH	17
Skutki podatkowe na gruncie CIT unieważnienia transakcji CIRS, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.446.2024.2.PC	17
Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla usług licencyjnych świadczonych w sposób ciągły, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.421.2024.1.RM	18



Wynagrodzenie wypłacane przez spółkę na rzecz podmiotu powiązanego z tytułu dzierżawy oraz wybudowania przez spółkę nowego zakładu na gruncie wziętym w dzierżawę od podmiotu powiązanego nie stanowi dochodów z ukrytych zysków, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.507.2024.1.ED

Wynagrodzenie wypłacane przez spółkę na rzecz podmiotu powiązanego z tytułu dzierżawy nieruchomości nie stanowi ukrytego zysku w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 2 oraz ust. 3 ustawy CIT, gdyż wynagrodzenie na rzecz podmiotu powiązanego zostało ustalone na poziomie rynkowym, nie służy dokapitalizowaniu tego podmiotu, a do zawarcia transakcji doszło niezależnie od istniejących powiązań pomiędzy stronami transakcji i wynikało z faktycznych potrzeb biznesowych spółki, dlatego w konsekwencji nie będzie podlegało opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT.

Wybudowanie przez spółkę nowego zakładu na gruncie wziętym w dzierżawę od podmiotu powiązanego, który będzie wykorzystywany w prowadzonej działalności spółki, nie daje podstawy, aby uznać, że wybudowanie nowego zakładu na gruncie wziętym w dzierżawę i następnie zaliczanie do kosztów odpisów amortyzacyjnych z tego tytułu spowoduje powstanie dla spółki dochodu z tytułu ukrytych zysków na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 2 w zw. art. 28m ust. 3 ustawy CIT.

Prawo do dokonania płatności zbiorczej przy użyciu mechanizmu podzielonej płatności, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 października 2024 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.663.2024.2.ŻR

Spółka będzie uprawniona do dokonania płatności zbiorczej przy użyciu mechanizmu podzielonej płatności, obejmującej wszystkie faktury wystawione przez jednego kontrahenta w danym okresie nie krótszym niż jeden dzień i nie dłuższym niż jeden miesiąc, w tym zarówno faktury, jak i faktury korygujące (zarówno zmniejszające jak i zwiększające podstawy opodatkowania), z wyłączeniem faktur pominiętych w związku z nieumyślną pomyłką czy otrzymanych od kontrahenta, po dokonaniu zbiorczej płatności za dany okres oraz faktur regu-

lowanych w drodze nettingu - kompensaty należności. Prawo to będzie spółce przysługiwało niezależnie od tego, czy te faktury będą objęte obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności, czy też nie, a także czy faktury korygujące odnoszą się do faktur pierwotnych wystawionych w innym okresie niż ten objęty daną płatnością zbiorczą.

Skutki podatkowe w VAT transferu voucherów, będących bonami różnego przeznaczenia, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.545.2024.4.PRM

Odnosząc się do wątpliwości spółki, czy dostawa voucherów na rzecz klientów stanowi transfer bonów różnego przeznaczenia w rozumieniu art. 2 pkt 44 ustawy VAT, a tym samym czy transfer ten nie podlega opodatkowaniu VAT, wskazać należy, że zgodnie z opisem sprawy voucher ma określoną wartość. Klient może zrealizować voucher w firmie wykończeniowej, wskazanej przez spółkę w regulaminie do akcji promocyjnej. Jednakże, usługi świadczone przez firmę wykończeniową, wykonane zgodnie z umową zawartą z klientem, w zależności od tego, jakie czynności zostaną wykonane mogą być opodatkowane stawką VAT w wysokości 8% lub 23%. Wysokość podatku VAT nie będzie zatem znana w momencie wydania klientowi vouchera.

Mając na uwadze powyższe należy uznać, że voucher oferowany klientowi w ramach akcji promocyjnej spełnia definicję bonu zawartą w art. 2 pkt 41 ustawy VAT. Znane jest miejsce świadczenia usługi, lecz nie jest znana wysokość podatku VAT należnego od dostarczanych usług w zamian za ten bon, w związku z czym wydawany przez spółkę na rzecz klientów voucher stanowi, zgodnie z art. 2 pkt 44 ustawy VAT, bon różnego przeznaczenia. W odniesieniu do bonów różnego przeznaczenia, podatek VAT powinien zostać pobrany, gdy zostaną dostarczone towary lub wykonane usługi, których dany bon dotyczy. W tym kontekście ewentualny wcześniejszy transfer bonów różnego przeznaczenia nie podlega opodatkowaniu VAT. Dopiero zrealizowanie bonów MPV, tj. moment faktycznej sprzedaży towaru lub realizacja usługi przy użyciu przedmiotowych bonów spowoduje powstanie obowiązku podatkowego. Tym samym transfer vouchera od spółki na rzecz klienta nie podlega opodatkowaniu VAT, zgodnie z art. 8b ust. 1 ustawy VAT, co ozna-



cza, że opodatkowaniu VAT podlega faktyczna dostawa towarów/świadczenie usług, których voucher dotyczy, nie zaś dokonywany przez spółkę transfer vouchera.

Ustalenie, czy opłaty z tytułu usług związanych z nieruchomościami ponoszone przez spółkę na terenie Niemiec i alokowane do działalności na terenie Polski, którymi są obciążone poszczególne fundusze, mogą być traktowane jako koszty podatkowe związane z nieruchomościami położonymi w Polsce. Moment potrącenia opłaty za zarządzanie, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-1.4010.446.2024.2.KS

Spółka niemiecka posiada w Polsce nieruchomości nabyte w sposób bezpośredni we własnym imieniu, lecz na rzecz funduszy. Spółka pobiera opłaty za zarządzanie od funduszy, którymi zarządza m.in. tzw. opłatę FM. Opłata FM pobierana jest od funduszy za usługi w związku ze wszystkimi inwestycjami funduszy. Usługi mają związek z następującymi działaniami: zarządzanie budżetem, opracowanie (rozwój) projektów nieruchomościowych, zarządzanie daną inwestycją, zarządzanie i nadzór nad zewnętrznym zarządcą nieruchomości, strategiczny rozwój nieruchomości, techniczne zarządzanie nieruchomością, zagadnienia związane z wynajmem nieruchomości, zarządzanie dokumentacją nieruchomości, zarządzanie kwestiami prawno-podatkowymi związanymi z nieruchomościami, zarządzanie ubezpieczeniami majątkowymi, zarządzanie płynnością związaną z konkretną nieruchomością, zarządzanie kredytami, zarządzanie różnicami kursowymi, księgowość i wycena danej nieruchomości. Opłata FM obejmuje usługi związane z nieruchomościami i inwestorami.

Koszty czynności objętych opłatą FM za usługi związane z nieruchomościami położonymi na terenie Polski alokowane są do polskich inwestycji bezpośrednich. W analizowanym przypadku, opisane powyżej wydatki będą spełniały przesłanki pozwalające na ich uznanie za koszt podatkowy związany z nieruchomościami położonymi w Polsce. Opłata FM obciążająca fundusze pozostaje bowiem w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą dotyczącą nieruchomości położonych w Polsce,

a także można stwierdzić, że została ona poniesiona w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętych przychodów. Zatem, opłata za zarządzanie nieruchomościami (opłata FM) powinna być rozliczana w kalkulacji dochodu podlegającego opodatkowaniu w Polsce jako koszt uzyskania przychodów.

Opłata za zarządzanie może zostać potrącona jednorazowo w dacie jej poniesienia, którą wyznacza art. 15 ust. 4e ustawy CIT, czyli w dniu, w którym ujęto koszt na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku) w księgach rachunkowych.

Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wartości usług wykończeniowych w ramach otrzymanego przez klienta vouchera, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.422.2024.3.RK

Wydatki poniesione na zrealizowane przez klientów vouchery, ponoszone przez spółkę na rzecz firmy wykończeniowej, spełniając przesłanki wynikające z art. 15 ust. 1 ustawy CIT, jednocześnie nie podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy CIT. W sytuacji gdy ponoszone wydatki stanowią część akcji promocyjnej, której celem jest zwiększenie sprzedaży tzw. trudniejszych lokali, należy uznać je za wydatki, które mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów spółki.

Wydatek na realizację voucherów bezpośrednio służy uzyskaniu przychodów oraz zabezpieczeniu źródła tych przychodów poprzez zwiększenie przychodów ze sprzedaży nieruchomości. Vouchery służą jako narzędzie prospdazowe, które ma na celu zwiększenie atrakcyjności oferty spółki i zachęcenie potencjalnych klientów do zakupu lokali. Firmie wykończeniowej zostaną przekazane środki z zasobów majątkowych spółki, co oznacza, że wydatek ten obciąża bezpośrednio jej majątek. Środki te są faktycznie transferowane z konta bankowego spółki na konto bankowe firmy wykończeniowej, co potwierdza rzeczywiste poniesienie kosztu przez spółkę. Płatność ta jest ostateczna i nie podlega zwrotowi.



W przedstawionym zdarzeniu przyszłym nie mamy bowiem do czynienia ze zwrotem poniesionych wydatków, lecz z sytuacją, w której spółka ponosi koszty w związku ze sprzedażą lokali za wynagrodzeniem ukształtowanym według określonej akcji promocyjnej na podstawie odrębnej umowy przekazu zawartej pomiędzy klientem, spółką i firmą wykończeniową. Spółka dokonuje płatności na rzecz firmy wykończeniowej w wysokości odpowiadającej kwocie faktury za prace wykończeniowe, wystawionej przez firmę wykończeniową na klienta, ale nie większej niż wartość vouchera. Podsumowując, koszt poniesiony przez spółkę w związku z zapłatą na rzecz firmy wykończeniowej kwoty stanowiącej wartość wynikającą z faktury wystawionej na klienta (nie więcej niż wartość vouchera) stanowi koszt uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT.

Kwestia oceny czy oddziały zagraniczne stanowią podmioty powiązane w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Kwestia stosowania art. 24aa ust. 10 ustawy CIT do transakcji pomiędzy oddziałem a innymi zagranicznymi oddziałami, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.344.2024.2.SP

Spółka niemiecka jest zagraniczną osobą prawną, która posiada zagraniczne zakłady – w Polsce, w Czechach, na Słowacji oraz na Węgrzech i poprzez nie prowadzi działalność gospodarczą. Nie można zgodzić się ze stwierdzeniem, że „w niniejszym przypadku nie zostały spełnione okoliczności wskazane w art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy CIT, ponieważ w istocie w niniejszym przypadku nie występują 3 odrębne podmioty, lecz 1 podmiot funkcjonujący poprzez swoje wyodrębnione części (centrala przedsiębiorcy oraz jego zagraniczne oddziały)”, ponieważ art. 11a ust. 1 pkt 2 ustawy CIT stanowi o podmiotach, którymi mogą być także zagraniczne zakłady.

Przekładając to na przedmiotową sprawę podmiotami powiązanymi są zakłady zagraniczne, na które wywiera znaczący wpływ ten sam inny podmiot – w tej sytuacji tym „innym podmiotem” jest centrala. Centrala zaś prowadzi działalność gospodarczą w kilku krajach za pomocą oddziałów, zatem spełniony zostanie warunek opisany w art. 11a ust. 2 pkt 1 ustawy CIT. Zgodnie

z powyższym należy stwierdzić, że zakłady znajdujące się w ww. krajach spełniają warunki opisane w art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. b w zw. z art. 11a ust. 1 pkt 2 oraz w zw. z art. 11a ust. 2 ustawy CIT.

Zakład, który wykonuje rzeczywistą działalność gospodarczą za granicą, uważany jest – na podstawie fikcji prawnej – za odrębny podmiot od tworzącego go macierzystego przedsiębiorstwa. Zakład taki uczestniczy w życiu ekonomicznym drugiego państwa i powinien podlegać jurysdykcji podatkowej tego drugiego państwa. Wobec powyższego, w celu dokonania rozliczeń podatkowych, należy traktować zakład jako odrębny podmiot, który w określonym zakresie niezależnie od przedsiębiorstwa macierzystego dokonuje rozliczeń podatkowych z tytułu nabywanych świadczeń. To do zakładu zagranicznego przypisuje się zyski (przychody i koszty), które mógłby on osiągnąć, gdyby wykonywał taką samą lub podobną działalność w takich samych lub podobnych warunkach jako samodzielne przedsiębiorstwo. Dochody przypisane do zakładu podlegają opodatkowaniu w kraju jego położenia.

W świetle powyższego, ocenie pod kątem prowadzenia istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej podlega, odpowiednio, zagraniczny zakład w państwie jego położenia (w takim przypadku warunek opodatkowania całości dochodów wskazany w art. 24aa ust. 10 ustawy CIT stosuje się odpowiednio, tj. dochody zagranicznego zakładu podlegają w całości opodatkowaniu w państwie jego położenia). Ocenie musi podlegać fakt, czy dochody nie są przerzucane do kraju o niskim poziomie opodatkowania, na rzecz podmiotu, który nie prowadzi istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej (co należy rozumieć jako opodatkowanie dochodu uzyskiwanego z prowadzenia istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej) w kraju położenia.

Zatem również przesłanki dotyczące zwolnienia należy traktować w ten sam sposób – podatku od przerzuconych dochodów nie oblicza się dla takich transakcji, z których: dochód podlega opodatkowaniu w kraju UE lub EOG; opodatkowanie następuje w odniesieniu do dochodu osiągniętego z prowadzenia istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej. Takie przesłanki mogą być stosowane tylko w odniesieniu do za-



granicznych zakładów jednostki macierzystej, a nie samej jednostki. To zagraniczne zakłady podlegają bowiem opodatkowaniu od dochodów osiąganych w krajach położenia, zgodnie z przepisami ustaw podatkowych obowiązujących w tych krajach. Podsumowując, ocena możliwości zwolnienia z podatku od przerzuconych dochodów powinna zatem uwzględniać „okoliczności faktyczne” każdego z podmiotów powiązanych, które uczestniczą w transakcjach, a więc oddziału polskiego oraz innych zagranicznych oddziałów jednostki macierzystej (centrali).

Ustalenie, czy związku z przejęciem spółki przejmowanej, spółka przejmująca powinna ustalić i stosować wstępny współczynnik VAT w roku połączenia. Sposób w jaki spółka przejmująca, w związku z przejęciem spółki przejmowanej, powinna dokonać korekty odliczenia podatku naliczonego za rok, w którym nastąpiło połączenie, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 października 2024 r., sygn. 0113-KDIP1-3.4012.652.2024.1.MK

Spółka przejmująca obowiązana jest zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego o przyjętej proporcji w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym ta proporcja została zastosowana po raz pierwszy, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy VAT. W przeciwnym razie spółka przejmująca może stosować współczynnik wyliczony przez nią na podstawie obrotów z roku poprzedniego, tj. z roku poprzedzającego rok połączenia.

W analizowanej sprawie spółka przejmująca powinna dokonać korekty odliczenia podatku naliczonego za rok, w którym nastąpiło połączenie w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku połączenia. Jednocześnie wskazać należy, że spółka przejmująca po zakończeniu roku podatkowego, w którym doszło do połączenia spółek zobowiązana była do dokonania wyliczenia kwoty korekty podatku odliczonego dla każdej ze spółek odrębnie z uwzględnieniem wskaźnika proporcji obliczonego w sposób określony w art. 90 ust. 2-6 ustawy VAT na podstawie rzeczywistych łącznych obrotów spółki przejmującej oraz spółki przejmowanej za korygowany rok. Wyliczone w ten sposób kwoty korekty

spółka przejmująca, jako następca prawny, zobowiązana winna zsumować i wykazać jako korektę podatku naliczonego w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku połączenia.

Przy czym dla celów obliczenia kwoty korekty podatku odliczonego spółka przejmująca winna ustalić ostateczny współczynnik VAT podmiotu połączonego za rok, w którym doszło do połączenia spółek. W pierwszej kolejności spółka przejmująca powinna ustalić wysokość rzeczywistych łącznych obrotów spółki przejmującej oraz spółki przejmowanej osiągniętych w roku, w którym będzie miało miejsce połączenie, tj., uwzględnić: i) obroty osiągnięte przez spółkę przejmującą w okresie od początku roku, w którym doszło do połączenia spółek do dnia połączenia spółek, ii) obroty osiągnięte przez spółkę przejmującą w okresie od dnia połączenia spółek do końca roku, w którym doszło do połączenia spółek, iii) obroty osiągnięte przez spółkę przejmowaną w okresie od początku roku, w którym doszło do połączenia spółek do dnia połączenia spółek.

W dalszej kolejności na podstawie tak wyliczonych łącznych obrotów spółki przejmującej oraz spółki przejmowanej, spółka przejmująca winna ustalić ostateczny wskaźnik proporcji obliczony w sposób określony w art. 90 ust. 2-6 ustawy VAT, a następnie przy wykorzystaniu tego ostatecznego wskaźnika proporcji wyliczyć kwoty korekty podatku odliczonego dla każdej ze spółek odrębnie, tj. odrębnie dla spółki przejmującej (uwzględniając cały rok połączeń), odrębnie dla spółki przejmowanej (uwzględniając okres od początku roku połączenia spółek do dnia połączenia spółek).

Zatem ostateczny współczynnik powinien zostać porównany ze wstępnym współczynnikiem stosowanym przez każdą ze spółek przed połączeniem (w tym przez spółkę przejmującą) oraz po połączeniu. W zależności czy współczynnik wstępny był większy czy mniejszy od współczynnika ostatecznego spółka przejmująca zobowiązana jest do obliczenia kwoty korekty podatku odliczonego dla każdej ze spółek odrębnie. Wyliczone w ten sposób kwoty korekty spółka przejmująca zobowiązana jest zsumować i wykazać jako korektę podatku naliczonego w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku połączenia.

Kwestia zastosowania się do interpretacji indywidualnej po przekształceniu JDG w spółkę z o.o., interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4017.1.2024.2.AM

Jeżeli przedsiębiorca (osoba fizyczna) prowadzący działalność gospodarczą nie zastosował się przed przekształceniem w jednoosobową spółkę kapitałową do wydanej dla niego interpretacji indywidualnej, to w tej sytuacji nowo powstała w wyniku przekształcenia spółka kapitałowa nie może zastosować się do tej interpretacji i nie może korzystać z mocy ochronnej interpretacji indywidualnej. Zatem spółka nie może korzystać z ochrony prawnej przewidzianej w art. 14k Ordynacji podatkowej.

Skutki podatkowe w CIT uczestnictwa fundacji rodzinnej w luksemburskich alternatywnych funduszach inwestycyjnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.430.2024.2.RH

Dochody z tytułu uczestnictwa fundacji rodzinnej w luksemburskich alternatywnych funduszach inwestycyjnych, będących odpowiednikiem funduszy określonych w polskich przepisach prawnych, mogą korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy CIT. W tym przypadku uzyskiwane dochody mieszczą się w zakresie dozwolonej działalności fundacji rodzinnej określonej w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o fundacji rodzinnej (ustawa FR) jako pochodzące z przystępowania (uczestnictwa) w funduszach inwestycyjnych mających swoją siedzibę za granicą.

Fundacja rodzinna może prowadzić działalność polegającą na zbywaniu praw wynikających z przystąpienia do funduszy inwestycyjnych oraz podmiotów o podobnym charakterze mających swoją siedzibę za granicą, nawet jeśli takie prawa, składniki mienia zostały nabyte wyłącznie w celu ich dalszego zbycia. Na gruncie art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy FR, fundacja rodzinna może przystępować do funduszy inwestycyjnych i innych wymienionych w tym przepisie podmiotów, uczestniczyć w nich oraz wykonywać wszelkie prawa wynikające z tych tytułów, również z nich występować czy zbywać części akcji. Spółka SCSp (Société en commandite spéciale) posiadająca status alternatywnego fun-

duszu inwestycyjnego może być uznana za podmiot o podobnym charakterze do spółek handlowych, funduszy inwestycyjnych i spółdzielni, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy FR.

Tym samym, przychody fundacji rodzinnej z tytułu bezpośrednich inwestycji kapitałowych, przez które należy rozumieć wypłaty z tytułu wykupu akcji emitowanych przez fundusz oraz sprzedaż akcji funduszu, mieszczą się w zakresie określonym w art. 5 ustawy FR. A zatem, w przedstawionej sprawie przychód ten także będzie zwolniony z podatku na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy CIT. Wypłaty zysków z funduszu na rzecz fundacji będą neutralne podatkowo i nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, zgodnie z art. 24r ust. 1 w zw. z art. 6 ust. 7 ustawy CIT.

Skutki podatkowe na gruncie CIT unieważnienia transakcji CIRS, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 października 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.446.2024.2.PC

Zwrot kwoty głównej nie będzie stanowił dla spółki przychodu podatkowego w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy CIT. Na zwróconą kwotę składają się bowiem środki, które nie należenie spółka wpłaciła wcześniej do banku w związku z unieważnieniem przez sąd transakcji CIRS i w konsekwencji brakiem roszczenia banku o spłatę kredytu udzielonego na pokrycie straty na transakcjach CIRS.

Tym samym, spółka nie będzie miała obowiązku rozliczenia tych środków dla celów podatkowych. W rozpatrywanej sprawie nie ma zastosowania art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy CIT. W przypadku stwierdzenia nieważności umowy przez sąd skutki prawne na gruncie cywilnym występują ex tunc (wstecz), a więc od momentu zawarcia umowy dotkniętej wadliwością (przesłanką nieważności), co oznacza, że transakcje CIRS oraz umowa kredytu jako nieważne już od chwili ich zawarcia nie wywołują skutków prawnych. Mamy do czynienia z sytuacją jakby w ogóle nie doszło do ich zawarcia. Skutkiem tego jest uznanie, że po stronie spółki nie może wystąpić przychód z tytułu otrzymania od banku zwrotu kwoty głównej.

Natomiast, przychód spółki stanowią odsetki ustalone od kwoty głównej (przed potrą-



ceniem). Odsetki te związane są z długością okresu dochodzenia przez spółkę roszczenia w trybie postępowania sądowego i nie mają charakteru zwrotu nienależnie wpłaconych do banku świadczeń.

Odsetki od kwoty głównej ustalone na rzecz spółki nie są objęte katalogiem z art. 7b ust. 1 ustawy CIT i w konsekwencji przychód z odsetek od kwoty głównej, powinien zostać rozpoznany przez spółkę jako przychód z innych źródeł.

W rozpatrywanej sprawie, kwota potrącenia odsetek od kapitału wymagalnego i niewymagalnego ustalonych w odniesieniu do dwóch innych umów kredytowych może stanowić dla spółki koszt uzyskania przychodów w ramach innych źródeł przychodu, poniesiony w dacie potrącenia dokonanego przez bank. Potrącenie stanowi faktyczną zapłatę odsetek od zobowiązań w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 11 ustawy CIT.

Moment powstania obowiązku podatkowego w VAT dla usług licencyjnych świadczonych w sposób ciągły, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 października 2024 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.421.2024.1.RM

Usługa licencyjna opisana we wniosku jest usługą wykonywaną w sposób ciągły. Dla usługi tej ustalone są/będą terminy rozliczeń. Umowy przewidują różne okresy rozliczeń z różnymi kontrahentami, przy czym co do zasady są to okresy miesięczne, a w niektórych przypadkach kwartalne.

Skoro, usługa licencyjna objęta wnioskiem jest usługą wykonywaną w sposób ciągły, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy rozliczeń, to - stosownie do art. 19a ust. 3 ustawy VAT - momentem powstania obowiązku podatkowego dla świadczonej usługi licencyjnej jest/będzie data upływu każdego okresu (w analizowanym przypadku są to okresy miesięczne bądź kwartalne), do którego odnoszą się rozliczenia. Momentem wykonania usługi licencyjnej świadczonej przez spółkę jest/będzie upływ okresu, za który następują/mają nastąpić płatności (miesiąc, kwartał). Tym samym, datą wykonania usług w analizowanej sytuacji jest/będzie data upływu każdego okresu rozliczeniowego (miesiąca,

kwartału), za który spółka otrzymuje/otrzyma raport o wysokości sprzedaży osiągniętej przez danego kontrahenta.

Natomiast nie można zgodzić się z twierdzeniem, że moment powstania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usług udzielania licencji powstaje dopiero w chwili gdy zostanie określona kwota odpłatności za te usługi (w momencie otrzymania raportu). Ustawodawca w art. 19a ust. 3 ustawy VAT nie uzależnił bowiem momentu powstania obowiązku podatkowego od otrzymania od kontrahenta dokumentów takich jak np. raporty sprzedaży.

Zatem w odniesieniu do świadczonych usług licencyjnych świadczonych w sposób ciągły, z tytułu których spółka otrzymuje/otrzyma wynagrodzenie w postaci tantiem, obowiązek podatkowy powstaje/powstanie z upływem ustalonego w umowie okresu rozliczeniowego (miesiąca, kwartału), za który spółka otrzyma raport, a nie w momencie otrzymania raportu od danego kontrahenta.



PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



JOANNA KILIJĄŃSKA
tel. +48 605 514 518
joanna.kilijanska@ptpodatki.pl



SZYMON RAUT
tel. +48 503 074 047
szymon.raut@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

