

# **Interpretacyjny i orzeczniczy przegląd miesiąca**

Wrzesień 2021

# ORZECZENIA

---

## **1.1. Kwestia zastosowania art. 12 ust. 4 pkt 6a u.p.d.o.p. do środków pieniężnych otrzymanych od prywatnego podmiotu na podstawie umowy dofinansowania, stanowiących częściowy zwrot poniesionych wydatków na wybudowanie środka trwałego**

Przedstawiony we wniosku stan faktyczny nie pozwala na uznanie, aby dofinansowanie, które na podstawie umowy jest wypłacane w transzach na rzecz spółki przez spółkę Z miało charakter zwrotu wydatków, o którym mowa w art. 12 ust. 4 pkt 6a u.p.d.o.p., poniesionych przez spółkę w związku z budową pompowni. Sama spółka używa w opisie stanu faktycznego pojęcia „darowizna” na określenie tego sposobu finansowania. Tym samym organ prawidłowo uznał, iż art. 12 ust. 4 pkt 6a u.p.d.o.p. nie ma zastosowania sprawie. „Zwrot wydatków”, o którym mowa w tym przepisie ma dotyczyć kwoty tej samej, a nie takiej samej. Warunku tego nie spełnia dofinansowanie wynikające z umowy zawartej ze spółką Z. Ponadto, musi istnieć pomiędzy stronami pewien stosunek zobowiązaniowy, żeby można było mówić w ogóle o zwrocie. Ustawa podatkowa nie definiuje pojęcia „zwrot wydatków”, a zatem należałoby oceniać to pojęcie z perspektywy językowej. Pojęcie to zakłada istnienie osób - które są do zwrotu z jednej strony uprawnione, a z drugiej strony zobowiązane i w analizowanej sprawie taka sytuacja obligacyjna z pewnością nie zaistniała, aby można było w ogóle mówić o zwrocie co do istoty.

*[I SA/WR 554/21] wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 23/09/2021*

## **1.2. Obowiązek dostawy towarów w systemie wysyłkowym pocztą lub przesyłkami kurierskimi**

W świetle § 2 ust. 1 w zw. z poz. 36 załącznika do rozporządzenia MF z dnia 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących należy przyjąć, że przypadku dostawy towarów w systemie wysyłkowym korzystającej ze zwolnienia w obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej istotne jest m.in., by towar został przemieszczony od dostawcy do klienta lub do wskazanego przez niego miejsca pocztą lub przesyłką kurierską, co oznacza, że nie może on zostać wydany klientowi w sklepie stacjonarnym z chwilą zawarcia umowy kupna-sprzedaży lub dostarczony za pośrednictwem firmy (bądź osoby zatrudnionej w spółce) trudniącej się wysyłką lub transportem towarów lub innej świadczącej usługi z zakresu wysyłki/transportu towarów.

*[I SA/ŁD 376/21] wyrok WSA w Łodzi z dnia 23/09/2021*

### **1.3. Warunki uznania tablic reklamowych za niezwiązane trwale z gruntem**

Obiekty budowlane niewymienione w katalogu zawartym w art. 3 ust. 2 ustawy - Prawo budowlane, w tym tablice reklamowe niezwiązane trwale z gruntem, nie mogą zostać uznane za budowle dla potrzeb u.p.o.l. i opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Skoro z jednoznacznych zapisów Projektu NBB18 wynika, że tablice reklamowe "NBB 18" zostały posadowione na fundamencie nietrwale związanym z gruntem, bowiem stopa fundamentowa jest stawiana na wyrównanym gruncie i w każdej chwili może być też z tego gruntu zabrana oraz że do ich przemieszczenia i posadowienia nie jest niezbędny specjalistyczny sprzęt – to nie doszło do trwałego związania tego obiektu (tablicy reklamowej) z gruntem.

*[III FSK 106/21] wyrok NSA z dnia 22/09/2021*

### **1.4. Kwestia obowiązku pobrania podatku źródła w związku z zapłatą kwoty meczowej zagranicznym federacjom piłkarskim**

Dla rozstrzygnięcia sprawy fundamentalne znaczenie ma zadeklarowany przez PZPN stan faktyczny, z którego wynika, że nie jest on w stanie dokonać odpowiedniego podziału wynagrodzenia (kwoty meczowej) na część, która jest wypłacana zawodnikom przez zagraniczną spółkę lub federację (podlegającą opodatkowaniu w Polsce) oraz na część, która stanowi dochód danej spółki lub federacji jako agenta, organizatora, administratora, impresaria itp. Skoro w niniejszej sprawie PZPN "nie ma wiedzy, na pokrycie których kosztów spółka/federacja (...) przeznaczają otrzymaną kwotę meczową" – a jednocześnie istotna jej część związana jest z osobiście wykonywaną działalnością sportowców, to w takiej sytuacji, związek jako płatnik, powinien pobrać podatek u źródła od całości wypłacanej należności. Zatem to na PZPN, jako płatniku, spoczywa obowiązek poboru podatku wynikający z art. 26 ust. 1 u.p.d.o.p.

*[II FSK 365/21] wyrok NSA z dnia 21/09/2021*

### **1.5. W przypadku przekształcenia formy prawnej spółki, określenie w decyzji organu podatkowego poprzedniej formy prawnej spółki nie może skutkować nieważnością tej decyzji**

Podmiot przekształcony nie jest traktowany jako podmiot likwidowany, gdyż prowadzona przez niego działalność przy wykorzystaniu tego samego majątku będzie kontynuowana w innej formie prawnej przez ten podmiot. W wyniku przekształcenia następuje kontynuacja, a nie następstwo prawne, bowiem tylko sam podmiot podlega zmianie, a nie zamianie na inny podmiot. W związku z tym, między spółką przekształconą a spółką przekształcaną zachodzi tożsamość podmiotowa, a nie następstwo prawne. Osoba prawna związana w wyniku przekształcenia innej osoby prawnej wstępuje we wszystkie przewidziane w tych przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki tej osoby. W konsekwencji, skoro w wyniku przekształcenia formy prawnej spółki mamy do czynienia z kontynuacją, to określenie w decyzji organu podatkowego poprzedniej formy prawnej spółki nie może skutkować nieważnością tej decyzji.

*[I FSK 1615/19] wyrok NSA z dnia 21/09/2021*

### **1.6. Kwestia zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia dla świadczonych przez spółkę usług budowlanych w ramach konsorcjum**

W analizowanej sprawie nie można uznać relacji pomiędzy liderem konsorcjum i partnerem za „podwykonawstwo”, ponieważ partner konsorcjum nie wykonuje prac objętych umową zawartą z zamawiającym na zlecenie lidera, lecz na podstawie umowy podpisanej z zamawiającym. W analizowanej sprawie należało odwołać się do (ówczesnego) brzmienia art. 2 pkt 9b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych, który *explicite* mówi, iż z podwykonawstwem mamy do czynienia w sytuacji, gdy występuje stosunek prawny na podstawie umowy o podwykonawstwie między wykonawcą generalnym a podwykonawcą. W analizowanej sprawie zarówno lider konsorcjum, jak i partner działali w charakterze wykonawcy usług względem zamawiającego (inwestora). W konsekwencji nie można zaakceptować stanowiska organu, iż spółka jako członek (partner) konsorcjum na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 17 ust. 1h u.p.t.u., świadcząc usługi wymienione w poz. 2-48 załącznika nr 14 do u.p.t.u. jest zobowiązana do wystawienia faktur VAT na rzecz lidera konsorcjum z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia.

*[I SA/RZ 512/21] wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 21/09/2021*

### **1.7. Zakres obowiązku obniżenia kwoty podatku naliczonego w związku z otrzymaniem rabatu pośredniego nie od strony transakcji, lecz od pierwotnego producenta**

W świetle wyroku TSUE z dnia 11 marca 2021 r. w sprawie C-802/19 należy przyjąć, że relacja, jaka zachodzi pomiędzy dostawcą zagranicznym a spółką, a polegająca właściwie jedynie na złożeniu w odpowiednim terminie wniosku o wypłatę premii ze strony spółki i jej wypłaceniu ze strony dostawcy (jako niestanowiąca odpłatnej dostawy towarów ani świadczenia usług) pozostaje poza sferą uregulowaną u.p.t.u., a wobec tego nie wywiera wpływu w zakresie VAT spółki. Potwierdzenie tego stanowiska wynika także z art. 86 ust. 1 i 2 u.p.t.u. Ponieważ w niniejszej sprawie rabatu udzieli nie bezpośredni kontrahent spółki, lecz podmiot go poprzedzający w łańcuchu dostaw, dlatego suma kwot podatku wynikająca z faktur dokumentujących zakupy towarów i usług, jakich dokona spółki nie ulegnie zmianie na skutek udzielenia rabatu.

*[I FSK 705/18] wyrok NSA z dnia 16/09/2021*

### **1.8. Płatność otrzymana z tytułu korekty rentowności na sprzedaży wyrobów gotowych nie stanowi przychodu podlegającego zwolnieniu z art. 17 ust. 1 pkt 34 u.p.d.o.p.**

Położenie nacisku przez spółkę we wniosku na przyczyny korekty w postaci: uzyskania odpowiedniego wyniku, założenia dochodowości zysku spółki, uzyskanie przychodu poprzez korektę dochodowości oraz argumentacja dotycząca korekty cen transferowych, wszystko to przemawia za podzieleniem poglądu wyrażonego przez organ w interpretacji, że taka korekta i związany z nią dochód nie wynikają z działalności prowadzonej przez spółkę na terenie SSE, ponieważ mają charakter odrębnego porozumienia umownego, mogącego stanowić dofinansowanie spółki w ramach grupy podmiotów. Powoływanie się na wzajemne porozumienie o zapewnieniu dochodowości powoduje oderwanie uzyskanego dochodu od działalności strefowej spółki, która to działalność została określona w zezwoleniu na działalność w SSE.

*[I SA/WR 437/20] wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 16/09/2021*

### **1.9. Zasady rozliczenia strat podatkowych poniesionych przez spółkę przed przystąpieniem do PGK**

Uregulowanie art. 8 ust. 7 u.p.d.o.p. wskazuje bezsprzecznie, że w przeddzień powstania PGK kończy się bieżący rok podatkowy spółki do niej wstępującej i zawieszeniu ulega rozpoczęcie jej kolejnego roku podatkowego. Obliczanie kolejnych lat podatkowych spółki zostaje zatem wstrzymane w przeddzień początku roku podatkowego PGK i następuje na nowo, w dzień następny po upływie okresu obowiązywania umowy PGK. Jeżeli zatem spółka poniosła stratę w ostatnim roku podatkowym, który został przerwany powstaniem PGK, to wspomnianą stratę będzie mogła rozliczyć w 5 kolejnych latach podatkowych, czyli w latach po zakończeniu obowiązywania umowy PGK.

*[I SA/RZ 548/21] wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 16/09/2021*

### **1.10. Opodatkowanie VAT opłat należnych gminie z tytułu dokonania przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności**

Za czynność opodatkowaną VAT należy uznać dostawę użytkowania wieczystego gruntu (a nie nabycie prawa własności tego gruntu) jako nabycie prawa do rozporządzania gruntem jak właściciel, a za podstawę opodatkowania, w zależności od dnia ustanowienia prawa użytkowania wieczystego, całość wynagrodzenia należnego (wszystko to co stanowi zapłatę) za ustanowienie tego prawa, z uwzględnieniem poniesionych już przez użytkownika wieczystego opłat.

*[I FSK 172/18] wyrok NSA z dnia 15/09/2021*

### **1.11. Ograniczenie rozliczenia VAT trzymiesięcznym terminem, o którym mowa w art. 86 ust. 10b i 10i u.p.t.u., jest niezgodne z przepisami Dyrektywy 112**

Przepisy art. 167 i art. 178 Dyrektywy 112, należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie stosowaniu przepisów krajowych, zgodnie z którymi wykonanie prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej (VAT) związanego z nabyciem wewnątrzwspólnotowym w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym VAT jest należny, jest uzależnione od wykazania należnego VAT w deklaracji podatkowej, złożonej w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy.

*[I FSK 277/18] wyrok NSA z dnia 15/09/2021*

### **1.12. Dla skorzystania z prawa do zwolnienia z art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. w odniesieniu do dywidend nie jest wymagane, by odbiorca dywidendy był jej rzeczywistym właścicielem**

Warunek by odbiorca należności był jej rzeczywistym właścicielem został więc wprost zawarty w art. 21 ust. 3 pkt 4 u.p.d.o.p. dotyczącym zwolnienia z podatku u źródła dla odsetek i należności licencyjnych. Brak jest natomiast takiego warunku w art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. dotyczącym zwolnienia z podatku u źródła dla dywidend. Biorąc powyższe pod uwagę, nie powinno ulegać wątpliwości, że gdyby intencją racjonalnego ustawodawcy było uzależnienie możliwości skorzystania ze zwolnienia dotyczącego dywidend od statusu odbiorcy jako rzeczywistego właściciela - znalazłoby to odpowiednie odzwierciedlenie w treści art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p., tak jak ma to miejsce w przepisie z art. 21 ust. 3 u.p.d.o.p. Brak w art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. wskazanego powyżej warunku posiadania przez spółkę otrzymującą dywidendę statusu rzeczywistego właściciela przesądza o tym, że dla skorzystania z prawa do zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych w odniesieniu do dywidend nie jest wymagane, by odbiorca dywidendy był jej rzeczywistym właścicielem. Wywodzenie istnienia warunku posiadania statusu rzeczywistego właściciela w odniesieniu do zwolnienia z podatku dochodowego, o którym mowa w art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p., wobec braku takiego zastrzeżenia w treści art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. oraz biorąc pod uwagę, że warunek taki został sformułowany wyłącznie w odniesieniu do zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 3 u.p.d.o.p. stanowi niedopuszczalne wyjście poza granice językowej wykładni tych przepisów.

*[II FSK 240/21] wyrok NSA z dnia 27/04/2021*

### **1.13. Brak możliwości zastosowania prewspółczynnika powierzchniowego odnośnie do nakładów ponoszonych na budynki przeznaczone w części na wynajem komercyjny i w części na wynajem niekomercyjny**

Zasadą wynikającą z u.p.t.u. jest stosowanie prewspółczynnika, który jest wskazany w rozporządzeniu wykonawczym, natomiast odstępstwem od tej zasady może być indywidualnie obliczony prewspółczynnik, z tym że musi on dotyczyć całości działalności gminy. W konsekwencji gmina nie będzie mogła odliczać kwoty podatku naliczonego, związanej z nakładami ponoszonymi na budynki (będące jednymi ze składników mienia gminnego) przeznaczone w części na wynajem komercyjny, stosując metodę kalkulacji prewspółczynnika opartą o stosunek powierzchni budynku wykorzystywanej do działalności gospodarczej w ogólnej powierzchni budynku wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością, a więc sposób inny, niż wymieniony w rozporządzeniu. Metoda przedstawiona przez gminę jest nieprecyzyjna i nie odzwierciedla obiektywnie części wydatków przypadającej odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza.

*[I SA/BK 327/21] wyrok WSA w Białymstoku z dnia 10/09/2021*

#### **1.14. Ocena zgodności z prawem UE przepisu art. 103 ust. 5a u.p.t.u. – wyrok TSUE**

Artykuły 69, 206 i 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r., należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisowi prawa krajowego, który ustanawia obowiązek zapłaty podatku od wartości dodanej (VAT) od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw, zanim podatek ten stanie się wymagalny w rozumieniu tego art. 69.

*[C-855/19] wyrok TSUE z dnia 09/09/2021*

#### **1.15. Obowiązki płatnika z tytułu nagród przekazanych osobom fizycznym w ramach akcji promocyjnej organizowanej na zlecenie podmiotu zewnętrznego**

Z wniosku wynika, że spółka zawarła z klientem umowę o świadczenie usług marketingowych, w której treści strony postanowiły, że wynagrodzenie spółki składa się z dwóch elementów kalkulacyjnych: i) w postaci wynagrodzenia za obsługę programu (poprowadzenia programu), ii) w postaci wynagrodzenia przewidzianego w celu nabycia i wydania nagród w programie. W tej sytuacji należy wskazać, iż art. 41 ust. 1 u.p.d.o.f. zakreślając krąg płatników podatku dochodowego od osób fizycznych, nie posługuje się kategorią podmiotu, na którym spoczywa ciężar ekonomiczny świadczenia, lecz wyraźnie wskazuje, że płatnikiem jest podmiot, który dokonuje świadczeń. W konsekwencji płatnikiem jest podmiot – który dokonuje świadczeń (spółka) co dokładnie wynika z treści art. 41 ust. 1 i ust. 4 u.p.d.o.f.

*[I SA/ŁD 345/21] wyrok WSA w Łodzi z dnia 08/09/2021*

#### **1.16. Środki pieniężne wypłacane podmiotom uprawnionym za użyczenie przez biblioteki publiczne egzemplarzy utworów nie podlegają opodatkowaniu VAT**

Wypłacane przez stowarzyszenie na rzecz podmiotów uprawnionych środki pieniężne, o których mowa w art. 28 ust. 4 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych, nie stanowią wynagrodzenia za świadczenie usług podlegających opodatkowaniu VAT. W tej sytuacji mamy do czynienia z rekompensatą na gruncie prawa publicznego, gdzie kwestia wynagrodzenia, rekompensaty została samodzielnie uregulowana w analizowanej ustawie. W konsekwencji nie ma podstaw, żeby te środki otrzymywane w ramach dotacji przez stowarzyszenie od Ministra Kultury, należało wliczać do podstawy opodatkowania, o której mowa w art. 29a ust. 1 u.p.t.u.

*[I FSK 1691/17] wyrok NSA z dnia 07/09/2021*



### **1.17. Przesłanki zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 9 pkt 3 u.p.d.o.f.**

W analizowanej sprawie wszystkie elementy konieczne do zastosowania art. 22 ust. 9 pkt 3 u.p.d.o.f zostały przez spółkę spełnione. Skoro: i) prace wykonywane przez pracowników są przedmiotem praw autorskich, są utworem w rozumieniu ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych, ii) prace o charakterze twórczym są elementem szczegółowych obowiązków tych pracowników, iii) pracownicy ci co miesiąc przedstawiają spółce prace do przyjęcia i fakt ten jest ewidencjonowany i archiwizowany, iv) pracownicy ci otrzymują wynagrodzenie z tytułu przeniesienia praw autorskich do utworów pracowniczych, wynikające z umowy o pracę lub z aneksu do niej - to oznacza, że spółce służy prawo zastosowania wyższych 50% kosztów uzyskania przychodów do przedmiotowych wynagrodzeń. Nie ma racji organ, konstruując – na podstawie art. 22 ust. 9 pkt 3 u.p.d.o.f. – wykluczenie stosowania 50% kosztów względem honorarium, które ustalone jest na podstawie procentowej określonej części wynagrodzenia proporcjonalnie przypadającej na działalność pracownika mającą twórczy charakter. Argument organu o konieczności wyodrębnienia tego wynagrodzenia w samej umowie o pracę nie ma uzasadnienia w treści rozważanego przepisu u.p.d.o.f. Kalkulacja wynagrodzenia autorskiego może zostać oparta także na czasie poświęconym przez pracownika na stworzenie utworu pracowniczego, ustalonego np. w oparciu o prowadzoną przez pracodawcę ewidencję.

*[II FSK 75/19] wyrok NSA z dnia 07/09/2021*

### **1.18. Spółka komunalna, wykonująca zadania własne gminy (utrzymanie terenów zielonych), nie jest podatnikiem VAT**

Przepisy art. 13 ust. 1 Dyrektywy 112 i art. 15 ust. 6 u.p.t.u. dają podstawę do przyjęcia, że w przypadku gdy spółka komunalna (finansowana dopłatami) wykonuje zadania własne gminy w zakresie utrzymania terenów zielonych, nie doszło do świadczenia opodatkowanego na podstawie u.p.t.u., z tego względu, że te środki finansowe (dopłaty), które otrzymuje spółka mają charakter kosztowy i nie można przyjąć, że stanowią one odpłatność, za usługi utrzymania terenów zielonych. Ponadto, wskazać należy, że spółka działa, realizując zadania własne gminy działa jako organ władzy. Nie ma znaczenia dla oceny tej sytuacji okoliczność, że w analizowanej sprawie mamy do czynienia ze spółką publiczną, powołaną do realizacji zadań własnych gminy, a nie gminą - organem władzy. Nie ma również znaczenia, że czynności w zakresie utrzymania terenów zielonych, są wykonywane przez podwykonawcę. Przyjęcie, że spółka nie jest podatnikiem VAT z tytułu czynności utrzymania terenów zielonych, nie narusza także zasady neutralności, albowiem nie zakłóca w sposób znaczący konkurencji.

*[I SA/GL 827/21] wyrok WSA w Gliwicach z dnia 06/09/2021*

### **1.19. Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od wydatków inwestycyjnych i bieżących gminy związanych z działalnością kina**

Gminie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków (zarówno inwestycyjnych, jak i bieżących) związanych tylko i wyłącznie z kinem za pomocą rzeczywistego przewspółczynnika opartego o wartości netto uzyskanych wpływów w ramach transakcji zewnętrznych podlegających VAT, w sumie wartości netto ogółu wszystkich czynności wykonywanych w kinie (tj. zarówno transakcji zewnętrznych podlegających VAT, jak i czynności wewnętrznych niepodlegających VAT). Wskazana metoda obliczenia przewspółczynnika jest bardziej precyzyjna, niż metoda wskazana w rozporządzeniu wykonawczym MF i w stanie faktycznym przedstawionym przez gminę pozwala na dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane, a także obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza.

*[I SA/OP 218/21] wyrok WSA w Opolu z dnia 03/09/2021*

### **1.20. Skutki na gruncie art. 89a u.p.t.u. cesji wierzytelności, co do której podatnik skorzystał z ulgi na złe długi, a wartość wierzytelność uległa zmianie po wystawieniu faktury korygującej zmniejszającej należność podatnika**

W sytuacji, gdy fundacja posiadała bądź potwierdziła odbiór faktury korygującej przez nabywcę, cesja wierzytelności dokonana po wystawieniu faktury korygującej zmniejszającej należność fundacji, będzie stanowić okoliczność, która na podstawie art. 89a ust. 4 u.p.t.u., zobowiąże fundację do zwiększenia w rozliczeniu za okres w którym dokonano cesji, podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego o kwotę wierzytelności przysługującej fundacji po korekcie, tj. kwotę zmniejszoną o kwoty wskazane w fakturze korygującej.

*[I FSK 1383/18] wyrok NSA z dnia 02/09/2021*

**1.21. Uczestnik konsorcjum, który świadczy usługi na rzecz zamawiającego jako jeden z wykonawców, nie może być uznany za podwykonawcę lidera konsorcjum w rozumieniu art. 17 ust. 1h u.p.t.u.**

Zgodzić się należy z poglądem, że przyjęta przez lidera rola w rozliczeniach pomiędzy zamawiającym a członkiem konsorcjum (lider wystawia faktury na rzecz zamawiającego) nie zmieniła strony umowy o zamówienie. Z wniosku wynika, że członek konsorcjum realizuje umowę o zamówienie jako jej wykonawca, na zlecenie zamawiającego. Świadczy to o statusie uczestnika jako wykonawcy umowy o zamówienie, a zatem o działaniu z mocy tej umowy i na zlecenie zamawiającego, a nie z mocy umowy konsorcjum i na zlecenie lidera konsorcjum. A skoro tak, to błędne jest uznanie, że w stanie sprawy może mieć zastosowanie art. 17 ust. 1h u.p.t.u. (mechanizm odwrotnego obciążenia) względem uczestnika konsorcjum – jako podwykonawcy.

*[I FSK 730/18] wyrok NSA z dnia 02/09/2021*

**1.22. Wypłacając komplementariuszom w trakcie roku podatkowego zaliczki na poczet zysku, spółka komandytowa nie ma obowiązku pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego, o którym mowa w art. 30a ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.f.**

Jeżeli do obliczenia wysokości podatku od komplementariusza, zgodnie z art. 30a ust. 6a u.p.d.o.f., konieczne jest poznanie wysokości podatku należnego spółki, to obowiązek podatkowy komplementariusza powstały z chwilą wypłaty mu zaliczki na poczet udziału w zyskach, przekształci się w zobowiązanie podatkowe w momencie obliczenia dochodu tej spółki na podstawie art. 19 u.p.d.o.p. Dopiero wówczas będzie znana wysokość podatku do zapłaty przez komplementariusza. W konsekwencji w tym momencie płatnik będzie mógł zrealizować swój obowiązek w postaci obliczenia podatku, zaś w dalszej kolejności pobrania i wpłacenia właściwemu organowi podatkowemu. Tylko w taki sposób płatnik zrealizuje wynikający z art. 41 ust. 4e u.p.d.o.f. obowiązek pobrania podatku z uwzględnieniem zasad określonych w art. 30a ust. 6a-6e u.p.d.o.f. Wypłacając komplementariuszom w trakcie roku podatkowego zaliczki na poczet zysku, spółka komandytowa nie ma obowiązku pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego, o którym mowa w art. 30a ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.f.

*[I SA/GL 881/21] wyrok WSA w Gliwicach z dnia 31/08/2021*

### **1.23. Kwestia ustalenia czy usługi podwykonawstwa zastępczego podlegają opodatkowaniu VAT**

Koszty wykonawstwa zastępczego realizowanego przez osobę trzecią nie są objęte podatkiem od towarów i usług. Taki sam charakter mają koszty wykonawstwa zastępczego dokonane przez generalnego wykonawcę własnymi zasobami. Bez względu bowiem na to, czy to wykonawstwo zastępcze dokonuje osoba trzecia, czy też wykonawca, tożsamy jest cel i funkcja tych czynności. W obu przypadkach chodzi bowiem o to, aby została naprawiona szkoda wynikająca z nieprawidłowej realizacji umowy przez podwykonawcę. Zawsze ciężar ekonomiczny tego wykonania zastępczego ponosi podwykonawca, a więc podmiot, który nie wywiązał się w sposób należyty ze swych obowiązków wynikających z umowy.

*[I FSK 729/18] wyrok NSA z dnia 31/08/2021*

### **1.24. Podstawa opodatkowania VAT przekazywanych przez pracodawcę na rzecz pracownika (górników) świadczeń**

W analizowanej sprawie spółka dokonując świadczeń na rzecz pracowników wykonuje swoje obowiązki wynikające z przepisów prawa pracy. Jednak przy zakupie tych świadczeń spółka nabywa prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z nabyciem tych świadczeń. Określenie podstawy opodatkowania świadczonych na rzecz pracowników usług i dostawy towarów w niższej wysokości niż ich wartość rynkowa prowadziłoby do osiągnięcia przez spółkę korzyści podatkowych w postaci niższej kwoty podatku należnego i byłoby sprzeczne z art. 80 Dyrektywy 112. W przedstawionym stanie faktycznym organ wydający interpretację, bez naruszenia art. 32 u.p.t.u. był uprawniony do oceny, że podstawę opodatkowania spornych świadczeń stanowi ich wartość rynkowa. Przepis art. 29a u.p.t.u. stanowi ogólną zasadę, że podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać od nabywcy (usługobiorcy). Od tej zasady ustawodawca przewidział wyjątki. Taki wyjątek od ogólnej zasady stanowi przepis art. 32 ust. 1 u.p.t.u., który ma zastosowanie w przedstawionym stanie faktycznym.

*[I FSK 230/18] wyrok NSA z dnia 31/08/2021*

# INTERPRETACJE

---

## 1.25. Skutki podatkowe w VAT przeniesienia przez wspólnika na rzecz spółki jawnej środków pieniężnych oraz nieruchomości jako wkładu

W analizowanej sprawie wnioskodawca oraz spółka jawna będą realizować wspólne przedsięwzięcie gospodarcze polegające na realizacji inwestycji budowlanych a następnie sprzedaży powstałych z tego procesu budynków/lokali. Działalność gospodarcza we wskazanym zakresie będzie formalnie prowadzona przez spółkę jawną (będzie ona „wspólnikiem aktywnym” realizowanych przedsięwzięć). Wnioskodawca będzie natomiast tzw. wspólnikiem cichym. Obowiązkiem wnioskodawcy w zakresie zawartej umowy będzie wniesienie na poczet spółki cichej wkładu w postaci określonych składników majątkowych (w tym nieruchomości i środków pieniężnych). Poza wniesieniem wkładu, wnioskodawca nie będzie dokonywał żadnych dodatkowych świadczeń na poczet realizacji umowy. W tej sytuacji należy uznać, iż:

1) Przeniesienie przez wspólnika na rzecz spółki jawnej środków pieniężnych nie będzie podlegało opodatkowaniu VAT. Czynność ta nie będzie stanowić bowiem dostawy towarów, o której mowa art. 7 ust. 1 u.p.t.u. ani świadczenia usług na podstawie art. 8 ust. 1 u.p.t.u., a tym samym nie zostanie wypełniona dyspozycja art. 5 ust. 1 pkt 1 u.p.t.u. Środki pieniężne nie stanowią towaru w myśl ustawy, a strony umowy nie będą świadczyć wobec siebie żadnych usług.

2) Czynność przeniesienia przez wspólnika na rzecz spółki jawnej nieruchomości należy uznać za dostawę towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.p.t.u. W rozpatrywanej sprawie bowiem w związku z wniesieniem przez wnioskodawcę wkładu na poczet spółki cichej, wnioskodawca przeniesie własność składników majątku na spółkę jawną, tj. własność nieruchomości. Jednocześnie czynność przeniesienia własności nieruchomości będzie odpłatna, gdyż wnioskodawca uzyska udział w spółce cichej, tj. wyrażony w pieniądzu udział kapitałowy w przedsięwzięciu realizowanym na podstawie umowy, który będzie stanowił podstawę do określenia jej prawa do udziału w zyskach z tego przedsięwzięcia. Przy tym, jak wskazano we wniosku, składniki majątku będące przedmiotem wkładu wnioskodawcy do spółki cichej nie będą stanowiły ZCP w rozumieniu art. 2 pkt 27e u.p.t.u. ani przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55(1) k.c. Zatem wniesienie przez wnioskodawcę wkładu w postaci nieruchomości do spółki jawnej nie będzie stanowiło czynności wyłączonej z opodatkowania VAT na podstawie art. 6 pkt 1 u.p.t.u. W konsekwencji czynność wniesienia przez wnioskodawcę własności nieruchomości do spółki jawnej będzie stanowiła odpłatną dostawę towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 u.p.t.u. podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 u.p.t.u.

3) W związku z przeniesieniem przez wspólnika na rzecz spółki jawnej nieruchomości, jako jego wkładu do spółki cichej i określeniem w umowie wartości tego wkładu w kwocie brutto, podstawą opodatkowania, w myśl art. 29a ust. 1 w zw. z art. 29a ust. 6 pkt 1 u.p.t.u., będzie wszystko, co stanowi zapłatę z tytułu dokonania aportu, pomniejszone o kwotę podatku VAT.

A zatem gdy aport zostanie wyceniony według wartości brutto, podstawą opodatkowania będzie ta właśnie wartość pomniejszona o należny podatek, czyli wyliczona metodą „w stu”.

*[0113-KDIPT1-3.4012.406.2021.4.MJ] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 15/09/2021*

### **1.26. Skutki podatkowe w PCC dysponowania środkami pieniężnymi poprzez ich lokowanie na lokatach bankowych**

W przedmiotowej sprawie działalność gospodarcza spółki (czynnego podatnika VAT) polega na prowadzeniu serwisu internetowego, który umożliwia swoim użytkownikom organizowanie tzw. „zbiórek”. Zbiórka oznacza możliwość pozyskiwania/gromadzenia środków przez danego użytkownika portalu w celu realizacji określonego projektu. Obecnie spółka uzyskuje przychody umożliwiając użytkownikom korzystanie z dodatkowych odpłatnych funkcji serwisu. Spółka przyjmuje również od użytkowników dobrowolne wpłaty wspierające działanie serwisu. W przyszłości spółka rozważa lokowanie środków zgromadzonych na tym rachunku bankowym (w całości lub w części), w okresie trwania zbiórek na lokatach bankowych. Odsetki z tytułu takich lokat stanowiłyby przychód spółki (tj. nie byłyby przekazywane organizatorom). Organizator w dalszym ciągu miałby jednak prawo do wypłaty zgromadzonych w ramach zbiórki środków w dowolnym momencie, w okresie trwania zbiórki. W takim przypadku, jeśli spółka nie dysponowałaby wystarczającą kwotą wolnych środków, lokata bankowa byłaby zrywana, a spółka traciłaby prawo do odsetek (chyba że warunki lokaty przewidywałyby, że jej zerwanie nie oznacza utraty naliczonych odsetek). Przekazywane pomiędzy użytkownikami serwisu środki pieniężne w dalszym ciągu, w żadnym momencie, nie stają się własnością spółki – mamy do czynienia jedynie z wierzytelnościami organizatorów względem spółki, a także spółki względem banku prowadzącego rachunek bankowy, na którym są przechowywane środki. Spółka nie miałaby również prawa dysponowania tymi środkami (w szczególności, nie mógłby z nich korzystać w dowolny sposób, np. regulować swoich zobowiązań, inwestować w instrumenty finansowe), z wyjątkiem prawa do ulokowania tych środków na lokacie/lokatach bankowych. Z uwagi na prowadzenie jednego zbiorczego rachunku bankowego nie jest i nie będzie możliwe określenie, czyje środki pieniężne zostały wpłacone na lokatę, a tym samym nie będzie możliwe określenie, z jakiej konkretnie zbiórki i jaki przychód odsetkowy został uzyskany przez spółkę. Mając na uwadze, że tytułem prawnym do dysponowania przez spółkę środkami pieniężnymi wpłaconymi organizatorowi przez użytkowników na daną zbiórkę wyłącznie poprzez ulokowanie ich na bezpiecznej lokacie/lokatach bankowych nie będzie żadna z umów nazwanych, wskazanych w art. 1 ust. 1 pkt 1 u.p.c.c., a jedynie postanowienia regulaminu, czynność ta nie będzie podlegała opodatkowaniu PCC.

*[0111-KDIB4.4014.144.2017.10.BB] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 15/09/2021*

## 1.27. Rozliczenie opakowań zwrotnych na gruncie u.p.t.u.

Wnioskodawca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej będzie dokonywał dostaw towarów w opakowaniach zwrotnych, za które będzie pobierał kaucje. Sprzedaż prowadzona będzie głównie na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. Powyższą sprzedaż będzie rejestrował na kasie fiskalnej z elektronicznym zapisem kopii i nie będzie wystawiał faktury, jeśli kupujący jej nie zażąda. Wydanie klientowi detalicznemu opakowania zwrotnego oraz pobranie od niego kaucji będzie ewidencjonowane na paragonie fiskalnym, w części niefiskalnej paragonu, i nie będzie wliczane do podstawy opodatkowania dostawy towaru zaewidencjonowanej na kasie rejestrującej. W tym celu będą wykorzystywane możliwości kasy pozwalające na rejestrację wydań opakowań zwrotnych, poprzez funkcję „opakowania zwrotne wydania” z podaniem liczby i wartości wydanych opakowań. Zwrot opakowań będzie rejestrowany w analogiczny sposób na kasie, a w konsekwencji wnioskodawca będzie w stanie ustalić zarówno, ile w danym okresie wydano opakowań zwrotnych i ile tych opakowań przyjęto od klientów detalicznych.

1) Zasadą jest, że podstawa opodatkowania obejmuje także opakowania. W przypadku braku zwrotu opakowania zwrotnego podstawę opodatkowania podwyższa się o wartość tego opakowania. Stwierdzić zatem należy, że w przypadku niezwrócenia opakowań zwrotnych przez klienta detalicznego wnioskodawca jest zobowiązany do podwyższenia podstawy opodatkowania.

2) W niniejszej sprawie wnioskodawca zastanawia się czy będzie mógł dowolnie ustalić termin zwrotu opakowań zwrotnych np. do 12 miesięcy lub 5 lat, potwierdzając te ustalenia informacją ogólnie dostępną w sklepie lub poprzez zawarcie informacji w części niefiskalnej wydruku paragonu i tym samym podwyższać podstawę opodatkowania w związku z brakiem zwrotu opakowań zwrotnych z upływem tych terminów. W przedmiotowej sprawie (tj. w przypadku ogólnie dostępnej informacji w sklepie czy zawarcie informacji w części niefiskalnej wydruku paragonu) nie można mówić o zawarciu umowy z nabywcą detalicznym, która zobowiązuje tego nabywcę do zwrotu opakowania w określonym terminie. W takim przypadku to wnioskodawca zobowiązuje się do przyjęcia opakowania zwrotnego, gdy nabywca go przyniesie, a nie nabywca zobowiązuje się do zwrotu opakowania w określonym terminie.

3) Należy stwierdzić, że w analizowanym przypadku mamy do czynienia z sytuacją, w której w umowie nie określono terminu zwrotu opakowania zwrotnego. Tym samym, jeżeli wnioskodawca na etapie wydania opakowania zwrotnego pobiera za nie kaucję i nie wlicza go do podstawy opodatkowania, to podstawę opodatkowania należy podwyższyć - zgodnie z art. 29a ust. 12 pkt 2 u.p.t.u. - 60. dnia od dnia wydania opakowania.

4) Wnioskodawca będzie miał prawo do obniżenia podstawy opodatkowania o wartość zwróconych opakowań zwrotnych, w rozliczeniu za okres, w którym te opakowania zostaną zwrócone. Przy czym dotyczy to tych opakowań, których wartość wcześniej została wliczona do podstawy opodatkowania w związku z brakiem jego zwrotu do 60 dni od dnia wydania, bowiem z opisu sprawy wynika, że wnioskodawca na etapie wydania opakowania zwrotnego pobiera za nie kaucję i nie wlicza go do podstawy opodatkowania.

5) Mając na uwadze fakt, że przedmiotem interpretacji jest sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej udokumentowana paragonem z kasy fiskalnej, to brak jest podstaw do wystawiania faktur czy faktur korygujących związanych z opodatkowaniem wydanych opakowań (podwyższeniem podstawy opodatkowania) czy ich zwrotem (obniżeniem podstawy opodatkowania), gdyż sprzedaż nie jest dokumentowana fakturą. Konieczne jest zatem przeliczanie i ewidencjonowanie w inny sposób kwot podwyższenia czy obniżenia podstawy opodatkowania oraz podatku należnego. Wnioskodawca może zatem dokonywać odpowiednich rozliczeń związanych z opakowaniami zwrotnymi stosując np. dokumenty wewnętrzne.

*[0112-KDIL3.4012.50.2021.1.MS] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 10/09/2021*

### **1.28. Korekta cen transferowych wynikających z rozliczenia kosztów rzeczywistych**

Spółka dokonująca korekty przychodów i kosztów z tytułu urealnienia bazy kosztowej w wyniku rozliczenia wtórnego (w oparciu o koszty rzeczywiste) jest uprawniona do ujmowania tego typu korekt „na bieżąco”, tj. poprzez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów/kosztów za okres rozliczeniowy, w którym wystawiane są faktury korygujące. W związku z tym, dokonywane przez spółkę korekty „in minus” lub „in plus” wynagrodzenia z tytułu świadczenia usług wsparcia merytoryczno-administracyjnego, wynikające z przyjętego modelu rozliczeń między spółką a spółkami powiązаныmi na podstawie zawartych umów lokalnych, nie stanowią korekty cen transferowych, o których mowa w art. 11e u.p.d.o.p.

*[0114-KDIP2-2.4010.169.2021.1.RK] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 10/09/2021*



### **1.29. Kwestia uzyskania statusu podatnika CIT przez polski oddział niemieckiej spółki komandytowej**

Z opisu stanu faktycznego wynika, że niemiecka spółka komandytowa, której wnioskodawca jest oddziałem, nie wypełnia warunku wskazanego w art. 1. ust. 3 pkt 2 u.p.d.o.p., gdyż zgodnie z przepisami niemieckiego prawa podatkowego niemiecka spółka komandytowa nie jest traktowana jako osoba prawna podlegająca opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych - jest uznawana za transparentną dla potrzeb rozliczeń tego podatku. W związku z utworzonym oddziałem niemieckiej spółki komandytowej na terytorium Polski opodatkowaniu podatkiem dochodowym w Polsce podlegać będą jej wspólnicy stosownie do posiadanego prawa do udziału w jej zyskach, stratach. Zatem, oddział spółki nie wypełnia znamion spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 u.p.d.o.p. w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2021 r., a tym samym, że oddział spółki nie podlega w Polsce opodatkowaniu CIT na podstawie u.p.d.o.p. w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2021 roku.

*[0114-KDIP2-1.4010.140.2021.3.KS] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 09/09/2021*

### **1.30. Skutki podatkowe w CIT wniesienia działu budowlanego tytułem wkładu niepieniężnego do spółki celowej**

Skoro – jak wynika z treści wniosku i jego uzupełnienia – zespół składników materialnych i niematerialnych (dział budowlany), który stanowić będzie przedmiot aportu do spółki celowej, wyodrębniony jest u wnioskodawcy pod względem organizacyjnym i finansowym oraz przeznaczony jest do realizacji określonych zadań gospodarczych i zarazem będzie stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania, a spółka celowa będzie miała możliwość kontynuowania działalności gospodarczej prowadzonej w ramach ww. zespołu składników, w takim zakresie w jakim obecnie działalność ta prowadzona jest u wnioskodawcy, należy uznać, że przedmiotem aportu – w świetle art. 4a pkt 4 u.p.d.o.p. – będzie ZCP. W konsekwencji, opisywana transakcja nie będzie skutkowałą powstaniem przychodu na podstawie art. 12 ust. 4 pkt 25 lit. b u.p.d.o.p. Zatem, zespół składników majątkowych, który stanowić będzie przedmiot aportu spełnia definicję ZCP, zawartą w art. 4a pkt 4 u.p.d.o.p., a wniesienie działu budowlanego tytułem wkładu niepieniężnego do spółki celowej nie spowoduje powstanie po stronie wnioskodawcy przychodu w rozumieniu u.p.d.o.p.

*[0114-KDIP2-2.4010.156.2021.2.RK] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 03/09/2021*

### **1.31. Kwestia stosowania art. 15c u.p.d.o.p. w przypadku kosztów finansowania dłużnego, które kapitalizowane są do wartości początkowej środka trwałego**

W zakresie, w jakim koszty realizacji inwestycji mieszczą się w katalogu kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15c u.p.d.o.p. i rozliczane są przez odpisy amortyzacyjne, ograniczenie, o którym mowa w art. 15c u.p.d.o.p. (tj. roczne ograniczenie kwotowe kosztów finansowania dłużnego) należy zastosować do odpisów amortyzacyjnych danego roku podatkowego w części odpowiadającej kosztom finansowania inwestycji, tj. w części odpowiadającej proporcji, w jakiej całość kosztów finansowania dłużnego skapitalizowana do wartości początkowej środka trwałego pozostaje w stosunku do wartości początkowej tego środka trwałego.

*[0111-KDIB2-1.4010.298.2021.1.BJ] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 10/09/2021*

### **1.32. Moment rozpoznania kosztu podatkowego sprzedaży akcji**

Koszt uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia akcji spółki kapitałowej powstanie w momencie ich zbycia, a nie w momencie zapłaty za nabywane akcje, która to zapłata będzie miała miejsce już po dalszej sprzedaży tych akcji na rzecz Z. sp. z o.o. Z art. 16 ust. 1 pkt 8 u.p.d.o.p. wynika jednoznacznie, że wydatki na objęcie akcji są kosztami uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia tych akcji. Momentem, w którym wydatki te uzyskują status „kosztów uzyskania przychodów” jest odpłatne zbycie akcji. Dla rozpoznania kosztów uzyskania przychodów nie jest konieczne jego poniesienie w rozumieniu zapłaty (kasowe podejście). W podatku dochodowym od osób prawnych powstanie zobowiązania do zapłaty jest przesłanką wystarczającą do uznania kosztu za koszt uzyskania przychodów, z wyjątkiem sytuacji, gdy ustawodawca określa inny moment (np. w przypadku omawianego art. 16 ust. 1 pkt 8 u.p.d.o.p.).

*[0111-KDIB1-2.4010.274.2021.1.SK] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 08/09/2021*

### **1.33. Przesłanki uznania działalności za działalność badawczo-rozwojową. Warunki zaliczenia wydatków do kosztów kwalifikowanych**

1) W analizowanej sprawie w efekcie prac badawczo-rozwojowych stworzona zostanie nowa metoda, która zostanie włączona do podstawowej sekwencji przetwarzania danych sejsmicznych, mając na celu podniesienie standardu oferowanych usług na rynku obróbki danych sejsmicznych. Narzędzie będzie innowacyjne w skali przetwarzania danych sejsmicznych. Koszty opracowania, testów i wdrożenia do produkcji projektu doprowadzą do powstania wartości niematerialnej i prawnej. W tej sytuacji należy uznać, iż przedstawione we wniosku działania spółki spełniają definicję działalności badawczo-rozwojowej w rozumieniu art. 4a pkt 26 u.p.d.o.p., gdyż są podejmowane w sposób systematyczny, mają charakter twórczy oraz podejmowane są w celu zwiększania zasobów wiedzy oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań. Tym samym, spółka ma prawo do skorzystania z ulgi przewidzianej w art. 18d u.p.d.o.p.

2) Spółka może zaliczać koszty wymienionych we wniosku prac do kosztów uzyskania przychodów jednorazowo w roku podatkowym, w którym zostaną zakończone, zgodnie z art. 15 ust. 4a pkt 2 u.p.d.o.p. lub w miesiącu, w którym zostały poniesione zgodnie z art. 15 ust. 4a pkt 1 u.p.d.o.p.

3) Faktyczne wykonywanie określonych czynności w zakresie działalności badawczo-rozwojowej przesądza o tym, czy wynagrodzenie oraz składki od wynagrodzenia (w całości lub w części) stanowią koszt kwalifikowany, o którym mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

4) Odpisy amortyzacyjne od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, w całości stanowią koszt kwalifikowany, jeżeli składniki te są rzeczywiście wykorzystywane jedynie do działalności badawczo-rozwojowej. Natomiast, w sytuacji, gdy ww. składniki będą częściowo wykorzystywane do działalności badawczo-rozwojowej, a częściowo do bieżącej działalności, to w takim przypadku koszty odpisów amortyzacyjnych będą stanowić koszty kwalifikowane, tylko w takiej części, w jakiej środki trwałe i wartości niematerialne i prawne będą służyć prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej.

5) Za koszty kwalifikowane należy uznać ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne, nabycie wyników badań naukowych, które są świadczone lub wykonywane jednocześnie: na podstawie umowy przez podmiot, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-8 ustawy - Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, na potrzeby prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej.

*[0111-KDIB1-3.4010.255.2021.2.BM] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 08/09/2021*

### 1.34. Zasady opodatkowania VAT odpłatnego wypożyczenia rowerów miejskich

1) Wykonywana w oparciu o umowę cywilnoprawną usługa wypożyczenia (wynajmu) roweru, cechująca się trwałym, nieprzerwanym i zorganizowanym profesjonalnie charakterem, realizowana jest w ramach działalności gospodarczej (art. 15 ust. 2 u.p.t.u.), gdyż miasto - podobnie jak inne działające w tej sferze podmioty komercyjne - w żadnym zakresie w ramach jej realizacji nie korzysta ze środków prawnych o charakterze władczym, właściwych władzy państwowej, a zatem nie działa jako organ władzy publicznej, nie będąc podatnikiem (art. 15 ust. 6 u.p.t.u.). Fakt niepobierania należności za wypożyczenie roweru w czasie nieprzekraczającym 20 minut lub 40 minut w żadnym zakresie nie decyduje o tym, że usługa ta w tym przedziale czasowym nie jest wykonywana w ramach działalności gospodarczej, tym bardziej że za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie w sposób ciągły majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu, a - jak podano we wniosku o interpretację - nieponoszenie opłaty za ten okres korzystania z roweru ma charakter jedynie marketingowy, podyktowany celem zachęcenia mieszkańców i turystów do korzystania z tej formy przemieszczania i rekreacji. Reasumując, usługa wypożyczenia przez miasto roweru miejskiego, wymagająca dokonania zapłaty tzw. opłaty inicjalnej, ma charakter odpłatny - w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 8 ust. 1 u.p.t.u. - i wykonywana jest przez miasto jako podatnika w ramach działalności gospodarczej (art. 15 ust. 1 i 2 u.p.t.u.), bez względu na to, że pobór opłaty za korzystanie z wypożyczonego roweru dokonywany jest dopiero po przekroczeniu określonego limitu czasu. Reasumując, usługi w zakresie odpłatnego wypożyczania rowerów miejskich świadczone przez miasto za pośrednictwem spółki stanowią będąc czynności podlegające VAT, opodatkowane stawką podatku w wysokości 23%.

2) Gmina będzie miała prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o pełną kwotę podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących poniesione wydatki inwestycyjne oraz bieżące.

*[0111-KDIB3-2.4012.635.2019.8.ASZ] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 06/09/2021*

### **1.35. Kwestia wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne wartości odszkodowania z tytułu zakazu konkurencji**

1) Wartość odszkodowania wypłaconego z tytułu zawartej umowy o zakazie konkurencji osobie zatrudnionej na podstawie umowy o świadczenie usług zarządzania, zgodnie z zapisami ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami podlega wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne na mocy par. 2 ust. 1 pkt 4 rozporządzenia MPiPS z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Jednocześnie, z uwagi na treść art. 81 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, wartość ww. odszkodowania nie będzie również podlegać uwzględnieniu w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne zleceniobiorcy.

2) W przypadku gdy wypłata odprawy ściśle wiąże się z rozwiązaniem kontraktu przez spółkę, wówczas jej wartość podlega wyłączeniu z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne na mocy § 2 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia. Zakład nie uznaje stanowiska przedsiębiorcy za prawidłowe, ze względu na błędną argumentację, iż w przedmiotowym zakresie zastosowanie znajdzie § 2 ust. 1 pkt 4 rozporządzenia.

*[DI/100000/43/625/2021] decyzja Oddziału ZUS w Lublinie z dnia 06/09/2021*

### **1.36. Kary umowne z tytułu odstąpienia od umów najmu jako koszty podatkowe**

W niniejszej sprawie spółka decydując się na odstąpieniu od umów mieć będzie na celu uniknięcie strat oraz osiągnięcie w dłuższym okresie wyższych przychodów, niż miałyby to miejsce w przypadku kontynuowania dotychczasowych stosunków umownych, w przypadkach w których było to nieefektywne ekonomicznie. Tym samym działania, które mają na celu pozyskiwanie wyższych przychodów oraz eliminację strat mogą pozwolić spółce na realizację założonych celów biznesowych. Mając na uwadze, że kary umowne wynikające z umów najmu spełniają definicję kosztów uzyskania przychodu, o których mowa w art. 15 ust. 1 zd. 1 u.p.d.o.p. oraz przedmiotowe kary umowne nie mają charakteru kar umownych, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 22 u.p.d.o.p., spółka będzie uprawniona do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów przedmiotowych kar umownych.

*[0111-KDIB1-3.4010.498.2017.6.MBD] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 31/08/2021*

### **1.37. Moment zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie uprawnień do emisji dwutlenku węgla**

Wydatki poniesione przez spółkę na nabycie uprawnień do emisji CO<sub>2</sub> przeznaczonych do umorzenia lub podlegających odsprzedaży, związane są w sposób bezpośredni z przychodami spółki uzyskiwanymi z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej. Wobec tego, wydatki te stanowią bezpośrednie koszty uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ust. 4 u.p.d.o.p. Oznacza to, że w opisywanej sprawie spółka dla celów podatkowych powinna rozpoznawać koszty zakupu uprawnień do emisji CO<sub>2</sub>, co do zasady w roku podatkowym w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody. Wyjątek od tej zasady stanowią koszty poniesione po dniu określonym w art. 15 ust. 4b u.p.d.o.p., tj. po dniu złożenia sprawozdania finansowego lub zeznania podatkowego (w sytuacji, gdy podatnik nie jest zobowiązany do złożenia sprawozdania finansowego), które są potrącalne w roku podatkowym następującym po roku, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe lub składane zeznanie.

*[0111-KDWB.4010.9.2021.1.MJ] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 03/09/2021*

### **1.38. Zwolnienie z art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a i b u.p.t.u. nie ma zastosowania do funduszy mających siedzibę zagranicą – interpretacja ogólna MF**

Fundusze zagraniczne oraz unijne AFI nie mieszczą się w zakresie pojęciowym „fundusze inwestycyjne, alternatywne fundusze inwestycyjne (...) w rozumieniu przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi”, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 12 lit a i b u.p.t.u. Uwzględniając powyższe, ze zwolnienia z podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a i b u.p.t.u. mogą korzystać czynności zarządzania funduszami z siedzibą w Polsce. W konsekwencji, powyższe zwolnienie nie znajdzie zastosowania do funduszy mających siedzibę zagranicą. Stosując powyższe zwolnienie niezbędna jest zatem każdorazowa weryfikacja czy dany fundusz jest wymieniony w art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a i b u.p.t.u. i objęty zakresem regulacji przepisów ww. ustawy o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi lub przepisów aktów wykonawczych wydanych na podstawie tej ustawy.

*[PT6.8101.2.2021] interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 02/09/2021*

### **1.39. Przejęcie potencjału do generowania zysku, za które spółka otrzyma opłatę rekompensacyjną stanowi odpłatne świadczenie usług**

1) Przedstawiony opis zdarzenia przyszłego wskazuje, że przeniesienie/przejęcie potencjału do generowania zysku nosi znamiona przeniesienia na zainteresowanego praw do wartości niematerialnych, jak również zobowiązania spółki do powstrzymania się od dokonania czynności. Spółka z jednej strony będzie wspierała zainteresowanego w rozwijaniu działalności polegającej na handlu energią elektryczną, a równocześnie będzie rezygnowała stopniowo z uczestnictwa w obrocie energią. Funkcje i ryzyka związane z tym obrotem będzie przejmował zainteresowany. W tym wypadku odpłatnością będzie opłata rekompensacyjna na rzecz spółki, za przejęcie potencjału do generowania zysku, która to czynność będzie stanowiła świadczenie usług, w rozumieniu art. 8 ust. 1 u.p.t.u. Reasumując należy stwierdzić, że przejęcie potencjału do generowania zysku będzie odpłatnym świadczeniem usług, opodatkowanym VAT zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 u.p.t.u.

2) Przedstawione we wniosku okoliczności sprawy wskazują, że zainteresowany zamierza wykorzystywać przedmiot świadczenia (przejęcie potencjału do generowania zysku) do wykonywania wyłącznie czynności opodatkowanych. Przeniesienie na zainteresowanego działalności polegającej na handlu energią i związane z tym przejęcie potencjału do generowania zysku dotyczy podatnika VAT czynnego, jakim jest zainteresowany. W tej sytuacji zainteresowanemu będzie przysługiwało - na podstawie art. 86 ust. 1 u.p.t.u. - prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, wynikającego z faktury dokumentującej opłatę rekompensacyjną z tytułu przejęcia potencjału do generowania zysku.

*[0111-KDIB3-3.4012.265.2021.3.MAZ] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 30/08/2021*

### **1.40. Odliczanie VAT od wydatków na usługi wsparcia od podmiotu powiązanego**

Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że na mocy umowy prowizyjnej i o świadczenie usług, P. świadczy na rzecz wnioskodawcy usługi pośrednictwa i wsparcia. W ramach świadczenia usług pośrednictwa P. udostępnia wnioskodawcy znaki towarowe oraz świadczy usługi w zakresie pozyskania nowych kontraktów. W ramach usług wsparcia P. świadczy na rzecz wnioskodawcy usługi w zakresie administracji, bezpieczeństwa, działalności komunikacyjnej i promocyjnej, doradztwo strategiczne, doradztwo w zakresie innowacji i nowych technologii, usługi w zakresie zarządzania projektami, usługi doradcze w zakresie informatyki, usługi doradcze w zakresie zapobiegania zjawiskom korupcyjnym i przestrzegania Kodeksu Etyki Grupy Kapitałowej P., usługi w zakresie koordynacji polityki rachunkowości, monitorowanie realizacji projektów oraz inne usługi o charakterze wsparcia. Należy stwierdzić, że w analizowanej sytuacji ma miejsce odpłatne świadczenie usług przez P., o którym mowa w art. 8 ust. 1 u.p.t.u., która to czynność na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 u.p.t.u. podlega opodatkowaniu VAT.

W rozpatrywanej sprawie mamy bowiem do czynienia z sytuacją, w której występuje skonkretyzowane świadczenie, które jest wykonywane pomiędzy dwoma określonymi stronami transakcji, dla którego istnieje bezpośredni beneficjent czynności. P. zobowiązuje się wykonać określone czynności na rzecz wnioskodawcy, za które otrzymuje ustalone wynagrodzenie. Możliwe jest zatem zidentyfikowanie konkretnego świadczenia wykonywanego przez P. na rzecz wnioskodawcy. A zatem, warunki uprawniające do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wynikające z art. 86 ust. 1 u.p.t.u. są spełnione. Wnioskodawca bowiem jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem VAT, a nabyte usługi pośrednictwa oraz usługi wsparcia od P. jak zostało jednoznacznie wskazane we wniosku mają związek wyłącznie z działalnością gospodarczą opodatkowaną VAT. Ponadto nabywane usługi nie są jednocześnie świadczone w okolicznościach w których na podstawie art. 88 ust. 1, ust. 1a, ust. 3a oraz ust. 3b u.p.t.u., wnioskodawca nie miałby prawa do odliczenia podatku naliczonego. W konsekwencji, skoro nie wystąpią wyłączenia wynikające z art. 88 u.p.t.u., wnioskodawcy przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących świadczenie usług pośrednictwa i usług wsparcia przez P. na rzecz wnioskodawcy.

*[0111-KDIB3-2.4012.437.2021.4.SR] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 27/08/2021*

#### **1.41. Zasady opodatkowania CIT spółki niemieckiej, która uzyskuje w Polsce dochody z najmu nieruchomości**

Z opisu sprawy wynika, że spółka to podmiot mający siedzibę w Niemczech, którego główna działalność polega na produkcji i dystrybucji. Jednocześnie spółce przysługuje w Polsce prawo użytkowania wieczystego nieruchomości zabudowanych budynkami magazynowo-biurowymi. Jedynym rodzajem działalności prowadzonej w Polsce przez spółkę jest wynajem przedmiotowych budynków na rzecz innych podmiotów. W związku z tym spółka osiąga w Polsce przychód oraz jest zarejestrowana w Polsce dla celów VAT. Jedyne przychody/koszty jakie spółka osiąga/ponosi w Polsce są związane z wynajmem powierzchni magazynowo-biurowych. Spółka nie posiada innego majątku w Polsce niż wymienione nieruchomości. Spółka nie posiada w Polsce oddziału ani przedstawicielstwa. Jeżeli spółka osiąga w Polsce dochód typowo pochodzący z majątku nieruchomego nie ma powodu, aby opodatkowanie takiego dochodu rozważać w aspekcie istnienia zakładu spółki. Skoro zatem spółka jest podmiotem wypracowującym przychody z najmu w rozumieniu prawa polskiego, to podlegać będzie w Polsce ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, o którym mowa w art. 3 ust. 2 u.p.d.o.p. w zw. art. 6 ust. 1 polsko-niemieckiej u.p.o. Reasumując, wszelkie dochody uzyskane przez spółkę z majątku nieruchomego położonego w Polsce, podlegać będą opodatkowaniu wyłącznie w Polsce - zgodnie z art. 6 polsko-niemieckiej u.p.o.

*[0114-KDIP2-1.4010.167.2021.2.JC] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 06/08/2021*



#### **1.42. Zasady ustalenia podstawy wartości transakcji, o której mowa w art. 9a ust. 1d u.p.d.o.p.**

Podstawę ustalenia wartości transakcji, o której mowa w art. 9a ust. 1d u.p.d.o.p., stanowią dane ujęte w księgach rachunkowych banku. Wartość transakcji powinna zostać bowiem wyliczona na podstawie ksiąg rachunkowych prowadzonych zgodnie z przepisami o rachunkowości. Wykładnia oparta na zasadzie racjonalnego ustawodawcy nie powinna bowiem dopuszczać podejścia, w którym liczenie głównego limitu przychodów lub kosztów decydującego o obowiązku dokumentacyjnym opierałoby się na innych pozycjach niż obliczenie wartości transakcji na potrzeby ustalenia przekroczenia progu istotności, w szczególności z uwagi na wzajemną ich korelację. Ponadto, zgodnie z art. 9a ust. 2b pkt 3 u.p.d.o.p. dokumentacja podatkowa obejmuje opis danych finansowych podatnika, pozwalający na porównanie rozliczeń transakcji wpływających na dochód, z danymi wynikającymi z zatwierdzonego sprawozdania finansowego, jeżeli obowiązek jego sporządzenia wynika z obowiązujących podatnika lub spółkę przepisów o rachunkowości. W aspekcie praktycznym wypełnienie obowiązku zamieszczenia w dokumentacji danych pozwalających na porównanie rozliczeń transakcji wpływających na dochód, z danymi wynikającymi z zatwierdzonego sprawozdania finansowego możliwe jest wyłącznie w przypadku, gdy dane te będą obejmowały zapisy wynikające z ksiąg rachunkowych banku.

*[0114-KDIP2-2.4010.18.2017.10.S.AZ/RK] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 06/08/2021*

#### **1.43. Kwalifikacja wydatków do kosztów kwalifikowanych**

1) Faktyczne wykonywanie określonych czynności w zakresie działalności badawczo-rozwojowej przesądza o tym, czy wynagrodzenie oraz składki od wynagrodzenia (w całości lub w części) stanowią koszt kwalifikowany, o którym mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. Odnosząc się zatem do ponoszonych przez spółkę kosztów wynagrodzeń dla pracowników spółki bezpośrednio zaangażowanych w projekt wskazać należy, że wydatki poniesione przez spółkę na: wynagrodzenia zasadnicze oraz wynagrodzenia za godziny nadliczbowe; wynagrodzenia wypłacane na podstawie szczególnych przepisów prawa pracy; ekwiwalent za niewykorzystany urlop; premie bonusy i nagrody, diety i innych należności za czas podróży służbowej oraz składki od tych należności mogą stanowić koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., w proporcji czasu pracy poświęconego przez danego pracownika na realizację działalności B+R w ogólnym czasie pracy tego pracownika w danym miesiącu. Natomiast, wynagrodzenia za czas urlopu oraz choroby i innego wynagrodzenia wypłacanego na podstawie szczególnych przepisów prawa pracy, w części finansowanej przez spółkę wraz z należnymi składkami nie można uznać za koszty kwalifikowane, bowiem pracownik w tym czasie nie realizował działalności badawczo-rozwojowej.

Odnosząc się z kolei do ponoszonych przez spółkę kosztów wynagrodzeń oraz sfinansowanych przez płatnika składek z tytułu tych należności pracowników kadry kierowniczej zarządzającej pośrednio zaangażowanych w projekt (koszty dotyczące funkcji zarządczych, nadzorczych i koordynujących które to będą objęte dofinansowaniem pośrednio w postaci przyznanego spółce ryczałtu kosztów ogólnych stanowiącego odpowiedni procent kosztów bezpośrednich) należy zauważyć, że osoby te nie uczestniczą bezpośrednio w prowadzonych pracach badawczo-rozwojowych. Aby wynagrodzenie pracownika mogło zostać zaliczone do kosztów kwalifikowanych pracownik musi czynnie uczestniczyć w prowadzonych pracach badawczo-rozwojowych. Pracownik ten musi faktycznie bezpośrednio uczestniczyć w tych pracach. Tylko wówczas wynagrodzenie takiego pracownika oraz koszty świadczeń poniesionych na jego rzecz będą mogły stanowić dla wnioskodawcy koszt kwalifikowany. Zatem, nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że opisane we wniosku koszty zatrudnienia osób pośrednio zaangażowanych w prace B+R, będą stanowić koszty kwalifikowane, o których mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

2) Art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., powinien być rozumiany jako przepis uprawniający spółkę do zaliczenia do kosztów kwalifikowanych i na tej podstawie odliczenia w uldze B+R tej części należności na rzecz pracowników która dotyczy realizacji działalności B+R w tym miesiącu w czasie w jakim pozostawał do dyspozycji pracodawcy - tj. w części proporcjonalnie odpowiadającej stosunkowi czasu poświęconego realizacji działalności B+R do pozostawania do dyspozycji pracodawcy (tj. spółki), czyli czasu nieobejmującego urlopu oraz innych usprawiedliwionych nieobecności. Tym samym, nie można także podzielić poglądu spółki, że przy wyliczeniu proporcji, o której mowa w art. 18d ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., należy brać pod uwagę faktyczny wymiar czasu przeznaczonego na realizację działalności badawczo-rozwojowej w ogólnym czasie pracy pracownika w danym miesiącu, który obejmuje także czas usprawiedliwionej absencji pracownika.

*[0111-KDIB1-3.4010.235.2021.2.AN] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 25/08/2021*

#### **1.44. Ważność certyfikatów rezydencji**

1) Jeżeli miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych zostało udokumentowane certyfikatem rezydencji niezawierającym okresu ważności, wnioskodawca uwzględnia ten certyfikat w odniesieniu do płatności dokonanych w okresie 12 miesięcy od dnia wydania certyfikatu.

2) Jeśli miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych zostało udokumentowane certyfikatem, który: potwierdza rezydencję podatkową spółki powiązanej jedynie na dzień wydania certyfikatu, nie obejmuje dnia wydania certyfikatu a tylko okres z przeszłości - wnioskodawca nie uwzględni tego certyfikatu w odniesieniu do płatności dokonanych w okresie 12 miesięcy od dnia wydania certyfikatu.

*[0111-KDIB1-2.4010.241.2021.1.ANK] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 25/08/2021*

#### **1.45. Premia roczna jako koszt podatkowy**

W rozpatrywanej sprawie wysokość premii rocznej uzależniona będzie od wskaźnika EBITDA osiągniętego przez spółkę w roku obrotowym trwającym od dnia 1 stycznia 2021 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. Zostanie wyznaczona pula do podziału pomiędzy uprawnionych odpowiadająca 20% EBITDA wyniku spółki w roku 2021 z uwzględnieniem, że premia pomniejsza wynik roku, którego dotyczy. Źródłem finansowania premii rocznej będą środki obrotowe spółki. Mając na uwadze powyższe, a w szczególności to, że spółka wskazała na związek przyczynowo-skutkowy z możliwością generowania przez spółkę przychodów i uargumentowała, że przyznając i wypłacając premie spółka ma na celu silniejsze powiązanie wynagrodzeń wypłacanych uprawnionym z faktycznymi wynikami finansowymi spółki i tym samym zmotywowanie personelu do wzrostu ich zaangażowania, przesłanki umożliwiające zaliczenie tych wydatków do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p., należy uznać za spełnione. Zatem uznać należy, że premia roczna stanowi koszt poniesiony w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, a ograniczenia zawarte w art. 16 ust. 1, w szczególności art. 16 ust. 1 pkt 15a u.p.d.o.p., nie znajdzie zastosowania do premii rocznej wypłacanej przez spółkę. A zatem, wypłata premii rocznej dla uprawnionych, której wysokość skalkulowana jest w oparciu o określony procent zysku netto spółki, stanowi koszt uzyskania przychodów spółki, zgodnie z art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p.

*[0111-KDIB1-3.4010.226.2021.3.MBD] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 24/08/2021*

#### **1.46. Wierzytelności nieściągalne jako koszt podatkowy**

- 1) Postanowienie o nieściągalności części wierzytelności stanowi wymagane, ustawowe udokumentowanie nieściągalności także dalszej części wierzytelności, ale tylko w sytuacji, gdy przysługuje względem tego samego dłużnika i wywodzi się z jednego tytułu prawnego. Zatem, w opisanym we wniosku zdarzeniu przyszłym zostanie spełniony warunek uznania za udokumentowaną nieściągalność całej wierzytelności umownej, o którym mowa w art. 16 ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p., przysługującej spółce przeciwko temu samemu dłużnikowi, która była dochodzona w części i która to część została objęta postanowieniem o nieściągalności, a w konsekwencji cała wierzytelność umowna będzie mogła zostać zaliczona do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a w związku z art. 16 ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

2) Skoro wierzytelności incydentalne nie mają ze sobą tak ścisłego związku i nie wywodzą się z tego samego tytułu prawnego, to nie spełniają warunku uznania za udokumentowaną nieściągalność całej wierzytelności incydentalnej, o którym mowa w art. 16 ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p. Zatem, w opisanym we wniosku zdarzeniu przysługującym nie zostanie spełniony warunek uznania za udokumentowaną nieściągalność całej wierzytelności incydentalnej przysługującej spółce przeciwko temu samemu dłużnikowi, która była dochodzona w części i która to część została objęta postanowieniem o nieściągalności, a w konsekwencji cała wierzytelność incydentalna nie będzie mogła zostać zaliczona do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. a w związku z art. 16 ust. 2 pkt 1 u.p.d.o.p.

3) W przypadku, gdy podatnik posiada kilka wierzytelności wobec danego dłużnika, a tylko w stosunku do jednej z nich jest w posiadaniu postanowienia, z którego treści jednoznacznie wynika, że dłużnik nie ma majątku, nie może zakwalifikować pozostałych wierzytelności do kosztów uzyskania przychodów, ponieważ każda z nich aby być uznana za nieściągalną, powinna być udokumentowana w sposób określony w art. 16 ust. 2 u.p.d.o.p. Tym samym, spółka nie będzie uprawniona do zaliczania do kosztów uzyskania przychodów tych wierzytelności, które nie były przedmiotem egzekucji zakończonej wydaniem postanowienia o nieściągalności.

4) W sytuacji, gdy spółka będzie w posiadaniu postanowienia o nieściągalności dotyczącego tylko jednego rodzaju lub części wierzytelności przysługującej temu samemu dłużnikowi nie będzie uprawniona do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów utworzonych odpisów aktualizujących od wszystkich wierzytelności, zarówno umownych, jak i incydentalnych występujących przeciwko temu samemu dłużnikowi.

*[0111-KDIB1-3.4010.223.2021.2.JKU] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 20/08/2021*

#### **1.47. Kwestia możliwości skorzystania przez bank ze zwolnienia z art. 11 ust. 2 pkt 1 u.p.n.i.f. przez cały okres objęcia wdrożonym planem naprawy**

Jak wynika z wniosku w związku z wystąpieniem straty bilansowej na koniec grudnia 2020 r. i wobec przekroczenia na koniec grudnia wskaźników, o których mowa w art. 141m ust. 3 pkt 2 ustawy - Prawo bankowe oraz prognozą wystąpienia straty w 2021 r., zarząd banku stosując środek wczesnej interwencji podjął decyzję na podstawie uchwały z dnia 16 marca 2021 r. o wdrożeniu planu naprawy zatwierdzonego decyzją Komisji Nadzoru Finansowego z dnia 3 stycznia 2018 r. Uchwała obejmuje wskazanie przyczyn podjętej decyzji, uzasadnionej względami ekonomicznymi i sytuacją finansową banku. Jednocześnie, bank stosownie do dyspozycji wynikającej z art. 141m ust. 4 ustawy - Prawo bankowe, sporządził aktualizację planu naprawy, która została przekazana do KNF w dniu 2 kwietnia 2021 r. zmieniając poziomy wskaźników, o których mowa w art. 141m ust. 3 pkt 2 ustawy - Prawo bankowe. Na dzień złożenia niniejszego wniosku, KNF nie zatwierdziła przedłożonej przez bank aktualizacji planu naprawy w drodze decyzji, przy czym zgodnie z art. 142 ustawy - Prawo bankowe, KNF może zwrócić się do banku o wprowadzenie zmian do złożonej aktualizacji planu naprawy.

Ponadto, w dniu podjęcia uchwały o wdrożeniu planu naprawy zarząd banku złożył do KNF zawiadomienie (pismo z dnia 16 marca 2021 r.) o wystąpieniu przesłanki obligującej bank do wdrożenia planu naprawy. Bank posiada elektroniczne potwierdzenie złożonego zawiadomienia. Z dniem 16 marca 2021 r. z dniem złożenia zawiadomienia do KNF, bank rozpoczął wdrażanie działań naprawczych i tym samym został objęty wdrożonym planem naprawy. Na dzień 31 marca 2021 r. będący pierwszym końcem miesiąca po objęciu banku wdrożonym planem naprawy, bank osiągnął narastająco za 3 miesiące 2021 r. dodatni wynik netto oraz na dzień 31 marca 2021 r. nie zostały osiągnięte poziomy wskaźników, o których mowa w art. 141m ust. 3 pkt 2 ustawy - Prawo bankowe zgodnie z obowiązującym i wdrażanym planem naprawy. Z kolei, zgodnie z przyjętym planem finansowym na 2021 r. bank spodziewa się osiągnięcia straty netto za cały rok 2021 oraz osiągnięcia na dzień 31 grudnia 2021 r. poziomu wskaźników, o których mowa w art. 141m ust. 3 pkt 2 ustawy - Prawo bankowe. W tej sytuacji należy uznać, iż prawo do zwolnienia od podatku od instytucji finansowych, bank nabył w trakcie miesiąca marca 2021 r., w którym wdrożył plan naprawy w związku z wystąpieniem straty bilansowej i przekroczeniem wskaźników, o których mowa w art. 141m ust. 3 pkt 2 ustawy - Prawo bankowe, na dzień 31 grudnia 2020 r. W związku z czym, począwszy od marca 2021 r. bank będzie korzystał ze zwolnienia z opodatkowania PNIF. W konsekwencji, bank nie będzie zobowiązany do obliczenia i wpłaty podatku do właściwego organu podatkowego za miesiąc marzec 2021 r. i kolejne miesiące, aż do zakończenia realizacji planu naprawy przez bank, bez konieczności badania po każdym zakończonym miesiącu czy zostały osiągnięte wskaźniki, o których mowa w art. 141m ust. 3 pkt 2 ustawy - Prawo bankowe. W okresie realizacji wdrożonego planu naprawy zysk osiągany przez bank będzie przeznaczany w pierwszej kolejności na pokrycie strat, a następnie na zwiększenie funduszy własnych banku. Dlatego należy przyjąć, że aby zrealizować cel w postaci przeciwdziałania pogarszającej się sytuacji banku, ustawodawca przedział m.in. zwolnienie, o którym mowa w art. 11 ust. 2 pkt 1 u.p.n.i.f., dla banków realizujących plan naprawy.

*[0111-KDIB1-3.4016.4.2021.1.MBD] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 20/08/2021*

#### **1.48. Rozliczanie strat powstałych przed utworzeniem PGK w związku z upływem okresu obowiązywania umowy o utworzeniu PGK**

Mając na uwadze postanowienia zawarte w art. 1 ust. 10a i 10b u.p.d.o.p. należy stwierdzić, że możliwość rozliczenia powstałych przed utworzeniem PGK strat podatkowych powstanie w stanie faktycznym, w którym wystąpi obowiązek wstecznego rozliczenia. Podkreślenia wymaga, że w tej sytuacji zachowany powinien być 5-letni okres rozliczania strat liczony w sposób ciągły od roku następującego po roku w którym strata została wypracowana. Przepisy u.p.d.o.p. nie zawierają uregulowań szczególnych dających prawo kontynuowania rozliczania strat powstałych przed utratą statusu podatnika, na zasadach w których 5-letni okres liczony byłby "na nowo" lub z pominięciem okresu, w którym spółka nie posiadała statusu podatnika. W związku z powyższym do ustalenia okresu w którym spółka uprawniona będzie do rozliczenia poniesionej straty należy wliczyć lata, w których spółka była członkiem PGK.

Biorąc powyższe pod uwagę spółka nie może, na zasadach przewidzianych w ww. przepisach, rozliczyć straty powstałej w 2013 r. bez względu na źródło przychodów, z którym jest związana.

*[0111-KDIB1-2.4010.227.2021.2.AW] interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 19/08/2021*

# Dzielenie się wiedzą

---

- blogi CRIDO

podatki**w**biznesie

BLOG EKSPERTÓW CRIDO

INNOVATION  
TODAY

---

blog ekspertów Crido

**— PRAWO**  
**DLA —**  
**PRZEDSIĘBIORCÓW**

blog ekspertów Crido

# Kontakt

---



**Roman Namysłowski**

PARTNER ZARZĄDZAJĄCY

E: [roman.namyslowski@crido.pl](mailto:roman.namyslowski@crido.pl)

