



PACZUSKI TAUDUL  
DORADCY PODATKOWI

# PRZEKRÓJ PODATKOWY



19.08.2024



# KOMENTARZ EKSPERTÓW

WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW / INTERPRETACJI



---

## SPIS TREŚCI

---

<b>Istnienie powiązań pomiędzy podmiotami w świetle ustawy CIT poprzez członków rady nadzorczej oraz prokurenta</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.284.2024.1.MK	3
<b>Obowiązek ujęcia faktur korygujących in plus w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym powstała przyczyna korekty, czyli za okres w którym warunki uzgodnienia zostały zawarte, pomimo tego, że faktury te zostały wystawione w okresie późniejszym</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.277.2024.1.KO	4

**Istnienie powiązań pomiędzy podmiotami w świetle ustawy CIT poprzez członków rady nadzorczej oraz prokurenta, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.284.2024.1.MK**

Wnioskodawca, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością [dalej: Spółka], posiada 14 udziałowców (11 spółek oraz 3 osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą) o równym prawie głosu na walnym zgromadzeniu wspólników. Żaden z udziałowców nie posiada uprzywilejowanych udziałów, co oznacza, że każdy z nich ma identyczny wpływ na podejmowanie decyzji w Spółce. Zarząd Spółki jest jednoosobowy, a prezesem jest Pan Y, który nie jest w żaden sposób powiązany z jakimkolwiek wspólnikiem.

W strukturze organizacyjnej Wnioskodawcy funkcjonuje Rada Nadzorcza, składająca się z sześciu członków, którzy są powiązani ze wspólnikami Spółki, tj. pełnią oni istotne funkcje w tych podmiotach (prezes zarządu / jedyny wspólnik) lub są osobami fizycznymi prowadzącymi działalność gospodarczą. Ponadto, Spółka posiada prokurenta będącego jednym z udziałowców wspólnika Wnioskodawcy, posiadającego 30% udziałów w tym podmiocie.

Wątpliwości Wnioskodawcy sprowadzały się do ustalenia, czy w opisanym stanie faktycznym występują powiązania w rozumieniu ustawy CIT pomiędzy Spółką a podmiotami, których przedstawiciele występują jako członkowie Rady Nadzorczej Spółki lub podmiotem, którego jeden ze wspólników występuje jako prokurent Spółki.

Zdaniem Wnioskodawcy, w opisanym stanie faktycznym nie występują powiązania w rozumieniu art. 11a ustawy CIT. Spółka argumentowała, że zgodnie z przytoczonym przepisem przez wywieranie znaczącego wpływu warunkującego istnienie powiązań rozumie się przede wszystkim posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25% praw głosu m.in. w organach kontrolnych (za które należy rozumieć także Radę Nadzorczą), co jednak nie ma miejsca w opisanym stanie faktycznym, gdyż realny udział jednego członka w prawach głosu nie przekracza wskazanego w przepisie progu. Spółka podniosła również, że w omawianej sytuacji nie występuje faktyczna zdolność osoby fizycznej do wpły-

wania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych przez osobę prawną, ponieważ każda z osób będąca członkiem Rady Nadzorczej ma takie same uprawnienia. Analogiczna sytuacja dotyczy prokurenta, który zdaniem Wnioskodawcy nie posiada kompetencji decyzyjnych ani uprawnień do kierowania Spółką.

Organ podatkowy uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe w powyższym zakresie, a w uzasadnieniu swojego stanowiska zwrócił uwagę na fakt, że mimo formalnego braku przekroczenia progu 25% praw głosu w organie kontrolnym, fakt zasiadania w Radzie Nadzorczej bądź ustanowienia prokurentem, prowadzi do spełnienia przesłanki dotyczącej istnienia faktycznych zdolności do wpływania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych. Członkowie Rady Nadzorczej oraz prokurent, ze względu na swoje funkcje i zdolność do wpływania na kluczowe decyzje, mogą wywierać znaczący wpływ na działalność danego podmiotu, co kwalifikuje ten podmiot jako powiązany w rozumieniu ustawy CIT.

Komentowana interpretacja wskazuje na konieczność szerokiego rozumienia pojęcia „wywierania znaczącego wpływu”, które zgodnie z art. 11a ustawy CIT obejmuje zarówno formalne, jak i faktyczne możliwości oddziaływania na decyzje gospodarcze podmiotu. Jest to zgodne z intencją ustawodawcy, który wprowadzając w 2018 roku definicję podmiotu powiązanego do ustawy CIT wskazał, że uwzględnienie aspektu wywierania znaczącego wpływu przez osobę fizyczną ma na celu rozszerzenie katalogu powiązań o sytuację, w której istnieje osoba fizyczna, mogąca w istotny sposób wpływać na kluczowe decyzje gospodarcze podejmowane przez podmiot, nawet pomimo braku formalnego umocowania w organach stanowiących lub kontrolnych.

Tym niemniej wątpliwości może budzić kwestia uznania, iż samo zasiadanie w organach kontrolnych bądź pełnienie funkcji prokurenta oznacza spełnienie przesłanki w zakresie faktycznej zdolności do wpływania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych. Przesłankę tę należy bowiem badać w opar-

ciu o faktyczne okoliczności, tj. jeśli dany członek Rady Nadzorczej samodzielnie nie ma wpływu na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych przez daną spółkę, to przesłanka ta nie będzie spełniona.

Zatem w naszym przekonaniu ustalanie powiązań w każdym przypadku powinno być poparte dogłębną analizą stanu faktycznego oraz okoliczności danej sprawy, czego zabrakło w komentowanej interpretacji.



**KATARZYNA ZAPALSKA**  
DORADCA PODATKOWY



**ALEKSANDRA KRZEMIEŃ**  
STARSZY KONSULTANT

**Obowiązek ujęcia faktur korygujących in plus w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym powstała przyczyna korekty, czyli za okres w którym warunki uzgodnienia zostały zawarte, pomimo tego, że faktury te zostały wystawione w okresie późniejszym, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.277.2024.1.KO**

Skoro podwyższenie przez spółkę ceny towarów jest związane z renegotjowaniem cen dostarczanych towarów w związku ze wzrostem cen energii oraz inflacją, to na mocy tych uzgodnień Spółka uzyskuje prawo do podwyższenia cen zawartych umów. Zatem w momencie wystawienia faktury pierwotnej, podatek należny z tytułu dostawy towarów wykazany był w fakturze pierwotnej w prawidłowej wysokości (biorąc pod uwagę okoliczności aktualne na ten moment), a dopiero zdarzenie, czyli uzgodnienia przeprowadzone przez pracowników działu handlowego, które następuje po sprzedaży stanowi podstawę do podwyższenia ceny, a w konsekwencji – dokonania korekty. W tym zatem przypadku dopiero zdarzenie skutkujące podwyższeniem ceny zwiększa wysokość prawidłowo wcześniej wykazanej podstawy

opodatkowania i podatku należnego z tytułu dokonanej sprzedaży.

Korekta podstawy opodatkowania powinna być ujmowana w momencie zaistnienia zdarzenia skutkującego podwyższeniem ceny. Mając na uwadze, że korekta jest spowodowana przyczyną „następczą” (przyczyną będą nowe ustalenia stron dokonane przez pracowników działu handlowego) – obowiązek rozliczenia wystawionych faktur korygujących powstaje w rozliczeniu za okres, w którym powstała przyczyna korekty. W konsekwencji, w takiej sytuacji Spółka będzie zobowiązana rozliczyć wystawione faktury korygujące in plus w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym powstała przyczyna korekty, czyli za okres, w którym warunki uzgodnienia zostały zawarte.

Opóźnienia w pracy działu księgowego z uwagi na dużą ilość koniecznej do obsłużenia dokumentacji księgowej nie powinny mieć wpływu na wystawianie faktur korygujących w prawidłowych okresach rozliczeniowych. Analizowanie z opóźnieniem przez dział księgowości ilości koniecznej do obsłużenia dokumentacji księgowej, na który powołuje się Spółka, nie może wpływać na prawidłowość rozliczenia VAT i stanowić przeszkody w realizowaniu w sposób prawidłowy obowiązku podatkowego. Okoliczność ta nie może determinować uznania, że podstawa opodatkowania podlega zwiększeniu w momencie przez Spółkę wskazanym we wniosku, tj. w momencie wystawienia faktury korygującej w innym okresie rozliczeniowym niż data zakończenia uzgodnienia z kontrahentem. Spółka musi tak zapewnić obieg wszelkiej dokumentacji, także tej umożliwiającej ustalenie podstawy opodatkowania (tj. wystawianie faktur korygujących w prawidłowych okresach rozliczeniowych), aby sprostać wymogom ustawodawcy.

Renegocjowanie uprzednio/pierwotnie ustalonych cen (w wyniku czego może dojść zarówno do ich zmniejszenia, jak i zwiększenia) występuje w praktyce bardzo często. Należy wówczas pamiętać, że w takim wypadku – jeśli sprzedaż była dokumentowana fakturą – powstanie konieczność wystawienia faktury korygującej odpowiednio in minus (zmniejszającej podstawę opodatkowania i kwotę podat-

ku) lub in plus (zwiększającej podstawę opodatkowania i kwotę podatku).

Z kolei ustalenie momentu ujęcia faktur korygujących nierzadko sprawia podatnikom problemy, czego nie ułatwia fakt, że ustawodawca przewidział w ustawie VAT odrębne zasady dla ujmowania korekt in minus oraz odrębne w przypadku korekt in plus. Ten drugi rodzaj korekt był przedmiotem zapytania wnioskodawcy w komentowanej interpretacji indywidualnej. Wnioskodawca stał na stanowisku, iż powinien on ująć faktury korygujące in plus (będące następstwem renegotjacji i podwyższenia ceny) w momencie (okresie) ich wystawienia.

Takie podejście, jak zauważył Dyrektor KIS, jest niezgodne z art. 29a ust. 17 ustawy VAT, zgodnie z którym w przypadku, gdy podstawa opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowa-

nia. Owa przyczyna zaistniała natomiast, wbrew twierdzeniom Wnioskodawcy, już w momencie zakończenia renegotjacji (tj. w którym uzgodniono nową, wyższą cenę) i to wówczas taką fakturę korygującą należy wykazać. Sam fakt, że faktury korygujące zostaną wystawione z opóźnieniem (w innym okresie, niż okres zakończenia renegotjacji) nie ma w ocenie Dyrektora KIS wpływu na moment ich ujęcia, z czym należy się w omawianych okolicznościach zgodzić. Dyrektor KIS ponownie zatem podkreślił, że ograniczenia techniczno-administracyjne podatników nie mogą być uzasadnieniem dla rozliczania sprzedaży w sposób odmienny, niż przewidziany ustawą VAT.



**DOMINIKA NIEDŹWIECKA**  
DORADCA PODATKOWY



# WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:



## SPIS TREŚCI

<b>Kwestia zastosowania art. 7 ust. 3 pkt 7 ustawy CIT do połączenia odwrotnego, w wyniku którego dotychczasowy udziałowiec pośredni staje się udziałowcem bezpośrednim, wyrok NSA z 1 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1262/23</b>	7
<b>Kwestia stosowania ulgi z art. 18eb ust. 7 ustawy CIT do kosztów wynagrodzeń pracowników, wyrok WSA w Poznaniu z 13 lipca 2024 r., sygn. I SA/Po 207/24</b>	7
<b>Kwestia oceny czy odsetki od zaległości podatkowych stanowią wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 30 lipca 2024 r., sygn. III SA/Wa 1112/24</b>	7
<b>Podatnik wykorzystujący więcej niż jedno kwalifikowane prawo własności intelektualnej może skorzystać z art. 24e ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 30 lipca 2024 r., sygn. III SA/Wa 1212/24</b>	7
<b>Pomoc udzielona przez KOWR z tytułu nieodpłatnego udostępniania owoców i warzyw lub mleka i przetworów mlecznych w ramach programu dla szkół podlega opodatkowaniu VAT, wyrok WSA w Krakowie z 30 lipca 2024 r., sygn. I SA/Kr 408/24</b>	8
<b>Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od dokonanych zakupów w ramach WNT w sytuacji, gdy holenderski dostawca nieprawidłowo zastosował stawkę 23% VAT, wyrok WSA w Gdańsku z 29 lipca 2024 r., sygn. I SA/Gd 272/24</b>	8

**Kwestia zastosowania art. 7 ust. 3 pkt 7 ustawy CIT do połączenia odwrotnego, w wyniku którego dotychczasowy udziałowiec pośredni staje się udziałowcem bezpośrednim, wyrok NSA z 1 sierpnia 2024 r., sygn. II FSK 1262/23**

Sytuacja, w której wskutek przejęcia odwrotnego nie zmieniła się w istocie struktura udziałowców spółki, bowiem jej dotychczasowy udziałowiec pośredni stał się jej udziałowcem bezpośrednim, nie spełnia przesłanek ustalonych w zmienionym art. 7 ust. 3 pkt 7 ustawy CIT. W konsekwencji, spółka przejmująca przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych za rok 2021 i w kolejnych latach podatkowych będzie mogła, na zasadach określonych w art. 7 ust. 5 ustawy CIT, uwzględnić poniesione w latach 2017-2018 straty podatkowe, które poniosła przed połączeniem i art. 7 ust. 3 pkt 7 ustawy CIT nie znajdzie zastosowania.

**Kwestia stosowania ulgi z art. 18eb ust. 7 ustawy CIT do kosztów wynagrodzeń pracowników, wyrok WSA w Poznaniu z 13 lipca 2024 r., sygn. I SA/Po 207/24**

Ścisła wykładnia ulgi ustanowionej w art. 18eb ust. 7 ustawy CIT nie może prowadzić do wykluczenia kosztów wynagrodzenia pracowników z zakresu tej ulgi. Błędna jest dokonana przez organ wykładnia art. 18eb ust. 7 pkt 1 ustawy CIT, zgodnie z którą skoro przepis ten wymienia tylko koszt biletów i koszt zakwaterowania i wyżywienia, a nie wymienia innych kosztów pracowniczych oznacza to, że zakresem tej ulgi nie są objęte wynagrodzenia pracowników. Podobnie błędnie organ zinterpretował art. 18eb ust. 7 pkt 5 ustawy CIT uznając, że spółka zatrudniająca pracowników do działu przygotowywania ofert nie może uwzględnić w zakresie ulgi kosztów wynagrodzeń tych pracowników.

**Kwestia oceny czy odsetki od zaległości podatkowych stanowią wydatek niezwiązany z działalnością gospodarczą, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 30 lipca 2024 r., sygn. III SA/Wa 1112/24**

Pojęcie wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, o którym mowa

w art. 28m ustawy CIT, nie jest tożsame z pojęciem wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów. Jednak należy zwrócić uwagę na pewne podobieństwo, które może je cechować i ta okoliczność ma szczególne znaczenie w kontekście tej sprawy.

Podobieństwa pomiędzy wydatkami niezwiązanymi z działalnością gospodarczą a wydatkami nie stanowiącymi kosztów uzyskania przychodów należy szczególnie upatrywać w celu ich poniesienia. Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów i te same cele powinny realizować wydatki związane z działalnością gospodarczą.

Tym samym należy uznać za niezwiązane z działalnością gospodarczą publicznoprawne wydatki o charakterze sankcyjnym, w tym jak wskazał organ przede wszystkim kary, grzywny i odsetki od nieterminowego uregulowania zobowiązania podatkowego. Takie wydatki mające charakter sankcyjny, nie są ponoszone zarówno w celu osiągnięcia, zabezpieczenia i zachowania źródła przychodu, jakby chciała tego spółka, jak również ich ponoszenie nie jest podstawą prowadzenia stałej działalności gospodarczej.

**Podatnik wykorzystujący więcej niż jedno kwalifikowane prawo własności intelektualnej może skorzystać z art. 24e ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, wyrok WSA w Warszawie z 30 lipca 2024 r., sygn. III SA/Wa 1212/24**

Do stanu faktycznego, w ramach którego podatnik wykorzystuje więcej niż jedno kwalifikowane prawo własności intelektualnej i nie jest w stanie dokonać rzetelnej i weryfikowalnej alokacji kosztów odrębnie dla każdego z tych praw, zastosowanie powinien mieć art. 24e ust. 1 pkt 4 ustawy CIT. Celem tej regulacji jest to, aby podmiot wykorzystujący więcej niż jedno prawo własności intelektualnej, który nie może sprostać wymogowi prowadzenia osobnej ewidencji dla każdego z nich, miał możliwość łącznego ustalenia dochodu.

**Pomoc udzielona przez KOWR z tytułu nieodpłatnego udostępniania owoców i warzyw lub mleka i przetworów mlecznych w ramach programu dla szkół podlega opodatkowaniu VAT, wyrok WSA w Krakowie z 30 lipca 2024 r., sygn. I SA/Kr 408/24**

Pomoc udzielona przez KOWR z tytułu nieodpłatnego udostępniania owoców i warzyw lub mleka i przetworów mlecznych w ramach programu dla szkół stanowi w istocie zapłatę za dokonaną dostawę towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy VAT i powinna być uwzględniona w podstawie opodatkowania, zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy VAT.

**Kwestia prawa do odliczenia podatku naliczonego od dokonanych zakupów w ramach WNT w sytuacji, gdy holenderski dostawca nieprawidłowo zastosował stawkę 23% VAT, wyrok WSA w Gdańsku z 29 lipca 2024 r., sygn. I SA/Gd 272/24**

Podatnik w ramach prowadzonej działalności gospodarczej nabywa towary od dostawcy posiadającego siedzibę na tery-

torium Holandii, a zakupione przez niego towary – jak wskazano w opisie sprawy – są przesyłane z innego państwa członkowskiego na terytorium kraju. Podatnik dokonujący WNT musi z tego tytułu rozliczyć podatek VAT w Polsce. Wobec powyższego, ma on obowiązek dokonania samoobliczenia podatku należnego z tego tytułu i wykazania go w deklaracji podatkowej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy.


Z opisu sprawy wynika, że podatnik otrzymuje od dostawcy fakturę z wykazanym podatkiem VAT. Jednakże, biorąc pod uwagę przedstawione okoliczności transakcji, nie można zgodzić się ze stanowiskiem, że przysługuje mu prawo do odliczenia naliczonego przez dostawcę VAT (tj. z faktury otrzymanej od dostawcy z naliczonym 23% podatkiem VAT). Powyższe wynika z tego, że z tytułu nabycia towaru od dostawcy, podatnik powinien dokonać rozliczenia WNT. Zatem, w przypadku gdy dostawca nieprawidłowo opodatkuje dokonaną dostawę towarów stawką krajową, nabywca (podatnik) – stosownie do art. 88 ust. 3a pkt 7 ustawy VAT – nie może dokonać odliczenia podatku naliczonego.



# WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

## SPIS TREŚCI

<b>Skutki podatkowe w CIT przeprowadzenia podziału spółki przez wyodrębnienie</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 24 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.257.2024.3.AND	10
<b>Uprawnienie banku do skorygowania podstawy obliczenia PNIF za okresy rozliczeniowe, na które ujęto zmianę wartości funduszy własnych</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4016.13.2024.1.MBD	10
<b>Wyłączenie z opodatkowania określone w art. 2 pkt 6 lit. a ustawy PCC ma zastosowanie zarówno do połączenia polskiej spółki z o.o. z inną polską spółką z o.o., jak i do połączenia ze spółką akcyjną Księstwa Liechtenstein</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 22 lipca 2024 r., sygn.0111-KDIB2-2.4014.56.2024.8.PB	10
<b>Kwestia rozliczenia na gruncie VAT umowy nabycia wierzytelności przez irlandzki fundusz inwestycyjny</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.253.2024.4.ICZ	11
<b>Możliwość zaniechania poboru podatku u źródła bądź zastosowania preferencyjnej stawki podatku u źródła do płatności na rzecz kontrahenta w sytuacji uzyskania certyfikatu rezydencji, który obejmuje swym zakresem ważności datę płatności, już po dokonaniu tej płatności</b> , interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.245.2024.2.BD	11



**Skutki podatkowe w CIT przeprowadzenia podziału spółki przez wyodrębnienie, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 24 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.257.2024.3.AND**

Zgodnie z literalnym brzmieniem przepisów art. 12 ust. 1 pkt 8b oraz art. 12 ust. 1 pkt 8ba w zw. z art. 12 ust. 4 pkt 12 ustawy CIT zawarte w nich zasady odnoszą się do wspólnika spółki dzielonej, który otrzymuje udziały (akcje) spółki przejmującej lub nowo związanej. Przepisy te nie zostały znowelizowane wraz z nowelizacją przepisów KSH (jak przykładowo przepis art. 12 ust. 1 pkt 9 ustawy CIT) dodającą m.in. nowy rodzaj podziału, tj. podział przez wyodrębnienie. W przypadku nowego rodzaju podziału zgodnie z art. 529 § 1 pkt 5 KSH udziały (akcje) spółki przejmującej lub nowo związanej obejmuje spółka dzielona a nie jej wspólnik.

Biorąc powyższe pod uwagę zauważyć należy, że wartość emisyjna udziałów (akcji) przydzielonych w ramach podziału przez spółkę przejmującą stanowi przychód, ale wyłącznie w odniesieniu do wspólnika spółki dzielonej, tj. w związku z realizacją innych niż podział przez wyodrębnienie trybów podziału spółki. Zatem w przypadku dokonania podziału przez wyodrębnienie nie będą miały zastosowania przepisy art. 12 ust. 1 pkt 8b oraz art. 12 ust. 1 pkt 8ba ustawy CIT.

**Uprawnienie banku do skorygowania podstawy obliczenia PNIIF za okresy rozliczeniowe, na które ujęto zmianę wartości funduszy własnych, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4016.13.2024.1.MBD**

W przypadku gdy bank dopełni wszelkich wymogów formalnych działając zgodnie z art. 92 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 z 26 czerwca 2013 r. w sprawie wymogów ostrożnościowych dla instytucji kredytowych i firm inwestycyjnych, oraz zgodnie z art. 26 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 z 4 lipca 2012 r. w sprawie instrumentów pochodnych będących przedmiotem obrotu poza rynkiem regulowanym, kontrahentów centralnych i repozytoriów transakcji stwierdzającego, że bank chcący włączyć do funduszy własnych zyski z bieżące-

go okresu lub zyski roczne, musi uzyskać zgodę KNF (wydawana jest w drodze decyzji administracyjnej), będzie uprawniony również do złożenia korekty deklaracji na PNIIF w zakresie podstawy opodatkowania, w której zmieniane fundusze własne zostały uwzględnione.

Analizując powyższe przepisy zgodzić się należy, że bank będzie uprawniony do skorygowania podstawy obliczenia podatku bankowego za okresy rozliczeniowe, na które ujęto zmianę wartości funduszy własnych, w wyniku procesów przedstawionych w stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym (tj. po podjęciu decyzji walnego zgromadzenia akcjonariuszy i zgodnie ze stanowiskiem Europejskiego Nadzoru Bankowego lub przed odpowiednią decyzją walnego zgromadzenia akcjonariuszy, ale po uzyskaniu zgody KNF i zgodnie ze stanowiskiem Europejskiego Nadzoru Bankowego).

**Wyłączenie z opodatkowania określone w art. 2 pkt 6 lit. a ustawy PCC ma zastosowanie zarówno do połączenia polskiej spółki z o.o. z inną polską spółką z o.o., jak i do połączenia ze spółką akcyjną Księstwa Liechtenstein, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 22 lipca 2024 r., sygn.0111-KDIB2-2.4014.56.2024.8.PB**

Ze stanu faktycznego wynika, że planowane jest połączenie transgraniczne trzech spółek. Spółką przejmującą będzie wnioskodawca, tj. polska spółka z o.o. Spółkami przejmowanymi będą polska spółka z o.o. oraz spółka akcyjna prawa Księstwa Liechtenstein. W trybie połączenia przez przejęcie wnioskodawca przejmie cały majątek spółek przejmowanych. Z treści art. 2 pkt 6 lit. a ustawy PCC wynika jednoznacznie, że opodatkowaniu PCC nie podlegają umowy spółki i ich zmiany związane z łączeniem spółek kapitałowych.

W świetle aktualnie obowiązujących przepisów łączenie spółek kapitałowych jest określone jako czynność wyłączona z opodatkowania PCC wyłącznie w sytuacji, gdy łączone spółki stanowią spółki kapitałowe w rozumieniu: postanowień Dyrektywy Kapitałowej (2008/7/WE) oraz ustawy PCC, a zatem spółki z o.o., spółki akcyjne lub spółki europejskie, zarejestrowane w państwie członkowskim UE lub państwie członkowskim Europejskiego Porozumienia

o Wolnym Handlu - stronie umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym.

Pomimo iż Księstwo Liechtenstein nie jest członkiem UE, to jest członkiem Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu i stroną umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym. Tym samym postanowienia ustawy PCC mają zastosowanie do spółek, będących podmiotami prawa Księstwa Liechtenstein. Zatem wyłączenie z opodatkowania określone w art. 2 pkt 6 lit. a ustawy PCC znajdzie zastosowanie zarówno do połączenia wnioskodawcy z polską spółką z o.o. jak i do połączenia ze spółką akcyjną Księstwa Liechtenstein.

Po stronie wnioskodawcy, tj. spółki przejmującej, nie powstanie obowiązek podatkowy w związku z planowanym połączeniem transgranicznym. Przedstawione we wniosku połączenie spółek kapitałowych, będące w rozumieniu ustawy PCC zmianą umowy spółki, nie będzie podlegać opodatkowaniu PCC.

**Kwestia rozliczenia na gruncie VAT umowy nabycia wierzytelności przez irlandzki fundusz inwestycyjny, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.253.2024.4.ICZ**

Jak wynika z okoliczności sprawy, usługodawcą w omawianej sprawie jest fundusz inwestycyjny, czyli podmiot z siedzibą w Irlandii, bowiem fundusz nabędzie na podstawie umowy finansowania wierzytelności wynikające z umowy projektowej za cenę nabycia obliczoną jako wartość nominalna wierzytelności pomniejszona o obowiązującą stopę dyskontową (cena zakupu). Usługodawca - podmiot z Irlandii, który nabywa wierzytelności w ramach umowy finansowania, nie posiada w Polsce siedziby ani zakładu w rozumieniu właściwej UPO, nie posiada również w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Fundusz jest zarejestrowany jako podatnik VAT w Irlandii oraz nie jest zarejestrowany dla celów podatku VAT w Polsce.

Jednocześnie usługobiorca - X sp. z o.o., który przenosi wierzytelności w ramach umowy finansowania, na rzecz irlandzkiego funduszu, nie posiada siedziby działalności gospodarczej, ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na


terytorium Irlandii. Siedziba działalności gospodarczej spółki polskiej znajduje się wyłącznie na terytorium Polski. Spółka polska nie jest zarejestrowana dla celów podatku od wartości dodanej na terytorium Irlandii.

Skoro zatem irlandzki fundusz jako usługodawca będzie dokonywać czynności na podstawie umowy finansowania na rzecz podmiotu polskiego tj. na rzecz spółki z o.o., to czynności te wykonywane na podstawie ww. umowy finansowania będą podlegać opodatkowaniu w miejscu siedziby działalności gospodarczej usługobiorcy, tj. polskiej spółki, czyli zgodnie z art. 28b ust. 1 ustawy VAT będą podlegać opodatkowaniu na terytorium Polski.

Zatem nabycie przez spółkę polską, usług wykonywanych na podstawie umowy finansowania przez podmiot z siedzibą w Irlandii stanowi dla spółki polskiej import usług, o którym mowa w art. 2 pkt 9 ustawy VAT, tym samym spółka polska będzie zobowiązana, na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy VAT, opodatkować ww. usługę stosownie do art. 28a ust. 1 ustawy VAT, na terytorium Polski. Wobec tego irlandzki fundusz jako usługodawca nie będzie zobowiązany do rozliczenia w Polsce podatku VAT w ramach tzw. importu usług.

**Możliwość zaniechania poboru podatku u źródła bądź zastosowania preferencyjnej stawki podatku u źródła do płatności na rzecz kontrahenta w sytuacji uzyskania certyfikatu rezydencji, który obejmuje swym zakresem ważności datę płatności, już po dokonaniu tej płatności, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 12 lipca 2024 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.245.2024.2.BD**

Spółka może zastosować postanowienia właściwej UPO i zaniechać poboru podatku u źródła bądź zastosować preferencyjną stawkę podatku u źródła od płatności na rzecz kontrahentów, o których mowa we wniosku w sytuacji, gdy w momencie realizacji danej płatności nie będzie posiadać certyfikatu rezydencji kontrahenta, niemniej po dokonaniu płatności uzyska certyfikat rezydencji kontrahenta (obejmujący swoim okresem ważności datę płatności). W przypadku gdy ciężar ekonomiczny podatku u źródła z tytułu płatności na rzecz



zagranicznego odbiorcy został przez spółkę poniesiony, a wypłaty należności są/ będą dokonywane na rzecz podmiotów niepowiązanych, ponadto płatności są/ będą dokonywane na rzecz podatników z państw, z którymi Polska zawarła UPO, to w takim przypadku spółka jest/będzie uprawniona do wystąpienia o zwrot zapłaconego podatku u źródła na podstawie przepisów OP.

Spółka pobrała zryczałtowany podatek dochodowy w pełnej wysokości od wypłat należności poniżej 2 000 000 zł, z uwagi na brak certyfikatu rezydencji odbiorcy płat-

ności. Następnie kontrahent dostarczył spółce taki certyfikat (obejmujący swoim okresem ważności datę wypłaty i poboru podatku) w późniejszym okresie. Zatem, w tym przypadku możliwe będzie wystąpienie o zwrot nadpłaconego podatku w trybie przepisów zawartych w art. 75 OP.

Certyfikaty rezydencji udostępniane spółce w formie elektronicznej spełniają wymogi wskazane w przepisach. Tym samym, w sytuacji udostępniania ich w niezmienionej formie i formacie – będą stanowiły zaświadczenia, o jakich mowa w art. 4a pkt 12 w zw. z art. 26 ust. 1 ustawy CIT.





# PACZUSKI TAUDUL

DORADCY PODATKOWI



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



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

## WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa  
tel. 22 205 22 00  
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