



PiNK

Polska Izba Nieruchomości Komeracyjnych

ALTC

PRZEGLĄD ZMIAN W PRAWIE **PODATKI**

SIERPIEŃ 2021

OPRACOWANE PRZEZ
DANIEL BANACH
KAROLINA DONOWSKA

ZMIANY W CIT OD 1 STYCZNIA 2021 ROKU

1. Obowiązek publikacji informacji na temat realizowanej strategii podatkowej

Spółki osiągające ponad 50 mln EUR rocznego przychodu oraz podatkowe grupy kapitałowe (PGK) są zobowiązane do publikowania informacji na temat realizowanej strategii podatkowej.

Zagadnienie zostało szerzej omówione w przeglądzie zmian w prawie z września 2020 roku opublikowanym przez PINK.

Zwracamy uwagę, że Ministerstwo Rozwoju, Pracy i Technologii jest na etapie przygotowywania projektu tzw. Tarczy Prawnej, zgodnie z którym obowiązek publikacji informacji o realizowanej strategii podatkowej będzie obowiązywał od 2022 roku. Oznaczałoby to, że podatnicy będą publikować pierwszą informację o strategii za rok podatkowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2020 roku. Na dzień opracowywania niniejszego przeglądu zmian, ww. projekt nie został jeszcze opublikowany oraz znajduje się na etapie konsultacji wewnętrznych.

KOMENTARZ

Odroczenie obowiązku publikacji strategii da podatnikom więcej czasu na sformułowanie strategii oraz uporządkowanie systemu *tax compliance* obowiązującego w organizacji (np. poprzez udokumentowanie obowiązujących procedur, opisanie wewnętrznych procesów podatkowych i uszczelnienie kontroli wewnętrznych). Z naszych obserwacji wynika, że ze względu na pracochłonność tego zadania wielu podatników podjęło działania w tym zakresie już w obecnym roku podatkowym.

2. Zmiany w zakresie opodatkowania spółek nieruchomościowych

Wprowadzono nową definicję spółki nieruchomościowej dla celów podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) oraz doprecyzowano klauzulę nieruchomościową w ustawie o CIT.

Zgodnie ze znowelizowanymi przepisami, za dochody (przychody) osiągane na terytorium Polski przez podatników CIT, uważa się w szczególności:

- dochody (przychody) z tytułu przeniesienia własności udziałów (akcji) w spółce,
- ogół praw i obowiązków (OPiO) w spółce niebędącej osobą prawną, lub
- tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, instytucji wspólnego inwestowania lub innej osobie prawnej, i praw o podobnym charakterze, lub
- z tytułu należności będących następstwem posiadania tych udziałów (akcji), OPiO, tytułów uczestnictwa lub praw

– jeżeli co najmniej 50% wartości aktywów takiej spółki, spółki niebędącej osobą prawną, funduszu inwestycyjnego, instytucji wspólnego inwestowania lub osoby prawnej, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub prawa do takich nieruchomości.

Zagadnienie zostało szerzej omówione w przeglądzie zmian w prawie z września 2020 roku opublikowanym przez PINK.

3. Opodatkowanie CIT spółek komandytowych i jawnych

Spółki komandytowe i niektóre spółki jawne stały się podatnikami CIT.

Zagadnienie zostało szerzej omówione w przeglądzie zmian w prawie z września 2020 roku opublikowanym przez PINK.

4. Wdrożenie przepisów mających na celu przeciwdziałanie tzw. strukturom hybrydowym – Dyrektywa ATAD 2

Z dniem 1 stycznia 2021 roku, do polskiej ustawy o CIT zostały zaimplementowane przepisy Dyrektywy ATAD 2, mające na celu przeciwdziałanie rozbieżnościom w kwalifikacji danego strumienia dochodu w różnych jurysdykcjach.

Wprowadzone zmiany mają na celu wyeliminowanie sytuacji, w których, ze względu na różnice w traktowaniu przez przepisy podatkowe w różnych jurysdykcjach, ma miejsce:

- podwójne odliczenie kosztów (ujęcie tego samego wydatku jako koszt podatkowy w więcej niż jednym państwie), lub

- odliczenie bez opodatkowania (tj. ujęcie wydatku jako koszt w jednym państwie bez jednoczesnego rozpoznania przychodu przez drugą stronę transakcji).

Zgodnie z wprowadzonymi regulacjami, podatnicy nie będą zasadniczo uprawnieni do ujęcia kosztu podatkowego, który zostałby podwójnie odliczony lub który zostałby odliczony bez opodatkowania.

KOMENTARZ

Zmiana jest szczególnie istotna dla podatników należących do międzynarodowych grup kapitałowych, rozpoznających w Polsce istotne koszty podatkowe z tytułu obciążeń międzygrupowych (np. nabywanych usług niematerialnych, licencji czy płaconych odsetek). Przepisy dają organom dodatkową podstawę do kwestionowania odliczenia w sytuacji, gdy strumień dochodu, który jest podstawą odliczenia w Polsce, nie jest traktowany jako przychód podatkowy przez którykolwiek podmiot znajdujący się wyżej w strukturze holdingowej (niekoniecznie przez bezpośredniego odbiorcę płatności) lub jest zaliczany do kosztów podatkowych wielokrotnie (tj. bez wcześniejszego opodatkowania). Rekomendujemy pogłębioną analizę traktowania podatkowego płatności zagranicznych stanowiących podstawę do odliczenia w Polsce z perspektywy przepisów anty-hybrydowych.

ZMIANY W CIT OD 1 LIPCA 2021 ROKU

Podatek u źródła – kolejne odroczenie przepisów

Do 31 grudnia 2021 roku odroczony został termin wejścia w życie przepisów ustawy o CIT dotyczących podatku u źródła w zakresie tzw. mechanizmu „pay and refund”, mającego zastosowanie do wypłat należności przekraczających w roku podatkowym kwotę 2 mln PLN na rzecz jednego kontrahenta.

ZMIANY W VAT OD 1 STYCZNIA 2021 ROKU

1. Pakiet SLIM VAT

Korekty in minus – dostawca może dokonać obniżenia podatku należnego już w momencie wystawienia faktury korygującej, o ile będzie posiadał dokumentację

potwierdzającą, że uzgodnił z nabywcą i spełnił warunki transakcji, a faktura jest zgodna z tą dokumentacją. Uchylony został obowiązek posiadania przez dostawcę potwierdzenia odbioru faktury przez kontrahenta. Nabywca jest zobowiązany do zmniejszenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym zostały uzgodnione i spełnione warunki obniżenia podstawy opodatkowania określone w fakturze korygującej.

Korekty in plus – sposób rozliczenia korekt in plus został uzależniony od momentu, kiedy zaistniała przyczyna jej wystawienia. Korekty spowodowane przyczynami istniejącymi już w momencie wystawienia faktury pierwotnej powinny zostać uwzględnione w rozliczeniu za okres, w którym została wystawiona faktura pierwotna. Korekty wynikające z przyczyn zaistniałych po dokonaniu sprzedaży, które nie były możliwe do przewidzenia w momencie wystawienia faktury pierwotnej, są ujmowane w rozliczeniu za okres, w którym wystawiono fakturę korygującą (w którym powstała przyczyna korekty). Wykrycie błędu w pierwotnej fakturze skutkuje obowiązkiem zwiększenia podstawy opodatkowania za okres, w którym rozliczona została faktura pierwotna.

Zasady przeliczania kursów walut – wprowadzona została możliwość przeliczania dla celów VAT kwot wyrażonych w walucie obcej z zastosowaniem zasad właściwych dla podatków dochodowych. Alternatywnie, istnieje możliwość stosowania zasad obowiązujących przed 1 stycznia 2021 r. (wybrane rozwiązanie musi być stosowane przez co najmniej 12 miesięcy).

Split payment i wykorzystanie środków na rachunku VAT

W ramach SLIM VAT wyłączenie z obowiązku stosowania mechanizmu *split payment* zostało rozszerzone na potrącenia wierzytelności inne niż przewidziane w art. 498 Kodeksu Cywilnego.

Podatnicy mogą opłacić z rachunku VAT należności podatkowe i należności celne na rzecz agencji celnych.

Wniosek o uwolnienie środków z rachunku VAT mogą także złożyć podmioty nieposiadające w Polsce siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności, jak również takie, które nie są podatnikami VAT.

Inne zmiany dotyczą m.in.

- Wydłużenia terminu na odliczenie VAT bez konieczności składania korekty deklaracji do 3 miesięcy, a w przypadku rozliczeń kwartalnych – 2 kwartałów następujących po dacie otrzymania faktury.

PROJEKTOWANE ZMIANY W VAT

1. Faktury ustrukturyzowane

Projekt zmian z dnia 1 lutego 2021 r.

- Wprowadzenie możliwości dokumentowania transakcji przez podatników za pomocą faktur ustrukturyzowanych – fakturą ustrukturyzowaną jest faktura elektroniczna, która spełnia wszystkie wskazane ustawowo wymogi co do formy oraz informacji, oraz jest zapisana w odpowiednim formacie elektronicznym.
- Brak obowiązku podatników do bezpośredniej wysyłki faktur do swoich kontrahentów w związku z tym, że faktury ustrukturyzowane będą wystawiane za pośrednictwem Krajowego Systemu e-Faktur. Przy czym, wystawienie faktury ustrukturyzowanej będzie możliwe jedynie w przypadku wcześniejszej akceptacji tej konkretnej formy przez odbiorcę faktury.
- Możliwość otrzymania zwrotu nadwyżki VAT w terminie 40 dni przez podatników, którzy zdecydują się na wystawianie wyłącznie faktur ustrukturyzowanych.

2. SLIM VAT 2

Projekt z dnia 24 czerwca 2021 r.

- Możliwość wyboru opodatkowania VAT dostawy nieruchomości w akcie notarialnym (zniesienie obowiązku składania dodatkowych oświadczeń do urzędu skarbowego).
- Likwidacja regulacji o tzw. szyku rozstawnym w WNT i imporcie usług – usunięcie warunku uzależniającego dokonanie odliczenia podatku naliczonego w okresie wykazania podatku należnego od jego wykazania w terminie 3 miesięcy od powstania obowiązku podatkowego.

- Ułatwienie rozliczeń z tytułu transakcji łańcuchowych – wprowadzenia regulacji określającej, której dostawie należy przypisać wysyłkę lub transport w eksporcie towarów i WDT, gdy jest on organizowany przez pierwszy lub ostatni podmiot w łańcuchu.
- Umożliwienie podatnikowi rozliczającemu import towarów bezpośrednio w deklaracji VAT dokonania korekty, w sytuacji, gdyby w pierwotnej deklaracji podatek nie został rozliczony w prawidłowej wysokości.
- Zmiany w uldze na złe długi – brak rejestracji dłużnika nie będzie przeszkodą do skorzystania z ulgi przez wierzyciela (zmiana przepisów zgodnie z wyrokiem TSUE) oraz wydłużenie terminu do skorzystania z ulgi do 3 lat.
- Większa elastyczność w zakresie korzystania z rachunków VAT – możliwość występowania o uwolnienie środków w przypadku odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowych.

ZMIANY ZAPOWIADANE W RAMACH TZW. „POLSKIEGO ŁADU”

Poniżej przedstawiamy kluczowe zmiany w przepisach podatkowych przewidziane w ramach Polskiego Ładu. Podsumowanie uwzględnia opublikowany 26 lipca 2021 roku projekt ustawy o zmianie ustawy o PIT i ustawy o CIT, będącej elementem Polskiego Ładu.

PIT i ZUS

- Na gruncie prawa pracy, prawa podatkowego oraz systemu ubezpieczeń społecznych zaproponowano między innymi następujące zmiany:
- Kwota wolna od podatku podniesiona do poziomu 30 tys. zł – dotyczy tylko dochodów opodatkowanych wg skali.
- Próg podatkowy liczony od kwoty 120 tys. zł.
- Brak możliwości odliczania składki zdrowotnej od podatku.

- Działalność gospodarcza opodatkowania skalą lub liniowo: składka zdrowotna w wysokości 9% od dochodu, nie mniej niż od wynagrodzenia minimalnego.
- Działalność gospodarcza opodatkowania ryczałtem: składka zdrowotna ryczałtowa w wysokości 1/3 stawki ryczałtu od przychodu ryczałtowego (de facto 1/3 należnego podatku).
- Obniżenie stawki ryczałtu dla niektórych przychodów związanych ze świadczeniem usług w obszarze IT z 15% do 12%.
- Wprowadzenie ulgi dla klasy średniej – osobom zarabiającym rocznie między 68 412 zł a 133 692 zł (z wyłączeniem B2B) będzie przysługiwać dodatkowa ulga podatkowa, mająca zniwelować niekorzystne zmiany wpływające na zmniejszenie wynagrodzenia netto.
- Możliwość wspólnego rozliczenia rocznego, jeżeli związek małżeński został zawarty w trakcie roku oraz przez osoby pozostające w związku małżeńskim, które przez cały rok mają zawieszoną działalność gospodarczą.
- Przypisanie pracodawcy przychodu w związku z nielegalnym zatrudnieniem za każdy miesiąc, w którym zostało stwierdzone nielegalne zatrudnienie, w wysokości równowartości minimalnego wynagrodzenia za pracę.
- Rozszerzenie definicji pracownika na osobę świadczącą usługi na podstawie innej umowy (w tym umowy o świadczenie usług), o ile wykonuje ona pracę osobiście, na stałe, przez okres nie krótszy niż 6 miesięcy, w wymiarze odpowiadającym co najmniej 1/2 etatu. Zwracamy uwagę, że zmiany tej nie ma w projekcie ustawy o zmianie ustaw podatkowych z 26 lipca 2021, jednak mając na uwadze wcześniejsze komunikaty Ministerstwa Finansów, należy spodziewać się jej w kolejnych projektach ustaw.

KOMENTARZ

Opisane powyżej zmiany PIT/ZUS w wielu przypadkach negatywnie odbijają się na wynagrodzeniu netto osób najlepiej zarabiających oraz samozatrudnionych. Można jednocześnie spodziewać się zwiększonego zainteresowania samozatrudnionych opodatkowaniem na zasadach ryczałtu.

W przypadku, gdy umowy B2B występują w Państwa organizacjach na dużą skalę, rekomendujemy podjęcie działań zmierzających do zarządzania ryzykiem związanym z ww. umowami, w szczególności przeprowadzenie audytu funkcjonowania B2B w Państwa organizacji.

CIT

1. Podatkowa Grupa Kapitałowa (PGK)

- Zniesienie progu 2% rentowności – zniesienie obowiązującego warunku 2% rentowności udziału dochodu w przychodach osiągniętych przez PGK. Obecnie, z uwagi na konieczność utrzymania ww. warunku przez co najmniej 3 lata działania w ramach PGK, wymóg ten powstrzymywał wiele grup kapitałowych przed podjęciem decyzji o utworzeniu PGK.
- Zmiana zasad rozliczania strat podatkowych spółek wchodzących w skład PGK – wprowadzenie możliwości rozliczenia przez PGK straty poniesionej przez spółkę przed utworzeniem PGK pod warunkiem, że spółka działająca jako samodzielny podatnik byłaby uprawniona do rozliczenia tej straty. Ponadto, projekt zakłada postanowienie, że spółka, która poniosła stratę przed wejściem do PGK, będzie mogła ją rozliczyć również w przypadku utraty przez PGK statusu podatnika w terminie pięciu lat podatkowych od roku, w którym strata ta została poniesiona. W okres ten wliczają się również lata podatkowe PGK, w których strata nie została rozliczona.
- Nowe zasady dotyczące restrukturyzacji – wprowadzenie katalogu określającego, jakie działania restrukturyzacyjne podatników działających w ramach PGK będą dopuszczalne. Tym samym,

po rejestracji umowy PGK, PGK będzie mogła być rozszerzona / pomniejszona o inne spółki jedynie w wyjątkowych przypadkach. Nadal w mocy pozostanie jednak wymóg dotyczący posiadania przez spółkę dominującą co najmniej 75% zaangażowania w kapitale każdej ze spółek zależnych wchodzących w skład PGK.

- Obniżenie wymaganego minimalnego przeciętnego kapitału zakładowego z 500 tys. do 250 tys. PLN.
- Zniesienie wymogu zawarcia umowy w formie aktu notarialnego – dopuszczalna będzie forma pisemna.
- Wprowadzenie możliwości przedłużenia okresu funkcjonowania PGK w formie zmiany umowy PGK, a nie jak dotychczas wyłącznie poprzez zawarcie nowej umowy PGK.

KOMENTARZ

PGK pozwala między innymi na łatwiejsze rozliczenie pomiędzy spółkami w grupie z punktu widzenia cen transferowych (transakcje pomiędzy uczestnikami nie podlegają regulacjom dotyczącym cen transferowych). Poluzowanie warunków utworzenia i utrzymania PGK, a także wprowadzenie możliwości utworzenia Grupy VAT (patrz niżej) powinno przyczynić się do wzrostu popularności PGK jako formy konsolidacji wyników podatkowych spółek wchodzących w skład tej samej grupy kapitałowej.

2. Polska spółka holdingowa (PSH)

- Wprowadzenie definicji spółki holdingowej – będzie nią spółka z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółka akcyjna posiadająca rezydencję podatkową w Polsce, prowadząca rzeczywistą działalność gospodarczą.
- Wprowadzenie definicji spółki zależnej – rozumianej jako polska lub zagraniczna spółka, w której spółka holdingowa posiada co najmniej 10% udziałów nieprzerwanie przez minimum 1 rok. Spółka zależna nie może być wspólnikiem spółki

niebędącej osobą prawną, ani też należeć do podatkowej grupy kapitałowej (projekt przewiduje dodatkowe warunki odnośnie statusu spółki zależnej).

- Zwolnienie z CIT 95% kwoty dywidend otrzymywanych przez spółkę holdingową od spółek zależnych (krajowych i zagranicznych) – preferencja ta ma funkcjonować równolegle do zwolnienia przewidzianego w art. 22 ust. 4-6 ustawy o CIT. Projektowane zwolnienie ma objąć także dywidendy od spółek spoza UE, EOG i Konfederacji Szwajcarskiej (z wyłączeniem podmiotów m.in. z rajów podatkowych).
- Zwolnienie z CIT dochodu osiągniętego przez spółkę holdingową z tytułu odpłatnego zbycia na rzecz podmiotu niepowiązanego udziałów spółek zależnych (z wyłączeniem spółek, u których co najmniej 50% wartości aktywów tych spółek, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Polski lub prawa do takich nieruchomości).

3. Zmiany w ryczałcie od dochodów spółek kapitałowych (tzw. estoński CIT)

- Usunięcie limitu przychodowego, który wykluczał z korzystania z systemu większe podmioty – obecnie limit wynosi 100 mln złotych (z VAT).
- Oprócz spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i spółek akcyjnych, do korzystania z estońskiego CIT uprawnione będą spółki komandytowe, spółki komandytowo-akcyjne oraz spółdzielnie.
- Likwidacja minimalnego wolumenu inwestycji – w obecnie obowiązującej wersji systemu estońskiego CIT, istnieje wymóg zobowiązania się do poniesienia nakładów, określonych kwotowo i procentowo, w ujęciu dwuletnim lub czteroletnim;
- Brak konieczności zapłaty podatku w momencie wejścia do systemu - w przypadku stosowania ww. regulacji przez nieprzerwany okres dłuższy niż

cztery lata podatkowe, zobowiązanie wygaśnie w całości.

- Bez zmian pozostanie wymóg posiadania przez podmioty chcące skorzystać z opodatkowania w ramach systemu, prostej struktury właścicielskiej, czyli ograniczenie polegające na zawężeniu kręgu udziałowców do osób fizycznych, jak również brak wielopoziomowej struktury. Ponadto, dalej aktualny pozostaje wymóg prowadzenia w Polsce realnego biznesu, tj. osiąganie większości przychodów z działalności operacyjnej oraz utrzymywanie minimalnego zatrudnienia na poziomie trzech pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę.

KOMENTARZ

Opodatkowanie według estońskiego CIT pozwala na odroczenie zapłaty podatku do momentu wypłaty zysku udziałowcom (spółka nie płaci CIT na bieżąco). Zmiany polegające na złagodzeniu warunków i uelastycznieniu zasad opodatkowania estońskim CIT należy ocenić pozytywnie. Można spodziewać się, że więcej podmiotów zdecyduje się na tę formę opodatkowania.

4. Ulga konsolidacyjna

- Możliwość dwukrotnego odliczenia od podstawy opodatkowania wydatków związanych z akwizycją innej spółki (np. obsługa prawna, w tym doradztwo prawne) do wysokości 250 000 PLN.
- Odliczenie nie obejmuje wydatków w postaci ceny zapłaconej za nabywane udziały/akcje oraz ponoszonych w związku z tą transakcją kosztów finansowania dłużnego.
- Odliczenie możliwe w roku podatkowym, w którym zostaną przez podatnika nabyte udziały (akcje) przejmowanej spółki.

Najważniejsze wymogi:

- Siedziba/zarząd spółki, której udziały/akcje są nabywane znajduje się w Polsce bądź kraju, z którym

Polska zawarła umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania (UPO).

- Tożsamy przedmiot działalności spółek podlegających konsolidacji (ew. działalność wspierająca), wykonywany przez min. 24 miesiące, przy czym działalność nie jest działalnością finansową.
- Brak powiązania pomiędzy spółkami w okresie 2 lat przed konsolidacją.

5. Dokumentacja cen transferowych

- Wydłużenie terminu na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych – termin będzie mijał z końcem 10 miesiąca po zakończeniu roku podatkowego; termin na przedstawienie dokumentacji na żądanie organu podatkowego będzie wynosił 14 dni (obecnie 7 dni).
- Doprecyzowanie sposobu ustalania wartości transakcji kontrolowanej w przypadku umowy depozytu, umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji, a także transakcji polegających na zawarciu umowy spółki niebędącej osobą prawną.
- Zmiana w zakresie wyłączeń z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji.

6. Podatek u źródła

- Zmiana definicji rzeczywistego właściciela
- Rozszerzenie zakresu przedmiotowego opinii o stosowaniu zwolnienia na preferencje przewidziane w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania (tj. obniżone stawki podatku u źródła lub zwolnienie z obowiązku poboru podatku u źródła) – zmiana nazwy opinii na opinię o stosowaniu preferencji.
- Ograniczenie mechanizmu „*pay and refund*” mającego zastosowanie do wypłat należności przekraczających w roku podatkowym kwotę 2 mln PLN na rzecz jednego kontrahenta, zasadniczo do wypłat z tytułu dywidend, odsetek i należności licencyjnych.

KOMENTARZ

O ile pozytywnie należy ocenić rozszerzenie zakresu przedmiotowego opinii o stosowaniu zwolnienia i ograniczenie przedmiotowe stosowania mechanizmu „pay and refund”, o tyle definicja rzeczywistego właściciela nadal będzie budzić istotne wątpliwości interpretacyjne. Dotyczy to w szczególności oceny, czy kontrahent prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą. W przypadku wypłat na rzecz zagranicznych kontrahentów należności objętych podatkiem u źródła, zalecamy szczegółową weryfikację przez Państwa organizacje, czy są spełnione wszystkie warunki pozwalające na zastosowanie zwolnienia / niższej stawki / niepobranie podatku u źródła.

7. Wyłączania z KUP kosztów finansowania dłużnego

Wyłączenie z KUP odsetek od pożyczek od podmiotu powiązanego, przeznaczonych bezpośrednio lub pośrednio na transakcje kapitałowe, w szczególności na nabycie lub objęcie udziałów (akcji), nabycie ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, wniesienie dopłat, podwyższenie kapitału zakładowego

KOMENTARZ

Zmiana negatywna dla podatników. Brak możliwości zaliczenia do KUP odsetek od pożyczek zaciągniętych na nabycie udziałów i innych transakcji kapitałowych jest sprzeczny z ideą zachęt i ułatwień dla inwestorów.

8. Limitowanie kosztów finansowania dłużnego (art. 15c ustawy o CIT)

W treści przepisów zostanie doprecyzowane, iż wyłączeniu z KUP podlega nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższająca (i) kwotę 3 mln zł albo (ii) 30% kwoty podatkowej EBITDA

KOMENTARZ

W ostatnim czasie kształtowała się korzystna linia orzecznicza sądów administracyjnych w powyższej kwestii. Doprecyzowanie treści przepisu spowoduje dalsze zmniejszenie dostępnego limitu kosztów finansowania dłużnego.

9. Pozostałe zmiany uszczelniające system podatkowy

Obowiązek przesyłania ksiąg podatkowych do US (w formacie JPK)

- Od 1 stycznia 2023 r. podatnicy prowadzący działalność gospodarczą będą obowiązani przysyłać do urzędu skarbowego prowadzone przez siebie księgi podatkowe (księgi rachunkowe lub KPiR) w formacie JPK.
- Podatnicy CIT będą przysyłali księgi raz do roku w terminie złożenia zeznania CIT.

KOMENTARZ

To kolejny rewolucyjny krok w kierunku zautomatyzowanej bieżącej kontroli rozliczeń przez organy podatkowe. Do tej pory podatnicy mieli obowiązek udostępniania ksiąg podatkowych w formacie JPK wyłącznie na żądanie organu podatkowego. Od 2023 r. w przypadku rozliczenia podatku dochodowego mają wejść w życie zasady zbliżone do stosowanych obecnie przy rozliczeniach VAT, w których podatnicy samodzielnie (bez wezwania z urzędu) dają organom podatkowym pełny wgląd w realizowane transakcje.

- Wprowadzenie dodatkowych warunków w zakresie neutralności podatkowej restrukturyzacji, m.in. wymiany udziałów i aportu przedsiębiorstwa (zorganizowanej części przedsiębiorstwa).
- Rozszerzenie zakresu podmiotów (spółek) zarejestrowanych zagranicą, które uznaje się za polskich rezydentów podatkowych.
- Wprowadzenie przepisu przewidującego opodatkowanie częściowego wycofania wkładów ze spółki osobowej w formie środków pieniężnych (dotychczas kwestia ta była przedmiotem sporów podatników z organami podatkowymi).
- Modyfikacja przepisów dotyczących zagranicznych jednostek kontrolowanych (CFC):

- rozszerzenie katalogu podmiotów spełniających definicję CFC,
 - rozszerzenie katalogu przychodów pasywnych, które definiują CFC (np. przychody z usług doradczych, księgowych, badania rynku itp.).
 - Wprowadzenie nowego instrumentu nakładającego podatek od tzw. przerzuconych dochodów – nowe przepisy mają na celu wyeliminować uzyskiwanie korzyści z transferu dochodu do jurysdykcji o niskiej efektywnej stawce opodatkowania.
 - Wniosek o zawarcie porozumienia inwestycyjnego będzie podlegał opłacie wstępnej w wysokości 50 tys. zł, a zawarcie porozumienia opłacie od 100 tys. do 500 tys. zł.
- Przedstawione powyżej zmiany mają wejść w życie zasadniczo z dniem 1 stycznia 2022 roku.

NAJWAŻNIEJSZE ZMIANY W PRAWIE MIĘDZYNARODOWYM

Zmiany w umowie o UPO pomiędzy Polską a Holandią

- W dniu 29 października 2020 roku, podpisany został protokół zmieniający dotychczasowe brzmienie przepisów polsko-holenderskiej UPO. Zmiany będą dotyczyć:
- Wprowadzenia tzw. klauzuli nieruchomościowej, która alokuje prawo do opodatkowania zysku ze zbycia udziałów w spółce nieruchomościowej do kraju w którym położona jest ta nieruchomość.
- Wdrożenia ogólnej klauzuli umownej przeciwko unikaniu opodatkowania (PPT).
- Zmodyfikowanie zasad dotyczących powstania zakładu i opodatkowania jego dochodów.

Ze względu na proces ratyfikacji, wprowadzone protokołem zmiany zaczną prawdopodobnie obowiązywać od 1 stycznia 2022 roku.

KOMENTARZ

Ww. zmiany mają istotne znaczenie dla grup kapitałowych planujących zbycie udziałów w polskich spółkach nieruchomościowych za pośrednictwem holenderskich spółek holdingowych – przesunięcie prawa do opodatkowania ew. dochodu z takiej transakcji do Polski może istotnie obciążyć planowane zwroty z inwestycji.

VAT

Grupa VAT

Wprowadzenie do polskiego porządku prawnego zapowiadanej już wcześniej Grupy VAT – rozwiązania pozwalającego na wspólne rozliczenia VAT grupy powiązanych podmiotów i traktowanie ich jak jednego podatnika.

KOMENTARZ

Rozwiązanie to może przynieść liczne korzyści, np. poprawę płynności finansowej, brak konieczności fakturowania obrotu wewnątrz grupy VAT, brak obowiązków w zakresie podzielonej płatności i białej listy przy rozliczeniach wewnątrz grupy, jeden JPK dla całej Grupy VAT. Zgodnie z najnowszymi zapowiedziami, Grupy VAT będą dostępne już od 2022 r. dla szerokiego kręgu podatników (a nie tylko dla PGK jak pierwotnie zapowiadano).

ORDYNACJA PODATKOWA

Porozumienie inwestycyjne

- Możliwość zawarcia porozumienia inwestycyjnego między inwestorem a polskim organem podatkowym w zakresie skutków podatkowych planowanej inwestycji na terytorium Polski; porozumienie ma objąć możliwie wszystkie potencjalne skutki podatkowe inwestycji.
- Zawarcie porozumienia będzie mógł wystąpić podmiot planujący dokonać nowej inwestycji na terytorium Polski o wartości co najmniej 100 mln zł.

PRZEGLĄD NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW I INTERPRETACJI

Przepisy wprowadzające ograniczenia w zaliczaniu wydatków do kosztów uzyskania przychodów mogą naruszać swobodę przedsiębiorczości

Wyrok TSUE z dnia 20 stycznia 2021 r. w sprawie C-484/19

W sprawie rozstrzyganej przez TSUE szwedzkie organy skarbowe podważyły prawo podatnika do rozpoznania odsetek od pożyczki udzielonej przez podmiot francuski jako kosztów uzyskania przychodów. TSUE uznał, że tego rodzaju ograniczenia naruszają swobodę przedsiębiorczości, ponieważ w sytuacji, w której odbiorca odsetek byłby spółką szwedzką, odsetki mogłyby zostać zaliczone do kosztów podatkowych. Zdaniem Trybunału naruszenie swobody przedsiębiorczości nie może być w tej sprawie uzasadnione zwalczaniem optymalizacji podatkowych.

KOMENTARZ

Choć na gruncie polskich przepisów nie obowiązują bezpośrednio takie same regulacje, jak te występujące w Szwecji, to widać wiele podobieństw między nimi a art. 15e ustawy o CIT, limitującym zaliczenie do kosztów podatkowych wydatków poniesionych na nabycie wybranych usług niematerialnych od podmiotów powiązanych. Tezy zawarte w wyroku TSUE mogą otworzyć drogę polskim przedsiębiorcom do odzyskania podatku dochodowego zapłaconego w związku ze stosowaniem limitów przewidzianych w art. 15e ustawy o CIT. Niemniej szanse na pozytywne rozstrzygnięcie w ew. postępowaniu nadpłatowym powinny być przedmiotem pogłębionej analizy.

Przepisy o tzw. szyku rozstawnym niezgodnie z prawem unijnym

Wyrok TSUE z dnia 18 marca 2021 r. w sprawie C-895/19

TSUE stwierdził, że niezgodne z Dyrektywą VAT są polskie przepisy uzależniające prawo do neutralnego rozpoznania transakcji wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT) od tego, aby VAT należny był wykazany w prawidłowej deklaracji podatkowej złożonej w terminie 3 kolejnych

miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy.

KOMENTARZ

Wyrok daje podatnikom możliwość składania wniosków nadpłatowych dotyczących WNT z tytułu niesłusznie zapłaconych odsetek wynikających z późniejszego ujęcia podatku naliczonego. Mimo że wyrok dotyczył WNT, naszym zdaniem konkluzje w nim zawarte można odnieść również do importu usług, w zakresie którego ustawa o VAT zawiera analogiczne regulacje. Zwracamy uwagę, że tezy zawarte w tym wyroku zostały uwzględnione w projektowanych zmianach do ustawy o VAT w ramach pakietu SLIM VAT 2.

Rozszerzenie zastosowanie ulgi na złe długi w VAT

Wyrok TSUE z dnia 15 października 2020 r. w sprawie C-335/19

TSUE stwierdził, że przepisy krajowe VAT, które uzależniają możliwość zastosowania ulgi na złe długi w od spełniania warunku polegającego na posiadaniu przez wierzyciela i dłużnika statusu czynnych podatników VAT, oraz aby dłużnik nie był w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, są niezgodne z przepisami unijnymi. W ocenie TSUE, formalności jakich powinni dopełnić podatnicy, aby mieć możliwość skorzystania z prawa do obniżenia podstawy opodatkowania VAT, powinny ograniczać się do formalności umożliwiających wykazanie, że po dokonaniu transakcji wynagrodzenie w części lub całości nie zostanie otrzymane.

Sankcja VAT niezgodna z przepisami unijnymi

Wyrok TSUE z dnia 14 kwietnia 2021 r. w sprawie C-935/19

TSUE uznał, że polskie przepisy, na podstawie których nakładana jest sankcja VAT bez badania konkretnych okoliczności sprawy i nieumożliwiający organom podatkowym zindywidualizowanego stopniowania tej sankcji, są sprzeczne z przepisami unijnymi i naruszają zasadę proporcjonalności. W polskiej sprawie strony błędnie zakwalifikowały sprzedaż

nieruchomości jako podlegającą opodatkowaniu VAT, podczas gdy transakcja powinna podlegać zwolnieniu. Mimo odliczenia VAT przez nabywcę nie doszło do uszczuplenia budżetu Skarbu Państwa, ponieważ sprzedawca wpłacił kwotę podatku należnego. W wyniku ustaleń kontroli podatkowej podatnik skorygował deklarację podatkową oraz zwrócił nienależnie odliczony VAT.

Podatek od nieruchomości – brak możliwości stosowanie wyższej stawki w przypadku niewykorzystywania nieruchomości na cele działalności gospodarczej.

Wyrok TK z dnia 24 lutego 2021 r., sygn. SK 39/19

Trybunał Konstytucyjny (TK) stwierdził, że grunty i budynki nie mogą być opodatkowane najwyższą stawką podatku od nieruchomości jedynie z tego względu, że znajdują się w posiadaniu podatnika – przedsiębiorcy. Jeżeli nieruchomość nie jest i nie może być obiektywnie wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej, podatnik nie może być obciążany podatkiem w wysokości przewidzianej dla nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą.

KOMENTARZ

W świetle wyroku TK istnieją argumenty by twierdzić, że w okresach, w których część nieruchomości komercyjnych nie mogła być wykorzystywana w prowadzonej działalności gospodarczej czy to ze względów losowych (np. zniszczenia spowodowane pożarem), czy też ze względu na zakazy i ograniczenia wynikające z rozporządzeń pandemicznych, nie powinny mieć zastosowania stawki podatku od nieruchomości właściwe dla nieruchomości wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej. Wyrok TK może stanowić więc dla przedsiębiorców podstawę do domagania się zwrotu nadpłaty podatku w odniesieniu do nieruchomości, które obiektywnie nie były i nie mogły być wykorzystywane w prowadzonej działalności.

Uchwała NSA dot. możliwości przerwania biegu przedawnienia w związku z wszczęciem postępowania KKS

Uchwała NSA z 24 maja 2021 r., sygn. akt I FPS 1/21

W wyroku tym NSA uznał, że sądy administracyjne mają możliwość badania zasadności wszczynania przez organy podatkowe postępowania karnego skarbowego. W przypadku stwierdzenia instrumentalnego wszczęcia postępowania, które miało na celu wyłącznie zawieszenie terminu biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego, działanie to stanowi nadużycie prawa. Powyższe oznacza, że instrumentalne wszczęcie postępowania

karnego skarbowego nie skutkuje zawieszeniem biegu terminu przedawnienia.

Stan faktyczny determinuje czy grunt jest terenem niezabudowanym

Wyrok NSA z 8 kwietnia 2021 r., sygn. akt I FSK 560/18

W niniejszej sprawie NSA rozstrzygał, czy nieruchomość gruntowa, na której nie ma naniesień w postaci budynków lub budowli, ale istnieją urządzenia przesyłowe niebędące przedmiotem dostawy (gdyż są częścią innego przedsiębiorstwa) i nieruchomość gruntowa, na której znajdują się naniesienia w postaci budynków lub budowli, lecz z uwagi na zapis art. 231 k.c. nie są one objęte transakcją sprzedaży z mocy prawa, stanowią grunty niezabudowane dla celów VAT. NSA wskazał na rozbieżność w orzecznictwie, która dotyczy tego, czy o gruncie niezabudowanym decyduje jedynie stan faktyczny wyrażający jakąkolwiek formę zabudowy, czy też należy wziąć pod uwagę aspekt ekonomiczny, tj. czy przedmiotowa zabudowa zmieniła w sposób istotny charakter gruntu. NSA uznał, że w odniesieniu do pojęcia terenu przeznaczonego pod zabudowę możliwe jest analizowanie aspektu ekonomicznego samej transakcji i wzięcie np. pod uwagę, czy budynek posadowiony na gruncie zostanie rozebrany, a w szczególności woli stron co do przeznaczenia gruntu w dacie dokonania dostawy. Kluczowe znaczenie ma przede wszystkim charakter obiektów, które znajdują się na tym gruncie.

Możliwość wydawania interpretacji indywidualnych w zakresie przepisów dotyczących MDR

Wyrok NSA z dnia 28 stycznia 2021 r., sygn. akt I FSK 1703/20

NSA stwierdził, że przepisy dotyczące obowiązku raportowania schematów podatkowych (MDR), regulujące obowiązek złożenia informacji o schemacie podatkowym, należy uznać za mające charakter materialnoprawny oraz zasadniczo powinny podlegać interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. W uzasadnieniu sąd podkreślił, że informacyjny charakter przywołanych przepisów nie przesądza o tym, że odnoszą się one do realizacji praw i obowiązków w sferze procesowej. Jednocześnie, sąd zwrócił uwagę na niejednolity charakter omawianych regulacji oraz możliwość wyróżnienia wśród nich zarówno tych o charakterze procesowym, jak i materialnym. Dodatkowo, przepisy MDR współtworzą regulacje zawarte w materialnych ustawach podatkowych, które bezpośrednio wyznaczają treść i zakres obowiązków podatkowych.

Kary umowne jako koszt podatkowy

Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 12 lutego 2021 r., sygn. akt I SA/GI 1173/20

WSA uznał, że błędem jest kwalifikowanie wszelkich kar umownych oraz odszkodowań jako wydatków niestanowiących kosztów podatkowych. W opinii WSA, omawiany przepis (art. 16 ust.1 pkt 22) odnosi się wyłącznie do kar umownych oraz odszkodowań ze ściśle określonych tytułów. W konsekwencji, kara za nieterminowe wykonanie usługi, nie może zostać wyłączona z podstawy opodatkowania, a co do zasady, należy oceniać ją w świetle ogólnej reguły wyrażonej w art. 15 ustawy o CIT, tj. czy została poniesiona w związku z osiągnięciem przychodu, lub zachowaniem czy zabezpieczeniem jego źródła. W ocenie WSA, zapłata kary umownej na rzecz kontrahenta została dokonana w celu ochrony istniejącego źródła przychodów oraz w związku z tym, powinna zostać rozpoznana jako koszt podatkowy.

Brak obowiązku badania statusu rzeczywistego właściciela przy wypłacie dywidendy do wysokości 2 mln PLN

Wyrok WSA w Warszawie z 15 października 2020 r., sygn. akt III SA/Wa 2639/19

WSA stwierdził, że polski płatnik nie ma obowiązku weryfikowania, w ramach należytej staranności, czy odbiorca należności z tytułu dywidendy jest jej rzeczywistym właścicielem, a w szczególności, czy prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w państwie rezydencji, jeżeli wypłaty na rzecz zagranicznego kontrahenta nie przekraczają 2 mln PLN rocznie. Zdaniem WSA, w odniesieniu do zwolnienia przewidzianego dla wypłaty dywidend (art. 22 ust. 4 ustawy o CIT) nie należy stosować wymogów dotyczących rzeczywistego właściciela. Dodatkowo, WSA zauważył, że obowiązek taki nie wynika również z przepisów regulujących zadania płatnika (art. 26 ustawy o CIT). Jednocześnie WSA podkreślił, że w przypadku, w którym wypłaty przekraczają próg 2 mln PLN, podatnicy są zobowiązani zarówno do dochowania należytej staranności, jak i do zbadania wszystkich przesłanek dotyczących możliwości niepobrania podatku.

ALTC



DANIEL BANACH
PARTNER/TAX ADVISOR



KAROLINA DONOWSKA
MANAGER

