



taxpoint

TAX POINT OF VIEW

INFORMATOR PODATKOWY FIRMY TAXPOINT · NR 62 · GRUDZIEŃ 2018

W TYM NUMERZE:

- 1/ NIEZGODNOŚĆ Z DYREKTYWĄ PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH TRZYMIESIĘCZNEGO OGRANICZENIA ODLICZENIA VAT – KOLEJNY POZYTYWNY WYROK SĄDU
- 2/ ODROCZENIE STOSOWANIA NOWYCH PRZEPISÓW O WHT
- 3/ POWIADOMIENIA CbC – PRZYPOMNIENIE
- 4/ LIMITOWANIE KOSZTÓW GWARANCJI I PORĘCZEŃ
- 5/ NOWY FORMULARZ DLA PODMIOTÓW PROWADZĄCYCH DZIAŁALNOŚĆ W SSE
- 6/ ZMIANY W ZAKRESIE MOŻLIWOŚCI KORYGOWANIA DEKLARACJI
- 7/ ZMIANY W ZAKRESIE ZALICZEK NA POCZET DYWIDENDY

1. NIEZGODNOŚĆ Z DYREKTYWĄ PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH TRZYMIESIĘCZNEGO OGRANICZENIA ODLICZENIA VAT – KOLEJNY POZYTYWNY WYROK SĄDU

Z przyjemnością informujemy, iż WSA w Krakowie po raz kolejny zgodził się z argumentacją przedstawioną przez Taxpoint i w wydanym 14 grudnia 2018 r. wyroku (sygn. I SA/Kr 1199/18) uznał, iż przepisy ustawy o VAT wprowadzające ograniczenie neutralności podatkowej WNNT, importu usług i transakcji krajowych rozliczanych zgodnie z mechanizmem odwrotnego obciążenia, są sprzeczne z Dyrektywą 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dyrektywa VAT).

Wspomniany wyrok dotyczy obowiązujących od początku 2017 r. regulacji, zgodnie z którymi neutralne rozliczenie WNNT, importu usług i transakcji rozliczanych na zasadzie krajowego odwrotnego obciążenia możliwe jest wyłącznie w przypadku rozliczenia (wykazania we właściwej deklaracji) podatku należnego z tytułu tych transakcji w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy. W razie niedochowania tego terminu z jakichkolwiek przyczyn, podatnik zobowiązany jest do wykazania podatku należnego w okresie rozliczeniowym, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu realizowanej transakcji, a podatek naliczony rozliczyć na bieżąco (w rozliczeniu za okres, w odniesieniu do którego nie upłynął jeszcze termin do złożenia deklaracji podatkowej). Konsekwencją powyższego, oprócz braku symetryczności w rozliczeniu podatku należnego i naliczonego, jest konieczność zapłaty odsetek za zwłokę ze względu na zbyt późne wykazanie VAT należnego. Dodatkowo,

jeżeli nieprawidłowość taka zostanie wykryta w toku czynności kontrolnych, podatnik ryzykuje ustaleniem dodatkowego zobowiązania podatkowego (sankcji VAT) ze względu na nieprawidłowości w rozliczeniach.

WSA w Krakowie uznał powyższe przepisy za niezgodne z Dyrektywą VAT i uchylił interpretację indywidualną wydaną podatnikowi (spółki z branży motoryzacyjnej). Co ważne, skład orzekający stwierdził, że niezgodność ww. regulacji z prawodawstwem unijnym, w szczególności zasadą neutralności podatku VAT dla przedsiębiorcy, jest na tyle oczywista, że nie istnieją podstawy do wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym do TSUE w tym zakresie.

Wspomniane powyżej orzeczenie jest kolejnym pozytywnym dla podatników wyrokiem potwierdzającym niezgodność tych regulacji z przepisami Dyrektywy VAT (po pierwszym przełomowym wyroku WSA w Krakowie z 27 września 2017 r. sygn. I SA/Kr 709/17 wydanym w również w sprawie prowadzonej przez Taxpoint oraz wyroku WSA w Warszawie z 15 maja 2018 r. sygn. III SA/Wa 2488/17). Jeżeli omawiana kwestia jest istotna w Państwa praktyce podatkowej, warto rozważyć wszczęcie i poprowadzenie własnego postępowania interpretacyjnego, a następnie sądowego, w tym zakresie.

Na wszelkie pytania w przedmiotowej kwestii odpowie **Władysław Varga**

• wladyslaw.varga@taxpoint.pl • tel. 664 717 347 •

- zachęcamy do kontaktu!

2. ODROCZENIE OBOWIĄZYWANIA NOWYCH REGULACJI O PODATKU U ŹRÓDŁA

Zgodnie z uchwaloną nowelizacją ustawy o CIT od 1 stycznia 2019 r. istotnie zwiększą się obowiązki i odpowiedzialność płatników w przypadku wypłaty należności podlegających przepisom o podatku u źródła (dalej: WHT). Zwracamy uwagę, że w grudniu opublikowano projekt rozporządzenia Ministra Finansów, który przewiduje przesunięcie terminu obowiązywania najważniejszych zmian. Projekt przewiduje m.in. wyłączenie stosowania nowego art. 26 ust. 2e ustawy o CIT (zasadniczo nakazującego pobór podatku po przekroczeniu progu 2 mln zł):

- do 31 grudnia 2019 r. – w przypadku m.in. wypłat należności za użytkowanie urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego,
- do 30 czerwca 2019 r. – w przypadku wypłat należności z pozostałych tytułów wskazanych w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT (np. z odsetek, praw autorskich), z tytułu usług niematerialnych, dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych – pod pewnymi warunkami.

Zgodnie z uzasadnieniem do projektu, płatnicy będą jednak obowiązani do uwzględniania w progowej kwocie 2 mln zł wypłat dokonanych w ww. okresach. Zwracamy uwagę, że na dzień zamknięcia numeru (17 grudnia) rozporządzenie nie zostało jeszcze wydane – losy projektu można śledzić pod adresem: <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12318956/katalog/12555420#12555420>

3. PRZYPOMNIENIE – POWIADOMIENIE CbC

Przypominamy, że z końcem grudnia mija termin na złożenie powiadomienia CbC za 2018 r. (jeżeli sprawozdawczy rok obrotowy danej grupy podmiotów pokrywa się z rokiem kalendarzowym). Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, obowiązkowi temu podlega każdy polski podmiot wchodzący w skład międzynarodowej grupy kapitałowej, której łączne skonsolidowane przychody przekraczają równowartość 750 mln euro – o ile jego wyniki są skonsolidowane w sprawozdaniu finansowym grupy. Obowiązek ten polega na powiadomieniu szefa KAS o tym, który podmiot z grupy i w jakim kraju przekaże właściwym organom raport CbC.

Zwracamy uwagę, że MF opublikowało nowy formularz CbC-P(2) dostępny pod adresem: <https://www.finanse.mf.gov.pl/pp/e-deklaracje/formularze/inne>. Ministerstwo zapowiedziało także publikację zaktualizowanej broszury „CBC – najczęściej zadawane pytania”, jednak również ona na dzień zamknięcia niniejszego numeru nie była jeszcze dostępna.

Na wszelkie pytania w przedmiotowej kwestii odpowie **Anna Wamej-Stolc**

• anna.wamej@taxpoint.pl • tel. 12 622 76 63 •

– zachęcamy do kontaktu!

4. LIMITOWANIE KOSZTÓW GWARANCJI I PORĘCZEŃ

Od początku 2018 r. w świetle art. 15c oraz art. 15e ustawy o CIT należy limitować szereg kosztów. Pragniemy zwrócić uwagę na trudności interpretacyjne związane z limitowaniem kosztów opłat gwarancyjnych. Powstają bowiem wątpliwości, którą z ww. regulacji są one objęte.

W świetle art. 15c (limitowanie kosztów finansowania zewnętrznego, w tym na rzecz podmiotów niepowiązanych) pod pojęciem kosztów finansowania (por. ustęp 12) rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, w szczególności koszty zabezpieczenia zobowiązań. Natomiast zgodnie z art. 15e (limitowanie kosztów na rzecz podmiotów powiązanych) podatnicy są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze. Powstało pytanie, czym się różnią „koszty zabezpieczenia zobowiązań” od kosztów „gwarancji i poręczeń”.

W ocenie organów podatkowych limitem kosztowym z art. 15c objęte są koszty gwarancji związane z pozyskaniem finansowania (czyli np. gwarancje pod kredyt bankowy). Takie stanowisko zostało wyrażone przykładowo w interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 14 sierpnia 2018 r. (0114-KDIP2-2.4010.261.2018.1.AM). Jest ono zgodne z artykułem 2 dyrektywy Rady (EU) 2016/1164 z 12 lipca

2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania (tzw. Dyrektywa ATAD), gdzie definiując koszty finansowania zewnętrznego wymieniono także „opłaty gwarancyjne związane z uzgodnieniami dotyczącymi finansowania”.

Natomiast limitem kosztowym z art. 15e ustawy o CIT objęte są koszty gwarancji i poręczeń niezwiązane z pozyskaniem finansowania – np. opłaty za gwarancję dotyczącą należytego wykonania kontraktu.

Warto też pamiętać, że koszty usług polegających na przejęciu zobowiązań z tytułu gwarancji za wady (rękojmi) z tytułu dostarczanych towarów i usług w ogóle nie są objęte ww. limitami (tak też potwierdzono w interpretacji Dyrektora KIS z 29 czerwca 2018 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.223.2018.2.JKT).

Z uwagi na to, że limity z art. 15c i 15e są kalkulowane odmiennie oraz dotyczą usług nabywanych od różnych grup podmiotów, należy przeanalizować charakter uiszczanych opłat z tytułu otrzymanych gwarancji i poręczeń, aby właściwie zastosować przepisy.

Na wszelkie pytania w tym zakresie odpowie **Katarzyna Knapik**

• katarzyna.knapik@taxpoint.pl • tel. 664 717 349 •

- zachęcamy do kontaktu!

5. NOWY FORMULARZ DLA PODMIOTÓW PROWADZĄCYCH DZIAŁALNOŚĆ W SSE

Rozporządzeniem Ministra Finansów z 25 czerwca 2018 r. (Dz.U. z 2018 r., poz. 1268) zostały wprowadzone nowe formularze dotyczące rozliczeń z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych, które należy stosować do dochodów osiągniętych od 1 stycznia 2018 r.

Nowością jest formularz CIT-8S stanowiący załącznik do zeznania CIT-8, zatytułowany „Informacja o wysokości dochodu osiągniętego z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia”. Podatnicy są zobowiązani podać w formularzu dane każdego z uzyskanych zezwoleń, w tym zdyskontowaną wartość pomocy publicznej przysługującej w związku z danym zezwoleniem.

Część C formularza dotyczy wielkości dochodu zwolnionego z opodatkowania w związku z prowadzeniem działalności na podstawie zezwolenia. Kwestią, która w świetle aktualnego orzecznictwa może wzbudzać wątpliwości, jest sposób prezentacji wymaganych informacji. Zgodnie z układem formularza podatnik jest zobowiązany podać wartość przychodów i kosztów uzyskania przychodów z działalności określonej w zezwoleniach odrębnie dla każdego zezwolenia. Taki układ formularza może sugerować, że Ministerstwo uznaje za właściwe podejście, zgodnie z którym dochód podlegający zwolnieniu powinien być ustalany odrębnie dla każdego zezwolenia.

Podejście takie, prezentowane w interpretacjach, jest dość powszechnie negowane przez sądy w wydawanych wyrokach (z reguły są to wyroki w sprawach skarg na interpretacje). Przykładowo, NSA w Warszawie w wyroku z 8 listopada 2018 r. (sygn. II FSK 3077/16) – a więc dość świeżym – uznał, że „(...) zwolnieniem z podatku, na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 u.p.d.o.p., może zostać objęty dochód ustalany łącznie z całej działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika na terenie specjalnej strefy ekonomicznej w oparciu o wszystkie posiadane przez niego zezwolenia, aż do wysokości ograniczeń wynikających z tych zezwoleń, bez konieczności przyporządkowania poszczególnych limitów pomocy publicznej do poszczególnych inwestycji określonych w kolejno wydawanych zezwoleniach(...)”

Biorąc pod uwagę powyższe, wypełnienie formularza CIT-8S może okazać się problematyczne. Być może Ministerstwo Finansów zdecyduje się na wydanie wyjaśnień w tym zakresie.

Na wszelkie pytania w tym zakresie odpowie **Magdalena Pancewicz**

• magdalena.pancewicz@taxpoint.pl • tel. 12 622 76 67 •

- zachęcamy do kontaktu!

6. ZMIANY W ZAKRESIE MOŻLIWOŚCI KORYGOWANIA DEKLARACJI

12 grudnia 2018 r. Prezydent RP podpisał ustawę zmieniającą ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: ustawa o KAS), wprowadzając istotne zmiany odnośnie możliwości korygowania przez podatników deklaracji po zakończeniu kontroli celno-skarbowej.

Na szczególną uwagę zasługuje przede wszystkim treść ust. 1c dodanego do art. 83 ustawy o KAS, którym ustawodawca ogranicza skuteczność prawną złożenia przez podatnika korekty deklaracji w zakresie, w jakim korekta ta przewiduje cofnięcie ustaleń kontroli celno-skarbowej. Po wejściu w życie tej ustawy (14. dnia od dnia jej publikacji w Dzienniku Ustaw) nie będzie już zatem możliwe korygowanie przez podatników deklaracji po otrzymaniu wyniku kontroli w celu wyłączenia ich odpowiedzialności karno-skarbowej w tej sprawie (przy zachowaniu możliwości dalszego prowadzenia sporu z organem jako efektu przeprowadzenia kolejnej korekty eliminującej skutki tej pierwszej i tworzącej niejako nowy przedmiot sporu – co do zasadności zwrotu podatnikowi podatku wpłaconego równocześnie ze złożeniem tej pierwszej korekty).

W konsekwencji, podatnik wobec którego wydany zostanie wynik kontroli stwierdzający nieprawidłowości, niejednokrotnie postawiony będzie przed trudnym wyborem pomiędzy skorygowaniem deklaracji zgodnie z ustaleniami organu celno-skarbowego (czym uchroni się przed wyższymi odsetkami i odpowiedzialnością karno-skarbową, ale pozbawi prawa do kwestionowania ustaleń organu podatkowego),

a wdaniem się w spór, wiążący się – w razie przegranej podatnika – z poniesieniem przez niego negatywnych konsekwencji, przed którymi na gruncie obecnie obowiązujących przepisów mógł się on uchronić.

Omawiane w artykule ograniczenie nie będzie dotyczyło kontroli podatkowej, jak również nie będzie stosowane do sytuacji, kiedy ponowna korekta złożona zostanie w związku z wydaniem przez sąd orzeczenia istotnie rzutującego na ustalenia poczynione w spornej sprawie. Warto jednak zwrócić uwagę, iż zmiana przepisów ograniczy możliwość złożenia przez podatników korekty również w tych sytuacjach, gdy co prawda podatnik początkowo zgodził się wnioskami zawartymi w wyniku kontroli, jednak po dogłębnej analizie sprawy ustalił, iż właściwszym rozwiązaniem byłoby wdanie się z organem w spór. Szczególnie w sytuacjach, gdy podatnik będzie brał pod uwagę złożenie korekty deklaracji uwzględniającej ustalenia organu podatkowego poczynione w wyniku kontroli, decyzja ta będzie musiała zostać dogłębnie przeanalizowana, ponieważ jej skutki staną się trudne do odwrócenia.

Na wszelkie pytania w przedmiotowej kwestii odpowie **Władysław Varga**

• wladyslaw.varga@taxpoint.pl • tel. 664 717 347 •

– zachęcamy do kontaktu!

7. ZMIANY W ZAKRESIE ZALICZEK NA POCZET DYWIDENDY

W obecnym stanie prawnym w spółce z o.o. może nastąpić wypłata w trakcie roku zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy. Brak jest przy tym regulacji w zakresie ewentualnego zwrotu wypłaconych zaliczek, jeżeli sprawozdanie finansowe spółki sporządzone na koniec roku obrotowego albo w ogóle nie wykazało zysku albo też wykaże zysk w mniejszych rozmiarach, niż kwota wypłaconych zaliczek. Istniejąco prawda głosy upatrujące podstawy do żądania zwrotu wypłaconych wspólnikom świadczeń w przepisach o nienależnym świadczeniu, ale kwestia ta jest przedmiotem licznych rozbieżności.

Kwestia ta została właśnie uregulowana w ustawie o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym.

Zgodnie z ustawą w przypadku, gdy w danym roku obrotowym zaliczka na poczet przewidywanej dywidendy zostanie już wypłacona, a spółka odnotuje stratę lub osiągnie zysk mniejszy od wypłaconych zaliczek, wspólnicy z mocy prawa zobowiązani będą do zwrotu wypłaconych świadczeń:

- w całości (jeżeli spółka poniosła stratę) lub
- w części, w jakiej przekraczają one zysk przypadający wspólnikowi za dany rok obrotowy (w sytuacji gdy spółka osiągnęła zysk w wysokości mniejszej od wypłaconych zaliczek).

Z uzasadnienia regulacji wynika, że podmiotem uprawnionym do żądania spełnienia powyższego

obowiązku przez wspólników jest sama spółka, która odtąd będzie miała wyraźną ustawową podstawę do wystąpienia przeciwko wspólnikom z powództwem o zwrot wypłaconego świadczenia. W praktyce roszczenie takie w imieniu spółki powinien złożyć zarząd. Niedopełnienie powyższego obowiązku uzasadniałoby ponoszenie przez członka zarządu odpowiedzialności karnej, jeżeli doprowadziło do wyrządzenia spółce znacznej szkody majątkowej.

Powyższe zmiany niewątpliwie mają na celu wyście naprzeciw oczekiwaniom wierzycieli, którzy niejednokrotnie nie mogą uzyskać zaspokojenia na skutek uszczuplenia majątku spółki w wyniku dokonanych wypłat zaliczek. Omawiana regulacja ma zacząć obowiązywać począwszy od 1 stycznia 2019 r.

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Aleksandra Dyrek-Orlando**

• aleksandra.dyrek@taxpoint.pl • tel. 12 626 73 10 •

- zachęcamy do kontaktu!

Dziękujemy za uwagę!

Informujemy, że za pośrednictwem *Tax Point of View* nie świadczymy usług doradztwa podatkowego lub prawnego, a niniejsze opracowanie zawiera informacje o charakterze ogólnym.

Przed podjęciem jakichkolwiek decyzji lub działań dotyczących konkretnych sytuacji w Państwa działalności gospodarczej prosimy o kontakt z doradcą Taxpoint.

Zespół Taxpoint

Zapraszamy do regularnego odwiedzenia stron:

<https://www.facebook.com/taxpointpowerofexperience>

oraz <https://www.linkedin.com/company/taxpoint-sp-z-o-o>

• biuro@taxpoint.pl • tel. 12 626 73 10 •