



**taxpoint**

---

# TAX POINT OF VIEW

---

INFORMATOR PODATKOWY FIRMY TAXPOINT · NR 41 · MARZEC 2017

---

## W TYM NUMERZE:

---

- 1/ KONTRAKTY TYPU FORWARD A ZEZWOLENIE NA DZIAŁALNOŚĆ W SSE
- 2/ CZYM MOŻE GROZIĆ NIESKŁADANIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH DO KRS
- 3/ DOKUMENTACJE PODATKOWE – KONTROWERSYJNY WYROK  
WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO W KRAKOWIE
- 4/ ZAMÓWIENIA UDZIELANE W RAMACH PROJEKTÓW DOFINANSOWANYCH  
ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH
- 5/ WYSOKOŚĆ ZADŁUŻENIA W KONTEKŚCIE NIEDOSTATECZNEJ KAPITALIZACJI
- 6/ DOCHOWANIE NALEŻYTEJ STARANNOŚCI W KONTEKŚCIE  
TZW. „KARUZEL PODATKOWYCH”

## 1. KONTRAKTY TYPU FORWARD A ZEZWOLENIE NA DZIAŁALNOŚĆ W SSE

W opublikowanym niedawno uzasadnieniu do negatywnego dla podatnika wyroku o sygn. II FSK 3357/14, NSA odniósł się do kwestii odpowiedniego dokumentowania kontraktów typu forward celem uznania, iż dochód uzyskany z ich realizacji podlega zwolnieniu w ramach prowadzenia działalności w specjalnej strefie ekonomicznej.

Sprawa dotyczyła spółki produkującej telewizory korzystającej w tym zakresie ze zwolnienia podatkowego na podstawie uzyskanego zezwolenia na prowadzenie działalności na terenie SSE. Spółka zawierała również kontrakty terminowe typu forward, z których dochód uwzględniała przy obliczaniu zwolnienia z podatku. Po przeprowadzeniu postępowania kontrolnego urząd stwierdziło, iż spółka zaniżyła dochód do opodatkowania z działalności gospodarczej objętej zwolnieniem strefowym. W szczególności uznano, iż *dochody z tytułu lokowania nadwyżek finansowych na skonsolidowanym rachunku bankowym prowadzonym w ramach systemu cash pool, kontraktów terminowych typu forward oraz transakcji wymiany walut typu spot - ze względu na brak ich przyporządkowania z konkretnymi pozycjami/przepływami, które mogłyby być zabezpieczone - nie podlegają zwolnieniu z opodatkowania*. Spółka argumentowała, iż celem zawarcia wszystkich kontraktów było wyłącznie zabezpieczenie transakcji realizowanych w ramach działalności strefowej, co poświadcza fakt, iż działalność pozastrefową stanowi tylko 0,3% całej działalności i tylko jej niewielka część realizowana jest w walucie EUR i USD.

W konsekwencji nie było konieczne zastosowanie dodatkowych wymogów w postaci rachunkowości zabezpieczeń, dzięki której można byłoby dokonać bezpośredniego przypisania nabytych kontraktów do konkretnych transakcji.

Opinii Spółki nie podzielił tak sąd pierwszej instancji jak i NSA, który stwierdził, iż *zestawienia przygotowane przez Spółkę na podstawie dokumentów księgowych i przedstawione Organowi w toku postępowania kontrolnego dowodzą, że Spółka dokonała bezpośredniego powiązania zawartych transakcji zabezpieczających z transakcjami objętymi zwolnieniem strefowym, jednak nie powiązała tych kontraktów z konkretnymi pozycjami (przepływami), które mogłyby być zabezpieczone*. W konsekwencji, zdaniem NSA słuszne było stanowisko organów, że zawarte transakcje na pochodnych instrumentach finansowych stanowią dodatkową działalność finansową Spółki nieobjętą zwolnieniem podatkowym.

*Jeżeli stosują Państwo kontrakty typu forward zabezpieczające transakcje realizowane w ramach działalności strefowej, z której dochód podlega zwolnieniu, zalecamy analizę, czy prowadzona ewidencja pozwala na powiązanie kontraktów z pozycjami (przepływami), które były przez nie zabezpieczone.*

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Katarzyna Knapik**

• [katarzyna.knapik@taxpoint.pl](mailto:katarzyna.knapik@taxpoint.pl) • tel. 664 717 349 •

- zachęcamy do kontaktu!

## 2. CZYM MOŻE GROZIĆ NIESKŁADANIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH DO KRS

Chcielibyśmy zwrócić Państwa uwagę na pewną daleko idącą konsekwencję nieskładania sprawozdania finansowego do rejestru przedsiębiorców KRS, którą od 1 stycznia 2015 r. w określonych okolicznościach stosuje sąd rejestrowy.

Zgodnie z art. 69 ust. 1 ustawy o rachunkowości, kierownicy jednostek są obowiązani do składania we właściwym rejestrze sądowym m.in. rocznego sprawozdania finansowego w ciągu 15 dni od dnia jego zatwierdzenia. W praktyce wiele podmiotów, niekoniecznie tylko tych nieprowadzących żadnej działalności gospodarczej, nie wywiązuje się z tego obowiązku. Do końca 2014 r. sąd rejestrowy miał możliwość wszczęcia postępowania przymuszającego oraz nałożenia grzywny na opieszatą spółkę, zgodnie z art. 24 ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym. Od 1 stycznia 2015 r. wprowadzono natomiast również obowiązek wszczęcia z urzędu postępowania o rozwiązanie podmiotu wpisanego do KRS bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego w przypadku zaistnienia jednej z pięciu przesłanek, m.in. niezłożenia, mimo wezwania sądu, rocznych sprawozdań finansowych za 2 kolejne lata obrotowe.

Postępowanie to zostało wprowadzone w celu sprawnego rozwiązywania i wykreślenia z rejestru tzw. martwych podmiotów i jest uregulowane w art. 25a-25d ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym. I tak, w razie zaistnienia ww. przesłanki sąd rejestrowy:

- zawiadamia podmiot wpisany do KRS o wszczęciu

postępowania, wzywając go do wykazania, że faktycznie prowadzi działalność i że posiada majątek, ze wskazaniem jego składników, w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania, z pouczeniem o skutkach braku odpowiedzi na wezwanie sądu,

- zamieszcza odpowiednie ogłoszenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym,
- w toku postępowania jest zobowiązany zbadać, czy podmiot ten nie posiada zbywalnego majątku i faktycznie nie prowadzi działalności, a w przypadku dokonania takich ustaleń orzeka o rozwiązaniu podmiotu bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego i zarządza jego wykreślenie z KRS.

W praktyce, w przypadku rzeczywiście funkcjonujących podmiotów, które odpowiedzą na wezwanie sądu, wykazanie okoliczności faktycznego prowadzenia działalności oraz posiadania majątku nie powinno rodzić większych trudności. Mimo to warto pamiętać o terminowym wywiązywaniu się z obowiązku określonego w art. 69 ust. 1 ustawy o rachunkowości, a zwłaszcza o złożeniu zaległych sprawozdań finansowych po wezwaniu sądu rejestrowego tak, aby uniknąć wszczęcia takiego postępowania.

---

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

• [aleksandra.dyrek@taxpoint.pl](mailto:aleksandra.dyrek@taxpoint.pl) • tel. 12 626 73 10 •

- zachęcamy do kontaktu!

---

### 3. DOKUMENTACJE PODATKOWE – KONTROWERSYJNY WYROK WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO W KRAKOWIE

1 stycznia 2017 r. weszły w życie znowelizowane przepisy dotyczące obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych. Ze względu na ich nieprecyzyjne brzmienie podatnicy napotykają trudności w określeniu, które transakcje z podmiotami powiązаныmi podlegają obecnie temu obowiązkowi. WSA w Krakowie w wyroku z 23 lutego 2017 r. (sygn. I SA/Kr 1290/16) stwierdził, że o obowiązku opracowania dokumentacji podatkowej decyduje łączna wartość wszystkich transakcji z podmiotami powiązаныmi. W ocenie sądu dla potrzeb stwierdzenia czy podatnik podlega ww. obowiązkowi nie ma uzasadniona sumowanie transakcji wyłącznie w ramach „jednego rodzaju”.

Istota tego orzeczenia sprowadza się do rozstrzygnięcia, w jaki sposób powinien być interpretowany przepis art. 9a. ust. 1d ustawy o CIT, zgodnie z którym „za transakcje lub inne zdarzenia mające istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika, o których mowa w ust. 1 pkt 1, uznaje się transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju, których łączna wartość przekracza w roku podatkowym równowartość (...)”. WSA stwierdził, że powyższy przepis powinien być odczytywany w taki sposób, że obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej obejmuje wszystkie transakcje z podmiotami powiązаныmi lub zdarzenia jednego rodzaju, których łączna wartość przekracza określony próg wartościowy. Określenie „jednego rodzaju” odnosi się zatem, zdaniem sądu,

wyłącznie do „innych zdarzeń”, a nie do „transakcji”, co miałyby wynikać z wykładni gramatycznej przepisu. W związku z tym, podatnik powinien zsumować łączną wartość wszystkich transakcji z podmiotami powiązаныmi i odnieść je do progu. W konsekwencji, w ocenie sądu nawet transakcje o niewielkiej wartości, które samodzielnie nie przekroczyłyby ustawowego progu istotności, powinny być udokumentowane. Przyjęcie takiej interpretacji jako wiodącej skutkowałoby zatem w praktyce rozszerzeniem obowiązków w zakresie liczby transakcji, które powinny być ujęte w dokumentacji podatkowej, a także w analizie danych porównawczych.

Uzasadnienie do wyroku nie zostało jeszcze opublikowane, więc nie jest możliwe przeanalizowanie argumentów, jakimi posłużył się sąd formułując powyższe stanowisko. Uważamy jednak za nieprawidłowe pominięcie wykładni systemowej i funkcjonalnej przy analizie omawianej regulacji.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowiadzą

**Katarzyna Knapik** • [katarzyna.knapik@taxpoint.pl](mailto:katarzyna.knapik@taxpoint.pl) • tel. 664 717 349 •

**Magdalena Wolicka** • [magdalena.wolicka@taxpoint.pl](mailto:magdalena.wolicka@taxpoint.pl) • tel. 664 717 350 •

- zachęcamy do kontaktu!

#### 4. ZAMÓWIENIA UDZIELANE W RAMACH PROJEKTÓW DOFINANSOWANYCH ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH

W obecnym okresie programowania Funduszy Europejskich, tj. 2014 - 2020, zostały znacznie zaostrożone wymogi związane z dokonywaniem zakupów, w tym z wyborem dostawców w ramach projektów objętych dofinansowaniem. Prawidłowe przeprowadzenie procedury wyboru dostawcy jest niezwykle istotne z punktu widzenia Beneficjenta, gdyż konsekwencje wadliwego postępowania mogą oznaczać zwrot całości lub części otrzymanego dofinansowania wraz z odsetkami.

Do podstawowych zasad obowiązujących Beneficjentów należy zaliczyć m.in. dokonywanie zakupów w sposób przejrzysty, racjonalny i efektywny. Postępowanie o udzielenie zamówienia powinno zostać przeprowadzone w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji i równego traktowania oferentów - żaden z wykonawców nie może być uprzywilejowany i nie należy ograniczać kręgu potencjalnych wykonawców. W dokumencie pn.: Wytyczne w zakresie kwalifikowalności wydatków w ramach Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności na lata 2014-2020 (dalej: Wytyczne) przewidziane są pewne zasady związane z realizacją omawianych obowiązków. Dotyczą one zarówno Beneficjentów programów centralnych, jak i regionalnych. Do zasad tych należą przede wszystkim:

- szacowanie wartości zamówienia dokonywane z należytą starannością oraz udokumentowane,
- odpowiednie sformułowanie treści zapytania ofertowego,
- odpowiednie upublicznienie zapytania ofertowego,
- wybór dostawcy w oparciu o ustalone kryteria

wyboru udokumentowany sporządzeniem protokołu wyboru oferty,

- upublicznienie informacji o wyniku postępowania,
- zawarcie umowy z wybranym wykonawcą.

W zależności od wartości przedmiotu zamówienia stosuje się różne procedury wyboru dostawców, tj.:

- dla wydatków od 20 tys. zł netto do 50 tys. zł włącznie - procedura rozeznania rynku (uproszczona),
- dla wydatków pow. 50 tys. zł netto - zasada konkurencyjności.

Należy jednak podkreślić, że niektóre Instytucje Pośredniczące wprowadzają dodatkowe wymogi w zakresie procedury wyboru dostawców. Jako przykład można tutaj wskazać Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości, która nakłada obowiązek przeprowadzania procedury rozeznania rynku również dla wydatków poniżej 20 tys. zł netto w przypadku zakupów, co do których postępowanie o udzielenie zamówienia wszczęto przed dniem wejścia w życie umowy o dofinansowanie.

Warto również zwrócić uwagę na kwestię formułowania treści zapytań ofertowych w kontekście sprzecznych wymogów w tym zakresie określonych w Wytycznych i dokumentacji konkursowej. Przykładem może być Narodowe Centrum Badań i Rozwoju (dalej: NCBR), które w ramach projektów B+R PO IR określiło wymóg, że podwykonawstwo części prac merytorycznych można zlecać bez uprzedniej zgody NCBR wyłącznie uczelni publicznej, państwowemu instytutowi badawczemu, instytutowi PAN lub innej jednostce naukowej będącej organizacją prowadzącą badania i upowszechniającą wiedzę, (...), która podlega ocenie jakości działalności naukowej lub badawczo-rozwojowej jednostek naukowych, (...)

#### 4. ZAMÓWIENIA UDZIELANE W RAMACH PROJEKTÓW DOFINANSOWANYCH ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH

i otrzymała co najmniej ocenę B. Zlecenie prac merytorycznych innym jednostkom niż wskazane powyżej będzie możliwe jedynie po uzyskaniu pisemnej zgody NCBR.

Na podstawie ww. wymogów wydawać by się mogło, że w zapytaniach ofertowych dotyczących wyboru podwykonawców prac merytorycznych należy wskazać wymienione wyżej podmioty i doprecyzować, że powinny one posiadać co najmniej ocenę B. Jednakże w świetle obowiązujących Wytycznych NCBR wydał komunikat, w którym informuje, że umieszczanie tego rodzaju zapisów w zapytaniach ofertowych może zostać uznane za ograniczające zasadę równego traktowania wykonawców oraz zasadę zachowania uczciwej konkurencji. Wobec tego, mimo wskazanych wyżej wymogów NCBR dotyczących podwykonawcy, zapytanie ofertowe należy skierować do szerokiego grona podmiotów (a nie np. jedynie do jednostek naukowych).

Podsumowując - przedsiębiorcy realizujący projekty dofinansowywane ze środków publicznych powinni zapoznać się nie tylko w Wytycznymi, ale również z wymogami dotyczącymi dokonywania zakupów określonymi przez Instytucję, z którą podpisują umowę o dofinansowanie. Co więcej, dokonując każdego kolejnego zamówienia dokumenty te należy analizować ponownie, gdyż ulegają one stosunkowo częstym zmianom.

---

Jeśli mają Państwo pytania dotyczące procedury udzielania zamówień zachęcamy do kontaktu.

Na wszelkie pytania odpowiedzą

**Anita Strzelecka** • [anita.strzelecka@taxpoint.pl](mailto:anita.strzelecka@taxpoint.pl) • tel. 12 626 73 10 •

**Sylwia Ozimek** • [sylwia.ozimek@taxpoint.pl](mailto:sylwia.ozimek@taxpoint.pl) • tel. 12 626 73 10 •

- zachęcamy do kontaktu!

## 5. WYSOKOŚĆ ZADŁUŻENIA W KONTEKŚCIE NIEDOSTATECZNEJ KAPITALIZACJI

Choć nowe zasady dotyczące tzw. niedostatecznej kapitalizacji funkcjonują już od ponad dwóch lat, to w związku ze zbliżającym się terminem składania zeznania podatkowego z tytułu podatku dochodowego chcemy zwrócić Państwu uwagę na art. 7 ust. 1 ustawy nowelizującej, gdzie wskazano, że „do odsetek od pożyczek (kredytów), w przypadku których kwota udzielonej podatnikowi pożyczki (kredytu) została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 oraz ust. 6 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2015 r.”

W wielu przypadkach w danym roku podatkowym spółki spłacają odsetki od zadłużenia, które powstało zarówno przed jak i po wejściu w życie tego przepisu. Praktyka pokazuje, że dotychczas część spółek interpretowała powyższą regulację w ten sposób, że przy obliczaniu wielkości odsetek zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów „wartość zadłużenia” wyrażona była poprzez alokację otrzymanych pożyczek osobno do okresu przed i po 1 stycznia 2015 r. Następnie na tej podstawie osobno obliczano, jaka część odsetek powinna być zaliczona do kosztów.

Z takim podejściem nie zgadzają się jednak organy podatkowe, które wskazały, że w przypadkach przewidzianych powyżej (tzn. gdy spółka spłaca odsetki od pożyczek otrzymanych zarówno przed jak i po 1 stycznia 2015 r.), wartość zadłużenia

powinna uwzględniać, na dzień spłaty odsetek, **całość zobowiązań wobec podmiotu powiązanego**, niezależnie od terminu (roku) powstania zobowiązania. W konsekwencji, proporcja określająca wielkość odsetek, które mogą zostać zaliczone przez spółkę do kosztów uzyskania przychodu, powinna być kalkulowana w oparciu o całość jej zobowiązań wobec podmiotów powiązanych bez względu na moment ich powstania.

Takie stanowisko wyrażono przykładowo w interpretacji Dyrektora IS w Warszawie z 17 marca 2015 r. (sygn. IPPB3/423-1257/14-2/JBB) oraz interpretacji Dyrektora IS w Poznaniu z 8 kwietnia 2016 r. (sygn. ILPB3/4510-1-6/16-4/EK).

---

Jeśli mają Państwo wątpliwości jak ustalić wartość zadłużenia w Państwa sytuacji – prosimy o kontakt.

**Katarzyna Knapik**

• [katarzyna.knapik@taxpoint.pl](mailto:katarzyna.knapik@taxpoint.pl) • tel. 664 717 349 •



## 6. DOCHOWANIE NALEŻYTEJ STARANNOŚCI W KONTEKŚCIE TZW. „KARUZELI PODATKOWYCH”

W kontekście zwiększającej się ilości postępowań i kontroli podatkowych w sprawach oszustw w VAT w związku z mechanizmem tzw. „karuzeli podatkowej” warto zwrócić uwagę na orzeczenie WSA w Białymstoku z 22 grudnia 2016 r. (I SA/Bk 600/16). W przedmiotowej sprawie organy podatkowe w wyniku przeprowadzonej kontroli zarzuciły podatnikowi, że uczestniczył w łańcuchu fikcyjnych transakcji zakupu i sprzedaży mających na celu wyłudzenie podatku i odmówiły prawa do odliczenia VAT.

Odrzucając argumentację organów kontrolujących sąd odniósł się do dwóch ważnych kwestii dotyczących tego co organy mogą a czego nie powinny robić dokonując analizy dochowania należytej staranności i działania w dobrej wierze, jak również wskazał jakie konkretne zachowania wskazują na dochowanie należytej staranności. Obowiązek udowodnienia, że wybór kontrahentów poprzedzony został niezbędną weryfikacją każdego z tych podmiotów oraz transakcji przy zachowaniu wszelkich możliwych środków, należy bowiem do podatnika. Sąd uznał, że organy przeprowadziły kontrolę pod z góry ustaloną tezę, według której brak przeprowadzenia nieograniczonej weryfikacji kontrahenta dowodzi niedochowania przez podatnika należytej staranności i tym samym podatnikowi odebrane zostało prawo do odliczenia. Sąd zanegował praktykę organów kontrolujących i uznał, że:

- brak wiedzy zarządu o źródle pochodzenia towarów nie świadczy o braku zachowania należytej staranności;
- nie można wymagać od podatnika, którego model działalności opiera się na współpracy z bardzo dużą liczbą kontrahentów, aby weryfikował dalszą drogę zbywanego towaru – tym bardziej, gdy to nie on jest odpowiedzialny za transport;
- w dzisiejszych realiach biznesowych, w których rozmowy bardzo często prowadzone są za pośrednictwem telefonów lub poczty elektronicznej, nie może dziwić brak fizycznej obecności przedstawicieli podatnika w siedzibach wszystkich kontrahentów;
- nawet ściślejsze nadzorowanie transakcji oraz wizyty w magazynach mogłyby nie doprowadzić do wykrycia nielegalności działalności kontrahenta, co oznacza, że nakładanie takiego obowiązku na podatników przez organy podatkowe jest bezzasadne.

Ważną wskazówką dla podatników wynikająca z niniejszej sprawy może być również sprecyzowanie konkretnych czynności, takich jak zgromadzenie podstawowej dokumentacji, która w ocenie sądu będzie uznana za wystarczającą w celu zachowania przesłanki dotyczącej dochowania należytej staranności. Dokumenty zebrane przez podatnika takie jak: potwierdzenia zidentyfikowania podmiotów z państw członkowskich UE innych niż terytorium RP na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych, potwierdzenia numerów VAT (VIES) z adnotacją, że numery te są aktywne na moment przeprowadzania transakcji, dokumenty WZ i PZ, międzynarodowe listy przewozowe (CMR), potwierdzenia wykonania przelewów będą w ocenie sądu stanowić dowód, że podatnik zrobił wszystko co jest możliwe, aby zweryfikować kontrahentów i transakcję.

---

Na ewentualne pytania w tym zakresie chętnie odpowie **Władysław Varga**

• [wladyslaw.varga@taxpoint.pl](mailto:wladyslaw.varga@taxpoint.pl) • tel. 664 717 347 •

- 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](mailto:biuro@taxpoint.pl) • tel. 12 626 73 10 •