

Kancelaria Doradztwa Podatkowego

/ Zarzycki & Wspólnicy /
DORADZTWO PODATKOWE

**Nowelizacja UoCIT i UoPIT w 2015 r.
- opis zmian i praktyczna ocena skutków**



Zarzycki & Wspólnicy Kancelaria Doradztwa Podatkowego Marcin Zarzycki
ul. Spokojna 7/6, 01-044 Warszawa | NIP: 7123153087, REGON: 061635372
Kontakt: 795 - 005 - 007, e-mail: biuro@zarzycki-kancelaria.pl
www.zarzycki-kancelaria.pl

Zmiany w CIT i PIT w 2015 r.

Dnia 4 września 2014 r. Sejm przekazał Prezydentowi do podpisu ustawę z dnia 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (dalej zwana: ustawą nowelizującą).

Ustawa nowelizująca przewiduje rewolucyjne zmiany m.in. w zakresie:

- 1) Wprowadzenia przepisów dotyczących zasad i warunków opodatkowania dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych.
- 2) Wyłączenia prawa do korzystania ze zwolnienia od podatku, w przypadku wypłat dywidend i innych dochodów (przychodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych podlegających odliczeniu w spółce wypłacającej.
- 3) Jednoznacznego wskazania sposobu określenia wartości przychodów i kosztów świadczeń w naturze.
- 4) Zmiany przepisów w zakresie niedostatecznej kapitalizacji.
- 5) Doprecyzowania przepisów dotyczących cen transferowych i dokumentacji podatkowej z nimi związanej.
- 6) Ujednolicenia przepisów PIT i CIT w zakresie dotyczącym płatników zryczałtowanego podatku od dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych.
- 7) Doprecyzowanie przepisów ustawy PIT i CIT w zakresie sposobu ustalenia kosztów uzyskania przychodów w przypadku umorzenia udziałów (akcji) otrzymanych w wyniku wymiany udziałów (akcji).
- 8) Wprowadzenie zwolnienia wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu.
- 9) Wykonanie zalecenia zawartego w postanowieniu Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 marca 2013 r. (sygn. akt S 2/13) dotyczącego zakresu zwolnienia zawartego w pkt 3 w art. 21 ust. 1 ustawy PIT.

• Opodatkowanie dochodów kontrolowanych spółek zagranicznych (CFC).

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w terminie od pierwszego dnia 4 miesiąca następującego po miesiącu ogłoszenia ustawy nowelizującej w Dzienniku Ustaw!

- Istota omawianej zmiany.

Regulacja CFC jest mechanizmem służącym zwalczaniu nadużyć podatkowych występujących w stosunkach między podmiotami powiązanymi.

Istotą tego rozwiązania sprowadza się do obowiązku uwzględnienia w podstawie opodatkowania rezydenta krajowego (osoby fizycznej lub podatnika podatku dochodowego od osób prawnych) dochodów kontrolowanych podmiotów zagranicznych mających siedzibę lub zarząd w kraju o niższym niż obowiązujący w państwie rezydencji podmiotu dominującego poziomie opodatkowania.

Ustawa nowelizująca wprowadza nałożenie na polskich rezydentów obowiązku wykazania w odrębnym zeznaniu podatkowym dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych i opodatkowania ich 19% stawką podatku.

Tak obliczony podatek będzie podlegać obniżeniu o kwotę podatku uiszczoną przez zagraniczną spółkę kontrolowaną w państwie jej rezydencji od dochodu podlegającego opodatkowaniu w Polsce.

◆Przykład.

Polska Spółka A posiada 100 % udziałów w zagranicznej Spółce B przez okres 12 miesięcy. Spółka B osiągnęła dochód w wysokości 100.000,00 zł. który w państwie Spółki B jest opodatkowany 5 % stawką podatku dochodowego. Ile wynosi podatek od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej?

19 % - stawka podatku CIT w Polsce

5 % - stawka podatku CIT w państwie Spółki B

$19\% \times 100.000,00 = 19.000,00$ – tyle wynosiłby podatek CIT, gdyby dochód Spółki B byłby opodatkowany w Polsce

$5\% \times 100.000,00 = 5.000,00$ – tyle wynosi podatek CIT w państwie Spółki B

$19.000,00 - 5.000,00 = 14.000,00$ – tyle wynosi podatek od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej

◆Przykład.

Polska Spółka A posiada 50 % udziałów w zagranicznej Spółce B przez okres 12 miesięcy. Spółka B osiągnęła dochód w wysokości 100.000,00 zł. który w państwie Spółki B jest opodatkowany 5 % stawką podatku dochodowego. Ile wynosi podatek od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej?

19 % - stawka podatku CIT w Polsce

5 % - stawka podatku CIT w państwie Spółki B

$100.000,00 \times 50\% = 50.000,00$ – tyle wynosi udział Spółki A w dochodzie Spółki B

$19\% \times 50.000,00 = 9.500,00$ – tyle wynosiłby podatek CIT, gdyby dochód Spółki B byłby opodatkowany w Polsce

$5\% \times 50.000,00 = 2.500,00$ – tyle wynosi kwota podatku CIT od dochodu Spółki B w stosunku do udziałów w niej Spółki A

$9.500,00 - 2.500,00 = 7.000,00$ – tyle wynosi podatek od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej

UWAGA – nowa definicja zagranicznej spółki kontrolowanej!

Zgodnie z wprowadzonym ustawą nowelizującą art. 24a ust. 3 UoCIT, zagraniczna spółka kontrolowana to:

- 1) Zagraniczna spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 9a ust. 6 (tzw. kraje i terytoria stosujące szkodliwą konkurencję podatkową) albo
- 2) Zagraniczna spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium państwa innego niż wskazane w pkt 1, z którym:
 - a) Rzeczpospolita Polska nie zawarła umowy międzynarodowej, w szczególności umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, albo
 - b) Unia Europejska nie zawarła umowy międzynarodowej
– stanowiącej podstawę do uzyskania od organów podatkowych tego państwa informacji podatkowych, albo
- 3) zagraniczna spółka spełniająca łącznie następujące warunki:
 - a) w spółce tej podatnik posiada nieprzerwanie przez okres nie krótszy niż 30 dni, bezpośrednio lub pośrednio, co najmniej 25% udziałów w kapitale lub 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących lub 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,
 - b) co najmniej 50% przychodów tej spółki osiągniętych w roku podatkowym, pochodzi z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, przychodów ze zbycia udziałów (akcji), wierzytelności, odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także przychodów z praw autorskich, praw własności przemysłowej, tym z tytułu zbycia tych praw, a także zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych,
 - c) co najmniej jeden rodzaj przychodów, uzyskiwanych przez tę spółkę, podlega w państwie jej siedziby lub zarządu opodatkowaniu według stawki podatku dochodowego obowiązującej w tym państwie niższej, o co najmniej 25% od stawki podatku CIT, lub zwolnieniu lub wyłączeniu z opodatkowania podatkiem dochodowym w tym państwie, chyba, że przychody te podlegają zwolnieniu od opodatkowania w państwie siedziby lub zarządu spółki je otrzymującej na podstawie przepisów dyrektywy Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. Urz. UE L 345 z 29.12.2011, str. 8, z późn. zm.).

➤ Do kogo przedmiotowa regulacja ma zastosowanie?

Regulacja CFC ma zastosowanie do podatników, którzy sprawują kontrolę nad przynajmniej jedną spółką spełniającą przesłanki uznania jej za kontrolowaną spółkę zagraniczną.

Przedmiotowa zmiana ma również zastosowanie do podatników prowadzących działalność gospodarczą poprzez położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład tylko w przypadku, gdy dochody tego zakładu nie są uwzględnione przez podatnika w podstawie opodatkowania określonej na zasadach ogólnych.

Powyższe oznacza, iż regulacja CFC nie będzie miała zastosowania, gdy podatnik osiągający dochody poprzez zagraniczny zakład, uwzględni je w podstawie opodatkowania w celu opodatkowania ich w Polsce z równoczesnym zastosowaniem metody unikania podwójnego opodatkowania w postaci metody proporcjonalnego odliczenia podatku zapłaconego w państwie położenia zagranicznego zakładu.

➤ Warunki zastosowania regulacji CFC.

a) Sprawowanie kontroli przez rezydenta nad spółką CFC.

Pierwszym warunkiem zastosowania regulacji CFC jest nieprzerwane posiadanie, przez okres nie krótszy niż 30 dni, bezpośrednio bądź pośrednio, co najmniej 25 % udziałów w kapitale lub 25 % praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących 25 % udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach zagranicznej spółki.

UWAGA – do wyliczenia wysokości „udziału pośredniego” zastosowanie znajdują zasady ustalania udziału pośredniego stosowane na potrzeby przepisów o cenach transferowych.

b) Zlokalizowanie spółki CFC w państwie stosującym niższe opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Drugim warunkiem zastosowania regulacji CFC jest sytuacja, gdy ustawowa stawka podatku dochodowego (stawka nominalna) jest niższa, o co najmniej 25 % od stawki krajowej lub w sytuacji, gdy osiągnięte zagraniczne przychody są w państwie źródła zwolnione albo wyłączone z opodatkowania podatkiem dochodowym.

◆ Przykład

Stawka krajowa w Polsce wynosi 19 %. Niższe opodatkowanie występuje, zatem, gdy w państwie, w którym zlokalizowana jest spółka, ustawowa stawka podatku dochodowego wynosi mniej, niż 14,25 %.

c) Uzyskiwanie przez spółkę CFC dochodów o charakterze pasywnym.

Trzecim warunkiem zastosowania regulacji CFC jest sytuacja, gdy przychody pasywne (tj. przychody pochodzące z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, ze zbycia udziałów, ze zbycia akcji, wierzytelności, odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek, poręczeń i gwarancji, praw autorskich, praw własności przemysłowej, zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych) stanowiąc będą, co najmniej połowę wszystkich przychodów spółki CFC w jej roku podatkowym.

d) Zwolnienia.

Ustawa nowelizująca przewiduje wprowadzenie minimalnego progu przychodów w kwocie 250.000,00 euro (przeliczonego wg. kursu średniego ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego), poniżej którego przepisy CFC nie będą miały zastosowania oraz limitu 10 % dochodowości, powyżej którego będzie miała zastosowania niniejsza regulacja.

Ponadto w przypadku zagranicznych spółek kontrolowanych podlegających opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim UE lub w państwie należącym do EOG regulacja CFC nie będzie miała zastosowania do takich spółek, o ile będą one prowadziły w państwie swojej rezydencji rzeczywistą działalność gospodarczą

UWAGA – brak definicji w przepisach podatkowych pojęcia „rzeczywista działalność gospodarcza” może powodować liczne spory pomiędzy podatnikami a organami skarbowymi.

W wprowadzonej ustawą nowelizującą art. 24a ust 18 UoCIT, znajduje się ocena czy zagraniczna spółka kontrolowana będzie uznawana za prowadzącą rzeczywistą działalność gospodarczą wówczas, gdy w szczególności:

- 1) Zarejestrowanie zagranicznej spółki kontrolowanej będzie się wiązać z istnieniem przedsiębiorstwa wykonującego faktyczną działalność gospodarczą, a więc spółka ta będzie posiadała własny lokal, wykwalifikowany personel oraz wyposażenie wykorzystywane w prowadzonej działalności gospodarczej;
- 2) Zagraniczna spółka kontrolowana nie będzie tworzyć struktury funkcjonującej w oderwaniu od przyczyn ekonomicznych;
- 3) Będzie istniała współmierność między zakresem działalności prowadzonej przez zagraniczną spółkę kontrolowaną a stopniem, w jakim spółka ta będzie faktycznie istnieć pod względem lokalu, personelu i wyposażenia;
- 4) Zawierane porozumienia będą zgodne z rzeczywistością gospodarczą, będą miały uzasadnienie gospodarcze i nie będą w sposób oczywisty sprzeczne z ogólnymi interesami gospodarczymi tej spółki;
- 5) Zagraniczna spółka kontrolowana będzie samodzielnie wykonywała swoje podstawowe funkcje gospodarcze przy wykorzystaniu własnych zasobów, w tym obecnych na miejscu osób zarządzających.

➤ Rejestr zagranicznych spółek kontrolowanych.

UWAGA – Ustawa nowelizująca nakłada na podatników obowiązek prowadzenia rejestru zagranicznych spółek kontrolowanych. Rejestr, podatnicy są zobowiązani do udostępniania w terminie 7 dni od dnia otrzymania żądania, organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej.

Ponadto, podatnicy będą zobowiązani po zakończeniu roku podatkowego (nie później, niż przed upływem terminu do złożenia zeznania o wysokości dochodu zagranicznej spółki kontrolowanej) do obowiązku zaewidencjonowania zdarzeń zaistniałych w zagranicznej spółce kontrolowanej w odrębnej ewidencji.

➤ Komentarz do zmiany.

W związku ze zmianami na obecnym etapie zasadnym jest przeprowadzenie analizy struktury grupy kapitałowej z perspektywy występowania w grupie spółek o statusie zagranicznych spółek kontrolowanych w rozumieniu nowych przepisów (możliwe trudności w zaklasyfikowaniu podmiotu na potrzeby CFC wynikające ze specyfiki zagranicznych podmiotów).

W przypadku identyfikacji takiego podmiotu w strukturze grupy należy rozważyć konieczność zapłaty dodatkowego podatku, obowiązek prowadzenia rejestru i ewidencji oraz możliwe problemy związane z określeniem podstawy opodatkowania,

W związku z powyższym, zasadne jest rozważenie sposobów modyfikacji struktury grupy, które mogą doprowadzić do ewentualnego zmniejszenia / wyeliminowania obciążeń fiskalnych i administracyjnych wynikających z wprowadzonej regulacji.

Przedmiotowa zmiana ma niekorzystny charakter dla podatników, zwiększając ich obowiązki podatkowe poprzez opodatkowanie dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych. Problematyczne w praktyce może okazać się interpretowanie przez organy skarbowe warunków zastosowania regulacji CFC – m.in. sprawowanie kontroli przez rezydenta nad spółką CFC. Liczne spory pomiędzy podatnikami a organami skarbowymi może również powodować brak definicji w przepisach podatkowych pojęcia „rzeczywista działalność gospodarcza”.

• Pożyczka partycypacyjna.

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w terminie 30 dni od dnia ogłoszenia ustawy nowelizującej w Dzienniku Ustaw!

- Dotychczasowa regulacja.

Zgodnie z art. 22 ust. 4 UoCIT Zwalnia się od podatku dochodowego dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, z wyjątkiem dochodów uzyskiwanych przez komplementariusza z tytułu udziału w zyskach spółki, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:

- 1) wypłacającym dywidendę oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) uzyskującym dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, jest spółka podlegająca w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia;
- 3) ww. spółka posiada bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki, o której mowa w pkt 1;
- 4) ww. spółka nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

- Istota zmiany.

Ustawa nowelizująca wprowadza dodatkowy warunek skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych.

Znowelizowany art. 20 ust. 16 UoCIT wskazuje, iż ww. zwolnienia nie stosuje się do dywidend i innych dochodów (przychodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, w części, w jakiej w państwie spółki, wypłacone z tego tytułu kwoty w jakiegokolwiek formie podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów, odliczeniu od dochodu, podstawy opodatkowania lub od podatku spółki wypłacającej.

Zgodnie ze wprowadzonym art. 14a UoCIT w przypadku, gdy podatnik przez wykonanie świadczenia niepieniężnego reguluje w całości lub w części zobowiązanie (w tym z tytułu zaciągniętej pożyczki [kredytu], dywidendy, umorzenia albo zbycia w celu umorzenia udziałów [akcji]) przychodem takiego podatnika jest wysokość zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego świadczenia.

Jeżeli jednak wartość rynkowa świadczenia niepieniężnego jest wyższa niż wysokość zobowiązania uregulowanego tym świadczeniem, przychód ten określa się w wysokości wartości rynkowej świadczenia niepieniężnego.

➤ Komentarz do zmiany.

Przedmiotowa zmiana ma służyć wyeliminowaniu możliwości “podwójnego nieopodatkowania” zysków, jakie spółki powiązane z siedzibą w państwie należącym do EOG przekazują polskim rezydentom oraz jest podyktowana korzystną dla podatnika linią orzeczniczą sądów administracyjnych (m.in. wyrok NSA z dnia 29 listopada 2011 r., sygn. akt II FSK 942/10).

Przedmiotowa zmiana ma niekorzystny dla podatników charakter, gdyż w świetle obecnej linii orzecznictwa sądów administracyjnych, zyski spółek powiązanych opodatkowane są tylko raz. Minister Finansów w uzasadnieniu do nowelizacji, wskazał, iż zmiany dotyczące tzw. pożyczki partycypacyjnej mają tylko i wyłącznie na celu zwiększenie wpływów budżetowych.

- **Jednoznaczne wskazanie sposobu określenia wartości przychodów i kosztów świadczeń w naturze.**

➤ Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w terminie 30 dni od dnia ogłoszenia ustawy nowelizującej w Dzienniku Ustaw!

➤ Istota zmiany.

Ustawa nowelizująca doprecyzowuje wysokość oraz moment powstania przychodów i kosztów po stronie podatnika wykonującego (tytułem spłaty ciężącego na nim zobowiązania) świadczenie niepieniężne (rzeczowe) na rzecz kontrahenta, jak również określa zasady ustalania wartości otrzymanych przez drugą stronę transakcji składników majątku, jaką podmiot ten może uwzględnić w swoich kosztach uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia przedmiotu świadczenia.

Przychód w wyniku zmian będzie się określać w wysokości zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego świadczenia, a jeżeli wartość rynkowa świadczenia niepieniężnego będzie wyższa niż wysokość zobowiązania uregulowanego tym świadczeniem, przychód określać się będzie w wysokości wartości rynkowej świadczenia niepieniężnego.

W przypadku odpłatnego zbycia rzeczy lub praw otrzymanych nieodpłatnie bądź częściowo odpłatnie, a także innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń oraz w przypadku odpłatnego zbycia rzeczy, praw lub innych świadczeń będących przedmiotem wykonania świadczenia niepieniężnego, kosztem uzyskania przychodów z ich odpłatnego zbycia, z uwzględnieniem aktualizacji będzie odpowiednio:

- a) Wartość przychodu określonego na podstawie art. 12 ust. 5 i 6 UoCIT albo
- b) Wartość przychodu określonego na podstawie art. 12 ust. 5a i 6a UoCIT powiększona o wydatki na nabycie częściowo odpłatnych rzeczy lub praw albo innych świadczeń, albo
- c) Równowartość wierzytelności (należności) uregulowanej przez wykonanie świadczenia niepieniężnego (w naturze), pomniejszonej o naliczony w związku z przekazaniem tego świadczenia niepieniężnego podatek od towarów i usług

– pomniejszona o sumę odpisów amortyzacyjnych

➤ Komentarz do zmiany.

Przyczyną przedmiotowej zmiany jest niejednolita linia orzecznicza sądów administracyjnych w sprawach dotyczących m.in. skutków podatkowych występujących po stronie spółki w związku z regulowaniem w formie rzeczowej zobowiązań wobec wspólnika z tytułu należnej dywidendy, umorzenia udziałów, likwidacji spółki.

Jedna linia orzecznicza wskazuje, iż w przypadku wypłaty dywidendy forma wypłacanej dywidendy (pieniężna lub niepieniężna) pozostaje bez wpływu na skutki podatkowe, jakie po stronie spółki wypłacającej wystąpią w następstwie przekazania tych świadczeń. Oznacza to, że zarówno w przypadku dywidendy wypłacanej w formie pieniężnej, jak i niepieniężnej, nie można zdaniem sądów uznać, że po stronie spółki wypłacającej dywidendę powstanie jakiegokolwiek przysporzenie, a rozróżnianie skutków podatkowych w zależności od formy wypłaty świadczenia jest nieuprawnione¹.

Druga linia orzecznicza potwierdza słuszność stanowiska prezentowanego przez organy podatkowe co do zrównania wypłaty dywidendy rzeczowej, wypłaty wynagrodzenia z tytułu umorzenia udziałów (akcji) oraz innych zdarzeń opartych na cywilistycznej koncepcji *datio in solutum* z odpłatnym zbyciem rzeczy lub praw majątkowych².

Jednoznaczne wskazanie sposobu określenia wartości przychodów i kosztów świadczeń w naturze przez ustawodawcę wpływa niekorzystnie na sytuację podatnika, gdyż w świetle obecnie obowiązujących przepisów podczas wypłaty dywidendy, forma wypłacanej dywidendy pozostaje bez wpływu na skutki podatkowe dla spółki wypłacającej. Po wejściu w życie przepisów, taka wypłata zrównana będzie z odpłatnym zbyciem rzeczy lub praw majątkowych, a co za tym idzie podlegać będzie opodatkowaniu.

¹TAK: Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 7 kwietnia 2011 r., sygn. akt I SA/Po 98/11, Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 8 lutego 2012 r., sygn. akt II FSK 1384/10, Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 14 marca 2012 r., sygn. akt II FSK 1673/10, Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 23 lutego 2011 r. sygn. akt I SA/Wr 1461/10, Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 12 czerwca 2012 r., sygn. akt II FSK 1260/11, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 20 czerwca 2012 r., sygn. akt I SA/GL 1171/11.

²TAK: Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 28 października 2009 r., sygn. akt I SA/Ol 609/09, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu z dnia 8 sierpnia 2012 r. sygn. akt I SA/PO 367/12, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu z dnia 3 sierpnia 2012 r. sygn. akt I SA/PO 379/12, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z 24 listopada 2011 r. sygn. akt I SA/Kr 1619/11, Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1220/10, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 13 października 2011, sygn. akt I SA/Po 591/11, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 10 grudnia 2010 r., sygn. akt III SA/Wa 2677/10.

- **Zmiana przepisów w zakresie niedostatecznej kapitalizacji.**

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w dniu 1 stycznia 2015 r.!

- Cienka kapitalizacja – dotychczasowe brzmienie przepisów.

Zgodnie z obowiązującym do dnia 31 grudnia 2014 r. brzmieniem art. 16 ust. 1 pkt 60 UoCIT nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odsetek od pożyczek (kredytów) udzielonych spółce przez jej udziałowca (akcjonariusza) posiadającego nie mniej niż 25% udziałów (akcji) tej spółki albo udziałowców (akcjonariuszy) posiadających łącznie nie mniej niż 25% udziałów (akcji) tej spółki, jeżeli wartość zadłużenia spółki wobec udziałowców (akcjonariuszy) tej spółki posiadających co najmniej 25% udziałów (akcji) i wobec innych podmiotów posiadających co najmniej 25% udziałów w kapitale takiego udziałowca (akcjonariusza) osiągnie łącznie trzykrotność wartości kapitału zakładowego spółki – w części, w jakiej pożyczka (kredyt) przekracza tę wartość zadłużenia, określoną na dzień zapłaty odsetek.

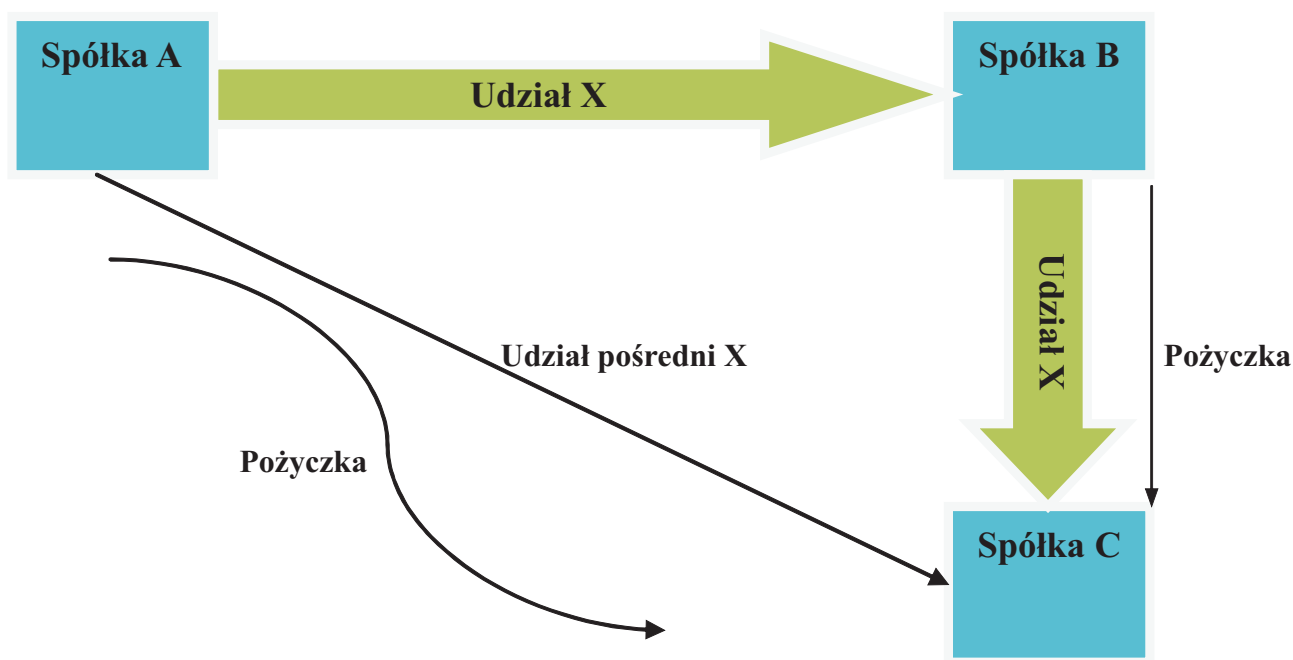
- Istota zmian.

Ustawa nowelizująca wprowadza liczne zmiany i obostrzenie przepisów dotyczących niedostatecznej kapitalizacji (tzw. cienka kapitalizacja):

- ❖ Rozszerzenie pojęcia znaczącego udziałowca.

Ustawa nowelizująca rozszerza stosowanie przepisów o niedostatecznej kapitalizacji również do podmiotów powiązanych ze sobą w sposób pośredni, tj. podmiotów posiadających w kapitale podatnika oraz w kapitale podmiotu udzielającego podatnikowi pożyczki udział pośredni wynoszący minimum 25 % udziałów (akcji).

UWAGA – Do wyliczenia wysokości „udziału pośredniego” zastosowanie będą miały zasady ustalania udziału pośredniego stosowane na potrzeby przepisów o cenach transferowych (tj. jeżeli pierwszy podmiot posiada w kapitale drugiego podmiotu określony udział, a ten drugi posiada taki sam udział w kapitale trzeciego podmiotu, to pierwszy podmiot posiada udział pośredni w kapitale trzeciego podmiotu w tej samej wysokości. Jeżeli wartości te są różne, za wysokość udziału pośredniego przyjmuje się wartość niższą).



Do dnia 31 grudnia 2014 r. Spółka A nie posiadała udziałów w Spółce C w sposób bezpośredni w związku, z czym nie miały zastosowania przepisy dot. tzw. cienie kapitalizacji.

Od dnia 1 stycznia 2015 r. Spółka A posiada w Spółce C udziały w sposób pośredni, w związku, z czym będą miały zastosowanie przepisy o cienie kapitalizacji.

Zarówno do dnia 31 grudnia 2014 r., jak i od dnia 1 stycznia 2014 r. Spółka B posiadała udziały w Spółce C w sposób bezpośredni, w związku, z czym, w tej sytuacji mają i będą nadal miały zastosowanie przepisy o cienie kapitalizacji.

❖ Doprecyzowanie pojęcia zadłużenia.

Nowelizacja UoCIT doprecyzowuje pojęcie „zadłużenia” względem znaczących udziałowców w ten sposób, że jest to całość zobowiązań podatnika wobec tych podmiotów, zarówno z tytułu pożyczek, jak i z tytułu transakcji handlowych.

Przedmiotowa zmiana spowodowana jest rozbieżnościami interpretacyjnymi dotyczącymi sposobu wyliczenia tej części odsetek, która podlega wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów³.

³ Wskazała na to Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 3 grudnia 2010 r., sygn. akt: III SA/Wa 2365/10.

❖ Zmiana sposobu kalkulacji odsetek wyłączonych z kosztów podatkowych.

Ustawa nowelizująca uzależnia możliwość zaliczenia do podatkowych kosztów odsetek od pożyczek udzielonych podatnikom od stopnia, w jakim zadłużenie tych podatników przekracza wysokość kapitałów własnych podatnika – w tym zakresie zmieniony zostaje również współczynnik na proporcję 1:1 (do dnia 31 grudnia 2014 r. obowiązuje współczynnik 3:1).

UWAGA – Ustawa nowelizująca nie wprowadza definicji „kapitału własnego”, jednak w dodanym do UoCIT art. 16 ust. 7h wskazuje, iż wartość kapitału własnego nie obejmuje kapitałów z aktualizacji wyceny oraz części kapitału własnego pochodzącego z otrzymanych pożyczek podporządkowanych”. Ponadto wartość kapitału własnego „pomniejsza się o wartość kapitału zakładowego spółki lub funduszu udziałowego w spółdzielni, jaka nie została na ten fundusz lub kapitał faktycznie przekazana lub jaka została pokryta wierzytelnościami z tytułu pożyczek oraz z tytułu odsetek od tych pożyczek, przysługującymi członkom wobec tej spółdzielni lub wspólnikom wobec tej spółki, a także wartościami niematerialnymi lub prawnymi, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

• Nowa metoda zaliczenia odsetek do kosztów uzyskania przychodów.

Ustawa nowelizacja przewiduje, że podatnik (będący spółką lub spółdzielnią), będzie miał prawo wyboru rozwiązania wyznaczającego maksymalny poziom odsetek poprzez odwołanie do określonego procentu wartości podatkowej aktywów bez konieczności zadłużenia w stosunku do podmiotów powiązanych i niezależnie od wysokości posiadanego kapitału własnego.

❖ Pierwszy próg.

Nowelizacja przewiduje, iż zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów, co do zasady podlegałyby odsetki do wysokości odpowiadającej iloczynowi stopy referencyjnej NBP obowiązującej w ostatnim dniu poprzedzającym pierwszy dzień roku podatkowego powiększonej o 1,25 % i wartości podatkowej aktywów (z wyłączeniem jednak wartości niematerialnych i prawnych), przy czym suma odsetek podlegających zaliczeniu do kosztów w danym roku podatkowym nie mogłaby przekraczać równowartości 50 % zysku operacyjnego podatnika uzyskanego za ten rok podatkowy*.

* Co w przypadku zmiany stóp referencyjnych NBP?

W sytuacji, gdy w trakcie roku podatkowego nastąpiłyby zmiany stóp referencyjnych NBP, ustalając limit odliczania odsetek, podatnik będzie miał możliwość uwzględnienia stóp referencyjnych NBP obowiązujących w poszczególnych miesiącach roku.

Tak ustalone czynniki powodują, iż możliwość zaliczenia odsetek do kosztów uzależniona będzie od indywidualnej sytuacji podatnika, a w szczególności od stopnia, w jakim uzyskane tytułem finansowania dłużnego środki przeznacza on na inwestycje, oraz uwzględnia indywidualne możliwości generowania przez podatnika zysku z działalności podstawowej, w wysokości pozwalającej na jednoczesne bieżące finansowanie tej działalności i obsługę zadłużenia.

* Co w przypadku, gdy rok podatkowy podatnik jest dłuższy lub krótszy niż 12 miesięcy?

Jeżeli dany rok podatkowy podatnik jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę limitu zaliczenia odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów, oblicza się mnożąc 1 / 12 wartości tego limitu przez liczbę pełnych miesięcy danego roku podatkowego. Za pełny miesiąc roku podatkowego uważa się każdy rozpoczęty miesiąc.

❖ Drugi próg.

Drugi limit zaliczania do podatkowych kosztów odsetek płaconych przez podatnika w związku z finansowaniem zewnętrznym wskazuje, iż koszty odsetek nie mogłyby przekraczać połowy uzyskanego w danym roku zysku z działalności operacyjnej.

UWAGA – Ograniczenia tego nie stosuje się do banków, spółdzielczych kas oszczędnościowo - kredytowych, instytucji kredytowych, leasingodawców oraz faktorów.

❖ Jak obliczać zaliczki na CIT?

Dla celów obliczania zaliczek na podatek CIT w trakcie przyjętego roku podatkowego podatnicy mogą:

- a) Przyjąć wartości odsetek od pożyczek, na podstawie sprawozdań finansowych za poprzedni rok podatkowy.
- b) Dokonać oceny, według wiarygodnych danych, przewidywanej na dany rok podatkowy wysokości zysku z działalności operacyjnej oraz oceny, co do przewidywanej na dany rok podatkowy wartości podatkowej aktywów (z wyłączeniem jednak wartości niematerialnych i prawnych).
- c) Przyjąć uzyskaną w okresie rozliczeniowym wysokość zysku z działalności operacyjnej oraz uzyskaną w okresie rozliczeniowym wartość podatkową aktywów (z wyłączeniem jednak wartości niematerialnych i prawnych).

– jednakże dla celów obliczenia podatku dochodowego należnego za dany rok podatkowy podatnicy są obowiązani do określenia kosztów uzyskania przychodów na podstawie faktycznych wartości.

❖ Co z odsetkami od pożyczek niezaliczonymi w danym roku podatkowym do KUP?

Odsetki od pożyczek niezaliczone w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów podlegają zaliczeniu do kosztów w następnych, kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, zgodnie z zasadami i w ramach limitów określonych w przepisach regulujących CFC.

Powyższe nie ma zastosowania do:

- a) Podatników, którzy zrezygnują po okresie nie krótszym niż trzy lata podatkowe z zaliczania odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów, począwszy od roku podatkowego, w którym zrezygnowali z takich zasad.
- b) Podmiotów, które w związku z przekształceniem formy prawnej, łączeniem lub podziałem podatników, zaliczających odsetki od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów według zasad określonych w niniejszym artykule wstępują w prawa tych podatników, z wyjątkiem spółek powstałych z przekształcenia spółek.

❖ Jak wybrać metodę zaliczenia odsetek do kosztów uzyskania przychodów?

Podatnik, który do dnia otrzymania pożyczki, nie stosował w roku podatkowym ograniczeń wynikających z art. 16 ust. 1 pkt 60 albo 61 UoCIT, może wybrać sposób zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odsetek od pożyczek według alternatywnej metody, pod warunkiem zawiadomienia, w formie pisemnej, właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie 30 dni od dnia zawarcia umowy takiej pożyczki.

W przypadku zaistnienia tych okoliczności w trakcie roku podatkowego, podatnik stosuje alternatywną metodę od początku roku podatkowego.

➤ Obowiązki informacyjne.

UWAGA – Podatnicy, którzy nie zdecydują się stosować alternatywnej metody zaliczania odsetek od pożyczki do kosztów uzyskania przychodów, są obowiązani zawiadomić o tym fakcie, w formie pisemnej, właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca pierwszego miesiąca roku podatkowego.

Podatnik jest obowiązany stosować te zasady przez okres nie krótszy niż trzy lata podatkowe, liczony łącznie z rokiem podatkowym, w którym rozpoczął ich stosowanie. Jeżeli po upływie ww. okresu podatnik zrezygnuje z zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odsetek od pożyczek, jest on obowiązany zawiadomić o takiej rezygnacji w formie pisemnej właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, w którym zamierza zrezygnować ze stosowania tych zasad. W razie niezłożenia zawiadomienia w tym terminie uznaje się, że podatnik w dalszym ciągu stosuje zasady określone w niniejszym artykule.

Podatnik może ponownie wybrać sposób zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odsetek od pożyczek, nie wcześniej niż po upływie trzech lat podatkowych następujących po roku podatkowym, w którym zawiadomił o rezygnacji z ich stosowania.

❖ Praktyczne skutki zmian.

Już w styczniu 2015 r. podatnicy będą musieli zdecydować, którą metodę obliczania kwoty odsetek wybierają. Dlatego już teraz warto rozważyć dostępne opcje, dokonać analiz i obliczeń, aby mieć jasność, która z metod będzie bardziej korzystna dla konkretnej spółki i podjąć odpowiednie kroki jeszcze przed wejściem w życie nowych przepisów

Przedmiotowa zmiana jest niekorzystna dla podatników, ponieważ obostrza dotychczasowe regulacje dotyczące niedostatecznej kapitalizacji, poprzez rozszerzenie pojęcia znaczącego udziałowca, doprecyzowuje pojęcie zadłużenia oraz przede wszystkim zmienia sposób kalkulacji odsetek wyłączonych z kosztów podatkowych.

- **Doprecyzowanie przepisów dotyczących cen transferowych i dokumentacji podatkowej z nimi związanej.**

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w dniu 1 stycznia 2015 r.!

- Istota zmian dotyczących cen transferowych.

Ustawa nowelizująca wprowadza liczne zmiany dotyczące problematyki zastosowania przepisów dotyczących dokumentacji cen transferowych pomiędzy podmiotami powiązаныmi, wprowadzając:

- ❖ Rozszerzony katalog podmiotów objętych przepisami o stosowaniu cen rynkowych.

Ustawa nowelizująca rozszerza katalog podmiotów będących podmiotami powiązаныmi o podmioty nieposiadające osobowości prawnej, co oznacza, iż podmiotami powiązаныmi z podatkami CIT od 1 stycznia 2015 r. mogą być spółki osobowe (tj. spółki jawne, spółki komandytowe i spółki partnerskie).

UWAGA – Powyższa zmiana, oznacza, iż od dnia 1 stycznia 2015 r. transakcje ze spółkami osobowymi są objęte obowiązkiem sporządzenia dokumentacji cen transferowych!

- ❖ Rozszerzenie zakresu przedmiotowego transakcji objętych obowiązkiem dokumentacyjnym.

Ustawa nowelizująca wprowadza obowiązek opracowania dokumentacji cen transferowych dla spółek osobowych.

Powyższa zmiana oznacza, iż od dnia 1 stycznia 2014 r. podatnicy są zobowiązani do ujęcia w dokumentacji cen transferowych umów spółek osobowych, tzn. do prezentacji sposobu warunków podziału zysku pomiędzy wspólnikami.

UWAGA – zgodnie z art. 9a ust. 2a UoCIT obowiązek opracowania dokumentacji cen transferowych dla spółek osobowych obejmuje umowy, w których łączna wartość wniesionych przez wspólników wkładów przekracza równowartość kwoty 50.000,00 euro.

- Co w przypadku umowy wspólnego przedsięwzięcia*? Czy do niej też stosuje się limit?

W przypadku umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze limit ten odnosi się do wartości wspólnego przedsięwzięcia określonego w tej umowie, a w przypadku braku określenia w umowie tej wartości – do przewidywanej na dzień zawarcia umowy wartości wspólnie realizowanego przedsięwzięcia.

** Przez pojęcie wspólnego przedsięwzięcia należy rozumieć sytuację, w której zgodnie z poczynionymi wcześniej ustaleniami, niezależne od siebie podmioty podejmują wspólne działania w celu realizacji określonego jednego przedsięwzięcia gospodarczego (tzn. więcej niż 2 podmioty równorzędnie, jako partnerzy wykonują jakieś zadanie).*

- Co w przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną a jedną ze stron umowy jest podmiot z kraju stosującego szkodliwą konkurencję podatkową?

W przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, jeżeli jedną ze stron umowy jest podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, obowiązek opracowania dokumentacji cen transferowych obejmuje umowy, w których łączna wartość wniesionych przez wspólników wkładów przekracza równowartość 20.000,00 euro.

W przypadku umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze limit ten odnosi się do wartości wspólnego przedsięwzięcia określonego w tej umowie, a w przypadku braku określenia w umowie tej wartości – do przewidywanej na dzień zawarcia umowy wartości wspólnie realizowanego przedsięwzięcia.

- ❖ Rozszerzenie zakresu podmiotowego transakcji objętych obowiązkiem dokumentacyjnym.

Ustawa nowelizująca wprowadza obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych w przypadku transakcji pomiędzy polskimi podatnikami a ich zagranicznym zakładem.

UWAGA – Powyższa zmiana oznacza, iż od dnia 1 stycznia 2015 r. polski podatnik jest zobowiązany do sporządzenia dokumentacji cen transferowych dla transakcji z jego zagranicznym zakładem!

- ❖ Możliwość dokonywania przez organy podatkowe korekty dochodu w razie doszacowania dochodu w sytuacji, gdy dochodzi do ustalenia warunków nierynkowych pomiędzy podmiotami krajowymi.

Powyższa zmiana, ma charakter ma charakter dostosowujący sytuację podmiotów krajowych do sytuacji podmiotów zagranicznych, dla których dotychczasowe przepisy UoCIT przewidywały dokonanie korekty zmierzającej do unikania podwójnego ekonomicznego opodatkowania.

- Praktyczne skutki zmian.

Zmiany dotyczące doprecyzowania przepisów regulujących ceny transferowe mają niekorzystny wpływ na podatników, ponieważ zwiększają zakres obowiązków dokumentacyjnych podczas sporządzania dokumentacji cen transferowych pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Ustawa nowelizująca, poprzez rozszerzenie katalogu podmiotów będących podmiotami powiązаныmi o podmioty nieposiadające osobowości prawnej rozszerzyła równocześnie zakres transakcji podlegających obowiązkowi sporządzenia dokumentacji o transakcje ze spółkami osobowymi, co również negatywnie wpłynie na ilość transakcji z tymi podmiotami.

- **Nowe zasady stosowania certyfikatów rezydencji niezawierających okresu ważności.**

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zasada wejdzie w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia ustawy nowelizującej w Dzienniku Ustaw!

- Istota zmian.

Ustawa nowelizująca wprowadza zasadę zgodnie, z którą w przypadku przedłożenia płatnikowi przez podatnika certyfikatu rezydencji bez wskazanego okresu ważności będzie się przyjmowało, że certyfikat ten dokumentuje miejsce zamieszkania lub siedziby podatnika przez okres kolejnych 12 – miesięcy od dnia jego wydania.

UWAGA – powyższa zasada nie zwalnia podatnika z obowiązku jego aktualizacji w sytuacji zmiany miejsca siedziby lub zamieszkania podatnika!

- Komentarz do zmiany.

Obowiązujące przepisy UoCIT i UoPIT nie określają ważności certyfikatu rezydencji w sytuacjach, w których zastosowanie przez płatnika stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub niepobieranie podatku zgodnie z taką umową jest uwarunkowane udokumentowaniem przez podatnika miejsca zamieszkania lub siedziby dla celów podatkowych certyfikatem rezydencji.

Wątpliwości wśród podatników zachodzą w sytuacji, w której przedłożony przez podatnika certyfikat rezydencji nie zawiera okresu jego ważności (zawiera jedynie datę jego wydania).

W związku z powyższym, należy wskazać, iż przedmiotowa zmiana jest korzystna dla podatników, których certyfikat rezydencji zawierał jedynie datę jego wydania, ponieważ unikną oni w ten sposób ewentualnych sporów z organami podatkowymi.

- **Wprowadzenie zwolnienia z opodatkowania wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu.**

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w dniu 1 stycznia 2015 r.!

- Istota zmiany.

Ustawa nowelizująca wprowadza w art. 21 ust.1 UoPIT, punkt 120a przewidujący zwolnienie z opodatkowania wynagrodzeń związanych z ustanowieniem służebności przesyłu.

Przedmiotowa zmiana spowodowana jest m.in. faktem uznawania przez sądy administracyjne, że wypłacone na podstawie Kodeksu cywilnego świadczenie nazwane „wynagrodzeniem” spełnia cele odszkodowawcze i korzysta ze zwolnienia na podstawie przepisu normującego zwolnienie odnoszące się do odszkodowania.

Z drugiej strony, Minister Finansów w interpretacji ogólnej z dnia 10 lipca 2013 r., sygn.: DD3/033/101/CRS/13/RWPD-48186/RD-70022/13 wskazał, iż wynagrodzenie otrzymane za ustanowienie służebności przesyłu nie korzysta ze zwolnienia i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym na ogólnych zasadach przy zastosowaniu skali podatkowej jako przychód z innych źródeł.

Do problemu odniósł się także Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 8 września 2011 r., sygn. akt: III CZP 43/11, który wskazał, iż „(...) roszczenie o wynagrodzenie za korzystanie z rzeczy nie ma charakteru odszkodowawczego, gdyż jego wysokość nie zależy od tego, czy właściciel poniósł jakikolwiek uszczerbek, to może ono realizować różne cele gospodarcze, w tym kompensować koszty, które właściciel poniósł przez to, że był np. zmuszony do korzystania z cudzej nieruchomości zamiast własnej, albo utracił korzyści, jakie by uzyskał, wynajmując albo wydzierżawiając rzecz. Trafne jest więc stanowisko, że wynagrodzenie za tzw. bezumowne korzystanie z rzeczy może spełniać cele odszkodowawcze (...) uszczerbek właściciela związany z pogorszeniem nieruchomości tylko w następstwie zbudowania na niej i eksploatacji urządzeń elektroenergetycznych – zgodnie z wolą ustawodawcy – jest rekompensowany świadczeniem, jakie może on uzyskać za obciążenie jego prawa służebnością przesyłu. Wynagrodzenie za ustanowienie służebności (art. 3052 k.c.) powinno równoważyć wszelki uszczerbek związany z trwałym obciążeniem nieruchomości (...).”

W dniu 21 maja 2014 r. Minister Finansów wydał interpretację ogólną sygn. DD3/033/126/CRS/14/RD-46264/14, w której wskazał, iż wolne od podatku dochodowego jest wynagrodzenie (odszkodowanie) wypłacone, na podstawie wyroków sądowych i zawartych umów (ugód), posiadaczom gruntów wchodzących w skład gospodarstwa rolnego, z tytułu ustanowienia służebności gruntowej. Przedmiotowa interpretacja nie rozstrzygnęła jednak problemu ustanowienia służebności przesyłu w przypadku nieruchomości niebędących gruntami rolnymi.

➤ Skutki praktyczne zmiany.

Przedmiotowa zmiana wprowadza zwolnienie z opodatkowania wynagrodzeń związanych z ustanowieniem służebności przesyłu wszystkich nieruchomości (a więc nie tylko nieruchomości wchodzących w skład gospodarstwa rolnego a również nieruchomości niebędących gruntami rolnymi), a więc wpływa korzystnie przede wszystkim dla podatników posiadających grunty niebędące gruntami rolnymi.

Zmiana ma również zasadniczy wpływ na branżę wodno – kanalizacyjno – komunalną oraz energetyczną, ponieważ kwestia opodatkowania ustanowienia służebności przesyłu jest jednym z najistotniejszych problemów dotyczących budowy nowych sieci i łączy przesyłowych.

- **Wprowadzenie sankcji karnej skarbowej za naruszenie obowiązku złożenia sprawozdania finansowego, opinii i raportu podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.**

➤ Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie w dniu 1 stycznia 2015 r.!

➤ Istota zmiany.

Ustawa nowelizująca wprowadza odpowiedzialność karno skarbową za naruszenie obowiązku złożenia do urzędu skarbowego sprawozdania finansowego, opinii i raportu podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

Niewywiązanie się z obowiązku złożenia tych dokumentów stanowić ma wykroczenie skarbowe, za które groziła będzie sankcja w postaci kary grzywny w wysokości do pięciokrotność obecnej kwoty minimalnego wynagrodzenia (tj. kwoty 8.400,00 zł).

➤ Komentarz do zmiany.

W świetle aktualnie obowiązujących przepisów, organy skarbowe pozbawione są narzędzi niezbędnych do egzekwowania wykonywania przez podatników obowiązku składania sprawozdań finansowych.

Przedmiotowa zmiana ma na celu wyeliminowanie przypadków nieprzestrzegania przez podatników obowiązku składania sprawozdań finansowych.

- **Zwolnienie z opodatkowania odszkodowań i zadośćuczynień.**

- Termin wejścia w życie przedmiotowej zmiany.

UWAGA – Przedmiotowa zmiana wejdzie w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia ustawy nowelizującej!

- Istota zmiany.

Ustawa nowelizująca zwalnia z opodatkowania odszkodowania i zadośćuczynienia, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3 UoPIT, jeżeli ich wysokość lub zasady ustalania wynikają wprost z przepisów odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw, o których mowa w art. 9 § 1 Kodeksu pracy (m.in. postanowienia układów zbiorowych pracy i innych opartych na ustawie porozumień zbiorowych, regulaminów i statutów określających prawa i obowiązki stron stosunku pracy).

Zmiana ma na celu wykonanie postanowienia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 marca 2013 r. sygn. akt S 2/13 dotyczącego zakresu zwolnienia zawartego w pkt 3 w art. 21 ust. 1 UoPIT.

Kancelaria Doradztwa Podatkowego

Nowelizacja UoCIT i UoPIT w 2015 r.
- opis zmian i praktyczna ocena skutków

| Zarzycki & Wspólnicy |
DORADZTWO PODATKOWE

W przypadku jakichkolwiek pytań dotyczących zmian wynikających z nowelizacji bądź jakichkolwiek innych zagadnień podatkowych, uprzejmie prosimy o kontakt.

Z poważaniem,

Marcin Zarzycki

Doradca Podatkowy

Nr wpisu: 12223

Nr tel: 504 – 147 – 871

Grzegorz Niebudek

Doradca Podatkowy

Nr wpisu: 12291

Nr tel: 795 – 997 – 029

Radosław Żuk

Prawnik

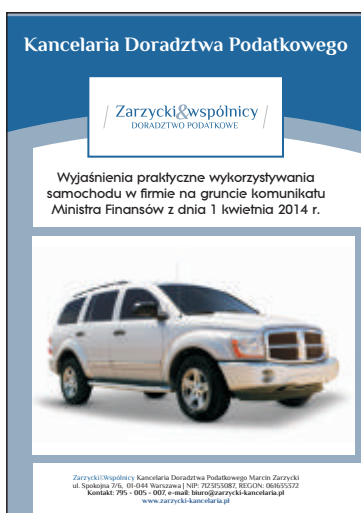
Nr tel: 795 – 005 – 007

Kancelaria Doradztwa Podatkowego

Zarzycki&wspólnicy
DORADZTWO PODATKOWE

Wyjaśnienia praktyczne
wykorzystywania samochodu w firmie
na gruncie komunikatu
Ministra Finansów z dnia 1 kwietnia 2014 r.

Zmiany w VAT
od dnia 1 października 2013
oraz 1 stycznia 2014 r



Samochód w działalności
gospodarczej w 2014 r.

Prawidłowość przetwarzania
danych osobowych

