

RBB MAGAZYN FINANSOWY ZINNET

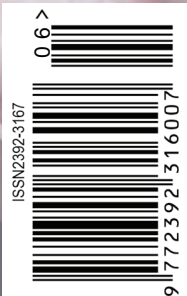
czerwiec 6 /2016

Ranking „Rzeczpospolitej” według liczby doradców podatkowych i przychodów

Jednolity Plik Kontrolny – wyjaśnienia Ministra Finansów w interpretacji ogólnej

Opodatkowanie przychodów z zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC)

Poszczególne etapy łączenia spółek kapitałowych





Najlepszy sposób na premiowanie pracowników - szkolenia wyjazdowe

SZKOLENIA WYJAZDOWE PROPONOWANE SĄ WYMAGAJĄCYM FIRMOM, KTÓRE OPRÓCZ NABYCIA PRAKTYCZNEJ WIEDZY Z ZAKRESU AKTUALNYCH PRZEPISÓW I ZMIAN W PODATKACH, KADRACH, PŁACACH, PRAWIE CZY RACHUNKOWOŚCI, CHCĄ ZAPEWNIĆ SWOIM PRACOWNIKOM MOŻLIWOŚĆ REGENERACJI I NABRANIA SIŁ DO DALSZEJ OWOCNEJ PRACY.

Nowa dokumentacja podatkowa cen transferowych w oparciu o regulacje obowiązujące od 1 stycznia 2016 r. / 1 stycznia 2017 r. – Praktyczne warsztaty 2 dniowe

Zakopane, Hotel Belvedere, 27-29 lipca 2016, prowadzący: dr Andrzej Dmowski, cena: 1899 zł + VAT

Przegląd kadrowo-płacowy - najnowsze zmiany obowiązujące od 2016 r. oraz planowane zmiany od 2017 r.

Zakopane, Hotel Belvedere, 27-29 lipca 2016, prowadzący: Anna Kopyść, cena: 1899 zł + VAT

Jednolity Plik Kontrolny informatyczne i prawne aspekty wdrożenia w tym klauzule obejścia prawa

Malbork, Hotel Grot, 24-26 sierpnia 2016, prowadzący: Radosław Kowalski, Wojciech Korczak, cena: 1899 zł + VAT

Kadry i płace w praktyce z uwzględnieniem zmian 2016-2017

Malbork, Hotel Grot, 24-26 sierpnia 2016, prowadzący: Anna Kopyść, cena: 1699 zł + VAT

Kompendium zmian w ubezpieczeniach społecznych, optymalizacja kosztów zatrudnienia i największe wyzwania na rok 2017 r.

Zakopane, Hotel Belvedere, 24-26 sierpnia 2016, prowadzący: Katarzyna Sobieszkańska, cena: 1899 zł + VAT

Optymalizacja finansowa i podatkowa Grupy Kapitałowej – Planowanie zdarzeń gospodarczych

Zakopane, Hotel Belvedere, 24-26 sierpnia 2016, prowadzący: dr Andrzej Dmowski, cena: 1899 zł + VAT



NAGRODY I WYRÓŻNIENIA

Ranking „Rzeczpospolitej” według liczby doradców podatkowych i przychodów 3

PODATKI

Jednolity Plik Kontrolny – wyjaśnienia Ministra Finansów w interpretacji ogólnej 4

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania podpisana przez Prezydenta 7

Zwolnienie z podatku od towarów i usług nieruchomości, a definicja pierwszego zasiedlenia 8

Spółka celowa dla informatyzacji administracji podatkowej i kontroli skarbowej 10

Niedobory inwentaryzacyjne kosztem podatkowym 12

Premier: rząd przyjął projekt obniżenia podatku CIT dla małych przedsiębiorców 13

AKCYZA I CŁO

Straty węgla magazynowanego przez elektrownie nie podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym 14

Procedura uszlachetniania czynnego w prawie celnym 15

Procedury uproszczone w prawie celnym 16

OPTYMALIZACJA

Opodatkowanie przychodów z zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC) 17

PRAWO

Poszczególne etapy łączenia spółek kapitałowych 18

Pełnomocnik, który zarejestruje słupa odpowie solidarnie 20

Informacje zawarte w tej publikacji są tylko dla celów informacyjnych i nie stanowią profesjonalnego doradztwa z zakresu księgowości, podatków, biznesu czy porad prawnych. Ustawy i przepisy zmieniają się szybko, więc informacje zawarte w niniejszym dokumencie mogą nie być kompletne i aktualne. Proszę skontaktować się z profesjonalnym doradcą przed podjęciem jakichkolwiek działań na podstawie zawartych informacji.

3



15



20



NUMER 06/2016

8



6



7



4



Szanowni Państwo

Mamy wyniki najnowszego rankingu „Rzeczpospolitej” firm doradztwa podatkowego. Chcemy serdecznie podziękować za zaufanie, ponieważ po raz kolejny udało nam się zająć wysoką pozycję w rankingu, zarówno pod względem ilości doradców podatkowych, jak i w zestawieniu przychodów. Dziękujemy!

W tym miesiącu w dziale „Podatki” zapraszamy do zapoznania się z artykułem dotyczącym Jednolitego Pliku Kontrolnego. Monika Michalak wyjaśnia w nim interpretację ogólną Ministra Finansów. W dalszej części działu podatkowego, poruszamy kwestie klauzuli przeciwko unikaniu podwójnego opodatkowania czy np. definicji pierwszego zasiedlenia w kontekście zwolnienia z podatku od towarów i usług nieruchomości.

Czy straty węgla magazynowanego przez elektrownie nie podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym? Jak wygląda procedura uszlachetnienia czynnego w prawie celnym? O tym przeczytaj Państwo w dziale „Akcyza i cło”.

Dominik Tymuła wyjaśnia, na czym polega opodatkowanie przychodów z zagranicznych spółek kontrolowanych, czyli tzw. CFC - polecamy!

Na koniec kilka tematów prawnych. Pierwszy opisuje poszczególne etapy łączenia spółek kapitałowych, drugi - opowiada o planowanych zmianach, mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego.

Przyjemnej lektury!

Angelika Kozłowska
Angelika Kozłowska

CZERWIEC NR 6 (18) 2016

RB Magazine
ul. Marynarska 11, 02-674 Warszawa
tel. 22 276 61 84
www.russellbedford.pl/pl/glowna/o-nas/rb-magazine

Wydawca



Redaktor Naczelna
Angelika Kozłowska
angelika.kozlowska@russellbedford.pl

Reklama
e-mail: marketing@russellbedford.pl

Projekt i skład
PDWA Interactive Agency
ul. Banderii 4 lok. 321
01-164 Warszawa
www.pdwa.pl

Ranking „Rzeczpospolitej” według liczby doradców podatkowych i przychodów

COROCZNY RANKING FIRM DORADZTWA PODATKOWEGO PODZIELONY JEST NA DWIE KATEGORIE - WEDŁUG PRZYCHODÓW ORAZ WEDŁUG LICZBY DORADCÓW PODATKOWYCH. JEST NAM NIEZMIERNIE MIŁO OGŁOSIĆ, ŻE ZAJĘLIŚMY W TYM ROKU 29. MIEJSCE, BIORĄC POD UWAGĘ LICZBĘ DORADCÓW PODATKOWYCH.

Liczba naszych pracowników stale rośnie, dlatego jesteśmy przekonani, że za rok uda nam się być w pierwszej dwudziestce!

Takie rankingi są dla nas zawsze bardzo dużym wyróżnieniem, dlatego dziękujemy wszystkim naszym klientom za zaufanie!

W TYM ROKU PO RAZ DZIESIĄTY REDAKCJA "RZECZPOSPOLITEJ" WYŁOŃIŁA NAJLEPSZE FIRMY DORADZTWA PODATKOWEGO. DRUGI ROK Z RZĘDU UPLASOWALIŚMY SIĘ NA 17. POZYCJI W RANKINGU!

Jest to bardzo dobra informacja, ponieważ konkurencja z roku na rok staje się coraz większa. Liczne zmiany powodują, że popyt na usługi z zakresu doradztwa podatkowego rośnie. Dziękujemy naszym klientom oraz pracownikom, którzy każdego dnia przyczyniają się do rozwoju firmy.

Największe firmy według przychodów za 2015 rok, w mln zł

Pozycja (poz. w ub.r.)	Firma/kancelaria	Przychody 2013 rok	Przychody 2014 rok	Przychody 2015 rok
1 (1)	Deloitte	131	158	184,72
2 (2)	PwC	144,2	157	176,6
3 (3)	EY	147,26	156,26	171,47
4 (4)	KPMG	116,2	123,1	127
5 (5)	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	26,3	29	30
6 (6)	ISP Modzelewski i Wspólnicy	25,1	25,8	25,9
7 (7)	Crido Taxand	22,5	23,1	25,2
8 (8)	Rödl & Partner	9,3	18,6	21,4
9	GIWW TAX	10,95	13,75	15,81
10 (12)	Grant Thornton	8,7*	9,23*	12,35*
11 (11)	Dziedzic Tomczykowski	12,17	10,97	12,34
12 (10)	TPA Horwath	11,66	11,5	11,8
13 (9)	ECDDP	10,9	12,5	11,2
14 (13)	Dentons	10,03	9,03	9,12
15 (15)	Sołtyński Kawecki & Szczępek	7,29	8,14	8,92
16 (14)	RSM Poland KZWS	8,21	8,41	8,45
17 (17)	Russell Bedford Poland	4,1	6,76	7,91
18 (18)	KNDP Kolibski, Nikończycy, Dec i Partnerzy	5,4	6,67	7,15
19 (19)	Paczuski Taudul	4,9	6,2	6,5
20 (20)	Domański Zakrzewski Palinka	5,24	5,77	6,06
21 (22)	KR Group	5,43	5,19	5,46
22 (21)	DLA Piper	5,4	5,2	4,7
23 (30)	Arena Tax	1,34	2,76	3,6
24 (25)	Skłodowscy	3	3,19	3,15
25 (33)	Małgorzata Rentflejš i Wspólnicy	2,94	2,67	2,88
26 (29)	Gumółka	2,68	2,78	2,77
27 (28)	Independent Tax Advisers	3,2	2,95	2,69

Największe firmy według liczby doradców podatkowych

Pozycja (poz. w ub.r.)	Nazwa firmy	Doradcy podatkowi	Inne osoby uprawnione do doradztwa podatkowego
1 (1)	Deloitte	166	11
2 (3)	KPMG	124	23
3 (2)	PwC	122	8
4 (4)	EY	109	18
5 (5)	MDDP	34	11
6 (6)	Rödl & Partner	28	2
7 (7)	Crido Taxand	25	—
8 (8)	TPA Horwath Szuba Kaczmarek	23	5
9 (11)	Paczuski Taudul	21	—
10 (9)	ISP - Modzelewski i Wspólnicy - Grupa ISP	16	12
11	GIWW Tax	16	9
12 (10)	Dziedzic Tomczykowski	13	2
13 (12)	KNDP Kolibski, Nikończycy, Dec i Partnerzy	12	3
14 (26)	Mariański Group	11	8
15 (14)	ECDDP	11	3
16 (15)	Grant Thornton	10	6
17 (24)	Baker & McKenzie	9	1
17 (20)	EDL	9	1
19 (13)	Independent Tax Advisers	9	—
20 (28)	Arena Tax	8	2
20 (16)	Dentons	8	2
22 (19)	Taxpoint	8	1
23 (25)	FL Tax	8	—
24 (21)	Grupa Gumółka	7	9
25	TAX leader	7	—
25	Tax-net	7	—
27 (33)	PKF Coesult	6	16
28 (18)	RSM Poland	6	5
29 (26)	Marciniuk i Wspólnicy	6	4
29 (29)	Russell Bedford Poland	6	4
31 (22)	KR Group	6	3
32 (33)	Bogusław Wolniewicz	6	1
33 (29)	Sołtyński Kawecki & Szczępek	5	3
34 (32)	Domański Zakrzewski Palinka	5	2
35 (33)	Małgorzata Rentflejš i Wspólnicy	5	1

JEDNOLITY PLIK KONTROLNY - WYJAŚNIENIA MINISTRA FINANSÓW W INTERPRETACJI OGÓLNEJ

WAT

MINISTER FINANSÓW W DNIU 20 CZERWCA 2016 R. WYDAŁ INTERPRETACJĘ OGÓLNA W KTÓREJ STWIERDZIŁ, ŻE DO PODMIOTÓW PROWADZĄCYCH KSIĘGI RACHUNKOWE PRZY UŻYCIU PROGRAMÓW KOMPUTEROWYCH, KTÓRE NIE POSIADAJĄ STATUSU PRZEDSIĘBIORCY W ROZUMIENIU USTAWY Z DNIA 2 LIPCA 2004 R. O SWOBODZIE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ (DZ. U. Z 2015 R. POZ. 584, Z ZM.: DALEJ: USTAWA O SWOBODZIE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ), CHODZI M.IN. O JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO, FUNDACJE, STOWARZYSZENIA, NALEŻY ODPOWIEDNIO ZASTOSOWAĆ OKRESY PRZEJŚCIOWE DO WDROŻENIA JEDNOLITEGO PLIKU KONTROLNEGO, JAKIE ZOSTAŁY PRZEWIDZIANE DLA MIKRO-, MAŁYCH I ŚREDNICH PRZEDSIĘBIORSTW.

MONIKA MICHALAK

Konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji w Toruniu. Z Russell Bedford związana od początku 2016 roku. Doświadczenie zdobywała w Krajowej Informacji Podatkowej, sądach i kancelariach. Specjalizuje się w podatku od towarów i usług.

Na podstawie art. 29 ustawy z dnia 10 września 2015 r. (Dz. U. z 2015, poz. 1649; dalej: ustawa nowelizująca z 2015) w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2016 r., poz. 846; dalej: ustawa nowelizująca z 2016 r.), mikroprzedsiębiorcy, mali i średni przedsiębiorcy (...) w okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 30 czerwca 2018 r. mogą przekazywać dane w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 ustawy zmieniającej z 2015 r. (...).

Celem art. 29 ustawy nowelizującej z 2015 r. jest przede wszystkim stopniowe przygotowanie podatników do realizacji obowiązku wskazanego w art. 193a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r., Nr 137, poz. 926; dalej: Ordynacja podatkowa) tj. składania w formie elektronicznej na żądanie organu podatkowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej Jednolitego Pliku Kontrolnego.

Natomiast podmioty, które nie są przedsiębiorcami, ale są czynnymi podatnikami VAT i spełniają kryteria wskazane w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej dla małych i średnich przedsiębiorców, już od 1 stycznia 2017 r. będą miały comiesięczny obowiązek przekazywania prowadzonej ewidencji VAT w formie JPK_VAT.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z 2016 r. przekazywanie informacji, o której mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej:

- za miesiące, które przypadają od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r., nie są obowiązani mali i średni przedsiębiorcy,
- za miesiące, które przypadają od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 31 grudnia 2017 r., nie są obowiązani mikroprzedsiębiorcy.

Cytowany art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z 2016 r. przewiduje czasowe wyłączenie niektórych podmiotów spod obowiązku przekazywania informacji o prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. (Dz. U. z 2004 r., Nr 54, poz. 535 z zm.; dalej: ustawy o VAT), nałożonego przepisem art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej.

Przypomnijmy, że zgodnie z art. 104-106 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r.

o swobodzie działalności gospodarczej:

Mikroprzedsiębiorcą, jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz
- osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat obrotowych nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro.

Małym przedsiębiorcą jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników oraz
- osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 10 milionów euro, lub sumy aktywów bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat obrotowych nie przekroczyły równowartości w złotych 10 milionów euro,

- o ile nie spełnia niżej wskazanej definicji mikroprzedsiębiorcy.

Średnim przedsiębiorcą jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników oraz
- osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 50 milionów euro, lub sumy aktywów bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat obrotowych nie przekroczyły równowartości w złotych 43 milionów euro,

- o ile nie spełnia definicji mikroprzedsiębiorcy ani małego przedsiębiorcy.

Dużymi przedsiębiorcami są zatem przedsiębiorcy, którzy w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniali przynajmniej jeden z następujących warunków:

- zatrudniali średniorocznie przy-

najmniej 250 pracowników lub

- osiągnęli roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych w wysokości równowartości w złotych 50 milionów euro lub sumy aktywów bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat obrotowych wyniosły wysokość równowartości w złotych 43 milionów euro.

Wykładnia celowościowa i systemowa przepisu art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z 2016 r. nakazuje odpowiednio stosować te same kryteria wdrożenia obowiązku sporządzenia Jednolitego Pliku Kontrolnego także do tych podatników VAT, obowiązanych do prowadzenia ewidencji, którzy nie mają statusu przedsiębiorcy. Brak statusu przedsiębiorcy nie czyni niemożliwym ustalenie u podatnika VAT, obowiązanego do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT wielkości średniorocznego zatrudnienia oraz jego rocznego obrotu netto.

Przyjęcie wykładni art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z 2016 r., dopuszczającej stosowanie kryteriów zatrudnienia średniorocznego oraz rocznego obrotu netto, o których mowa w art. 104 – 106 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, także do tych podatników VAT, obowiązanych do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, którzy nie mają statusu przedsiębiorcy, uwzględnia zasadę proporcjonalności. Taka wykładnia pozwala na zrealizowanie celu zakładanego przy wprowadzaniu art. 6 ust. 2 ustawy nowelizującej z 2016 r., który sprowadza się do stopniowego wdrażania obowiązku sporządzania Jednolitego Pliku Kontrolnego, o którym mowa w art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej.

Minister Finansów w interpretacji ogólna wyjaśnił, iż do podmiotów niebędących przedsiębiorcami obowiązki wynikające z składania Jednolitego Pliku Kontrolnego również będą miały zastosowanie. Podobnie jak w przypadku przedsiębiorców przewidziano okresy przejściowe.

Na pierwsze kontrole podatkowe z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego musimy poczekać, miejmy jednak nadzieję, że unaocznia organom wiarygodność i rzetelność prowadzonych ksiąg przez podatników.

JEDNOLITY PLIK KONTROLNY ORAZ INNE ZMIANY W ORDYNACJI PODATKOWEJ I ODRĘBNYCH USTAWACH

Najbliższe terminy:

Warszawa, 4 lipca

Gdańsk, 4 lipca

Warszawa, 5 lipca

Gdańsk, 22 lipca

Warszawa, 27 lipca

Katowice, 29 lipca

Poznań, 3 sierpień

Bydgoszcz, 10 sierpień

Malbork, 24 sierpień

Katowice, 29 sierpień

Wrocław, 30 sierpień

Poznań, 30 sierpień

Prowadzący:

Radosław Kowalski

Paweł Ziółkowski

Leszek Dutkiewicz

Wojciech Korczak

Cena szkolenia:

490 zł + VAT



KLAUZULA PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA PODPISANA PRZEZ PREZYDENTA

PREZYDENT ANDRZEJ DUDA PODPISAŁ W DNIU 8 CZERWCA 2016 R. NOWELIZACJE, USTAWY O ORDYNACJI PODATKOWEJ ORAZ NIEKTÓRYCH INNYCH USTAW. ZAKŁADA ONA WPROWADZENIE DO ORDYNACJI PODATKOWEJ PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH KLAUZULI PRZECIWKO UNIKANIU OPODATKOWANIA.

Klauzula ma uniemożliwić firmom dokonywanie sztucznych i niemających uzasadnienia gospodarczego czynności, za pomocą których próbowałyby ominąć przepisy i osiągnąć korzyści podatkowe.

Norma art. 119a Ordynacji podatkowej, tj. klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, będzie polegała na tym, że czynność dokonana przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny (unikanie opodatkowania).

Klauzula przeciwko uni-

kaniu opodatkowania będzie miała zastosowanie, jeśli rezultatem działań mających cechy agresywnej optymalizacji podatkowej będzie korzyść podatkowa, której rozmiary przekraczają 100 000 zł

Zdecydowano przede wszystkim, w toku prac w Parlamencie, że przepisy klauzuli będą miały zastosowanie „do korzyści podatkowej uzyskanej po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy”. Wcześniej w projekcie zmian była mowa o tym, że regulacje te będą miały zastosowanie „do czynności dokonanych po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy”.

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania ma wejść w życie 30 dni od ogłoszenia.



MONIKA MICHALAK

Konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji w Toruniu. Z Russell Bedford związana od początku 2016 roku. Doświadczenie zdobywała w Krajowej Informacji Podatkowej, sądach i kancelariach. Specjalizuje się w podatku od towarów i usług.

ZWOLNIENIE Z PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG NIERUCHOMOŚCI, A DEFINICJA PIERWSZEGO ZASIEDLENIA

TRYBUNAŁ W LUKSEMBURGU NIE ORZEKŁ JESZCZE O NIEZGODNOŚCI POLSKICH PRZEPISÓW USTAWY Z DNIA 11 MARCA 2004 R. O PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG (DZ. U. 2004, NR 54, POZ. 535; DALEJ USTAWY VAT) Z PRZEPISAMI DYREKTYWY VAT 2006/112/WE RADY Z DNIA 28 LISTOPADA 2011 R. W SPRAWIE WSPÓLNEGO SYSTEMU OD WARTOŚCI DODANEJ (DZ. URZ. UE L Z 2006 R. NR 347/1; DALEJ DYREKTYWA VAT), ODNOŚNIE DEFINICJI PIERWSZEGO ZASIEDLENIA, A POLSKIE ORGANY SKARBOWE ZACZYNAJĄ WYDAWAĆ INTERPRETACJE INDYWIDUALNE PRAWA PODATKOWEGO, KTÓRE TO STWIERDZAJĄ. PROBLEM DOTYCZY DEFINICJI PIERWSZEGO ZASIEDLENIA, KTÓREJ NIE MA W DYREKTYWIE VAT, A JEST W POLSKIEJ USTAWIE VAT

MONIKA MICHALAK

Konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji w Toruniu. Z Russell Bedford związana od początku 2016 roku. Doświadczenie zdobywała w Krajowej Informacji Podatkowej, sądach i kancelariach. Specjalizuje się w podatku od towarów i usług.

Pierwsza poruszająca ten kwestię jest interpretacja indywidualna prawa podatkowego Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 14 kwietnia 2016 r., IPPP3/4512-873/15-3/S/RD, z której wynika, że sprzedaż budynku wybudowanego przez podatnika na potrzeby siedziby firmy (bądź nabytego od poprzedniego właściciela, ale w istotny sposób ulepszony) jest dostawą już po pierwszym zasiedleniu i w związku z tym jest objęta zwolnieniem z podatku VAT.

Podatnik (bank prowadzący działalność w sieci placówek) złożył wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego o uznanie czy będzie mógł skorzystać ze zwolnienia wskazanego w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy VAT, który to wskazuje, że „zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy: a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, b) pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata”. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w dniu 16 grudnia 2015 r. wydał negatywną interpretację indywidualną w zakresie zastosowania wskazanego zwolnienia. Podatnik wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ale Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w odpowiedzi na skargę uwzględnił w całości żądania podatnika i zmienił zaskarżoną indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego uznając, że stanowisko podatnika jest w całości prawidłowe w zakresie zwolnienia z podatku VAT sprzedaży przez niego budynku.

W przedmiotowej sprawie należy wskazać, że działalność banku obejmuje świadczenie usług korzystających ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt. 39-40 ustawy VAT tzw. usługi finansowe oraz usługi opodatkowane tym podatkiem (konsultacyjno-doradcze i faktoringowe). Podatnik planuje sprzedaż nieruchomości wybudowanej na potrzeby siedziby firmy. Sprzedaż budynku będzie uznawana za dostawę towarów już po pierwszym zasiedleniu i w związku z tym, będzie objęta zwolnieniem z podatku VAT. Nie ma znaczenia, że budynek ten nigdy nie został przez podatnika oddany do użytkowania w wyniku czynności podlegających opodatkowaniu, czyli

np. do wynajmu.

Pojęcie pierwszego zasiedlenia nie zostało określone w Dyrektywie VAT. Państwa członkowskie wobec tego nie mają prawa definiować pierwszego zasiedlenia samodzielnie, gdyż spowodować to może różnice w rozumieniu tego zwolnienia przez państwa członkowskie Unii Europejskiej. Art. 135 ust. 1 lit. j Dyrektywy VAT odnosi się do zwolnienia dostawy budynków i budowli - sprzedaży. Wobec tego pojęcie pierwszego zasiedlenia powinno być rozumiane jako pierwsze zajęcie budynku lub pierwsze przyjęcie do używania budynku.

Definicja pierwszego zasiedlenia z art. 2 pkt 14 ustawy VAT wskazuje, że pierwsze zasiedlenie „rozumie się przez to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich: a) wybudowaniu lub b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej”. Polski ustawodawca ustanowił w istocie definicję pierwszego zasiedlenia daleko odbiegającą od językowego znaczenia tego pojęcia. Pomocne w ustaleniu znaczenia pojęcia pierwszego zasiedlenia na gruncie prawa unijnego może być także odwołanie się do angielskiej i francuskiej wersji językowej Dyrektywy VAT, które posługują się terminem „occupation”, który powinien być tłumaczony tu jako „zajęcie” czy „objęcie w posiadanie”. Pierwsze zasiedlenie na gruncie języka prawnego powinno być rozumiane jako pierwsze zajęcie, przyjęcie do używania czy objęcie w posiadanie danego obiektu budowlanego.

Na sprzeczność polskiej ustawy VAT z Dyrektywą 2006/112 zwraca uwagę orzecznictwo sądów administracyjnych. W wyroku z 14 maja 2015 r. syg. akt I FSK 382/14 Naczelny Sąd Administracyjny wyraził pogląd zgodnie z którym, pojęcie pierwszego zasiedlenia posiada własne, autonomiczne znaczenie na gruncie wspólnotowego systemu VAT, a państwa członkowskie nie są uprawnione do ustanowienia własnego rozumienia tego terminu. Sąd wskazał, że wprowadzając szczegółowe przesłanki zwolnienia z VAT dostawy budynków i budowli polski ustawodawca naruszył

art. 135 ust. 1 lit. j Dyrektywy VAT. Oznacza to, że zarówno sądy administracyjne, jak również organy podatkowe są zobligowane do stosowania wykładni art. 43 ust. 1 pkt. 10 oraz art. 2 pkt 14 ustawy VAT zgodnie z Dyrektywą VAT.

Wątpliwości, które pojawiły się na tle definicji pierwszego zasiedlenia polskich przepisów z przepisami unijnymi zostały również wyrażone w pytaniu prejudycjalnym skierowanym do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej przez Naczelny Sąd Administracyjny z dnia 23 lutego 2016 r., syg. akt I FSK 1573/14, w którym zadano pytanie „Czy art. 135 ust. 1 lit. j) dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE 2006r. Nr L 347, s. 1) należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się krajowemu uregulowaniu [art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.; dalej „u.p.t.u.”)], zgodnie z którym zwolniona od VAT jest dostawa budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy: a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, b) pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata w zakresie, w jakim art. 2 pkt 14 u.p.t.u. definiuje, że pierwszym zasiedleniem jest oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich: a) wybudowaniu lub b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowe”.

Polskie przepisy podatku VAT powinny zostać dostosowane do przepisów Dyrektywy VAT. W skutek tego zniknie definicja pierwszego zasiedlenia z ustawy o VAT. Cieszy jednak fakt, iż organy podatkowe same zauważyły nieprawidłowości w polskich przepisach prawa podatkowego i zaczęły stosować przepisy wynikające z Dyrektywy VAT. Jednak potrzebna jest zmiana w ustawie o VAT, aby wszystkie organy podatkowe stosowały jednolicie przepisy dotyczące zwolnienia z opodatkowania sprzedaży nieruchomości już użytkowanej przez jej dostawcę.

SPÓŁKA CELOWA DLA INFORMATYZACJI ADMINISTRACJI PODATKOWEJ I KONTROLI

W SEJMIE TRWAJĄ PRACĘ, NAD PROJEKTEM USTAWY SKIEROWANYM PRZEZ MINISTRA FINANSÓW O SZCZEGÓLNYCH ZASADACH WYKONYWANIA NIEKTÓRYCH ZADAŃ Z ZAKRESU INFORMATYZACJI DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW ADMINISTRACJI PODATKOWEJ, SŁUŻBY CELNEJ I KONTROLI SKARBOWEJ (DALEJ: PROJEKT USTAWY), KTÓREJ GŁÓWNYM ZAŁOŻENIEM BĘDZIE INFORMATYZACJA ADMINISTRACJI PODATKOWEJ, SŁUŻBY CELNEJ I KONTROLI SKARBOWEJ.



W uzasadnieniu do projektu ustawy zostało wskazane, iż (...) zmiany służą ograniczeniu nieprawidłowości w obszarze finansów publicznych oraz obrotu towarowego, zapobieganie nadużyciom i sprawne ich wykrywanie, ochronie rynku przez ograniczenie szarej strefy i zmniejszenie luki podatkowej. Celem jest również osiągnięcie wyższej efektywności poboru dochodów i zwiększenie bezpieczeństwa i ochrony rynku przez zwiększenie wykorzystania technologii informatycznych w obszarze administracji podatkowej i kontroli skarbowej, w zakresie realizacji zadań pozwalających na wzrost skuteczności wykrywania i karania sprawców przestępstw i wykroczeń skarbowych.

Podkreślono również, że obecnie walka z oszustwami związanymi z podatkiem od towarów i usług (dalej podatek VAT) jest nieskuteczna. Celem rządu jest doprowadzenie do lepszej ścigalno-

ści podatku VAT w Polsce. W związku z powyższym, potrzebny jest lepszy system teleinformatyczny dla zmniejszenia uszczupień w tym podatku. Ponadto skuteczna walka z oszustami nie będzie możliwa bez efektywnego wykorzystania zasobów ludzkich przez organy podatkowe oraz współpracy z innymi organami państwa powołanymi do zwalczania przestępstw.

Projekt ustawy w art. 2 zakłada stworzenie spółki celowej, która na rzecz Skarbu Państwa wykonuje zadania w zakresie rozbudowy lub unowocześnienia istniejących systemów teleinformatycznych oraz budowy systemów teleinformatycznych. Ponadto, zakłada się, że wszystkie systemy informatyczne, które stworzy spółka celowa będą wykorzystywane do przetwarzania informacji niejawnych oraz innych informacji zawierających tajemnice ustawowo chronione i służące ochronie istotnego

interesu bezpieczeństwa państwa.

Spółka celowa zostanie utworzona na podstawie Kodeksu spółek handlowych (Dz. U. 2000 r., Nr 94, poz. 1037 ze zm., dalej KSH) jako spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Nadzór nad spółką celową będzie sprawował Minister Finansów, on również powoła członków zarządu spółki celowej. Kapitał zakładowy spółki celowej wynosi co najmniej 5 000 000 zł. Zgodnie z art. 3 ust. 1 Oświadczenie woli o utworzeniu spółki celowej i objęciu udziałów w tej spółce składa w imieniu Skarbu Państwa minister właściwy do spraw finansów publicznych, w formie aktu notarialnego.

W uzasadnieniu do projektu ustawy zostało podkreślone, że utworzona przez Ministra Finansów spółka celowa będzie służyć realizacji określonych w ustawie zadań publicznych.

Przychodami spółki celowej będą głów-

nie dotacje celowe i podmiotowe. Spółka celowa będzie nabywać urządzenia informatyczne i oprogramowania na potrzeby stworzenia systemu teleinformatycznego, do którego zostanie powołana.

Powierzenie spółce celowej zadań nastąpi na podstawie umowy, określonej w ustawie jako umowa o świadczenie usług. Według art. 10 ust. 2 projektu ustawy w umowie o świadczenie usług będzie określone w szczególności:

- szczegółowy przedmiot i zakres zadania powierzanego spółce celowej,
- harmonogram przygotowania lub wykonania zadania,
- termin wykonania zadania,
- obowiązki spółki celowej, w szczególności w zakresie ochrony informacji niejawnych i innych tajemnic ustawowo chronionych,
- tryb kontroli wykonania zadania.

Spółka celowa będzie mogła przechowywać wrażliwe dane osobowe podatników. Projekt ustawy przewiduje w art. 16, iż w celu realizacji zadań spółka celowa może przetwarzać dane osobowe bez wiedzy i zgody osoby, której te dane dotyczą. Przetwarzane dane spółka celowa przechowuje przez okres, w którym są one niezbędne do realizacji zadań określonych w ustawie. Nadzór nad zgodnością przetwarzania danych osobowych gromadzonych przez spółkę celową z przepisami ustawy i przepisami o ochronie danych osobowych oraz przestrzeganiem przepisów o ochronie tajemnic prawnie chronionych, będzie sprawował pełnomocnik do spraw kontroli przetwarzania. Pełnomocnika powołuje rada nadzorcza spółki celowej.

Wobec tego, w przypadku przetwarzania przez spółkę celową danych podat-

ników nie będzie miał zastosowania art. 40 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. 1997 r., Nr 133, poz. 883, dalej ustawa o ochronie danych osobowych), wedle którego administrator danych zobowiązany jest zgłosić zbiór danych do rejestracji Generalnemu Inspektorowi Ochrony Danych Osobowych z wyjątkiem sytuacji, do których odnosi się art. 43 ustawy o ochronie danych osobowych. Dotyczy to m.in.: zbiorów zawierających informacje niejawne, informacji uzyskanych w wyniku czynności operacyjno-rozpoznawczych przez uprawnione do ich prowadzenia organy, informacji przetwarzanych przez Generalnego Inspektora Informacji Finansowej przetwarzanych wyłącznie w celu wystawienia faktury, rachunku lub prowadzenia sprawozdawczości finansowej.

Zgodnie z art. 19 projektu ustawy, w sprawach nieuregulowanych w ustawie, do spółki celowej będą miały zastosowanie przepisy KSH. W związku z tym przedmiot działalności, tj. konkretne działania służące realizacji celu, będą określone w aktach korporacyjnych.

Wiceminister finansów Leszek Skiba informował posłów w czasie prac sejmowych, że powołanie spółki celowej ma umożliwić utworzenie centralnego rejestru faktur VAT. Gdy taki centralny rejestr faktur pojawi się i zacznie dobrze działać, spółka celowa przestanie istnieć, co może nastąpić w 2018 roku. Gdy spółka celowa przestanie istnieć, wszystkie kody źródłowe do bazy danych zostaną przekazane Ministrowi Finansów.

Ustawa wejdzie w życie 7 dni od dnia ogłoszenia. W związku z tym może to nastąpić w ciągu najbliższych kilku dni. Minister Finansów uzasadnia to potrzebą szybkiego wdrożenia proponowa-

nych rozwiązań.

Powstała spółka celowa zostanie jedynie utworzona w celu utworzenia systemu teleinformatycznego, który będzie tak naprawdę centralnym rejestrem faktur. Nowe rozwiązanie wskazane w ustawie zasługują w pełni na wprowadzenie, zwłaszcza, że podobne regulacje obowiązują na całym świecie, m.in. w Stanach Zjednoczonych czy Portugalii. Pomoże to lepiej kontrolować faktury wystawiane przez podatników i udowodni organom podatkowym, że wystawiane są one w sposób prawidłowy. Zastrzeżenie jednak budzi przekazywane spółce celowej danych podatników, które nie będą podlegały żadnej kontroli zewnętrznej. Ponadto w ustawie brak jest informacji odnośnie sposobu gromadzenia informacji w zakresie otrzymywania faktur przez spółkę celową. Wobec tego spowodować to może dodatkowe obciążenia do małych podatników, którzy niedługo będą musieli zmierzyć się z Jednolitym Plikiem Kontrolnym, a oprócz tego czeka ich jeszcze prawdopodobnie przystosowanie systemów do wystawiania faktur tylko w drodze elektronicznej mają być przekazywane do spółki celowej.

MONIKA MICHALAK

Konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji w Toruniu. Z Russell Bedford związana od początku 2016 roku. Doświadczenie zdobywała w Krajowej Informacji Podatkowej, sądach i kancelariach. Specjalizuje się w podatku od towarów i usług.

NIEDOBORY INWENTARYZACYJNE KOSZTEM PODATKOWYM



NIEDOBÓR STWIERDZONY PRZEZ INWENTARYZACJE MOŻE BYĆ ZAWINIONY LUB NIEZAWINIONY. TYLKO W TYM DRUGIM PRZYPADKU ISTNIEJE MOŻLIWOŚĆ ZALICZENIA UBYTKU (STRATY) DO KOSZTÓW UZYSKANIA PRZYCHODU. KONIECZNE JEST JEDNAK SPEŁNIENIE PEWNYCH WARUNKÓW NA KTÓRE WSKAZUJE ORZECZNICTWO SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ INTERPRETACJE INDYWIDUALNE PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO.

W interpretacji indywidualnej Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy dnia 30 września 2009, sygn. ITPB3/423-340/09/MT zajął następujące stanowisko :

„(...) jeżeli analiza okoliczności powstania niedoborów w towarach handlowych, całokształtu działalności prowadzonej przez podatnika oraz działań podjętych przez niego w celu zabezpieczenia się przed powstawaniem strat, prowadzi do wniosku, że straty w tych towarach były zdarzeniem losowym, powstały w trakcie normalnego i racjonalnego działania podatnika, były niezależne od jego woli, były niezawinione przez podatnika, nie wynikały z braku dochowania przez niego należytej staranności, można zaliczyć je do kosztów uzyskania przychodów w wartości odpowiadającej cenie nabycia utraconych towarów, pod warunkiem, że zostały prawidłowo udokumentowane.”

Powyższa interpretacja wskazuje kilka warunków które uprawniają do zakwalifikowania niedoboru jako niezawinionego. Najważniejsze z nich to brak winy podatnika, dochowanie przez niego należytej staranności oraz podjęcie działań prewencyjnych mających na celu uniknięcie strat.

Zaliczenie strat wykazanych w trakcie inwentaryzacji do kosztów uzyskania przychodu wymaga ponadto odpowiedniego udokumentowania.

Przepisy podatkowe nie wskazują w jaki

sposób należy dokumentować ubytki, aby uzyskać prawo do ich zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu jednak analiza orzecznictwa oraz interpretacji indywidualnych pozwala na wyciągnięcie pewnych wniosków. Dokumentacja powinna określać okoliczności powstania, przyczyny i wartość straty a także brak winy podatnika i podległych mu osób.

Dalszych wskazań odnośnie prawidłowej dokumentacji niedoborów niezawinionych dostarcza orzeczenie NSA z dnia 6 października 2015 r. sygn. I FSK 889/14. Jego fragment opisuje przykład dokumentacji uznanej za prawidłową :

„(...) w przypadku niedoborów uznanych za niezawinione skarżąca przedstawiła dokumentację pozwalającą poznać i ocenić przyczyny ich powstania (w przypadku materiałów wykorzystanych do napraw gwarancyjnych było to zestawienie zużytych materiałów z kopiami protokołów serwisowych zawierających opis usług oraz wykaz zużytych materiałów i części z podpisem kontrahenta; w przypadku ześlomowanych wózków widłowych i paletowych był to spis wózków uszkodzonych, faktury sprzedaży złomu i podpisane przez cztery osoby protokoły złomowania wózków; w odniesieniu do niedoborów skompensowanych z nadwyżkami były to odpowiednie zestawienia wraz z wiarygodnymi wyjaśnieniami spółki; w odniesieniu do części nieprzedstawiających wartości był

to arkusz spisu takich części z wykazem uszkodzeń podpisany przez trzyosobową komisję, pracownika działu technicznego i zastępcę głównego księgowego.”

Powyższe orzeczenie akcentuje przesłankę prawidłowości dokumentacji jaką jest dokładne wskazanie przyczyny powstania straty w taki sposób aby możliwa była rzetelna i wszechstronna ocena przez organ państwowy. Wskazano jednocześnie, że dokumentacja może obejmować zarówno faktury sprzedaży, jak i dokumentację wewnętrzną wzbogaconą o wiarygodne wyjaśnienia spółki.

Niekiedy dokumentacja powstawania niedoborów niezawinionych może być oparta przede wszystkim o dokumenty i wyjaśnienia wewnętrzne jednak powyższy wyrok wskazuje, że taki dowód może być wystarczający, powinien być jak najbardziej wszechstronny tak, aby organy państwowe mogły rzetelnie ocenić przyczynę i sposób powstania straty.

PAWEŁ KULA

Absolwent studiów prawniczych na Uniwersytecie Jagiellońskim, w marcu 2016 r. zdał egzamin państwowy na doradcę podatkowego, dodatkowe specjalizacje: teoria prawa, prawo karne.

PREMIER: RZĄD PRZYJĄŁ PROJEKT OBNIŻENIA PODATKU CIT DLA MAŁYCH PRZEDSIĘBIORCÓW

Źródło: Kurier PAP - www.kurier.pap.pl

RZĄD PRZYJĄŁ PROJEKT USTAWY O OBNIŻENIU PODATKU CIT DLA MAŁYCH PRZEDSIĘBIORCÓW - Z 19 PROC. DO 15 PROC. - POINFORMOWAŁA PO WTORKOWYM POSIEDZENIU RADY MINISTRÓW PREMIER BEATA SZYDŁO.



Obecny na konferencji wiceminister finansów Wiesław Janczyk podkreślił, że małe firmy są obciążone w dużo większym stopniu kosztami zwykłego funkcjonowania niż większe podmioty. „Nie mogą korzystać z efektu skali, jak robią to duże firmy, korporacje” - powiedział.

Zauważył jednocześnie, że obecnie małe firmy skutecznie ubiegają się o wzrost swoich przychodów i skutecznie rywalizują również w eksporcie. „Chcemy dać im lepsze warunki do funkcjonowania” - podkreślił. Poinformował o oszacowanych kosztach budżetowych obniżenia podatku CIT dla małych firm. „Wyliczone skutki finansowe po stronie budżetu państwa oszacowaliśmy na kwotę 270 mln” - podał.

„Uznaliśmy, że możemy od 1 stycznia przyszłego roku taką regulację obniżającą stawkę podatku CIT z 19 do 15 proc. wprowadzić, z uwagi na to, że będziemy mieli już zaawansowane działania zmian systemu podatkowego” - dodał wiceminister.

W tym kontekście wymienił m.in. uszczelnianie systemu podatkowego. „Te ubytki w postaci płaconego podatku

będą zrekompensowane właśnie poprzez działanie tamtych regulacji: zarówno po stronie ubytku nieznacznego dochodu szacowanego na ok. 62 mln zł rocznie w kasie jednostek samorządu terytorialnego, jak i kwoty ok. 200 mln zł rocznie ubytku dochodów z tytułu tej operacji po stronie dochodów budżetu państwa” - wymienił.

Ocecił, że inicjatywa rządu będzie „znakomitą zachętą do wychodzenia z szarej strefy i prowadzenia działalności gospodarczej przez wiele podmiotów”.

W komunikacie po posiedzeniu rządu napisano, że zgodnie z nowymi regulacjami, niższa stawka podatku CIT obejmie tzw. małych podatników, u których wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym równowartości w złotych 1,2 mln euro.

Rozwiązanie to będzie również dotyczyć podatników rozpoczynających działalność. Preferencyjną stawką podatku nie zostaną objęte podatkowe grupy kapitałowe.

Rząd szacuje, że z obniżonej 15-procentowej stawki CIT będzie mogło skorzystać ok. 90 proc. podatników CIT, czyli blisko 400 tys. firm.

- Projekt zawiera także przepisy, które uniemożliwią skorzystanie z preferencyjnej stawki podatkowej przedsiębiorcom, którzy np. podzielą firmę tylko po to, aby skorzystać z obniżonej stawki CIT - zastrzeżono.

„Uznaliśmy, że możemy od 1 stycznia przyszłego roku taką regulację obniżającą stawkę podatku CIT z 19 do 15 proc. wprowadzić, z uwagi na to, że będziemy mieli już zaawansowane działania zmian systemu podatkowego”



Straty węgla magazynowanego przez elektrownie nie podlegają opodatkowaniu podatkiem akcyzowym.

OPODATKOWANIE AKCYZĄ DOTYCZY NIE TYLKO CZYNNOŚCI TAKICH JAK SPRZEDAŻ LUB NABYCIE WYROBÓW AKCYZOWYCH. PRZEDMIOTEM OPODATKOWANIA MOŻE BYĆ TAKŻE ICH UTRATA. ZGODNIE Z INTERPRETACJĄ INDYWIDUALNĄ PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO DYREKTORA IZBY SKARBOWEJ W KATOWICACH Z 15 GRUDNIA 2015 R. NR BPP4/4513-176/15/MK ELEKTROWNIA SKŁADUJĄCA WĘGIEL NIE MUSI PŁAĆ AKCYZY Z POWODU UBYTKÓW WĘGLA, SPOWODOWANYCH NIEKORZYSTNYMI WARUNKAMI ATMOSFERYCZNYMI TAKIMI JAK OPADY DESZCZU, ŚNIEGU LUB WAHANIA TEMPERATURY.

Stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz. U. z 2014 r., poz. 752 ze zm. zwaną dalej: ustawą), wyroby akcyzowe oznaczają - wyroby energetyczne, energię elektryczną, napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe oraz susz tytoniowy, określone w załączniku nr 1 do ustawy.

Zgodnie z art. 9a ust. 1 ustawy, w przypadku wyrobów węglowych przedmiotem opodatkowania akcyzą jest m.in. powstanie ubytków wyrobów węglowych.

Art. 31a ust. 1 ustawy przewiduje jednak pewne zwolnienia z akcyzy dotyczące m.in. czynności podlegających opodatkowaniu, których przedmiotem są wyroby węglowe przeznaczone do celów opałowych w procesie produkcji energii

elektrycznej.

Z tego powodu mogły pojawiać się wątpliwości, jak zakwalifikować wykazane przez inwentaryzację ubytki węgla składowanego przez elektrownię, w celu produkcji energii elektrycznej. Wskazana wyżej interpretacja indywidualna rozstrzygnęła tę kwestię na korzyść podatnika.

Zmniejszenie masy węgla składowanego przez elektrownię spowodowane np. przez opady deszczu nie powoduje obowiązku zapłaty akcyzy od utraconej części. Taka wykładnia jest niezwykle korzystna dla przedsiębiorców wykorzystujących węgiel w procesie wytwarzania energii elektrycznej.

PAWEŁ KULA

Absolwent studiów prawniczych na Uniwersytecie Jagiellońskim, w marcu 2016 r. zdał egzamin państwowy na doradcę podatkowego, dodatkowe specjalizacje: teoria prawa, prawo karne.

Procedura uszlachetniania czynnego w prawie celnym

USZLACHETNIANIE CZYNNNE TO PROCEDURA STANOWIĄCA ULATWIENIE DLA UNIJNYCH EKSPORTERÓW, KTÓRZY ZAMIERZAJĄ NABYĆ TOWARY NIEWSPÓLNOTOWE, DOKONAĆ ICH ULEPSZENIA NA TERENIE UNII EUROPEJSKIEJ (DALEJ: UE), A NASTĘPNIE DOKONAĆ ICH PONOWNEGO WYWOZU POZA OBSZAR CELNY UE. PRZEDSIĘBIORCY MOGĄ W TEN SPOSÓB UNIKNĄĆ NADMIERNYCH OBCIĄŻEŃ PODATKOWYCH. KONIECZNE JEST JEDNAK POSIADANIE WAŻNEGO POZWOLENIA UDZIELONEGO PRZEZ ORGAN CELNY.

Procedura uszlachetniania czynnego występuje w dwóch wersjach:

- systemu zawieszzeń,
- systemu cel zwrotnych.

System zawiesznień polega na niepobieraniu należności celnych przywózowych do momentu, kiedy towary nie zostaną powrotnie wywiezione poza obszar celny UE. Istotą tej wersji uszlachetniania czynnego jest bezcłowy przywóz towarów niewspólnotowych.

Towary obejmowane procedurą uszlachetniania czynnego w systemie cel zwrotnych są dopuszczane do obrotu z pobraniem cła, jednak należności celne mogą być zwrócone przy spełnieniu wszystkich warunków przewidzianych przez przepisy prawa celnego, w szczególności konieczne jest przedstawienie odpowiedniej dokumentacji. Zastosowanie tej formy uszlachetniania czynnego jest możliwe pod warunkiem dokonania wywozu poza obszar celny UE w niezmienionym stanie lub w postaci produktów kompensacyjnych (gotowych).

Obie wersje omawianej procedury umożliwiają wykorzystanie towarów ekwiwalentnych do wytworzenia produktów kompensacyjnych. Towary ekwiwalentne to posiadające te same cechy charakterystyczne i jakość towary wspólnotowe wykorzystywane do wyrobu produktów kompensacyjnych wywożonych następnie poza obszar celny UE. Taka możliwość może się okazać bardzo przydatna dla eksporterów obrotujących towarami o krótkim terminie

ważności, przede wszystkim artykułami spożywczymi. W przypadku opóźnienia w dostawie półproduktów spoza UE przy krótkim terminie realizacji zlecenia można wykorzystać ekwiwalentne towary wspólnotowe bez narażania się na negatywne konsekwencje wynikające z wyższej ceny zakupu. Omawiane zagadnienie można zobrazować na prostym przykładzie. Przedsiębiorca z Polski otrzymał zlecenie na wyprodukowanie sałatki warzywnej. W tym celu złożył zamówienie na przywóz kapusty z Ukrainy jednak dostawa opóźnia się i uniemożliwia realizację zlecenia w terminie. Przedsiębiorca dokonuje zakupu kapusty tej samej jakości w Polsce aby wyprodukować sałatkę warzywną, która trafia do odbiorcy w Mołdawii. Kapusta zakupiona w Polsce jest w tym przykładzie towarem ekwiwalentnym natomiast gotowa sałatka warzywna to produkt kompensacyjny. Gdyby dostawa kapusty z Ukrainy przebiegła zgodnie z planem to skorzystanie z procedury uszlachetniania czynnego umożliwiłoby uniknięcie opłat celnych związanych z jej przywozem.

Pozwolenie na zastosowanie procedury uszlachetniania czynnego jest udzielane przez organ celny na wniosek sporządzony według wzoru określonego w załączniku nr 67 do Rozporządzenia Wykonawczego do Wspólnotowego Kodeksu Celnego nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. (Dz.U. L 253, 11.10.1993, p.1). Najważniejsze informacje wymagane we wniosku dotyczą charakteru planowanych do przeprowadzenia działań w ra-

mach wnioskowanej procedury, towarów przeznaczonych do objęcia procedurą oraz wytwarzanych z nich produktów kompensacyjnych. Pozwolenie może być udzielone podmiotowi, który może zagwarantować prawidłowy przebieg procedury. Organ celny może zażądać dokumentacji związanej z przedmiotem wniosku w celu weryfikacji rzetelności przedsiębiorcy.

Zatem procedura uszlachetniania czynnego pozwala podmiotom wprowadzającym na polski obszar celny (obszar UE) towary w celu ich dalszego wywozu poza terytorium UE po spełnieniu wskazanych w prawie celnym warunków ograniczyć koszty związane z opłatami celnymi.

Niniejsze opracowanie opisuje jedynie wybrane zagadnienia dotyczące procedury uszlachetniania czynnego ze względu na znaczną obszerność tematu.

PAWEŁ KULA

Absolwent studiów prawniczych na Uniwersytecie Jagiellońskim, w marcu 2016 r. zdał egzamin państwowy na doradcę podatkowego, dodatkowe specjalizacje: teoria prawa, prawo karne.

Procedury uproszczone w prawie celnym

PROCEDURY UPROSZCZONE WSKAZANE W PRAWIE CELNYM WYKORZYSTYWANE SĄ PRZY ODPRAWIE TOWARÓW NIEWSPÓLNOTOWYCH PRZYWOŻONYCH NA TEREN UNII EUROPEJSKIEJ. UMOŻLIWIAJĄ PRZEDSIĘBIORCOM POWSTANIE OSZCZĘDNOŚCI POPRZEZ SZYBSZE ZWOLNIENIE ŚRODKA TRANSPORTU ORAZ SKRÓCENIE CZASU OCZEKIWANIA NA WYDANIE TOWARU. DODATKOWA ZALETĄ WIĄŻE SIĘ Z UZYSKANIEM WIĘKSZEJ WIARYGODNOŚCI WOBEC KONTRAHENTÓW PRZEZ PRZEDSIĘBIORCĘ KTÓRY UZYSKAŁ ODPOWIEDNIE POZWOLENIE ORGANU CELNEGO.

Formy procedur uproszczonych zostały opisane w art. 253 Rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.U.UE L z dnia 19 października 1992 r.)

Zgodnie ze wskazanymi przepisami można wyróżnić trzy formy procedur uproszczonych:

- procedura zgłoszenia niekompletnego,
- procedura zgłoszenia uproszczonego,
- odprawa uproszczona na miejscu.

Procedura zgłoszenia niekompletnego polega na złożeniu pisemnego zgłoszenia celnego, które nie zawiera niektórych danych lub dokumentów wymaganych przez przepisy prawa celnego. Konieczne jest jednak ściśle oznaczenie towarów oraz podanie wszelkich danych, które organy celne uznają za niezbędne dla ustalenia tożsamości towarów. Ubieganie się o zgłoszenie niekompletne nie wymaga uzyskania pozwolenia wydanego przez organ celny. Istotą zgłoszenia niekompletnego jest jego niezaplanowanie przez przedsiębiorcę, który zbyt późno zauważył brak odpowiednich danych lub dokumentów. Organ celny wyznacza wtedy termin jednego miesiąca na złożenie zgłoszenia uzupełniającego, które musi zawierać brakujące dane lub dokumenty. Niekompletne zgłoszenie celne może być przyjęte tylko w uzasadnionych przypadkach takich jak ryzyko spowodowania znacznej szkody finansowej wynikającej z niezrealizowania zlecenia w terminie.

Procedura zgłoszenia uproszczonego wymaga podania co najmniej danych

niezbędnych do ustalenia tożsamości towarów. Ponadto konieczne jest uzyskania pozwolenia organu celnego, które wydawane jest na wniosek zainteresowanego przedsiębiorcy. Cechą charakterystyczną tej formy procedury uproszczonej jest cykliczność w odróżnieniu od zgłoszenia niekompletnego stosowanego jedynie jednostkowo.

Odprawa uproszczona na miejscu pozwala na objęcie towarów daną procedurą celną w pomieszczeniach zainteresowanego przedsiębiorcy lub w innych miejscach wyznaczonych przez organy celne. Stosowanie tej procedury, podobnie jak w przypadku zgłoszenia uproszczonego, wymaga uzyskania pozwolenia wydanego przez organ celny. Miejsce uznane lub wyznaczone przez organ celny pełni rolę oddziału celnego. Funkcjonariusz celny uczestniczy jedynie w kontroli, natomiast niezbędne czynności, takie jak poświadczanie dokumentów transportowych, są dokonywane przez upoważnionego pracownika. Przedsiębiorca nie ma obowiązku okazywania towaru w oddziale celnym.

Każda z opisanych procedur uproszczonych może być niezwykle użyteczna. Zgłoszenie niekompletne może być wykorzystane przez przedsiębiorcę, który w danym momencie nie posiada niezbędnych dokumentów lub danych, a brak czasu uniemożliwia ich uzupełnienie. Procedura zgłoszenia uproszczonego umożliwia wielokrotne i powtarzające się przeprowadzenie odprawy towaru po uprzednim uzyskaniu pozwolenia od organu celnego. Odprawa uproszczona na miejscu sprawia, że przedsiębiorca sam wykonuje niektóre obowiązki do których zobowiązani są funkcjonariusze celni przez co znacząco skracając czas trwania procedury celnej.

PAWEŁ KULA

Absolwent studiów prawniczych na Uniwersytecie Jagiellońskim, w marcu 2016 r. zdał egzamin państwowy na doradcę podatkowego, dodatkowe specjalizacje: teoria prawa, prawo karne.

Opodatkowanie przychodów z zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC)

RZEPISY DOTYCZĄCE OPODATKOWANIA DOCHODÓW ZAGRANICZNYCH SPÓŁEK KONTROLOWANYCH (ANG. CONTROLLED FOREIGN CORPORATION, DALEJ: CFC), KTÓRE WESZŁY W ŻYCIĘ Z POCZĄTKIEM 2015 R. PRZEWIDUJĄ, ŻE DOCHODY SPÓŁEK ZALEŻNYCH PODLEGAJĄ OPODATKOWANIU TAKŻE W KRAJU SIEDZIBY ICH BEZPOŚREDNICH LUB POŚREDNICH UDZIAŁOWCÓW, NIEZALEŻNIE OD OPODATKOWANIA ICH W JURYSDYKCJI KRAJOWEJ SPÓŁKI ZALEŻNEJ. CO WAŻNE OPODATKOWANIE NASTĘPUJE BEZ WZGLĘDU NA TO, CZY ZAGRANICZNA SPÓŁKA ZALEŻNA WYPŁACA WYGENEROWANE ZYSKI POLSKIEMU UDZIAŁOWCOWI.

Przepisy dotyczące CFC obejmują swym zakresem podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2014 poz. 851, dalej: ustawa o CIT) tj. podatnika jeżeli ma siedzibę lub zarząd na terytorium RP.

Zagraniczna spółka zgodnie z nowelizacją to:

- osoba prawna,
- spółka kapitałowa w organizacji,
- jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej inna niż spółka niemająca osobowości prawnej,

spółka niemająca osobowości prawnej, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 2. Ustawy o CIT mająca siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa

jest traktowana jak osoba prawna i podlega w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

Definicja legalna zagranicznej spółki kontrolowanej znajduje się w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 23 kwietnia 2015 r. w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2015 r. poz. 600, dalej: rozporządzenie MF) zgodnie z którym jest to spółka, która:

- ma siedzibę w kraju uznanym za raj podatkowy lub kraj stosujący szkodliwą konkurencję podatkową,
- zarejestrowana w kraju z którym RP nie zawarła umowy międzynarodowej (w szczególności umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania),

Ponadto zgodnie z przepisami dotyczącymi CFC zagraniczną spółką kontrolowaną będzie spółka spełniająca łącznie trzy przesłanki:

- w spółce tej polski rezydent podatkowy posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25% udziałów w kapitale lub 25% praw głosu w organach kontrolnych/stanowiących lub 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach nieprzerwanie przez okres nie krótszy niż 30 dni,
- co najmniej 50% przychodów tej spółki osiągniętych w jej roku podatkowym pochodzi z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, z przychodów ze zbycia udziałów (akcji), wierzytelności, odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek, poręczeń i gwarancji a także z przychodów z praw autorskich, praw własności przemysłowej a także zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych,
- co najmniej jeden rodzaj przychodów, o których mowa powyżej, uzyskiwanych przez tę spółkę, podlega w państwie jej siedziby lub zarządu opodatkowaniu według stawki podatku dochodowego niższej o co najmniej 25% od stawki polskiej (co w praktyce obejmuje zagraniczne stawki podatku dochodowego do 14,25%) lub zwolnieniu lub wyłączeniu z opodatkowania podatkiem dochodowym.

Trzeba jasno zaznaczyć, iż przepisy dotyczące CFC nie będą znajdować zastosowania

do zagranicznych spółek kontrolowanych, które będą podlegać opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie UE lub w państwie należącem do EOG, jeżeli prowadzą one w tym państwie rzeczywistą działalność gospodarczą oraz tych podmiotów, których przychody nie przekraczają w roku podatkowym równowartości 250 tys. euro według średniego kursu NBP z ostatniego dnia poprzedniego roku podatkowego kontrolowanej spółki czy też prowadzą rzeczywistą działalność gospodarczą poza UE i EOG, gdzie podlegają opodatkowaniu od całości swoich dochodów, a ich dochód nie przekracza 10% przychodów osiągniętych z tytułu tej działalności (przy założeniu, że polskie organy podatkowe mają możliwość uzyskania informacji podatkowych z tych krajów).

Dodatkowymi obowiązkami dla podatników posiadających zagraniczne spółki kontrolowane jest prowadzenie ich rejestru (podatnik musi go dostarczyć organowi podatkowemu w ciągu 7 dni od otrzymania takiego żądania. Jeśli tego nie uczyni, organ będzie mieć prawo określić dochód w drodze oszacowania). Ponadto podatnicy są zobowiązani składać zeznanie CIT- CFC/PIT-CFC o wysokości dochodu zagranicznej spółki kontrolowanej osiągniętego w danym roku podatkowym do końca 9. miesiąca po zakończeniu roku oraz w tym terminie wpłacać podatek.

Głównym założeniem wprowadzenia przepisów dotyczących CFC było zwalczanie struktur, których powstanie miało na celu uniknięcie, odroczenie bądź zmniejszenie obowiązku podatkowego. Jednakże przepisy nie obejmują swoim zakresem zagadnień dotyczących stosowania instytucji trustów czy fundacji prywatnych, które nadal są stosowane powszechnie przez niektórych podatników.

DOMINIK TYMUŁA

Associate w Russell Bedford Poland, związany z kancelarią od kwietnia 2012 r. W okresie 2008 – 2011 r. współpracował z firmami z branży transportowej w zakresie doradztwa podatkowego. Następnie zdobywał doświadczenie w centralnych urządach państwowych oraz kancelariach prawnych. Autor licznych publikacji o tematyce prawno-podatkowej na portalach branżowych. Specjalizuje się w prawie cywilnym, handlowym, unijnym oraz funduszach europejskich.

Poszczególne etapy łączenia spółek kapitałowych

NA POŁĄCZENIE SPÓŁEK SKŁADAJĄ SIĘ TRZY ETAPY, Z KTÓRYCH KAŻDY STANOWI KOMPLEKS NIEZBĘDNYCH CZYNNOŚCI PRAWNYCH I FAKTYCZNYCH, JAKIE NALEŻY PODJĄĆ W ODPOWIEDNIM CZASIE, ABY PŁYNNIE PRZEJŚĆ Z JEDNEGO ETAPU DO DRUGIEGO. I TAK WYRÓŻNIĆ MOŻEMY FAZĘ PRZYGOTOWAWCZĄ, WŁAŚCICIELSKĄ ORAZ AUTORYZACJI. W TYCH POSZCZEGÓLNYCH FAZACH WYRÓŻNIĆ MOŻNA SPORZĄDZANIE PLANU POŁĄCZENIA, POWZIĘCIE UCHWAŁY O POŁĄCZENIU ORAZ REJESTRACJĘ I OGŁOSZENIE O POŁĄCZENIU. POŁĄCZENIE ZGODNIE Z UNORMOWANIAM I KODEKSO- WYMI ZAPOCZĄTKOWANE ZOSTAJE PLANEM POŁĄCZENIA, NIEMNIEJ ZANIM DOJDZIE DO JEGO STWORZENIA WSPÓLNICY LUB AKCJONARIUSZE SPÓŁEK PODLEGAJĄCYCH POŁĄCZENIU MUSZĄ WYKONAĆ SZEREG CZYNNOŚCI (ZOB. ART. 498-505 K.S.H.).

KAJETAN KUBICZ

Od listopada 2015 roku związany z kancelarią Russell Bedford, aplikant adwokacki. Po ukończeniu studiów na Uniwersytecie Warszawskim zdobywał doświadczenie m.in. w największej kancelarii usług prawnych w Polsce oraz w Sądzie Okręgowym w Warszawie i kancelariach adwokackich prawa gospodarczego i prawa pracy. Posiada obszerną praktykę także z zakresu roszczeń z obowiązkowych ubezpieczeń od odpowiedzialności cywilnej. Specjalizuje się w prawie procesowym z zakresu prawa cywilnego oraz prawa pracy, uczestniczy również w projektach restrykturyzacyjnych.

Wobec powyższego wskazać należy, że Plan połączenia spółek kapitałowych wymaga pisemnego uzgodnienia między łączącymi się spółkami, przy czym minimalną treść tego planu wskazuje art. 499 § 1 k.s.h. Brak więc określenia w planie np. sposobu łączenia się spółek, czy też stosunku wymiany udziałów lub akcji i zasad ich przyznawania skutkuje nieważnością tego planu. Ponadto czynność uzgodnienia planu połączenia – jako uznana za czynność przekraczającą zakres zwykłego zarządu – może być prowadzona albo przez poszczególnego członka zarządu jedynie wtedy, gdy została powzięta uchwała zarządu. W przypadku braku takiej uchwały wszelkie czynności winien podejmować zarząd w pełnym składzie, co stanowi praktykę wśród łączących się spółek, pomimo możliwości odmiennego uregulowania powyższej kwestii w umowie lub statucie spółki albo w uchwale zgromadzenia wspólników lub walnego zgromadzenia (np. Zarząd wraz z Radą Nadzorczą w przypadku spółki akcyjnej).

Plan połączenia prócz wyżej wymienionych danych obligatoryjnie winien zawierać odpowiednie załączniki obejmujące projekty uchwał o połączeniu oraz zmian umowy albo statutu spółki, ewentualnie nową treść umowy lub statutu spółki. Równie ważnym jest ustalenie wartości majątku spółki przejmowanej bądź wszystkich spółek łączących się na określony dzień w miesiącu poprzedzającym złożenie wniosku o ogłoszenie planu połączenia oraz na ten sam dzień oświadczenie zawierające informację o stanie księgowym spółki sporządzoną dla celów połączenia, z wyłączeniem spółki publicznej udostępniającej akcjonariuszom półroczne sprawozdania finansowe.

Tak sporządzony plan połączenia zgłaszany jest do sądu rejestrowego wraz z wnioskiem łączących się spółek o wyznaczenie biegłego, który w terminie maksymalnie dwóch miesięcy od dnia jego wyznaczenia sporządza na piśmie szczegółową opinię co do należytego ustalenia stosunku wymiany udziałów lub akcji wraz ze wskazaniem metody użytej dla określenia tego stosunku oraz oceną zasadności wyboru tej metody i wska-

zaniem trudności związanych z wyceną udziałów lub akcji (art. 500 § 1 i 503 § 1 k.s.h.). Ponadto spółki łączące się powinny nie później niż na miesiąc przed datą zgromadzenia wspólników lub walnego zgromadzenia w sprawie podjęcia uchwały o połączeniu (etap właścicielski) ogłosić plan połączenia.

Jednocześnie uzgadniając plan połączenia, Zarząd spółek łączących się sporządza pisemne sprawozdanie uzasadniające połączenie, jego podstawy prawne, a także ekonomiczne. Sprawozdanie takie musi dodatkowo zawierać uzasadnienie przyjętego stosunku wymiany udziałów lub akcji oraz wskazanie szczególnych trudności związanych z tą wyceną, o ile występują, a w przypadku zaistnienia istotnych zmian aktywów lub pasywów – w okresie między sporządzeniem planu połączenia a dniem powzięcia uchwały o połączeniu – spółki łączące się są zobowiązane do poinformowania pozostałych spółek (art. 501 k.s.h.). Sporządzenie powoływanego sprawozdania oraz wypełnienie obowiązku informacyjnego nie są konieczne, jeżeli wszyscy wspólnicy lub akcjonariusze spółek łączących się wyrazili na to zgodę. Podobnie ma to miejsce w przypadku ww. opinii biegłego, niemniej co do spółki akcyjnej stosuje się wówczas przepisy art. 311-312(1) k.s.h.

Ostatnią czynnością tej fazy jest zobowiązanie Zarządów łączących się spółek do dwukrotnego zawiadomienia zgromadzeń wspólników lub walnych zgromadzeń zawierających numer Monitora Sądowego i Gospodarczego, w którym dokonano ogłoszenia planu połączenia oraz termin i miejsce, gdzie możliwe jest zapoznanie się z dokumentacją przez wspólników lub akcjonariuszy spółek łączących się. Istotnym jest, że pierwsze zawiadomienie nie może być dokonane w czasie późniejszym niż miesiąc przed planowanym dniem powzięcia uchwały o połączeniu, natomiast drugie musi nastąpić po dwóch tygodniach od daty pierwszego zawiadomienia. Stąd też, wobec możliwości pokrycia się daty ogłoszenia planu połączenia z datą pierwszego zawiadomienia, możliwe jest, aby

pierwsze zawiadomienie było przedmiotem ogłoszenia (art. 504 k.s.h.). Dodatkowo nie bez znaczenia jest, iż wszyscy wspólnicy lub akcjonariusze spółek łączących się mają prawo przeglądać wszystkie dokumenty, jakie zostały sporządzone w celu realizacji połączenia lub mających znaczenie dla zasadności połączenia, w tym plan połączenia wraz z załącznikami, sprawozdania finansowe i sprawozdania zarządów z działalności spółek za okres trzech lat obrotowych, a także wskazane powyżej sprawozdania zarządu i opinie biegłych o ile zostały sporządzone.

Omawiając kwestie łączenia się spółek kapitałowych nie sposób pominąć kolejnego warunku, jaki muszą spełnić bądź spółki przejmowana i spółka przejmująca, bądź wszystkie spółki łączące się przez zawiązanie nowej spółki. Jest to tzw. faza właścicielska odbywająca się już nie na szczeblu organu uprawnionego do reprezentacji spółki (zarządu) ale na szczeblu najwyższym, tj. „właścicielskim”. Etap ten ma więc na celu powzięcie tzw. uchwały połączeniowej przez Zgromadzenie Wspólników Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub Walne Zgromadzenie Akcjonariuszy Spółki Akcyjnej. Uchwała taka ma na celu wyrażenie zgody na uzgodnienia poczynione w fazie przygotowawczej przez zarządy spółek łączących się i ujęte wprost w planie połączenia.

Wskazać więc należy, że uchwała połączeniowa winna zawierać zgodę na plan połączenia oraz proponowane zmiany umowy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub statutu spółki akcyjnej (np. przy zgodzie na zniesienie uprawnień udziałowców lub akcjonariuszy wedle art. 511 § 3 k.s.h.), natomiast w przypadku zawiązania nowej spółki winna treść umowy lub statutu. W obydwu przypadkach Zgromadzenie Wspólników lub Walne Zgromadzenie winno przyjąć tekst jednolity umowy lub statutu. Wszystkie te postanowienia, czy to zawarte w oddzielnych uchwałach, czy też kumulacyjnie w jednej uchwale obligatoryjnie zostają umieszczone w protokole sporządzonym przez notariusza, bez względu na to czy zostały przyjęte czy odrzucone.

Zasadą jest, iż przyjęcie uchwały połączeniowej wymaga głosowania osób reprezentujących co najmniej połowę kapitału zakładowego danej spółki, a jej powzięcie następuje większością trzech czwartych głosów. Zważyć jednak potrzeba, że wskazanie osób (wspólników lub akcjonariuszy) przedstawiających udziały lub akcje o wartości co najmniej połowy kapitału zakładowego nie stanowi w tym wypadku kworum, ale jest niezbędne by przy zachowaniu większości trzech czwartych głosów uchwała została powzięta. Może się bowiem zdarzyć tak, że pomimo uzyskania powoływanej większości głosów, „właściciele” głosujący „ZA” nie będą reprezentować co najmniej połowy kapitału zakładowego, np. gdy część udziałów lub akcji została uprzywilejowana zgodnie z art. 174 § 4 lub 352 k.s.h. Wówczas uchwała nie zostaje powzięta, bowiem uprzywilejowanie co do głosów ustępuje na rzecz wielkości reprezentowanego kapitału zakładowego. Nie może też umknąć, że w przypadku zróżnicowania rodzaju akcji opisywane głosowanie winno się odbyć w drodze głosowania oddzielnymi grupami, nie ma jednak takiej konieczności przy podziale udziałów na zwykłe i uprzywilejowane (art. 506 § 3 k.s.h.).

Powyższa sytuacja z racji braku możliwości uprzywilejowania co do głosu akcji spółki publicznej (art. 351 § 2 k.s.h.) została odmiennie uregulowana jedynie w odniesieniu do spółek publicznych, gdzie wymaganą większością jest dwie trzecie głosów, a więc i dwie trzecie kapitału zakładowego. Niemniej zgodnie z prymatem postanowień umowy spółki lub statutu nad semiimperatywnymi regulacjami kodeksowymi powyżej wskazane warunki powzięcia uchwały połączeniowej mogą zostać określone surowiej (art. 506 § 1 i 2 k.s.h.). Pewną linią wykreowaną dotychczas jest bądź pozostawienie ram wyznaczonych przez ustawę bądź zawarcie postanowienia o podjęciu uchwały przy jednomyślności wszystkich „właścicieli”.

Końcową fazą połączenia jest jego autoryzacja po przez uzyskanie wpisu do rejestru. Tak więc na tym etapie niezbędnym jest wykonanie dwóch czynności: zgłoszenie uchwały do sądu rejestrowego oraz

ogłoszenie o połączeniu w Monitorze Sądowym i Gospodarczym.

Wobec powyższego podkreślenia wymaga, że każdy zarząd łączących się spółek po powzięciu uchwały połączeniowej przez Zgromadzenie Wspólników lub Walne Zgromadzenie winien zgłosić do odpowiedniego sądu rejestrowego fakt powzięcia tej uchwały. Zgłoszenie to ma na celu uczynienie przez sąd wzmianki o tym, czy dana spółka jest spółką przejmującą, przejmowaną czy też zarejestrowanie spółki nowozawiazanej. Wtedy też sąd rejestrowy nowozawiazanej spółki oraz spółki przejmującej z urzędu zawiadamia sąd rejestrowy spółek łączących się lub spółki przejmowanej o postanowieniu o wykreśleniu tych spółek, po czym sądy rejestrowe spółek łączących się lub spółki przejmowanej przekazują z urzędu dokumenty spółek wykreślonych do sądy rejestrowe spółki przejmującej lub nowozawiazanej. Przyjmuje się, że w przypadku spółki przejmującej oraz nowozawiazanej wraz z omówionym powyżej wnioskiem o wpis do rejestru połączenia winien być złożony wniosek o ogłoszenie połączenia w Monitorze Sądowym i Gospodarczym, niemniej ani przepisy Kodeksu Spółek Handlowych ani ustawy o krajowym rejestrze sądowym nie określają terminu, w którym spółka winna dokonać tego ogłoszenia. Warto jednak zwrócić uwagę na art. 2 ust 1 ustawy z dnia 22 grudnia 1995 r. o wydawaniu Monitora Sądowego i Gospodarczego (Dz.U. 1996 nr. 6 poz. 42 z późn. zm.), który stanowi o treści ogłoszenia zawierającego również datę wpisu do rejestru (przy czym wpisem jest także wykreślenie) oraz nr KRS spółki ogłaszającej połączenie. Sugerując się więc powoływanym przepisem nie jest wykluczone, aby ze spełnieniem obowiązku ogłoszenia o połączeniu poczekać do dnia połączenia, tj. jednoczesnego wykreślenia spółki przejmowanej lub spółek łączących się i dokonania wzmianki o spółce przejmującej lub wpisu spółki nowozawiazanej.

Spółka przejmująca lub nowozawiazana powinna mieć jednak na względzie, iż jak najszybsze dokonanie ogłoszenia ma ten skutek, że nikt nie może zasłaniać się nieznajomością ogłoszonych wpisów.



Pełnomocnik, który rejestruje słuza odpowie solidarnie

MINISTER FINANSÓW PRACUJE NAD KOLEJNYMI ZMIANAMI W Ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. nr 177, poz. 1054, z zm.; dalej Ustawa VAT), które mają uszczelnić systemem podatkowy. Tym razem chce utrudnić rejestrowanie dla celów VAT podmiotów, które są potencjalnymi oszustami.

W projekcie zmian w ustawie o VAT, a także w ustawie z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r. poz. 186, ze zm.) i ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.). Celem proponowanych rozwiązań jest uniemożliwienie rejestrowania jako podatników podatku VAT podmiotów, których działania nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, lecz są nastawione na wykorzystywanie przepisów prawa w celu osiągnięcia korzyści poprzez np. na wprowadzanie do obrotu „pustych” faktur.

Proponowane zmiany mają również umożliwić szybkie usuwanie z rejestru podatników VAT takie podmioty jak również podmioty nieprowadzące już działalności gospodarczej. Odpowiedzialność za działania podatnika VAT miałaby dotyczyć również pełnomocnika dokonującego jego rejestracji. Wprowadzenie odpowiedzialności solidarniej pełnomocnika, który odpowiadałby wraz z zarejestrowanym podatnikiem za jego zaległości podatkowe niewynikające z działalności biznesowej, ale z oszustw (regulacja ta ma na celu ograniczenie rejestrowania tzw. „słupów” przez pełnomocników) budzi jednak naj-

większe kontrowersje.

Projekt zmian zakłada również ograniczenie nadużyć w podatku od towarów i usług poprzez:

- likwidację możliwości stosowania rozliczeń kwartalnych,
- wprowadzenie dla niektórych podatników obowiązku składania wyłącznie drogą elektroniczną deklaracji i informacji podsumowujących za okresy miesięczne,
- wprowadzenie limitu, po przekroczeniu którego będzie stosowany mechanizm odwróconego obciążenia dla transakcji, których przedmiotem są wszystkie towary objęte tym mechanizmem,
- rozszerzenie odpowiedzialności solidarniej nabywcy za zobowiązania sprzedawcy,
- odmowę rejestracji podmiotu jako podatnika VAT w przypadku, gdy czynności sprawdzające wykażą, że podmiot ten nie istnieje lub nie można się z nim skontaktować,
- doprecyzowanie przesłanek warunkujących

wykreślenie podatnika z rejestru podatników VAT czynnych,

- modyfikację zakresu ochrony przewidzianej w związku z uzyskaniem interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w podatku VAT, oraz przyznanie podmiotom stosującym się do broszur informacyjnych MF ochrony prawnej,
- zaostrzenie sankcji przewidzianej w kodeksie karnym skarbowym w związku z wystawianiem tzw. pustych faktur lub posługiwania się nimi.

Proponowane zmiany są kolejnymi zmianami w ustawach podatkowych. Ustawodawca w ostatnim czasie wprowadził nowe przepisy m.in. w zakresie Jednolitego Pliku Kontrolnego, klauzuli obejścia praw czy też spółki celowej do rejestracji faktur. Zmiany te mają uszczelnić system podatkowy zwłaszcza w zakresie podatku VAT. Jednak powodują u podatników większe obowiązki i brak zrozumienia przepisów. Minister Finansów powinien wobec tego zastanowić się czy taka mnogość przepisów jest potrzebna i czy na pewno zostanie w prawidłowy sposób stosowana przez organy podatkowe.

MONIKA MICHALAK

Konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji w Toruniu. Z Russell Bedford związana od początku 2016 roku. Doświadczenie zdobywała w Krajowej Informacji Podatkowej, sądach i kancelariach. Specjalizuje się w podatku od towarów i usług.

Zdobądź certyfikat TPE® w zakresie cen transferowych IV edycja za nami, już dziś zapisz się na następną!

INSTITUTE OF INTERNATIONAL TAX ACCOUNTING AND FINANCE (ITAF) POWSTAŁ W EDYBURGU. INSTYTUT ZAJMUJE SIĘ KSZTAŁCENIEM PROFESJONALISTÓW Z DZIEDZIN PODATKÓW, PRAWA I FINANSÓW, OFERUJĄC PROGRAM MIĘDZYNARODOWYCH KWALIFIKACJI ZAWODOWYCH I DOBRYCH PRAKTYK W ZAKRESIE CEN TRANSFEROWYCH, PLANOWANIA PODATKOWEGO I RESTRUKTURYZACJI PRZEDSIĘBIORSTW. ITAF TO PRĘŻNA MIĘDZYNARODOWA ORGANIZACJA, OBECNIE SKUPIAJĄCA CZŁONKÓW ORAZ STUDENTÓW Z KAŻDEGO KONTYNETU.

V EDYCJA!!!

CERTYFIKOWANY KURS SPECJALISTY W ZAKRESIE CEN TRANSFEROWYCH W UJĘCIU MIĘDZYNARODOWYM POPARTY CERTYFIKATEM TPE®

Czteromodułowy kurs z zakresu dokumentacji podatkowych, polityki cen transakcyjnych oraz wytycznych OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych poparte certyfikatem TPE®



Certyfikowane warsztaty praktyczne dla osób odpowiedzialnych za sporządzenia dokumentacji podatkowych cen transakcyjnych pomiędzy podmiotami powiązanymi w międzynarodowych i krajowych grupach kapitałowych poparte certyfikatem TPE®.

**SPRAWDŹ SZCZEGÓŁY
W SEKCJI KURSY NA STRONIE**

szkolenia.russellbedford.pl



www.russellbedford.pl

rbmagazine.russellbedford.pl

Biuro Warszawa
ul. Marynarska 11
02-674 Warszawa
T: 22 299 01 00
F: 22 427 44 02
E: office@russellbedford.pl

Biuro Gdańsk
ul. Jaškowa Dolina 81
80-286 Gdańsk
F: 22 427 44 02
E: gdansk@russellbedford.pl

Biuro Katowice
ul. Lompy 14 lok. 410
40-040 Katowice
T: 32 731 34 20
F: 32 731 34 21
E: katowice@russellbedford.pl

