

# RB MAGAZINE

sierpień 8/2018

**NEUTRALNOŚĆ PODATKU VAT**  
– PRAKTYKA STOSOWANIA

**RZĄD PO RAZ KOLEJNY  
ZMIENIA PLANY WOBEC  
SAMOCHODÓW W DZIAŁALNOŚCI  
GOSPODARCZEJ**

PAWEŁ KULA

## **GŁÓWNE ZAŁOŻENIA NOWEJ ORDYNACJI PODATKOWEJ**

**PRZEKSZTAŁCENIE SPÓŁKI  
NIE ZNOSI UPRAWNIENI  
POZYSKANYCH NA DRODZE  
ZASIEDZENIA SŁUŻEBNOŚCI**

**SPÓŹNIALSCY  
MAŁŻONKOWIE  
NIE STRACĄ ULGI**



Polecamy dodatek  
w środku RB Magazine

**„PODATKI  
W 2019 ROKU”**



Cena specjalna  
dla czytelników  
RB Magazine  
- 1390 zł netto



# IV KONFERENCJA PRAWA PRACY 2018/2019

PROWADZĄCY:



Ewa  
Buchowiecka



dr Maciej  
Chakowski



Joanna  
Wojciechowicz



Michał  
Nocuń



Jolanta  
Karakow-Jaśkiewicz



Paweł  
Wróbel



Paweł  
Ziółkowski

Warszawa, Hotel Marriott, 17-18 października 2018

## ORGANIZATOR



RB Akademia

[www.rbakademia.pl](http://www.rbakademia.pl)

## PATRONI I PARTNERZY



C&C CHAKOWSKI & CISZEK







14

## LIKwidACJA PRE-PACK - WdrożENIE I SkUTKI

Autor: Michał Zawila

16

## PRZEKSZTAŁCENIE SPÓŁKI NIE ZNOSI UPRAWNIENI POZYSKANYCH NA DRODZE ZASIEDZENIA SŁUŻEBNOŚCI

Autor: Aleksandra Księżyk



12

## RZĄD PO RAZ KOLEJNY ZMIENIA PLANY WOBEC SAMOCHODÓW W DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

Autor: dr Andrzej Dmowski



Sierpień / 2018

**RB NEWS**

Rok 2018 należy do Russell Bedford!  
Grupa wśród laureatów prestiżowego konkursu  
Digital Accountancy Awards ..... 4

**TEMAT NUMERU**

Główne założenia nowej Ordynacji podatkowej ..... 6

**PODATKI**

Neutralność podatku VAT – praktyka stosowania ..... 7

Opodatkowanie dochodu ze sprzedaży  
mieszkania – zakres korzystania z ulgi  
mieszkaniowej a zakup kilku nieruchomości ..... 8

Czy single zapłacą podatek bykowy? ..... 10

Przygotuj swój biznes na zmiany stawek VAT ..... 11

**MEDIA**

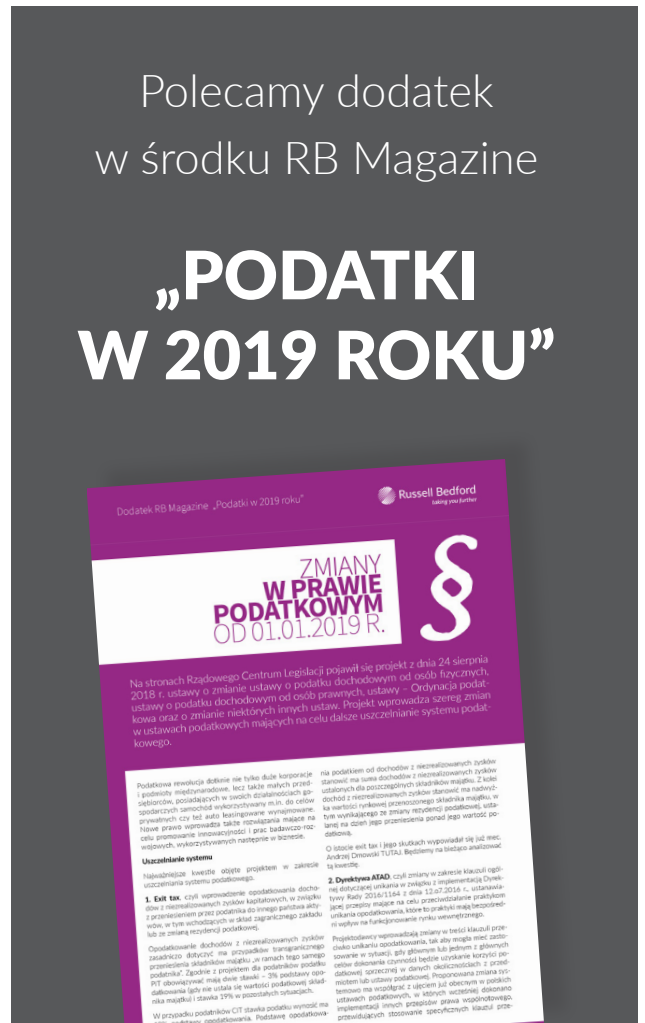
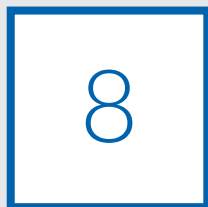
Forbes: Rząd po raz kolejny zmienia plany wobec  
samochodów w działalności gospodarczej ..... 12

Forbes: Rząd proponuje sankcje finansowe  
za ucieczkę z Polski ze swoim biznesem ..... 13



**PODATKI**

Opodatkowanie do-  
chodu ze sprzedaży  
mieszkania – zakres ko-  
rzystania z ulgi miesz-  
kaniowej a zakup kilku  
nieruchomości



**PRAWO**

Likwidacja pre-pack – wdrożenie i skutki ..... 14

Przekształcenie spółki nie znosi uprawnień  
pozyskanych na drodze zasiedzenia służebności ..... 16

Ministerstwo Finansów proponuje zaskarżenie  
decyzji podatkowych bezpośrednio  
do sądu administracyjnego ..... 18

**RACHUNKOWOŚĆ**

Spóźnialscy małżonkowie nie tracą ulgi ..... 20

# SZANOWNI PAŃSTWO

BYŁO SYGNALISTÓW WIELU, ALE TO W POPRZEDNIEJ EPOCE, DO KTÓREJ NIEKONIECZNIE CHCEMY WRACAĆ. CI, KTÓRZY PAMIĘTAJĄ KULTURĘ DONOSICIELSTWA W CZASACH PRL-U JAKO BARDZO NIEBEZPIECZNY NURT ROZSADZAJĄCY OD WENĄTRZ SPOŁECZEŃSTWO, SĄ DZISIAJ ZANIEPOKOJENI DZIAŁANIAM I RZĄDU.

Oto ustawa o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych wprowadza instytucję sygnalisty, czyli osoby zgłaszającej istnienie nieprawidłowości w firmie. A nowa Ordynacja podatkowa ma zobowiązać tzw. promotorów do przekazywania Szeffowi KAS informacji o schemacie podatkowym swojego klienta, przy czym promotorami mają być w szczególności: doradca podatkowy, adwokat, radca prawny, pracownik banku lub innej instytucji finansowej doradzającej klientom (więcej info. na ten temat w dodatku do tego numeru – „Podatki w 2019 roku”). Dodajmy do tego exit tax (zobacz art. „Rząd proponuje sankcje finansowe za ucieczkę z Polski ze swoim biznesem”, str. 13), dodajmy zwiększone kompetencje Ministra Finansów, który na mocy nowelizacji ustawy o KAS ma dostać prawo dostępu do wyników obserwacji, materiałów z podsłuchów i innych materiałów operacyjnych, dostępne dotychczas tylko dla prokuratury, i mamy faktycznie bardzo niepokojący obraz aparatu restrakcji. Rzeczywistość dużych firm nie rysuje się kolorowo.

Z drugiej strony dostajemy zapowiedź znaczących zmian, które mają uprościć system podatkowy, przede wszystkim dla tzw. „Kowalskiego” i dla małych przedsiębiorców. Matryca VAT ma ujedliolnić stawki (por. str. 11), PIT-y różli czy za nas KAS, który też przymknie oko dla spóźnialskich (patrz art. Spóźnialscy małżonkowie nie stracą ulgi, str. 20), a stawka CIT ma zostać obniżona.

W bieżącym numerze zwracamy uwagę na kilka z pomysłów resoru, ale też dajemy Państwu poradnikowy artykuł na jeden z podstawowych tematów, a mianowicie neutralność VAT (str. 7), piszemy o zakresie stosowania ulgi mieszkaniowej (str. 8), a w dziale Prawo zwracamy uwagę między innymi na przygotowaną likwidację – ciekawą formę przeprowadzenia postępowania upadłościowego.

Miłej lektury  
Katarzyna Kołbus  
Redaktor prowadząca

## SIERPIEŃ NR 8 (44) 2018

RB Magazine  
ul. Marynarska 11, 02-674 Warszawa  
tel. 22 276 61 84  
rbmagazine.russellbedford.pl

Wydawca



Redaktor Prowadząca  
Katarzyna Kołbus  
katarzyna.kolbus@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

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.



## Rok 2018 należy do Russell Bedford! Grupa wśród laureatów prestiżowego konkursu Digital Accountancy Awards

Russell Bedford International został wybrany jednym z trzech finalistów w kategorii „Network of the Year”, podczas tegorocznych Digital Accountancy Awards. Kategoria *Network of the Year Award* obejmuje demonstrację dochodowych strategii wzrostu i uznanie przez branżę renomowanej marki, która konsekwentnie dostarcza wysokiej jakości profesjonalne usługi.

Rok 2018 należy Russell Bedford International! Sukces obejmujący 12% wzrost na całym świecie, stał się faktem po realizacji strategii rekrutacji nowych członków sieci, która przyniosła 38% wzrost na Bliskim Wschodzie i 24% w Afryce. Sieć odnotowała także 35% wzrost liczby poleconych firm członkowskich, rekordową frekwencją na konferencjach i rebranding z odświeżoną stroną internetową. Dodatkowo grupę wzmocniła zintensyfikowana obecność w mediach społecznościowych, w tym kanał społecznościowy na YouTube. Członkowie otrzymywali także dodatkowe zasoby z nowych inicjatyw, a niedawno opublikowana ankieta przeprowadzona wśród klientów potwierdziła świetne opinie o sieci.

*„Nie mogę być bardziej dumny z postępu, jaki dokonał się w Russell Bedford w ciągu ostatniego roku – podsumowuje Stephen Hamlet, CEO grupy. – Fantastycznie jest zdobyć takie uznanie, które potwierdza ta nominacja. Jestem nieustannie zachwycony entuzjazmem ludzi wokół mnie, którzy tak chętnie pracują nad udoskonalaniem swoich firm i naszej wciąż rozwijającej się sieci. To naprawdę wyjątkowe środowisko do pracy. Być finalistą tej nagrody jest zasługą ciężkiej pracy mojego wybitnego zespołu i wspaniałych firm członkowskich, które tworzą naszą sieć. To jest absolutnie zaszczyt być wymienionym jako jedna z zaledwie trzech organizacji międzynarodowych w tej kategorii i być nominowanym pośród tak cenionych sieci. To jest naprawdę wisienka na torcie sukcesów odnoszonych w tym roku.”*

Ceremonia wręczenia nagród odbędzie się w czwartek, 4 października 2018 r. w Waldorf Hilton, w londyńskim West End.



Zapraszamy

# KONFERENCJA PODATKOWA - RYZYKO PODATKOWE W NOWEJ RZECZYWISTOŚCI 2018/2019 R.

WARSZAWA, HOTEL MARRIOTT  
8-9 PAŹDZIERNIK 2018

## Prowadzący



dr Andrzej  
Dmowski  
Adwokat, Doradca  
podatkowy



Leszek  
Dutkiewicz  
Specjalista  
w zakresie podatków  
dochodowych



Paweł  
Dymłang  
Doradca podatkowy

## W programie

Dzień 1: Podatek dochodowy od osób prawnych  
i podatek dochodowy od osób fizycznych

- CIT – doświadczenia z 9 miesięcy stosowania nowych przepisów - dr Andrzej Dmowski
- Nowe regulacje w zakresie cen transferowych w CIT i PIT oraz szeroko rozumiane usługi finansowe w ujęciu podatkowym - Leszek Dutkiewicz
- Zmiany w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych - dr Andrzej Dmowski, Leszek Dutkiewicz

Dzień 2: Podatek VAT, Ordynacja podatkowa  
oraz nowe przepisy karne skarbowe oraz karne  
w zakresie odpowiedzialności za zobowiązania  
i zaległości podatkowe

- Podatek VAT – co nowego w 2018 r. i co nam przyniesie 2019 r.? - Paweł Dymłang
- Ordynacja podatkowa - Leszek Dutkiewicz
- Nowe regulacje w zakresie odpowiedzialności karnej skarbowej i karnej - dr Andrzej Dmowski

## CENA 790 zł + VAT

### W cenie:

- materiały konferencyjne
- notatnik, długopis i torby
- przerwy kawowe
- lunch
- certyfikat

### Organizator i partnerzy



# GŁÓWNE ZAŁOŻENIA NOWEJ ORDYNACJI PODATKOWEJ

Według założeń resortu nowa Ordynacja podatkowa ma wyważyć interes podatnika oraz interes publiczny (w praktyce interes Skarbu Państwa). Uzasadnienie przekonuje ponadto, że obowiązująca od 1997 r. ordynacja jest przestarzała i nie odpowiada obecnym potrzebom i standardom. Podkreślono także wielokrotne nowelizacje tej ustawy, które jednak nie przyniosły znacząco lepszej jakości.

Kolejne założenie to zwiększenie zaufania podatników do organów podatkowych. Mają temu służyć ugodowe sposoby rozwiązywania sporów (mediacja). Nowość idąca w tym kierunku to tzw. procedura konsultacyjna.

Według uzasadnienia celem nowej Ordynacji Podatkowej jest również uproszczenie postępowań. W tym celu założono eliminację postępowań

dotyczących kwot do 50 zł. (możliwość nieuwstawniania postępowania lub umorzenia wszczętego).

Nowa Ordynacja Podatkowa tworzy też pewne nowości o charakterze instytucjonalnym – Rzecznik Praw Podatnika i Centrum Kompetencyjne Podatków Lokalnych. Rzecznika powołał prezes rady ministrów na wniosek ministra finansów. Taka procedura wybo-

ru może stwarzać uzasadnione wątpliwości co do bezstronności Rzecznika.

Z inicjatywy Ministerstwa Finansów zaproponowano również zasadę racjonalnego stosowania prawa. Założenie wydaje się tutaj obiecujące, jednak w praktyce ta zasada może obowiązywać bardziej teoretycznie niż realnie.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, doradca podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.



SZERZEJ NA TEN TEMAT PISZEMY  
w środku numeru  
w Dodatku RB Magazine

„**PODATKI W 2019 ROKU**”



# NEUTRALNOŚĆ PODATKU VAT – PRAKTYKA STOSOWANIA

Jedną z podstawowych zasad konstrukcyjnych podatku VAT jest zasada neutralności. Zobacz jak wygląda ona w praktyce.

Zasada neutralności wyrażona jest w art. 1 ust. 2 Dyrektywy VAT 2006/112/WE, zgodnie, z którym zasada wspólnego systemu VAT polega na zastosowaniu do towarów i usług ogólnego podatku konsumpcyjnego dokładnie proporcjonalnego do ceny towarów i usług, niezależnie od liczby transakcji, które mają miejsce w procesie produkcji i dystrybucji poprzedzającym etap obciążenia tym podatkiem. VAT, obliczony od ceny towaru lub usługi według stawki, która ma zastosowanie do takiego towaru lub usługi, jest wymagalny od każdej transakcji, po odjęciu kwoty podatku poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów. Wspólny system VAT stosuje się aż do etapu sprzedaży detalicznej włącznie. Zasada ta znajduje odzwierciedlenie w art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług.

Neutralność podatku VAT zarezerwowana jest dla podatników, którzy nabywają towary i usługi wykorzystywane do celów działalności opodatkowanej. Przejawia się w możliwości obniżenia podatku należnego od sprzedaży towarów i usług o podatek naliczony przy zakupach oraz możliwości uzyskania zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Prawo do odliczenia od podatku należnego podatku naliczonego w poprzednich fazach obrotu stanowi jeden z podstawowych ele-

mentów konstrukcyjnych podatku VAT odróżniających go od innych podatków obrotowych. W praktyce zasadę neutralności można przedstawić na następującym przykładzie:

Podatnik prowadzi działalność handlową – sprzedaż materiałów budowlanych, opodatkowaną co do zasady stawką podstawową 23% VAT. Przyjmijmy, że miesiącu lipcu jego obrót netto wyniósł 100 000 zł. W związku z tym, podatek należny od sprzedaży wyniesie 23 000 zł. Jednocześnie w miesiącu lipcu podatnik dokonał zakupu towarów na magazyn na 80 000 zł netto plus podatek VAT naliczony 23% w wysokości 18 400 zł, co oznacza że łącznie za dostawy zapłacił swoim kontrahentom 98 400 zł brutto.

W lipcowej deklaracji VAT składanej do 25 sierpnia podatnik wykaże:

- 23 000 zł podatku należnego (wykazana w pozycji 20 deklaracji VAT-7)
- 18 400 zł podatku naliczonego (wykazana w pozycji 46 deklaracji VAT-7)

Wpłacie od urzędu skarbowego będzie podlegała różnica pomiędzy podatkiem należnym a naliczonym w wysokości:  $23\,000\text{zł} - 18\,400\text{zł} = 4\,600\text{zł}$  (wykazana w pozycji 54 deklaracji VAT-7).

Z zaprezentowanego przykładu wynika, że większa część podatku należnego została skompensowana z podatkiem naliczonym, a więc nie obciążała bezpośrednio przedsiębiorcy. W sytuacji, w której wartość zakupów byłaby większa niż wartość sprzedaży (sytuacja odwrotna sprzedaż 80 000 zł, zakup 100 000 zł) podatnik byłby całkowicie uwolniony od obowiązku podatku, jednocześnie ze względu na to, że podatek naliczony przewyższyłby podatek należny pojawiłaby się nadwyżka (4 600 zł), którą podatnik mógłby przenieść na kolejny okres rozliczeniowy, lub o której zwrot mógłby wystąpić do organów podatkowych.

Końcowo warto zauważyć, że zasada neutralności podatkowej była wielokrotnie przedmiotem orzeczeń Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dawniej: Europejski Trybunał Sprawiedliwości – ETS). Z orzecznictwa tego wynika, że wszelkie ograniczenia tego prawa, które ze swej natury niweczą neutralność, mają charakter wyjątkowy i muszą mieć wyraźne oparcie w przepisach art. 167-192 Dyrektywy VAT 2006/112/WE. Zasada neutralności jest fundamentem konstrukcji podatku VAT. W związku z powyższym prawa do odliczenia nie można traktować jako formy ulgi czy przywileju podatnika.

MARCIN KOŁKOWICZ

Doradca podatkowy, konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland Sp. z o.o., absolwent Administracji, Zarządzania oraz Marketingu Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego im. Jana Pawła II. Tematyką prawa podatkowego zajmuje się od 2012 roku. Doświadczenie zdobywał w lubelskich oraz w warszawskich kancelariach doradztwa podatkowego. Autor i współautor wielu publikacji podatkowych, w szczególności dla portalu prawno-podatkowego TaxFin.pl. W swojej karierze zajmował się zarówno zagadnieniami dotyczącymi podatków bezpośrednich jak i pośrednich, ze szczególnym uwzględnieniem podatku od towarów i usług (VAT).



## OPODATKOWANIE DOCHODU ZE SPRZEDAŻY MIESZKANIA – ZAKRES KORZYSTANIA Z ULGI MIESZKANIOWEJ A ZAKUP KILKU NIERUCHOMOŚCI

Zasady rozliczania podatku od sprzedaży nieruchomości przez osoby fizyczne są tematem budzącym nieustanne zainteresowanie. Mimo braku istotnych zmian w samej legislacji w tym temacie, praktyka stosowania przepisów ulega nieustannej ewolucji. Szczególnie drażliwym pytaniem pozostaje to w jaki sposób dochód uzyskany ze sprzedaży naszego domu czy mieszkania zostanie opodatkowany i w jakich okolicznościach można skorzystać ze zwolnienia, polegającego na przeznaczeniu środków uzyskanych ze sprzedaży na zabezpieczenie własnych potrzeb mieszkaniowych. Czy okazjonalny najem nieruchomości przekreśla prawo do skorzystania z ulgi?

Stan niepewności wynikający z nieprecyzyjnych przepisów powoduje, że podatnicy chętnie sięgają po wnioski o interpretacje, czego efektem jest wydanie w ciągu zaledwie ośmiu miesięcy – od początku 2018 roku do lipca – ponad 1000 interpretacji indy-

widualnych, w których zadano pytania o zasady opodatkowania i możliwości skorzystania z ulgi. Analiza tego obszernego materiału interpretacyjnego pozwala stwierdzić, że podstawowym czynnikiem rozróżniającym, na który zwracają uwagę organy podatkowe,

jest kwestia, czy nieruchomość na którą finalnie przeznaczone są środki finansowe służy wyłącznie celom mieszkalnym, a nie zarobkowym.

Jednym z często poruszanych zagadnień jest kwestia czy przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży

mieszkania na zakup kilku mieszkań pozwala na zachowanie prawa do skorzystania z ulgi. W odpowiedzi na tak postawione pytania pojawiały się różne rozbieżne rozstrzygnięcia organów podatkowych, w których pomimo spełnienia pozostałych kryteriów (czyli przede wszystkim wykazania faktycznego wykorzystania nieruchomości na własne cele mieszkaniowe), ale np. jednocześnie w dwóch różnych miejscowościach, ze względu na wykonywanie pracy zawodowej przez część roku w innej miejscowości niż miejscowość zamieszkania. W ostatnim czasie obserwowaliśmy tendencję, zgodnie z którą w tego rodzaju sytuacjach interpretacje nie były korzystne dla podatników, tzn. mimo braku zarobkowego wykorzystania nieruchomości, organy podatkowe nie pozwalały na skorzystanie z ulgi w stosunku do dwóch lub kilku zakupionych mieszkań.

W tym kontekście istotne znaczenie może mieć wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 lipca 2018 r., sygn. akt II FSK 1935/16, w którym sąd wyjaśnił, iż nie należy zbyt wąsko ujmować realizacji własnych celów mieszkaniowych. Posiadanie kilku lokali nie stoi na przeszkodzie korzystania z ulgi. Głównym kryterium w tym względzie jest rzeczywiste realizowanie potrzeb mieszkaniowych. Wniosek jest taki, iż podatnik ma prawo do skorzystania z ulgi na zakup nieruchomości, ale tylko takiej, w której

się zamieszka. Nie stoi na przeszkodzie skorzystania z ulgi okoliczność, że podatnik nabywa kilka lokali mieszkalnych, jak i to, że aktualnie posiada inny lokal mieszkalny, w którym zamieszkuje.

Takie rozstrzygnięcie sądu powinno nieco uspokoić podatników, którzy zamierzają skorzystać z ulgi w celu zabezpieczenia własnych potrzeb mieszkaniowych „na przyszłość”, np. na okres po zakończeniu aktywności zawodowej albo jej znaczącemu ograniczeniu. Przykładowo – gdybyśmy sprzedali aktualnie posiadane mieszkanie w Katowicach i przeznaczili uzyskany dochód ze sprzedaży częściowo na zakup nowego mieszkania na Śląsku, a częściowo na zakup domku w Wiśle, z którego mielibyśmy zamiar korzystać za kilka lat, kiedy nie będziemy już musieli tyle czasu co aktualnie poświęcać na pracę zawodową, to możliwość skorzystania z ulgi w odniesieniu do całej kwoty przeznaczonej na te cele nie powinna budzić wątpliwości. Przytoczony powyżej wyrok powoduje, że faktycznie w takiej sytuacji raczej nie powinniśmy mieć powodów do obaw, czy nasz spokój zostanie zaburzony w sytuacji, kiedy uznalibyśmy, iż zanim doczekamy się szczęśliwego okresu realizowania własnych potrzeb mieszkaniowych w swoim domku w Wiśle, wynajmiemy go od czasu do czasu komuś znajomemu (albo znajomeму znajomego), co pozwoli nam na pokrycie części kosztów utrzymania

nieruchomości. Po przeanalizowaniu rozstrzygnięć nadal patrzymy się na taką możliwość dość optymistycznie, albowiem o ile wynajem nie będzie miał komercyjnego charakteru, to taki sposób wykorzystania nieruchomości nie będzie skutkował utratą prawa do zwolnienia.

Podobny do rozważanego tutaj stan faktyczny był przedmiotem interpretacji KIS wydanej 5 lipca 2018 r., sygn. 0112-KDIL-3-2.4011.216.2018.1.MK. Wnioskodawczyni posiada już mieszkanie, w którym mieszka z mężem. W spadku po śmierci ojca otrzymała cztery lokale mieszkalne, które następnie sprzedała. Z uzyskanych ze sprzedaży pieniędzy zakupiła dom oraz dwa inne lokale mieszkalne. Wnioskodawczyni na emeryturze planuje „zamieszkać na stałe w niniejszych nieruchomościach i w nich realizować własne cele mieszkaniowe. W czasie przejściowym do faktycznej emerytury, Wnioskodawczyni rozważa możliwość niekomercyjnego wynajmowania owych nieruchomości [...]”. Organ interpretacyjny uznał, iż nie ma przeszkód prawnych, aby Wnioskodawczyni mogła skorzystać ze zwolnienia podatkowego.

Również to rozstrzygnięcie jest potwierdzeniem coraz wyraźniej kształtującej się linii interpretacyjnej sposobu korzystania z ulgi z art. 21 ust. 1 pkt 131, w której granicznym punktem jest komercyjne, zarobkowe wykorzystanie zakupionej nieruchomości.

#### LESZEK DUTKIEWICZ

Partner. Dyrektor biura w Katowicach. Od 2011 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. W latach 2008 – 2011 pracował dla czołowych firm doradczych (Ernst&Young, KPMG, BDO) świadcząc usługi z zakresu doradztwa podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym i gospodarczym, przede wszystkim w zakresie cen transakcyjnych, postępowań podatkowych oraz optymalizacji podatkowej. Autor publikacji o tematyce związanej z prawem podatkowym, cywilnym i międzynarodowym. Doktorant na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego.

## CZY SINGLE ZAPŁACĄ PODATEK BYKOWY?

Co jakiś czas za sprawą publicznych wypowiedzi polityków w mediach powraca temat tzw. podatku bykowego. Jaką formę przybiera obciążenie kawalerów i panien, którzy nie kwapią się do założenia rodziny, i czy w Polsce może niebawem wejść podatkowa kara za pozostawanie singlem?

Problem jest o tyle istotny, że z badań statystycznych wynika, iż wiek nowożeńców systematycznie rośnie, a poziom dzietności spada, co pośrednio wpływa na rozwój gospodarczy. Jeszcze 50 lat temu mężczyzna po 25 roku życia uznawany był za starego kawalera. Dziś nikogo nie dziwi, że w Polsce średni wiek pana młodego to 29 lat, a panny młodej 27. Polacy pod tym względem należą do najmłodszych nowożeńców w Europie. Nie wydaje się jednak, aby podatek dla singli był dobrym rozwiązaniem i by skłonił kogokolwiek do założenia rodziny. Niemniej z ideą wprowadzenia podatku bykowego występowali już różni politycy m.in. z PiS, PO i PLS i nieistniejącego już AWS. Z propozycją taką wystąpili również w 2007 r. wóldarze gminy Lipsk w województwie podlaskim. Ostatnio kwestię tą poruszył wiceminister infrastruktury i rozwoju Artur Soboń. Na pytania czy kawaler ma szansę na dopłatę do czynszu, czy raczej już na wstępie będzie przegrany, bo nie ma dzieci – od-

powiedział żartobliwie: „Prywatnie uważam, że takie osoby powinny płacić „bykowe”, bo to by skłoniło ich do założenia rodziny. Mówię pół żartem, pół serio, bo chciałbym, by Mieszkanie+ było przede wszystkim programem dla rodzin. W ustawie jednak ujęliśmy to w taki sposób, że dopłaty wypłacane będą nie tylko rodzinom w klasycznym tego słowa znaczeniu. Są różne życiowe sytuacje”.

Warto zauważyć, że idea podatku bykowego nie jest nowym rozwiązaniem i funkcjonuje w różnych formach na całym świecie. Podatek taki obowiązywał w okresie PRL-u, od 1 stycznia 1946 r. do 1 stycznia 1973 r. Początkowo płacony był przez panie i kawalerów powyżej 21 roku życia, a od 29 listopada 1956 r. przez singli powyżej 25 roku życia. Bykowe miało formę podwyższonego o 20% podatku dochodowego. Idea jest znana również w innych państwach. W 2017 r. pomysł wprowadzenia podatku bykowego pojawił się w Rosji. Rządowy Instytut Demografii, Migracji

i Rozwoju Regionalnego zaproponował by bezdzielne małżeństwa płaciły pół procent dochodu w celu poprawy pogarszającej się demografii. Na Węgrzech rodziny wychowujące dzieci mogą liczyć na duże ulgi w podatku dochodowym. We Francji natomiast podatek bykowy wkomponowany jest w konstrukcję podatku dochodowego. Liczba posiadanych dzieci wpływa na przynależność do konkretnego progu podatkowego, co oznacza, że rodziny bezdzielne płacą wyższe podatki. Za rządów Platformy Obywatelskiej toczyły się prace nad tzw. jednolitym podatkiem, który w praktyce realizował idee podatku bykowego i miał w swojej konstrukcji być zbliżony do rozwiązań francuskich.

Wydaje się, że w obecnej chwili polscy single na razie mogą spać spokojnie. Nie ma bowiem żadnych oficjalnych informacji o trwających się w Ministerstwie Finansów pracach związanych z wprowadzeniem nowego podatku dla „starych” kawalerów i „starych” panien.

---

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych i licencjonowany Doradca restrukturyzacyjny. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego. Autor licznych artykułów o tematyce podatkowej publikowanych w prasie branżowej



# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM OD 01.01.2019 R.



Na stronach Rządowego Centrum Legislacji pojawił się projekt z dnia 24 sierpnia 2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw. Projekt wprowadza szereg zmian w ustawach podatkowych mających na celu dalsze uszczelnianie systemu podatkowego.

Podatkowa rewolucja dotknie nie tylko duże korporacje i podmioty międzynarodowe, lecz także małych przedsiębiorców, posiadających w swoich działalnościach gospodarczych samochód wykorzystywany m.in. do celów prywatnych czy też auto leasingowane wynajmowane. Nowe prawo wprowadza także rozwiązania mające na celu promowanie innowacyjności i prac badawczo-rozwojowych, wykorzystywanych następnie w biznesie.

## USZCZELNIANIE SYSTEMU

Najważniejsze kwestie objęte projektem w zakresie uszczelniania systemu podatkowego.

**1. Exit tax**, czyli wprowadzenie opodatkowania dochodów z niezrealizowanych zysków kapitałowych, w związku z przeniesieniem przez podatnika do innego państwa aktywów, w tym wchodzących w skład zagranicznego zakładu lub ze zmianą rezydencji podatkowej.

Opodatkowanie dochodów z niezrealizowanych zysków zasadniczo dotyczyć ma przypadków transgranicznego przeniesienia składników majątku „w ramach tego samego podatnika”. Zgodnie z projektem dla podatników podatku PIT obowiązywać mają dwie stawki – 3% podstawy opodatkowania (gdy nie ustala się wartości podatkowej składnika majątku) i stawka 19% w pozostałych sytuacjach.

W przypadku podatników CIT stawka podatku wynosić ma 19% podstawy opodatkowania. Podstawę opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków

stanowiąć ma suma dochodów z niezrealizowanych zysków ustalonych dla poszczególnych składników majątku. Z kolei dochód z niezrealizowanych zysków stanowić ma nadwyżka wartości rynkowej przenoszonego składnika majątku, w tym wynikającego ze zmiany rezydencji podatkowej, ustalonej na dzień jego przeniesienia ponad jego wartość podatkową.

**2. Dyrektywa ATAD**, czyli zmiany w zakresie klauzuli ogólnej dotyczącej unikania w związku z implementacją Dyrektywy Rady 2016/1164 z dnia 12.07.2016 r., ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które to praktyki mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego.

Projektodawcy wprowadzają zmiany w treści klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, tak aby mogła mieć zastosowanie w sytuacji, gdy głównym lub jednym z głównych celów dokonania czynności będzie uzyskanie korzyści podatkowej sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem lub ustawy podatkowej. Proponowana zmiana systemowo ma współgrać z ujęciem już obecnym w polskich ustawach podatkowych, w których wcześniej dokonano implementacji innych przepisów prawa wspólnotowego, przewidujących stosowanie specyficznych klauzul przeciwko unikaniu opodatkowania (np. art. 12 ust. 13 oraz art. 22c ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych). Obecnie obowiązująca klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania dla jej zastosowania wymaga, aby uzyskana korzyść podatkowa była sprzeczna

z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej (koniunkcja). Z kolei art. 6 ust. 1 dyrektywy ATAD wskazuje, że klauzula może być zastosowana, o ile korzyść podatkowa jest sprzeczna z przedmiotem lub celem mającego zastosowanie prawa podatkowego (alternatywa łączna). Dyrektywa ATAD nie zawęża przy tym możliwej sprzeczności tylko do pojedynczego przepisu ustawy podatkowej, lecz odnosi się do mającego zastosowania prawa podatkowego. Proponuje się zatem, aby treść zmienianego art. 119a Ordynacji podatkowej odpowiadała ujęciu wynikającym z art. 6 ust. 1 dyrektywy ATAD, co będzie umożliwiło szersze zastosowanie klauzuli wobec podatników.

Wprowadzane są zatem liczne zmiany w przepisach Działu IIIA Ordynacji podatkowej o przeciwdziałaniu unikania opodatkowania. W tym zakresie należy zwrócić uwagę m.in. na następujące kwestie:

1. projekt przewiduje uchylenie art. 119e Ordynacji podatkowej i wprowadzenie jednolitej definicji „korzyści podatkowej” w obrębie całej Ordynacji podatkowej. Kwestia ta jest ważna również z punktu widzenia raportowania schematów podatkowych – MDR. „Korzyść podatkowa” będzie polegała według projektodawców na:

- powstaniu lub zawyżeniu straty podatkowej,
  - powstaniu nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku albo podwyższeniu kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku,
  - braku obowiązku pobrania przez płatnika podatku, jeżeli wynika on z okoliczności wskazanych w lit. a;
2. wprowadza się liczne uprawnienia dla Szefa KAS w zakresie kwestii związanych z prowadzeniem postępowań dotyczących unikania opodatkowania;
  3. w projekcie przewiduje się ograniczenie możliwości wydawania interpretacji indywidualnych w zakresie przepisów zapobiegających unikaniu opodatkowania. Zdaniem projektodawców, pomimo wprowadzenia instytucji opinii zabezpieczającej, nie ma przepisu w Ordynacji podatkowej, który wyłączałby explicite możliwość zadawania przez podatników pytań w formule indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczących zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (choć wyłączenie takie można wywieść z wykładni systemowej przepisów regulujących te instytucje). Zdaniem projektodawców brak jest przepisów wyłączających możliwość wnioskowania o wydanie interpretacji indywidualnej w stosunku do przepisów klauzul szczególnych lub środków ograniczających umowne korzyści, mimo iż materialne prawo podatkowe zawiera przepisy podobne w swoim charakterze do generalnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, dlatego też przedstawia się jako zasadne wprowadzenie przepisów, które będą ograniczały możliwość uzyskiwania interpretacji indywidualnych w zakresie możliwości zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, jak również tzw. małych klauzul przeciwko unikaniu opodatkowania;
  4. jednym z założeń projektu jest wprowadzenie dodatkowego zobowiązania podatkowego związanego z unikaniem opodatkowania, zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści lub przepisów o cenach transferowych. Organ podatkowy wydając decyzję z zastosowaniem tych przepisów ustalał będzie dodatkowe zobowiązanie podatkowe odpowiadające ułamkowi stwierdzonej w postępowaniu korzyści podatkowej;
  5. dopuszcza się możliwość zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania wobec płatników;
  6. wprowadza się zakaz przenoszenia winy z płatnika na podatnika, w przypadku istnienia powiązań lub struktur powierniczych;
  7. w projekcie zakłada się, że prawo do złożenia korekty deklaracji uwzględniającej w całości ocenę praw-

Szacuje się, że w 2015 r. z powodu oszustw i innych uchybień w poborze podatku VAT poniesiono straty w wysokości



Źródło: CASE & Institute for Advanced Studies, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report (Analiza i sprawozdania na temat luki w podatku VAT w 28 państwach członkowskich: sprawozdanie końcowe za 2017 r.)*, 2017.

- niepowstaniu zobowiązania podatkowego, odsunięciu w czasie powstania zobowiązania podatkowego lub obniżeniu jego wysokości,

ną związaną z unikaniem opodatkowania, a zawartą w postanowieniu wydanym na podstawie art. 200 § 3 Ordynacji podatkowej, przysługiwać będzie stronie wyłącznie jeden raz, po doręczeniu pierwszego postanowienia w przedmiocie wyznaczenia terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

### 3. Wprowadzenie obowiązku przekazywania organom podatkowym informacji o schematach podatkowych (MDR)

W dziale III Ordynacji podatkowej, po rozdziale 11, dodaje się nowy rozdział 11a „Informacje o schematach podatkowych”, którymi są uzgodnienia:

(7.1) spełniające kryterium głównej korzyści w rozumieniu nowego art. 3 pkt 16 OP lub mającego na celu: a) podwyższenie kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym – w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług – do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, b) niepowstanie obowiązku lub odsunięcie w czasie powstania obowiązku sporządzania i przekazywania informacji podatkowych, w tym informacji o schematach podatkowych,

(7.2) posiadające ogólną cechę rozpoznawczą lub

(7.3) posiadające szczególną cechę rozpoznawczą lub inną szczególną cechę rozpoznawczą.

Zarówno ogólna cecha rozpoznawcza jak i szczególna cecha rozpoznawcza są określone w definicjach projektu. Istotna z punktu widzenia zawodów doradztwa prawnego i podatkowego jest definicja promotora, bowiem jest to osoba fizyczna, prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, w szczególności: doradca podatkowy, adwokat, radca prawny, pracownik banku lub innej instytucji finansowej, doradzająca klientom, również w przypadku, gdy nie posiada miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu na terytorium kraju, która opracowuje, oferuje, udostępnia, wdraża lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia.

Stosownie do treści przepisu art. 86b § 1 OP promotor ma obowiązek przekazywać Szefowi KAS informacje o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od udostępnienia schematu podatkowego lub dokonania czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego lub od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej.

Dalej w § 4 przepisu art. 86b § 1 OP projektodawcy wskazują, że w przypadku gdy przekazanie przez promotora informacji o schemacie podatkowym innym niż schemat podatkowy standaryzowany (czyli zasadniczo taki, który można

*W dziale III Ordynacji podatkowej, po rozdziale 11, dodaje się nowy rozdział 11a „Informacje o schematach podatkowych”*

wdrożyć w większości lub w wielu podmiotach) naruszałoby obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej i promotor nie został zwolniony z obowiązku zachowania tajemnicy w tym zakresie, promotor informuje pisemnie korzystającego w terminie, o którym mowa § 1, o obowiązku przekazania schematu podatkowego do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, oraz przekazuje korzystającemu dane, o których mowa w art. 86f § 1 dotyczące schematu podatkowego.

Jednak w sytuacji, o której mowa w § 4, promotor związany tajemnicą zawodową i tak ma obowiązek zawiadomić Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o dacie udostępnienia schematu podatkowego i liczbie podmiotów, które poinformował o obowiązku złożenia do KAS informacji o schemacie jako korzystający z takiego schematu.

Co prawda takie uregulowanie nie uderza wprost w tajemnicę zawodową zawodów prawniczych i podatkowych, ale nietrudno zauważyć, że sam obowiązek informowania KAS przez doradców o liczbie ewentualnych „schematów”, może wpłynąć negatywnie na postrzeganie takich doradców czy to przez samych klientów, czy przez własne środowisko, które niby określa takie podmioty tzw. „czarnymi owcami”, ale potem zastosowane rozwiązanie (jak na przykład zakładanie spółek SKA) jest lawinowo kopiowane i stosowane przez prawie wszystkich na rynku.

Doradcy najczęściej kierują się ułożeniem relacji, transakcji czy innych założeń gospodarczych swoich klientów najkorzystniej także w obszarze podatkowym, przy czym wychodzą z założenia, że nie ma obowiązku płacenia najwyższych możliwych podatków, a jest możliwość racjonalizowania ich poziomu w granicach obowiązującego prawa. Nowy obowiązek w zakresie MDR niestety budzi spore obawy co do kontynuowania tej linii podejścia do optymalizowania opodatkowania.

Sankcje za brak przekazywania informacji o schematach podatkowych zostały zasadniczo określone w Kodeksie karnym skarbowym, gdzie po art. 80d dodaje się art. 80e w brzmieniu:

„Art. 80e. § 1. Kto wbrew obowiązкови:

1) nie przekazuje właściwemu organowi informacji o schemacie podatkowym, albo przekazuje informacje po terminie,

2) nie przekazuje właściwemu organowi danych dotyczących podmiotów, którym udostępniono standaryzowany schemat podatkowy, albo przekazuje je po terminie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych.

§ 2. Tej samej karze podlega, kto wbrew obowiązкови nie składa informacji, o której mowa w art. 86j § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

§ 3. Karze określonej w § 1 podlega, kto nie składa właściwemu organowi oświadczenia, o którym mowa w art. 86j § 5 ustawy Ordynacja podatkowa.

§ 4. Kto, wbrew art. 86i § 4 ustawy Ordynacja podatkowa posługuje się unieważnionym NSP podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych.

§ 5. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 pkt 1-2, podlega karze grzywny za wykroczenie.”;

Dotkliwe konsekwencje finansowe przewidziano zwłaszcza dla dużych firm doradczych w razie niedopełnienia obowiązków wprowadzenia procedury o raportowaniu schematów. Otóż w przypadku niewywiązywania się z obowiązku ustalenia i przyjęcia wewnętrznej procedury w zakresie przeciwdziałania niewywiązywaniu się z obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych podmioty będące promotorami, zatrudniające promotorów lub faktycznie wypłacające im wynagrodzenie, których przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych przekroczyły w roku poprzedzającym rok obrotowy równowartość 8 000 000 zł – podlegają karze pieniężnej nakładanej przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, w drodze decyzji, w wysokości nie większej niż 2 000 000 zł. Natomiast w przypadku popełnienia czynu wymienionego w art. 80e § 1 ustawy Kodeks karny skarbowy przez promotora będącego osobą fizyczną zatrudnioną lub faktycznie otrzymującą wynagrodzenie, od podmiotu, o którym mowa w art. 86k § 1, który nie dopełnił obowiązków, o których mowa w art. 86k, kara pieniężna, o której mowa w § 1, może zostać nałożona w wysokości nie większej niż 10 000 000 zł.

**4. Zmiany w zakresie podatku u źródła (WHT)** w przypadkach gdy podatnik od tego samego płatnika w jednym roku podatkowym osiągnie przysporzenie w kwocie przewyższającej 2.000.000,00 zł.

Zdaniem projektodawców analiza dotychczasowej praktyki, w tym wyniki przeprowadzonych kontroli, wskazują na potrzebę dokonania korekty podejścia w zakresie poboru

podatku u źródła, w szczególności z uwagi na wątpliwości co do faktycznego uprawnienia danego podmiotu wskazywanego jako rzeczywisty beneficjent do skorzystania z przywilejów wynikających z umów międzynarodowych o unikaniu podwójnego opodatkowania i niepobierania podatku u źródła. W zakresie definicji rzeczywistego beneficjenta położono nacisk na: (1) prowadzenie rzeczywistej działalności gospodarczej w kraju siedziby, (2) ponoszenie ryzyka ekonomicznego związanego ze stratą lub utratą wartości danej należności oraz (3) możliwość samodzielnego decydowania o przeznaczeniu otrzymanej należności.

Projektowana zmiana będzie polegała na tym, że w miejsce ulgi (zwolnienia z podatku bądź obniżonej stawki podatku) stosowanej już w momencie wypłaty podatek ma być pobrany i odprowadzony przez płatnika do urzędu skarbowego i dopiero po zweryfikowaniu przez organ uprawnienia do skorzystania z przywileju zwolnienia z podatku u źródła, możliwy będzie zwrot tego podatku, również płatnikowi.

Zmiany w zakresie podatku u źródła będą dotyczyć sytuacji, w której podatnik od tego samego płatnika w jednym roku podatkowym osiągnie przysporzenie w kwocie przewyższającej 2 000 000 złotych. Przekroczenie progu dwóch milionów złotych powodować będzie obowiązek obliczenia, poboru i wpłacenia podatku przez płatnika z zastosowaniem stawek określonych w prawie krajowym (w zależności od statusu podatnika będą to uregulowania zawarte w ustawie o CIT lub w ustawie o PIT).

Jednocześnie projektowane przepisy wprowadzają sygnalizowane uproszczenia, dzięki którym nawet w sytuacji przekroczenia zaproponowanego progu dwóch milionów złotych, płatnik uprawniony będzie do zastosowania preferencyjnego opodatkowanie podatkiem u źródła w momencie wypłaty należności:

1. pierwsze z uproszczeń, które znajdować będzie zastosowanie w przypadku obu ustaw o podatkach dochodowych polegać będzie na złożeniu przez płatnika organowi podatkowemu oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej, że płatnik posiada dokumenty wymagane przez przepisy prawa podatkowego uprawniające go do zastosowania preferencyjnych zasad opodatkowania (np. obniżonych stawek określonych w umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania). Oświadczenie to obejmować będzie również potwierdzenie braku wiedzy o istnieniu okoliczności wykluczających możliwość niepobrania podatku na podstawie przepisów prawa podatkowego. Proponowane rozwiązanie – tj. możliwość złożenia oświadczenia przez płatnika w celu zastosowania dotychczasowego mechanizmu relief at source (zwolnienie u źródła) – ma na celu uproszczenie dokonywania rozliczeń podatku u źródła w przypadku, gdy obie strony relacji gospodarczych (tj. płatnik i podatnik) mają do siebie



zaufanie i posiadają wiedzę o spełnieniu przesłanek do zastosowania preferencyjnych zasad opodatkowania (np. z uwagi na długotrwałe i przejrzyste relacje gospodarcze). Przed złożeniem takiego oświadczenia, płatnik zobowiązany jest do zweryfikowania, czy nie występują okoliczności wykluczające możliwość niepobrania podatku na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, zastosowania zwolnienia lub stawek wynikających z przepisów szczególnych oraz umów o unikaniu podwójnego opodatkowania;

- drugie uproszczenie występuje jedynie na gruncie przepisów ustawy o CIT i znajdzie zastosowanie w przypadku zwolnień przewidzianych w art. 21 ust. 3 i art. 22 ust. 4 tej ustawy, tj. zwolnień stanowiących implementację przepisów dyrektyw unijnych. Uproszczenie to polegać ma na stosowaniu preferencji na podstawie wydanej przez organ podatkowy opinii o stosowaniu zwolnienia.

### Zasada 3P w praktyce

Oprócz powyższych kwestii dotyczących zasadniczo uszczelniania systemu podatkowego, projektowane zmiany mają uprościć rozliczenie i zlikwidować wątpliwości co do niejasnych prawnie zasad, jak też wprowadzić system podatkowych zachęt dla rozwoju przedsiębiorczości. Uproszczenia podatkowe zapowiadała Minister finansów pod hasłem 3P – prostota, przejrzystość, przyjazność.

- Projekt ustawy przewiduje wprowadzenie w ustawie o PIT i CIT, korzystnego rozwiązania podatkowego dla przedsiębiorców, którzy uzyskują dochody z komercjalizacji wytworzonych lub rozwiniętych przez nich praw własności intelektualnej. Proponowane w projekcie ustawy rozwiązanie polega na preferencyjnym opodatkowaniu 5% stawką podatkową dochodów uzyskiwanych przez podatnika z praw własności intelektualnej, których podatnik jest właścicielem, współ-

## Fiskalna rewolucja – kontrowersje

exit tax – rząd będzie mógł opodatkować wartość ekonomiczną zysków kapitałowych w przypadku podmiotu, który będzie chciał zmienić swoją jurysdykcję podatkową na inną niż polska. Stawka podatku wyniesie 19 proc. lub 3 proc.

jednym z założeń projektu jest wprowadzenie dodatkowego zobowiązania podatkowego związanego z unikaniem opodatkowania, zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści lub przepisów o cenach transferowych.

wprowadzenie sankcji, w razie zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Podatnik może w takim wypadku zapłacić aż 40 proc. kwoty z uzyskanych korzyści

powołana ma zostać instytucja „promotora”, który ma obowiązek zawiadomić Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o dacie udostępnienia schematu podatkowego

wprowadzenie obowiązku przekazywania organom podatkowym informacji o schematach podatkowych (MDR)

nowe formalności utrudnią rozliczenie podatku u źródła firmom wypłacającym za granicę ponad 2 mln rocznie

*Projektowany przepis art. 10 ust. 5 ustawy o PIT zakłada, że w przypadku zbycia nieruchomości lub określonych praw majątkowych nabytych w drodze spadku, 5-letni okres liczony będzie od daty nabycia przez spadkodawcę, a nie jak to było dotychczas od końca roku, w którym nastąpiło nabycie.*

właścicielem, użytkownikiem lub posiada prawa do korzystania z nich na podstawie umowy licencyjnej i, które są chronione na podstawie obowiązującego prawa krajowego lub międzynarodowego przez m.in. patent, dodatkowe prawo ochronne na wzór użytkowy czy prawo z rejestracji wzoru przemysłowego.

Podatnik, który będzie chciał skorzystać z projektowanej preferencji będzie zobowiązany prowadzić szczegółową ewidencję rachunkową w sposób umożliwiający obliczenie podstawy opodatkowania, w tym powiązanie ponoszonych kosztów prac badawczo-rozwojowych z osiąganymi dochodami z praw IP powstałymi w wyniku przeprowadzenia tych prac.

2. 9% stawka CIT. Projekt przewiduje, iż obniżona stawka podatku (9%) będzie przysługiwać w odniesieniu do przychodów (dochodów) innych niż z zysków kapitałowych. Stawka ta przysługiwać ma tym podatnikom, u których przychody w danym (bieżącym) roku podatkowym nie przekroczyły wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro.
3. Wprowadzenie zachęty do pozostawiania w spółkach kapitału na rozwój poprzez zwiększenie podatkowej atrakcyjności finansowania własnego (notional interest deduction – NID). Obecnie bardziej korzystne podatkowo na gruncie CIT są rozwiązania w zakresie finansowania inwestycji kapitałem obcym, dlatego proponuje się eliminację zróżnicowania w zakresie finansowania in-

westycji kapitałem własnym lub obcym poprzez wprowadzenie możliwości podwyższania kosztów uzyskania przychodów w przypadku finansowania inwestycji kapitałem własnym (dopłaty od wspólników, zyski zatrzymane) o odpowiednik kosztów finansowania dłużnego (mimo, iż koszty te faktycznie nie zostały poniesione).

4. Wprowadzenie szczególnych rozwiązań odnoszących się do nabywania przez podmioty gospodarcze pakietów wierzytelności. Po zmianie przepisów koszty nabycia wierzytelności bądź pakiety wierzytelności będą rozpoznawane „wprost” w kwocie odpowiadającej kwocie uzyskanego z niej przychodu, do momentu zrównania się przychodu ze spłaty wierzytelności (pakietu wierzytelności) z kwotą poniesionego na jej (jego) nabycie wydatku (tj. innymi słowy, do momentu rozliczenia całości wydatków na nabycie określonej wierzytelności bądź pakietu wierzytelności). Będzie to zasadnicza różnica w stosunku do obecnych rozliczeń obowiązujących w przypadku częściowej zapłaty za wierzytelność i ustalenia kosztu w proporcji do uzyskanej zapłaty.
5. Wprowadzenie alternatywnego sposobu opodatkowania emisji euroobligacji, gdzie propozycja opiera się na możliwości wyboru przez podatnika, będącego emitentem obligacji klasycznej (dotychczasowej) formy opodatkowania tych dochodów (tj. podatkiem pobieranym u źródła od obligatariusza) albo proponowanej w projekcie – formy opodatkowania, której założeniem jest przejęcie obowiązku podatkowego w tym zakresie przez podatnika będącego emitentem.
6. Wprowadzenie odrębnych regulacji regulujących zasady opodatkowania dochodów z walut wirtualnych. Przychody z obrotu walutami wirtualnymi kwalifikowane będą odpowiednio do przychodów z kapitałów pieniężnych (art. 17 ustawy PIT) lub zysków kapitałowych (art. 7b ustawy CIT). Dla przychodów z tego tytułu określone zostaną szczególne zasady opodatkowania. Przychody te nie będą łączone z innymi przychodami z kapitałów pieniężnych (zysków kapitałowych). Kwalifikacja do źródła przychodów – kapitały pieniężne dokonana zostanie nawet wtedy, gdy podatnik będzie osiągał przychody z obrotu walutami wirtualnymi w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Do przychodów zaliczane będą przychody ze sprzedaży walut wirtualnych na giełdzie, w kantorze oraz na wolnym rynku, czyli przychody z wymiany waluty wirtualnej na środek płatniczy. Na równi ze sprzedażą walut wirtualnych traktowana będzie zapłata takimi walutami za towar, usługę, prawo majątkowe, zobowiązanie.

Kosztami podatkowymi będą udokumentowane wydatki na nabycie walut wirtualnych, poniesione w danym roku podatkowym, ale wyłącznie bezpośrednio

związane z nabyciem i sprzedażą walut wirtualnych.

7. Uchylenie w ustawie o PIT przepisu warunkującego uprawnienie do preferencyjnego opodatkowania rozliczenia dochodów małżonków i osób samotnie wychowujących dzieci od terminowego złożenia zeznania podatkowego.
8. Opodatkowanie przychodu z odziedziczonych nieruchomości lub innych praw majątkowych. Projektowany przepis art. 10 ust. 5 ustawy o PIT zakłada, że w przypadku zbycia nieruchomości lub określonych praw majątkowych nabytych w drodze spadku, 5-letni okres liczony będzie od daty nabycia przez spadkodawcę, a

nie jak to było dotychczas od końca roku, w którym nastąpiło nabycie. Projekt przewiduje umożliwienie zaliczenia do kosztów podatkowych odpłatnego zbycia nieruchomości lub określonych praw majątkowych, nabytych w drodze spadku:

- kosztów nabycia (wytworzenia) tej nieruchomości lub określonego prawa majątkowego poniesionych przez spadkodawcę oraz
  - długów i ciężarów spadkowych.
9. Wydłużenie okresu możliwości skorzystania z tzw. ulgi mieszkaniowej z 2 do 3 lat.

## Zmiany w zakresie wykorzystywania samochodów osobowych w prowadzonej działalności gospodarczej

**1**

podwyższenie do 150.000 zł kwoty limitu wartości samochodu osobowego, do którego możliwe jest pełne odliczanie odpisów amortyzacyjnych,

**2**

wydatki związane z korzystaniem z samochodu osobowego służącego podatnikowi także do innych celów niż działalność gospodarcza podlegać będą zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w wysokości 50% tych wydatków

**3**

Ograniczenie w zaliczaniu opłat z tytułu umowy leasingu, najmu czy dzierżawy do kosztów podatkowych ustalone zostanie proporcją wartości leasingowanego (najmowanego) samochodu do kwoty 150.000



10. Zmiany w zakresie wykorzystywania samochodów osobowych w prowadzonej działalności gospodarczej:

- podwyższenie do 150.000 zł kwoty limitu wartości samochodu osobowego (również elektrycznego), do którego możliwe jest pełne odliczanie odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia samochodu osobowego, jak również odpowiedniemu podwyższeniu kwoty odnoszącej się do wartości samochodu przyjętej dla celów obliczenia składki z tytułu ubezpieczenia samochodu osobowego, jaka może być zaliczona do kosztów uzyskania przychodów;
- propozycja wprowadzenia regulacji, zgodnie z którą wszelkie wydatki związane z korzystaniem z samochodu osobowego służącego podatnikowi także do innych celów niż działalność gospodarcza podlegać będą zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w wysokości 50% tych wydatków. Natomiast możliwość zaliczenia

do kosztów 100% takich wydatków dotyczyć będzie tylko wykorzystywania samochodu osobowego wyłącznie w prowadzonej działalności gospodarczej, przy czym podatnik będzie musiał prowadzić ewidencję potwierdzającą wykorzystywanie samochodu osobowego wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika (wykorzystywana będzie w tym zakresie ewidencja stosowana dla celów VAT). W przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji dla celów podatku VAT, również dla celów podatku dochodowego przyjmować się będzie, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika, chyba że podatnik nie jest na podstawie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług zobowiązany do prowadzenia takiej ewidencji;

- wprowadzenie limitu zaliczania do kosztów uzyskania przychodów opłat z tytułu używania samochodu osobowego na podstawie umowy leasingu, najmu,

dzierżawy oraz innej umowy o podobnym charakterze. Ograniczenie w zaliczaniu opłat z tytułu tych umów do kosztów podatkowych ustalone zostanie proporcją wartości leasingowanego (najmowanego) samochodu do kwoty 150.000 zł;

11. Likwidacja obowiązku składania oświadczenia o wyborze opodatkowania z tytułu najmu, podnajmu itp. w formie ryczałtu. O sposobie opodatkowania przychodów z najmu prywatnego (według skali podatkowej lub ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych) podatnik zdecyduje dokonując pierwszej wpłaty na podatek dochodowy.
12. Likwidacja obowiązku prowadzenia ewidencji przychodów przez podatników osiągających przychody z najmu prywatnego i korzystających z opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych w przypadku, gdy wysokość przychodów nie wynika z umowy najmu zawartej w formie pisemnej (nie będzie wymagane prowadzenie ewidencji).
13. Określeniu wysokości kosztów uzyskania przychodów wykazywanych w związku z konwersją długu na kapitał, poprzez wykazanie przez podatnika wysokości poniesionych kosztów.
14. Uchylenie obowiązku ogłaszania w Monitorze Sądowym i Gospodarczym informacji o zarejestrowaniu i wykreśleniu podatkowej grupy kapitałowej.
15. Poszerzenie zakresu zwolnienia dochodów funduszy inwestycyjnych zamkniętych lub specjalistycznych funduszy inwestycyjnych otwartych stosujących zasady i ograniczenia inwestycyjne określone dla funduszy inwestycyjnych zamkniętych, poprzez wskazanie, że wolne od podatku będą m.in. odsetki od pożyczek udzielonych spółkom niemającym osobowości prawnej (poszerzenie zakresu przepisu art. 17 ust. 1 pkt 57 lit. b ustawy o CIT).
16. Określenie właściwości Naczelnika US płatnika w przypadku obowiązku wpłaty podatku przez płatnika przy przekazywaniu zysku na kapitał zakładowy.
17. Określenie zwolnienia podmiotowego dla jednostek Urzędu Dozoru Technicznego.
18. Podwyższenie kwot limitów zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów składek na rzecz nieobowiązkowych organizacji zrzeszających pracodawców i przedsiębiorców.
19. Poszerzenie zakresu zwolnienia od podatku PIT i CIT dotyczącego sprzedaży całości lub części nieruchomości wchodzących w skład gospodarstwa rolnego.
20. Dopuszczenie możliwości uwzględnienia posłużenia się kopią certyfikatu rezydencji podatkowej w sytuacji gdy kwoty należności wypłacanych na rzecz tego samego podmiotu nie przekraczającej 10 000 zł rocznie oraz informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym;
21. Określenie, że w przypadku pożyczki papierów wartościowych przychód dla „pożyczkodawcy” stanowi wyłącznie „element odsetkowy” rozumiany jako różnica między ceną odkupu papieru wartościowego a ceną za jaki został on przekazany w ramach takiej transakcji.

Projektowanych zmian jest zatem bardzo wiele. Mają przy tym bardzo istotne znaczenie w szczególności dla przedsiębiorców, dlatego poszczególne tematy będą przez nas analizowane i przybliżane na bieżąco przez specjalistów z Russell Bedford.



**AUTOR: ALEKSANDRA KSIĘZYK**

Dyrektor Działu Prawnego w Warszawie. Radca prawny, od lipca 2014 roku związana z Russell Bedford. Kieruje Działem Prawnym w Kancelarii Russell Bedford. Posiada wieloletnie doświadczenie w pracy w warszawskich Kancelariach Prawnych głównie przy obsłudze średnich i dużych przedsiębiorstw, ale również spółek Skarbu Państwa. W swojej praktyce zajmowała się postępowaniami sądowymi i administracyjnymi, a także tworzeniem różnego rodzaju umów, w tym z elementami prawa własności intelektualnej, porozumień, regulaminów, dokumentacji wewnętrznej, a także zakupowej. Jednakże głównym obszarem praktyki i zainteresowania jest prawo handlowe i procesy transformacyjne przedsiębiorstw z elementami prawa podatkowego i bilansowego.



# PRZYGOTUJ SWÓJ BIZNES NA ZMIANY STAWEK VAT

Minister Finansów Teresa Czerwińska zapowiada utrzymanie górnej stawki VAT na poziomie 23 proc. i konsultacje nad zmianami ustawy o podatku od towarów i usług.

Projekt zmian dotyczących VAT ma już jesienią trafić do konsultacji publicznych. Jak zapowiada minister finansów, resort zamierza utrzymać górną stawkę VAT na dotychczasowym poziomie. Obniżenie jej nie wpłynęłoby na spadek cen dla konsumenta finalnego, ale będzie miało na pewno wpływ na funkcjonowanie biznesu – kształt umów czy sprawozdawczość.

## Zrównanie stawek w artykułach pierwszej potrzeby

Jesienią MF przedstawi planowaną reformę matrycy VAT, która ma zostać uproszczona. Jak podkreśla szefowa resortu finansów, zmiana ta nie ma celu fiskalnego, ale ma ułatwić życie przedsiębiorcom, którzy obecnie często nie wiedzą jaką stawkę VAT zastosować. Wszystko przez to, że obecnie w matrycy istnieją pewne paradoksalne sytuacje. Podobne produkty mają inne stawki VAT, w zależności np. od terminu przydatności do spożycia, czy składników (o niedorzecznościach w ustawie o podatku vat pisaliśmy TUTAJ). MF zamierza zlikwidować te absurd, głównie poprzez zrównanie stawek w dół, czyli zastosowanie tam gdzie to możliwe stawki 5 proc. zamiast 8 proc. Zmiana ma dotyczyć w głównej mierze produktów pierwszej potrzeby tj. artykuły spożywcze czy higieniczne dla kobiet.

## Nomenklatura scalona (CN) i zaktualizowana PKWiU

Szczegóły zmian mają być znane dopiero jesienią, jednak już od 21 sierpnia w Biuletynie Informacji Publicznej Rady Ministrów można znaleźć konkretne zapowiedzi MF. Jak czytamy w BIP, projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług przewiduje m.in. zmianę sposobu identyfikowania towarów i usług na potrzeby podatku VAT, poprzez odejście od stosowania PKWiU 2008 na rzecz: Nomenklatury scalonej (CN) w zakresie towarów oraz aktualnej Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług PKWiU (2015) w zakresie usług. Wiąże się to z wprowadzeniem do przepisów w zakresie VAT wspomnianej wyżej nowej matrycy stawek VAT.

## Nowy instrument pomocniczy przy określaniu stawki

Nowa ustawa planuje wprowadzenie także instytucji wiążącej informacji stawkowej (WIS) – jako instrumentu zapewniającego podatnikom pewność co do prawidłowości opodatkowania podatkiem VAT realizowanych transakcji. W tym zakresie projektowane przepisy określą procedurę wydawania WIS oraz będą przewidywały stosowną ochronę dla podatników postępujących się WIS.

## Obniżenie podatków zależne od sytuacji ekonomicznej

Planowane są także zmiany pozostałych regulacji w ustawie o VAT, obecnie opierających się na PKWiU 2008. Mają być one efektem stosowania nowego sposobu identyfikowania towarów i usług, jak również pewnej racjonalizacji ich zakresu, przede wszystkim w systemie ryczałtowym dla rolników, także w zakresie systemu odwróconego obciążenia (reverse charge) oraz we wprowadzonej odpowiedzialności solidarnej. MF zapisało także w ustawie czasowe utrzymanie stawek 23% i 8% (jak również stawki: ryczałtowanego zwrotu podatku dla rolników ryczałtowych i ryczałtu dla podatników świadczących usługi taksówek osobowych) oraz uzależnienie obniżenia ich w momencie właściwym z punktu widzenia finansów publicznych, określonym przy zastosowaniu stosownych wskaźników.

W związku z planowanymi zmianami szczególnie branże na nie narażone (spożywcza czy farmaceutyczna) powinny przemyśleć strategię przygotowania do zmian. Proponujemy w tym zakresie dopasowanie do Państwa modelu biznesowego nowych stawek, jak też sprawozdawczości i otoczenia prawnego. Zapraszamy do kontaktu.

KATARZYNA KOŁBUŚ

Redaktor Russell Bedford, odpowiedzialna za treści na portalach wewnętrznych firmy, prowadząca RB Magazine. Zajmuje się również PR w obszarze social media. Ukończyła filologię polską na Uniwersytecie Marii Curie-Skłodowskiej i redakcję tekstu na Uniwersytecie Warszawskim, jak też warsztaty z zakresu public relations i marketingu internetowego.

# FORBES: RZĄD PO RAZ KOLEJNY ZMIENIA PLANY WOBEC SAMOCHODÓW W DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

Poznaliśmy kolejną odsłonę sporu o samochody wykorzystywane w działalności gospodarczej. Wygląda jak następny projekt z cyklu uszczelniania podatków lub zwalczania agresywnych optymalizacji podatkowych. Planowane zmiany wobec samochodów służbowych nie są jednak narzędziem przeciwko wielkim organizacjom, które oszukują Skarb Państwa. Chodzi bardziej o grupę drobnych i średnich przedsiębiorstw.

Samochody służące jednocześnie do celów służbowych i prywatnych to temat budzący kontrowersje od dawna, nie tylko na sali sejmowej. Niekiedy przybiera to taki charakter, że np. organy podatkowe nie chcą akceptować korzystnej dla podatników linii orzeczniczej sądów administracyjnych. Rząd postanowił całą sprawę uprościć jednak ze stratą dla drobnej przedsiębiorczości.

## Redukcja przywilejów o połowę

Na początku sezonu urlopowego obecnego roku poznaliśmy zapowiedź Ministerstwa Finansów, która nie spotkała się ze społecznym entuzjazmem. Zaliczanie rat leasingowych o kosztów uzyskania przychodów zaplanowano ograniczyć o połowę. Miało to dotyczyć jedynie samochodów wykorzystywanych do celów mieszanych (tzn. służbowych i prywatnych jednocześnie). Jednak takie auta o charakterze „mieszanym” są bardziej regułą niż wyjątkiem od re-

guły wśród drobnych przedsiębiorców.

Zdecydowana krytyka skłoniła rząd, aby plan nieco zmodyfikować, a niekorzystną zmianę złagodzić. Pojawiła się zapowiedź, że zaliczanie rat leasingowych do kosztów zostanie co prawda ograniczone, ale mniej niż planowano (odliczenie 75 proc. kwoty raty zamiast 50 proc. jak w pierwotnej wersji).

Końcówka sezonu urlopowego przyniosła kolejną zmianę koncepcji, która raczej nie spowoduje radości u przedsiębiorców. Rząd zdecydował się na modyfikacje, które można by określić jako „powrót do korzeni” w sensie odświeżenie koncepcji z początku wakacji.

## Brak ewidencji to większy podatek

Określenie samochodu jako „służbowego” lub „prywatnego” albo „mieszanego” może być w praktyce problematyczne dla urzędnika, który

dokonuje takiej oceny. Rząd postanowił dodać przepis, który rozwiewa wątpliwości jednak niekoniecznie w pozytywnym znaczeniu.

Projekt przewiduje, że brak ewidencji samochodu, sprecyzowanej w ustawie o podatku VAT, oznacza uznanie samochodu jako „mieszanego”. To oznacza odliczenie jedynie połowy raty (a nie 75 proc. raty leasingowej jak planowano na przełomie lipca i sierpnia).

Projekt zmian, który poznaliśmy nie jest wersją ostateczną. Wiele może się zmienić na dalszych etapach ścieżki legislacyjnej. Trudno się jednak oprzeć wrażeniu, że nastąpiła tutaj pewna fiskalna nadgorliwość. Grupa drobnych i średnich przedsiębiorców używających samochody w formie leasingu stała się adresatem kolejnej odsłony walki o uszczelnianie systemu podatkowego. Zwiększanie podatkowych obciążeń nie zawsze jednak skutkuje większymi wpływami do Skarbu Państwa.

---

DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Przystępstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Auditor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązаныmi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.

# FORBES: RZĄD PROPONUJE SANKCJE FINANSOWE ZA UCIECZKĘ Z POLSKI ZE SWOIM BIZNESEM

Zmiana lokalizacji przedsiębiorstwa to coś normalnego we współczesnej gospodarce. Gracze biznesowi zmieniają nie tylko kraje, ale też kontynenty. Czy to jest powód, aby kogoś ukarać? Okazuje się, że tak. To kolejna zmiana z serii uszczelniania podatków, pytanie czy nie przesadzona. Można by uznać, że to tylko implementacja unijnej dyrektywy. Pojawiają się jednak wątpliwości, czy proponowana zmiana faktycznie idzie w kierunku nakreślonym przez UE.

Planowany nowy podatek od zmiany kraju położenia biznesu nie jest niczym nowym. Niektóre państwa już stosują tę konstrukcję. Nie oznacza to jednak, że ten podatek wszędzie musi wyglądać tak samo.

## Exit tax w wersji polskiej

Potencjalna różnica dotyczy tego, czy chodzi o opłatę za sam fakt zmiany lokalizacji, czy jedynie za „podatkowe sztuczki” o charakterze międzynarodowym. Zmiana siedziby spółki może być jedynie iluzoryczna, a jednak sprzyjająca podatkowym oszczędnościom. Wygląda na to, że polski rząd wybrał wersję bardziej szeroką i zamierza karać nie tylko za agresywną optymalizację podatkową.

Nowy podatek obejmie spółki zmieniające lokalizację z polskiej na inną. Zapłacą także osoby fizyczne (w tym również osoby nieprowadzące działalności gospodarczej). Kluczową kwe-

stią jest posiadanie papierów wartościowych (np. akcji na warszawskiej GPW). Mieszkający w Polsce posiadacz papierów wartościowych, który zechce zamieszkać zagranicą, zapłaci podatek od zysków potencjalnych, tzn. niezrealizowanych. Jeśli po zapłaceniu podatku sprzeda papiery wartościowe poniżej ceny zakupu, to wystąpi co do kształt „opodatkowanej straty”.

## 19 proc. lub 3 proc. podatku

Poznaliśmy już stawki nowego podatku od biznesowej ucieczki z Polski. Stawka podstawowa w wysokości 19 proc. oraz stawka obniżona na poziomie 3 proc.

Spółki niekiedy decydują się wybrać inną jurysdykcję z powodów biznesowych. Osoby fizyczne mogą jednak zmienić kraj zamieszkania z powodów np. osobistych, a nie w celu uniknięcia płacenia podatków lub jakiejś formy optymalizacji podatkowej.

Stawka przewidziana dla spółek (19 proc.) obejmie np. przenieszone akcje lub inne papiery wartościowe. Stawka dotycząca osób fizycznych może być ustalona na poziomie 19 proc. lub 3 proc. Pojawiają się opinie, że dyrektywa UE jest sformułowana bardzo ogólnie, a to zwiększa możliwość, aby ją implementować w sposób sprzeczny z jej podstawowym założeniem. Władze Unii Europejskiej chciałyby raczej ograniczenia agresywnych optymalizacji podatkowych, a nie jakiejś formy kary finansowej za przeprowadzkę biznesu lub osoby zagranicę. Jednym z podstawowych założeń Wspólnoty jest swoboda przepływu kapitału.

Uszczelnianie podatków to dziedzina, w której potrzebny jest umiar i rozważa. Nadgorliwość może paradoksalnie obniżyć wpływy do budżetu. Przepisy, które tego umiaru nie zachowują mogą zniechęcić potencjalnego inwestora na samym wstępie i jednocześnie obniżyć podatek do zera.

DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Przestępstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Audytor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązanymi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.

## LIKWIDACJA PRE-PACK – WDROŻENIE I SKUTKI

Przygotowana likwidacja (z ang. *pre-pack*) jest obecna w prawie upadłościowym na mocy nowelizacji obowiązującej od 1 stycznia 2016 roku. Jako nowa forma przeprowadzenia postępowania upadłościowego nie jest jeszcze powszechnie znana. Tymczasem warto o niej wiedzieć, ponieważ w niektórych przypadkach daje dużo większe korzyści niż tradycyjny tryb restrukturyzacji.

Pre-pack to przede wszystkim oszczędność czasu, jak też możliwość ocalenia know-how firmy poprzez przekazanie jej w całości nowemu właścicielowi. Szybkość procedowania w zakresie spieniężenia majątku upadłego, przy jednoczesnym obniżeniu kosztów postępowania, pozwala w tym trybie sprawniej zaspokoić wymagania wierzycieli, jak też zachować ciągłość prowadzonej działalności gospodarczej. W momencie, kiedy firma popada w długi, właściciel może przedstawić propozycję jej sprzedania na wolnym rynku lub też skorzystać właśnie w pre-pack, przy czym sprzedaż w tym trybie może zostać objęta także określony składnik majątkowy przedsiębiorstwa, wyróżniający się dużą wartością oraz znaczeniem gospodarczym.

### Jak uruchomić przygotowaną likwidację

Wniosek o ogłoszenie upadłości

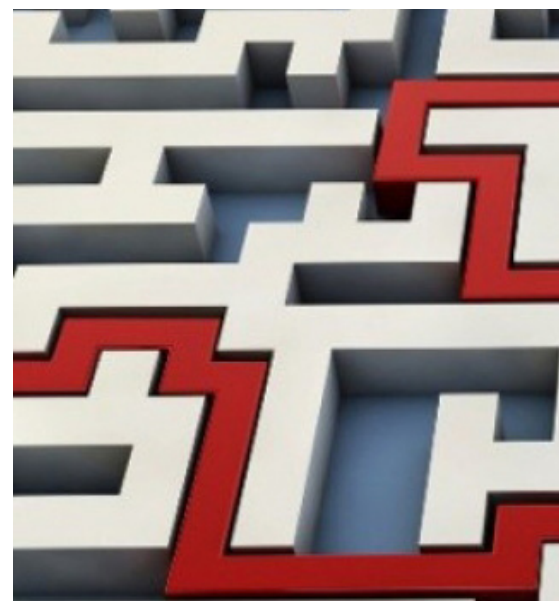
w przygotowanej likwidacji zawiera dodatkowo wnioski o zatwierdzenie warunków sprzedaży, który może zostać złożony przez:

- dłużnika,
- wierzyciela,
- inny podmiot zgodnie z art. 20 PU.

Istotnymi elementami przygotowanej likwidacji jest :

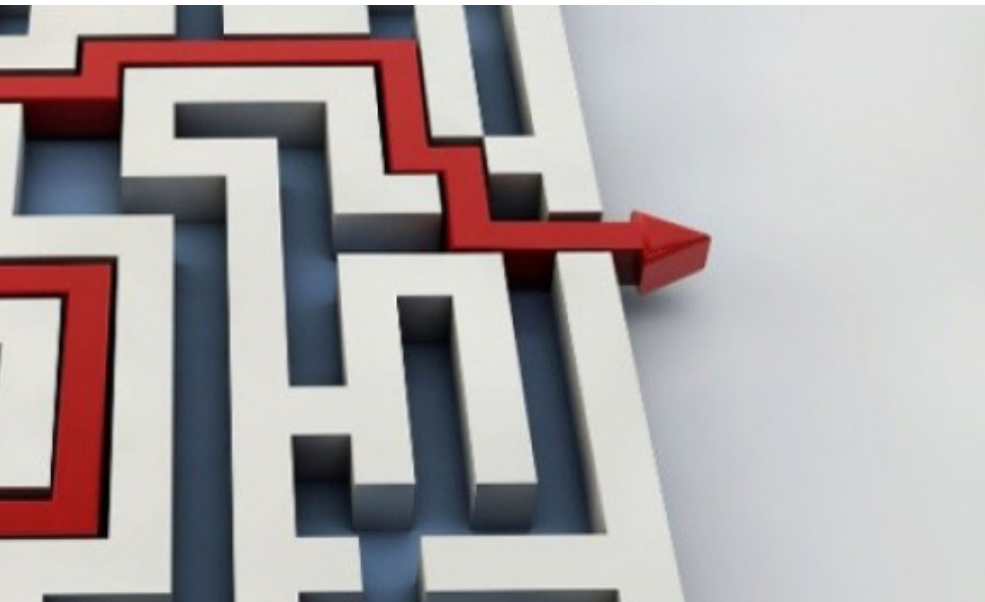
- określenie warunków sprzedaży przez wskazanie co najmniej ceny oraz nabywcy,
- opis i oszacowanie składnika objętego wnioskiem dokonany przez biegłego sądowego.

Jeżeli cena wskazana we wniosku jest wyższa niż kwota możliwa do uzyskania w postępowaniu upadłościowym przy likwidacji na zasadach ogólnych lub jest co najmniej zbliżona do tej kwoty, wówczas sąd uwzględni wnio-



sek o zatwierdzenie warunków sprzedaży. Przy czym za przyjęciem niższej wartości musi przemawiać ważny interes publiczny lub możliwość zachowania przedsiębiorstwa dłużnika. Regulacja ta jest potrzebna po to, aby sąd mógł przeanalizować czy proponowana cena jest wyższa niż kwota możliwa do uzyskania w postępowaniu upadłościowym z uwzględnieniem kosztów postępowania, które należałoby ponieść w związku z likwidacją w trybie standardowej upadłości. Minimalna cena sprzedaży na rzecz osób i spółek powiązanych z dłużnikiem jest dopuszczalna wyłącznie po cenie sprzedaży nie niższej niż cena oszacowania. Warto tu zauważyć, że pre-pack pozwala zaoszczędzić na kosztach długotrwałego postępowania upadłościowego, dlatego możliwa jest sytuacja, że nawet mniejsza cena nabycia niż przypadku likwidacji na zasadach ogólnych doprowadzi do pełniejszego zaspokojenia wierzycieli.





*Należy stwierdzić, że likwidacja przygotowana to strategia, którą warto rozważyć przy bezwzględnej konieczności sprzedaży przedsiębiorstwa czy też jego części.*

### **Efekty postępowania w trybie pre-pack**

Proces pozyskiwania nowego nabywcy, a także sama transakcja sprzedaży, odbywają się bez wiedzy kontrahentów oraz klientów. Informacja o ogłoszeniu upadłości, wraz z zatwierdzeniem przez sąd upadłościowych warunków sprzedaży przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, jest publicznie dostępna najwcześniej od dnia wydania stosownego orzeczenia w tym zakresie. Pozwala to na zachowanie ciągłości prowadzonej działalności przedsiębiorstwa także z korzyścią dla dotychczasowych

współpracowników, którzy w dalszym ciągu pozostają beneficjentami działalności przedsiębiorstwa funkcjonującego pod nowym zarządem bez dotychczasowych zobowiązań.

Sprzedaż dokonana w formie przygotowanej likwidacji ma skutki sprzedaży egzekucyjnej. Składniki majątkowe nabyte w ten sposób są wolne od wszelkiego rodzaju obciążeń. Wierzyciele, których prawa zostały naruszone w związku z zatwierdzeniem warunków sprzedaży, mają możliwość zaskarżenia postanowienia sądu. Takie samo uprawnienie przysługuje

dłużnikowi w sytuacji, gdy przedmiotowy wniosek został złożony przez wierzyciela. Natomiast w razie oddalenia wniosku zażalenie przysługuje wnioskodawcy.

Podsumowując należy stwierdzić, że likwidacja przygotowana to strategia, którą warto rozważyć przy bezwzględnej konieczności sprzedaży przedsiębiorstwa czy też jego części. Zwykle, z uwagi na koszty, jakie generuje tradycyjne postępowanie upadłościowe, jest ona bardziej opłacalna i daje szansę na zachowanie ciągłości rozwoju firmy.

MICHAŁ ZAWIŁA

Partner w RB Restrukturyzacje. Licencjonowany Doradca Restrukturyzacyjny, nr wpisu 1050. Adwokat wpisany na listę przy Okręgowej Radzie Adwokackiej w Katowicach, nr wpisu 1051. Wiceprezes Zarządu RB Restrukturyzacje S.A. Założyciel i Partner Kancelarii Adwokackiej Remedies Piotrowicz Zawila sp. p. z siedzibą w Katowicach.



# PRZEKSZTAŁCENIE SPÓŁKI NIE ZNOSI UPRAWNIENÍ POZYSKANYCH NA DRODZE ZASIEDZENIA SŁUŻEBNOŚCI

Zasiedzenie służebności pozwala np. spółce przesyłowej (energetycznej) na uzyskanie trwałego tytułu prawnego do korzystania z części nieruchomości, na której wybudowała swoje urządzenie. Przekształcenie spółki dokonane na gruncie przepisów art. 551 i następných k.s.h. nie ma żadnego negatywnego wpływu na takie uprawnienie.

W postanowieniu z dnia 14 grudnia 2017 r. sygn. V CSK 135/17 Sąd Najwyższy zajął stanowisko zgodnie z którym przekształcenie przedsiębiorcy przesyłowego działającego w formie spółki kapitałowej, dokonane na podstawie art. 551 i następných k.s.h., nie wpływa negatywnie na możliwość zasiedzenia przez spółkę przekształconą służebności prze-

syłu, przy czym należy odpowiednio wykazać, że doszło do przekształcenia i tym samym kontynuacji działalności tego samego podmiotu, tyle, że w zmienionej formie prawnej.

Istotą sprawy rozpatrywanej przez Sąd Najwyższy było to, że jeżeli po zakończeniu biegu zasiedzenia zostało dokonane przekształcenie przed-

siębiorcy przesyłowego działającego w formie spółki kapitałowej na podstawie art. 551 i nast. k.s.h., to żądanie stwierdzenia zasiedzenia służebności na jego rzecz obejmuje również żądanie stwierdzenia zasiedzenia na spółkę przekształcaną jako nabywcę prawa. Dodatkowo w konkretnej sytuacji podlegającej ocenie sądu słusznie wskazano, że na tożsamość

podmiotową wnioskodawcy nie ma wpływu zmiana firmy.

W przypadku procesów transformacyjnych dokonywanych na gruncie Kodeksu spółek handlowych większość z nich (podział, połączenie i przyjmowane przez część doktryny przekształcenie przedsiębiorcy jednoosobowego w spółkę, choć jest to pogląd, z którym nie należy się zgadzać) odbywa się na zasadzie sukcesji uniwersalnej (np. w przypadku połączenia – przejęcie w całości innej spółki) lub częściowej (np. w przypadku podziału przez wydzielenie – wydzielenie określonej części, zespołu praw i obowiązków).

Przekształcenie jest zaś procesem, w którym zasadniczo dochodzi jedynie do zmiany formy prawnej tego samego podmiotu, dlatego przyjmuje się, że odbywa się na zasadzie kontynuacji, nie zaś sukcesji praw i obowiązków jednego podmiotu po drugim. W przypadku tzw. „klasycznego” przekształcenia spółek, tj. w sytuacji gdy dochodzi do przekształcenia jednej spółki prawa handlowego w inną spółkę prawa handlowego, nie ma wątpliwości, że zastosowanie znajduje zasada kontynuacji działalności przekształcanej spółki, która w wyniku procesu przekształcenia będzie działała nadal, ale w zmienionej formie prawnej przyjmując niejako nową

„szatę prawną”. Przekształcenie oznacza zatem zmianę typu spółki przy zachowaniu tożsamości podmiotowej w zakresie praw i obowiązków. Tożsamość podmiotowa spółek oznacza, że spółka przekształcona nie wstępuje w prawa i obowiązki o charakterze cywilnoprawnym przysługujące spółce przekształcanej, lecz z dniem przekształcenia spółce przekształconej przysługują wszelkie prawa i obowiązki spółki przekształcanej (art. 553 § 1 k.s.h.). Innymi słowy, mimo przeprowadzonego przekształcenia nadal w odniesieniu do tych praw i obowiązków chodzi o tę samą spółkę. Wyrażona w art. 553 § 1 k.s.h. zasada kontynuacji obejmuje zarówno prawa i obowiązki prywatnoprawne (art. 553 § 1 k.s.h.), jak i publicznoprawne (art. 553 § 2 k.s.h.). Jej działaniem objęta jest także sfera personalna, bowiem wspólnicy spółki przekształcanej, uczestniczący w przekształceniu, stają się z dniem przekształcenia wspólnikami spółki przekształconej (art. 553 § 3 k.p.c.)

Skoro zatem doszło do przekształcenia spółki przesyłowej (energetycznej) na gruncie art. 551 i nast. k.s.h., to w zakresie zasiedzenia mamy do czynienia z sytuacją, gdzie ten sam podmiot kontynuuje posiadanie prowadzące do zasiedzenia i nie powinno być wątpliwości, że pomimo zmienionej formy prawnej, warunki zasiedzenia zostały zachowane.

Przekształcenie jest  
zaś procesem, w którym  
zasadniczo dochodzi  
jedynie do zmiany  
formy prawnej tego  
samego podmiotu,  
dlatego przyjmuje  
się, że odbywa się na  
zasadzie kontynuacji,  
nie zaś sukcesji praw  
i obowiązków jednego  
podmiotu po drugim.

#### ALEKSANDRA KSIĘŻYK

Dyrektor Działu Prawnego w Warszawie. Radca prawny, od 2013 roku związana z Russell Bedford. Kieruje Działem Prawnym w Kancelarii Russell Bedford. Zajmuje się przygotowaniem, a następnie wdrożeniem i przeprowadzeniem procesów połączeń, podziałów i przekształceń, a także tworzeniem i likwidacją podmiotów. Realizuje niestandardowe projekty i wdraża nieszablonowe rozwiązania, przygotowywane zgodnie z indywidualnymi potrzebami klientów. Autorka artykułów dotyczących głównie aspektów związanych z procesami transformacyjnymi.



## MINISTERSTWO FINANSÓW PROPONUJE ZASKARŻANIE DECYZJI PODATKOWYCH BEZPOŚREDNIO DO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO

W opublikowanym na stronach Rządowego Centrum Legislacji projekcie nowej ordynacji podatkowej znajdują się przepisy dające podatnikom prawo do zaskarżenia decyzji organów pierwszej instancji bezpośrednio do sądu administracyjnego, z pominięciem trybu odwoławczego.

Celem wprowadzenia tego typu procedury jest skrócenie czasu rozstrzygnięcia sporów oraz obniżenie kosztów postępowania zarówno po stronie podatników, organów podatkowych, jak i sądów administracyjnych. Proponowana zmiana znajduje się w art. 428 projektu ustawy. Zgodnie z tym przepisem odwołanie można złożyć na decyzję organu pierwszej instancji pod następującymi warunkami:

- po pierwsze – odwołanie będzie można złożyć zgodnie z trybem przewidzianym w art. 57b ustawy prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

mi. Na chwilę obecną przepis ten jest w fazie projektu. Jego wprowadzenie do postępowania przewiduje projekt ustawy Przepisy wprowadzające ustawę – Ordynacja podatkowa i ustawę o Rzeczniku Praw. Stanowi on, że skargę na decyzję organu pierwszej instancji będzie można oprzeć wyłącznie na zarzucie naruszenia prawa materialnego poprzez jego błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie, a sąd będzie związany zarzutami skargi oraz powołaną postawą prawną. Warunek ten w praktyce oznacza, że składając skargę bezpośrednio

do sądu administracyjnego podatnik musiałby zaakceptować sposób przeprowadzenia przez organ podatkowy postępowania oraz ustalony stan faktyczny. Spór zostałby sprowadzony jedynie do podniesienia błędnej interpretacji przepisów materialnych lub niewłaściwej oceny możliwości ich zastosowania przez organ w konkretnym stanie faktycznym. Tym samym podatnik utraci definitywnie możliwość zarzucenia organowi naruszenia przepisów proceduralnych. Inną niezwykle istotną zmianą byłoby związanie sądu zarzutami skargi i powołaną



podstawą prawną. Oznacza to w praktyce, że sąd bada jedynie zarzuty podniesione w skardze. Jeśli dopatrzyłby się w postępowaniu organu naruszeń innych przepisów prawa materialnego, nawet jeśli byłyby najbardziej słuszne i oczywiste, nie będzie mógł rozstrzygnąć w tym zakresie. Warto zauważyć również, że z dniem wniesienia skargi do sądu administracyjnego decyzja staje się ostateczna, a to oznacza, że organ będzie mógł dążyć do jej wykonania poprzez zastosowanie środków egzekucyjnych. Ponadto w dodanym do art. 58 § 1 ustawy punkcie 5b zawarto zastrzeżenie, że sąd odrzuci skargę, jeśli będzie zawierać zarzuty inne niż naruszenie prawa materialnego. W tej sytuacji skargę traktuje się jak odwołanie od decyzji organu pierwszej instancji. Odwołanie wraz z aktami sprawy zostanie przekazane do organu drugiej instancji w terminie 14 dni od otrzymania prawomocnego wyroku sądu. Decyzja w takim przypadku straci walor ostateczności, jednakże nie wpłynie to na

ważność i skuteczność czynności egzekucyjnych podjętych do dnia otrzymania przez organ podatkowy pierwszej instancji informacji o prawomocnym odrzuceniu skargi, bowiem z tym dniem postępowanie egzekucyjne zostanie zawieszona, a nie umorzona.

- po drugie – występowanie w postępowaniu tylko jednej strony. Zgodnie z uzasadnieniem do ustawy wyłączenie możliwości skorzystania ze złożenia bezpośredniej skargi do sądu administracyjnego, w przypadku gdy w sprawie występuje więcej niż jedna strona, jest warunkowane możliwością złożenia przez drugą stronę odwołania na zasadach ogólnych. Wówczas znacząco wydłużyłby się moment rozpoznania odwołania i załatwienia sprawy, a wprowadzona instytucja nie przyniosłaby oczekiwanych rezultatów w zakresie przyspieszenia rozstrzygnięcia sporu.

Podsumowując można stwierdzić, że do przedstawionej przez resort finansów propozycji zaskarżania de-

cyzji podatkowych bezpośrednio do sądu administracyjnego należy odnieść się krytycznie. Zasadniczą wadą postulowanego rozwiązania jest zredukowanie skargi wyłącznie do zarzutów naruszenia przepisów materialnych. W związku z tym jeśli podatnicy zechcą skrócić postępowanie, będą musieli zrobić to kosztem możliwości rozpatrzenia sprawy przez sąd w pełnym zakresie. Jednocześnie sama skarga będzie musiała być przygotowana z większą starannością niż dotychczas. Niezbędna może okazać się pomoc profesjonalnego pełnomocnika. Nie wszyscy podatnicy są na tyle biegli w prawie by odróżnić przepisy procedury od prawa materialnego. Błąd w sformułowaniu zarzutów może bowiem skutkować odrzuceniem skargi i rozpatrzeniem jej w ramach postępowania odwoławczego przez organ drugiej instancji. Wydaje się więc, że wprowadzenie możliwości zaskarżania decyzji organów podatkowych pierwszej instancji bezpośrednio do sądów administracyjnych w proponowanym kształcie nie znajdzie wśród podatników szerszego uznania.

---

#### MARCIN KOŁKOWICZ

Doradca podatkowy, konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland Sp. z o.o., absolwent Administracji, Zarządzania oraz Marketingu Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego im. Jana Pawła II. Tematyką prawa podatkowego zajmuje się od 2012 roku. Doświadczenie zdobywał w lubelskich oraz w warszawskich kancelariach doradztwa podatkowego. Autor i współautor wielu publikacji podatkowych, w szczególności dla portalu prawno-podatkowego TaxFin.pl. W swojej karierze zajmował się zarówno zagadnieniami dotyczącymi podatków bezpośrednich jak i pośrednich, ze szczególnym uwzględnieniem podatku od towarów i usług (VAT).

## SPÓŹNIALSCY MAŁŻONKOWIE NIE STRACĄ ULGI

Na stronach Rządowego Centrum Legislacji ukazał się projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw, przewidujący zmiany w zakresie łącznego opodatkowania małżonków.

Obecnie, co do zasady, każdy z małżonków podlega odrębnemu opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Jednak ustawodawca przewidział możliwość wspólnego rozliczenia się małżonków z fiskusem, pod pewnymi warunkami.

### Warunki do złożenia wspólnego PIT-u

Aby móc rozliczyć się wspólnie z małżonkiem, musimy spełnić kilka przesłanek. Są to:

- pozostawanie przez cały rok w związku małżeńskim,
- brak rozdzielności majątkowej pomiędzy małżonkami,
- złożenie w zeznaniu podatkowym wspólnego wniosku o łączenie opodatkowania. Przy czym wystarczającym jest, jeśli z wnioskiem takim wystąpi jeden z małżonków.

Forma wspólnego opodatkowania przynosi oszczędności podatkowe w sytuacji, w której jeden z małżonków uzyskuje dochody przekraczające granicę drugiego progu podatkowego (85 528 zł), a drugi z małżonków ma niewielki dochód. Wynika to z metodologii liczenia podstawy opodatkowania. Ustawa wskazuje bowiem, że w tym przypadku podatek określa się na imię obojga małżonków, w podwójnej wysokości po-

datku obliczonego od połowy łącznych dochodów małżonków. W sytuacji, w której dochód lepiej zarabiającego małżonka nie przekracza wskazanego progu, ulga zasadniczo jest neutralna podatkowo, tzn. obliczony z jej zastosowaniem podatek będzie równy podatkowi wynikającemu z odrębnego opodatkowania. Wówczas korzyść podatkową mogą odnieść małżeństwa, w których dochód jednego z małżonków jest na tyle niski, że nie pozwala w pełni na odliczenia kwoty wolnej od podatku.

### Ulga nie przepadnie nawet po terminie złożenia zeznania

W ustawie zawarte jest jeszcze jedno zastrzeżenie dotyczące łącznego opodatkowania. Art. 6 ust. 10 ustawy o PIT stanowi, że ulga nie ma zastosowania do podatników, którzy wniosek, wyrażony w zeznaniu podatkowym, złożą po terminie do złożenia deklaracji podatkowej, a więc do 30 kwietnia. Bez znaczenia pozostaje w tej sytuacji przyczyna spóźnienia się ze złożeniem zeznania, nawet w sytuacji, kiedy została ona spowodowana okolicznościami niezależnymi od podatników. Po przekroczeniu terminu konieczne jest złożenie dwóch oddzielnych deklaracji podatkowych. Nowelizacja przepisów zaproponowana w projekcie ustawy uchyla ten warunek. Oznacza to, że podatnicy, którzy spóźnią się, ze złożeniem wspólnego zezna-

nia i złożą je po terminie nie stracą prawa do skorzystania z ulgi. Ministerstwo Finansów w uzasadnieniu do projektu ustawy wskazuje, że w życiu zdarzają się różne sytuacje losowe, które uniemożliwiają podatnikowi terminowe złożenie wniosku, np. choroba czy wyjazd zagraniczny. Skoro podatnik spełnia warunki do łącznego opodatkowania dochodów, to bez znaczenia powinien być fakt czy wniosek o preferencyjne opodatkowanie zostanie zawarty w zeznaniu złożonym w terminie określonym ustawą, czy np. w korekcie tego zeznania. Postulowana zmiana obnosi się również do deklaracji podatkowych osób samotnie wychowujących dzieci.

W tym miejscu trzeba jednak przypomnieć, że złożenie deklaracji podatkowej po terminie naraża podatników na konsekwencje karno-skarbowe. W celu ich uniknięcia, do zeznania podatkowego należy dołączyć tzw. czynny żal, pismo w którym powiadomimy urząd o popełnieniu czynu zabronionego.

Planowana zmiana ma mieć zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2018 r. Oznacza to, że wnioski o wspólne rozliczenie złożony po 30 kwietnia 2019 r. nie przekreśli możliwości skorzystania z ulgi podatkowej. Planowany termin wejścia przepisów w życie to 1 stycznia 2019 r.

MARCIN KOŁKOWICZ

Doradca podatkowy, konsultant podatkowy w Russell Bedford Poland Sp. z o.o., absolwent Administracji, Zarządzania oraz Marketingu Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego im. Jana Pawła II. Tematyką prawa podatkowego zajmuje się od 2012 roku. Doświadczenie zdobywał w lubelskich oraz w warszawskich kancelariach doradztwa podatkowego. Autor i współautor wielu publikacji podatkowych, w szczególności dla portalu prawno-podatkowego TaxFin.pl. W swojej karierze zajmował się zarówno zagadnieniami dotyczącymi podatków bezpośrednich jak i pośrednich, ze szczególnym uwzględnieniem podatku od towarów i usług (VAT).



Szkolenia zamknięte  
PROJEKTUJĄC  
I PROWADZĄC SZKOLENIA  
ZAMKNIĘTE, ZAWSZE  
DOPASOWUJEMY JE DO  
POTRZEB ZAMAWIAJĄCEJ  
ORGANIZACJI.

Russell Bedford Poland Akademia dysponuje profesjonalną kadrą trenerów i specjalistów posiadających ogromną wiedzę merytoryczną i warsztat praktyczny, co w połączeniu z licznymi kontaktami w branży hotelarskiej daje nieograniczone możliwości przy organizowaniu szkoleń in-company. Dzięki dopasowaniu merytorycznemu do indywidualnych potrzeb uczestników zapewniamy one najwyższą skuteczność.

## Kontakt

Kinga Szostak  
Manager ds. kluczowych klientów  
T: +48 533 339 801  
E: [kinga.szostak@russellbedford.pl](mailto:kinga.szostak@russellbedford.pl)

*www.russellbedford.pl*

*www.rbakademia.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. Jaśkowa 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

**Biuro Kraków**

Al. Płk. Wł. Beliny-Prażmowskiego 29/7  
31-514 Kraków  
T: 32 731 34 20  
F: 22 427 44 02  
krakow@russellbedford.pl