

# RB MAGAZYN ZINE

luty 2 /2016

Dofinansowane szkolenia z Krajowego Funduszu  
Szkoleniowego w Russell Bedford

Ulga podatkowa na działalność badawczo-rozwojową

Zwolnienie z podatku VAT przy sprzedaży nieruchomości

Prawidłowo wybrany biegły rewident to wyższa jakość badania

Zainwestuj w swoją firmę, zainwestuj w szkolenia!



www.konferencjakadry.pl

# Kadry Płace

## Konferencja Kadry Płace 2016

Warszawa, 15-16 marca 2016  
Hotel Novotel

Pierwszy dzień konferencji poświęcony zostanie omówieniu najnowszych zmian w prawie pracy oraz ich konsekwencji w praktyce, w tym bardzo istotnej kwestii związanej ze zmianą przepisów w zakresie rozwiązywania umów o pracę, która wchodzi w życie 22 lutego 2016 roku. Podczas pierwszego dnia konferencji dodatkowo prowadzący poruszą kwestie opodatkowania i zwolnienia przychodów pracowniczych.

Nie mniej ciekawy będzie drugi dzień, podczas którego poruszone zostaną zagadnienia związane z czasem pracy, potrąceniami z wynagrodzeń i zasiłków chorobowych w 2016 r. oraz korektami dokumentacji płacowych i konsekwencjami dla rozliczeń z ZUS i US, do których na 2016 rok warto być przygotowanym.

**Cena specjalna  
dla czytelników  
RB Magazine  
1290zł!!!**

### Prelegenci



Anna  
Telec



dr Maciej  
Chakowski



Przemysław  
Ciszek



Anna  
Kopyść



Katarzyna  
Smulczyk



Alicja  
Biernat



Paweł  
Ziółkowski

### Organizator



### Główny partner medialny



### Partnerzy i patroni



# Spis treści

## O NAS

Szkolenia zamknięte w Russell Bedford ..... 3

## TEMAT NUMERU

Dofinansowane szkolenia z Krajowego Funduszu  
Szkoleniowego w Russell Bedford ..... 4

## PODATKI

Funkcjonowanie mechanizmu transakcji trójstronnych ..... 6

Ulga podatkowa na działalność badawczo-rozwojową ..... 7

Jak w praktyce działają organy w toku kontroli  
podatkowej? ..... 8

Zwolnienie z podatku VAT przy sprzedaży nieruchomości ... 10

Preproporcja – nowe sposoby odliczania podatku  
od towarów i usług ..... 12

Kwota odstępnego może stanowić koszt uzyskania  
przychodu ..... 14

## RACHUNKOWOŚĆ

Prawidłowo wybrany biegły rewident to wyższa jakość  
badania ..... 15

## TWOJA FIRMA

Zainwestuj w swoją firmę, zainwestuj w szkolenia! ..... 16

## OPTYMALIZACJA

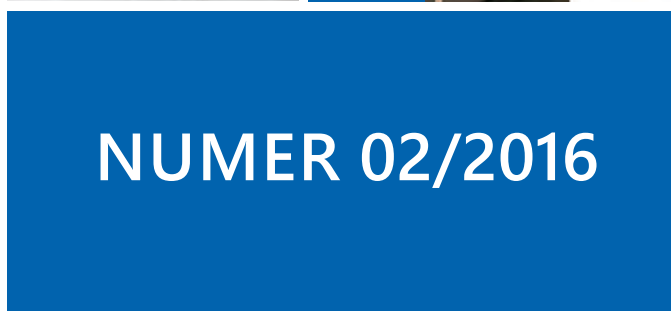
Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania  
od 2016 roku ..... 18

O efektywnym braku współpracy międzynarodowej  
w sprawach podatkowych z jurysdykcjami offshore  
- część 1 ..... 20

## PRAWO

Przenoszenie środowiskowych pozwoleń zintegrowanych  
przy dzieleniu spółek prawa handlowego ..... 23

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.



## Szanowni Państwo

Luty w każdej firmie jest miesiącem dość napiętym i pełnym pracy. My również nie zwalniamy tempa - staraliśmy się wybrać najciekawsze artykuły przygotowane przez naszych ekspertów w dziedzinie podatków, rachunkowości, prawa czy optymalizacji.

Głównym tematem najnowszego RB Magazine są dofinansowane szkolenia z Krajowego Funduszu Szkoleniowego. Wyjaśniamy co trzeba zrobić, aby otrzymać takie dofinansowanie oraz w jaki sposób wypełnić wniosek. Jeżeli będą potrzebowali Państwo profesjonalne porady - zapraszamy do kontaktu z naszym ekspertem.

Wychodząc na przeciw Państwa oczekiwaniom i zapytaniom o tematykę fuzji - zorganizowaliśmy konferencję „Fuzje i przejęcia 2016 - transakcje restrukturyzacyjne w nowych realiach gospodarczych. Wyzwania i nowe możliwości dla organizacji”. Jestem pewna, że poruszone podczas tego wydarzenia zagadnienia będą dla Państwa satysfakcjonujące.

Krzysztof Jagoda wyjaśnia funkcjonowanie mechanizmu transakcji trójstronnych oraz przedstawia w skrócie, jak w praktyce działają organy w toku kontroli podatkowej. Co jeszcze w dziale „Podatki”? Ulga podatkowa na działalność badawczo-rozwojową czy preproporcja - to tylko nie-

które tematy o których mogą Państwo przeczytać.

Polecamy również rubrykę „Twoja firma” - w niej Wojciech Ośka opowiada o tym, dlaczego szkolenia pracowników pełnią istotną funkcję w rozwoju firmy. Warto również zapoznać się z artykułem o dofinansowaniach na szkolenia z Krajowego Funduszu Szkoleniowego, ponieważ kwota dotacji o jaką można się starać jest naprawdę wysoka!

W dziale „Optymalizacja” mogą Państwo przeczytać artykuł przygotowany przez Martę Madeję o zmianach w klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Wejście zmian w życie Ministerstwo Finansów zaplanowało jeszcze na 2016 r. Polecamy również fragment książki dra Rafała Nawrota „Międzynarodowe unikanie opodatkowania dochodu i jego regulacje w prawie polskim”, która ukazała się nakładem wydawnictwa Difin SA.

Na koniec zapraszamy Państwa do zwrócenia uwagi na tekst Macieja Rakowskiego poruszający kwestię przenoszenia środowiskowych pozwoleń zintegrowanych przy dzieleniu spółek prawa handlowego

  
Angelika Kozłowska  
redaktor naczelna

### LUTY NR 2 (14) 2016

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

Wydawca



Redaktor Naczelna  
Angelika Kozłowska  
[angelika.kozlowska@russellbedford.pl](mailto:angelika.kozlowska@russellbedford.pl)

Reklama  
e-mail: [marketing@russellbedford.pl](mailto:marketing@russellbedford.pl)

Projekt i skład  
PDWA Interactive Agency  
ul. Banderii 4 lok. 321  
01-164 Warszawa  
[www.pdwa.pl](http://www.pdwa.pl)

## Szkolenia zamknięte

Russell Bedford jako wiodąca firma audytorsko-doradcza ugruntowuje swoją pozycję na rynku poprzez organizację licznych szkoleń zamkniętych i otwartych.

Szkolenia zamknięte to oferta „szyta na miarę”, dostosowana do indywidualnych potrzeb i specyfiki działalności Klienta. Program każdego szkolenia zamkniętego jest układany indywidualnie, po konsultacjach z uczestnikami szkolenia. Staramy się tak przekazywać wiedzę, aby uczestnicy mogli od razu wykorzystać zdobyte na szkoleniu umiejętności w praktyce.

Nasze szkolenia obejmują wszelkie zagadnienia z obszaru księgowości, podatków, finansów przedsiębiorstw, controllingu, sprawozdawczości finansowej, zarządzania ryzykiem, funduszy unijnych i wielu innych. Najpierw przedstawiamy wstępny program szkolenia, który następnie modyfikujemy i uzupełniamy stosownie do oczekiwań Klienta.

Stawiamy na interaktywny charakter szkoleń i warsztatów zapewniający czynny udział uczestników w szkoleniu, przygotowujemy ciekawe materiały, prezentujemy pomocne ćwiczenia i przedstawiamy omawiane zagadnienia na praktycznych przykładach.

Nasze szkolenia prowadzone są przez zespół wykładowców posiadających bogate doświadczenie zdobyte podczas wieloletniej praktyki w obszarze prawa, podatków i finansów.

### Szkolenia zamknięte cechują się

- program szkolenia dostosowany jest do preferencji Klienta i może być modyfikowany na każdym etapie ustalania szczegółów szkolenia
- miejsce szkolenia wybierane jest przez Klienta
- uczestnicy w szkolenia otrzymują od nas rozwiązania konkretnych problemów z jakimi spotykają się podczas codziennej działalności
- termin zajęć ustalany jest indywidualnie przy każdym projekcie szkoleniowym
- Klient ma możliwość wyboru tematyki zajęć
- warunki finansowe szkolenia ustalone są zawsze indywidualnie



Zapraszam do kontaktu:

**Anita Majkowska**  
Specjalista ds. marketingu i szkoleń  
kom: +48 533 339 507  
email: [anita.majkowska@russellbedford.pl](mailto:anita.majkowska@russellbedford.pl)

### Z naszych usług skorzystali



**BNP PARIBAS**



# Dofinansownie Krajowy Fundusz Szkoleniowy w Russell Bedford Akademia

## Dofinansowane szkolenia z Krajowego Funduszu Szkoleniowego w Russell Bedford

JESTEŚ PRACODAWCĄ LUB PRACOWNIKIEM? CHCESZ SIĘ ROZWIJAĆ I POSZERZAĆ SWOJĄ WIEDZĘ? MARZYSZ O ZWIĘKSZENIU SWOJEJ POZYCJI ZAWODOWEJ? PRZECZYTAJ, NA CZYM POLEGA DOFINANSOWANIE NA SZKOLENIA Z KRAJOWEGO FUNDUSZU SZKOLENIOWEGO I ZWIĘKSZ SWOJE KWALIFIKACJE!

Ruszyło finansowanie z Krajowego Funduszu Szkoleń, w którym możemy ubiegać się o dofinansowanie wybranych przez nas szkoleń nawet na poziomie 100%. Niestety, środki z KFS są ograniczone, a o otrzymaniu dotacji decyduje m.in. kolejność wniosków, dlatego warto jak najszybciej zainteresować się tym tematem, wybrać szkolenia oraz złożyć wniosek do PUP.

### **Składamy wniosek do Powiatowego Urzędu Pracy, czyli czym w zasadzie jest KSF?**

Krajowy Fundusz Szkoleniowy jest wydzieloną częścią Funduszu Pracy i zajmuje się dofinansowywaniem kształcenia ustawicznego pracowników oraz pracodawców, podejmowanego z inicjatywy lub za zgodą pracodawcy. Dynamicznie zmieniająca się gospodarka wymaga ciągłego podnoszenia swoich kwalifikacji. KFS został utworzony, aby pomóc osobom, których kompetencje stają się niewystarczające w stosunku do stawianych im wymagań. Inwestycja w potencjał kadry pracowniczej powinna poprawić zarówno potencjał firmy, jak i samych pracowników na rynku pracy. W ramach tego dofinansowania państwo udziela przedsięwzięcia tzw. pomocy de minimis, czyli bezzwrotnego wsparcia. Jeżeli należysz do grupy mikroprzedsiębiorstw zatrudniających do 10 osób, możesz uzyskać do-

finansowanie na poziomie nawet 100%. W pozostałych przypadkach pracodawca musi ponieść 20% kosztów, a 80% wartości szkolenia dostanie od KFS. Wniosek o przyznanie środków należy złożyć do Powiatowego Urzędu Pracy.

### **Jakie usługi są dofinansowywane w ramach KFS i czy moja firma może z niego skorzystać?**

Wniosek o dofinansowanie kształcenia z KFS mogą składać firmy, urzędy, fundacje, prowadzące swoją działalność na terenie Polski. Pracodawca, który chce starać się o wsparcie, musi zatrudniać min. 1 osobę na umowę o pracę, ale wymiar etatu nie jest ważny. W ramach środków z KFS, można uzyskać finansowanie m.in. na szkolenia, kursy, studia podyplomowe, badania lekarskie i psychologiczne potrzebne do podjęcia pracy zawodowej czy egzaminy, których dyplom potwierdza uzyskanie kwalifikacji i umiejętności zawodowych. Dotacja na każdego pracownika lub pracodawcę może bezzwrotnie wynieść nawet ok. 12 000 zł na osobę.

### **Składamy wniosek - przekonaj się, jakie to proste!**

Wniosek o dofinansowanie należy złożyć we właściwym dla siebie Powiatowym Urzędzie Pracy, tj. właściwym ze względu na siedzibę pracodawcy lub miejsce prowadzenia działalności. Podanie moż-

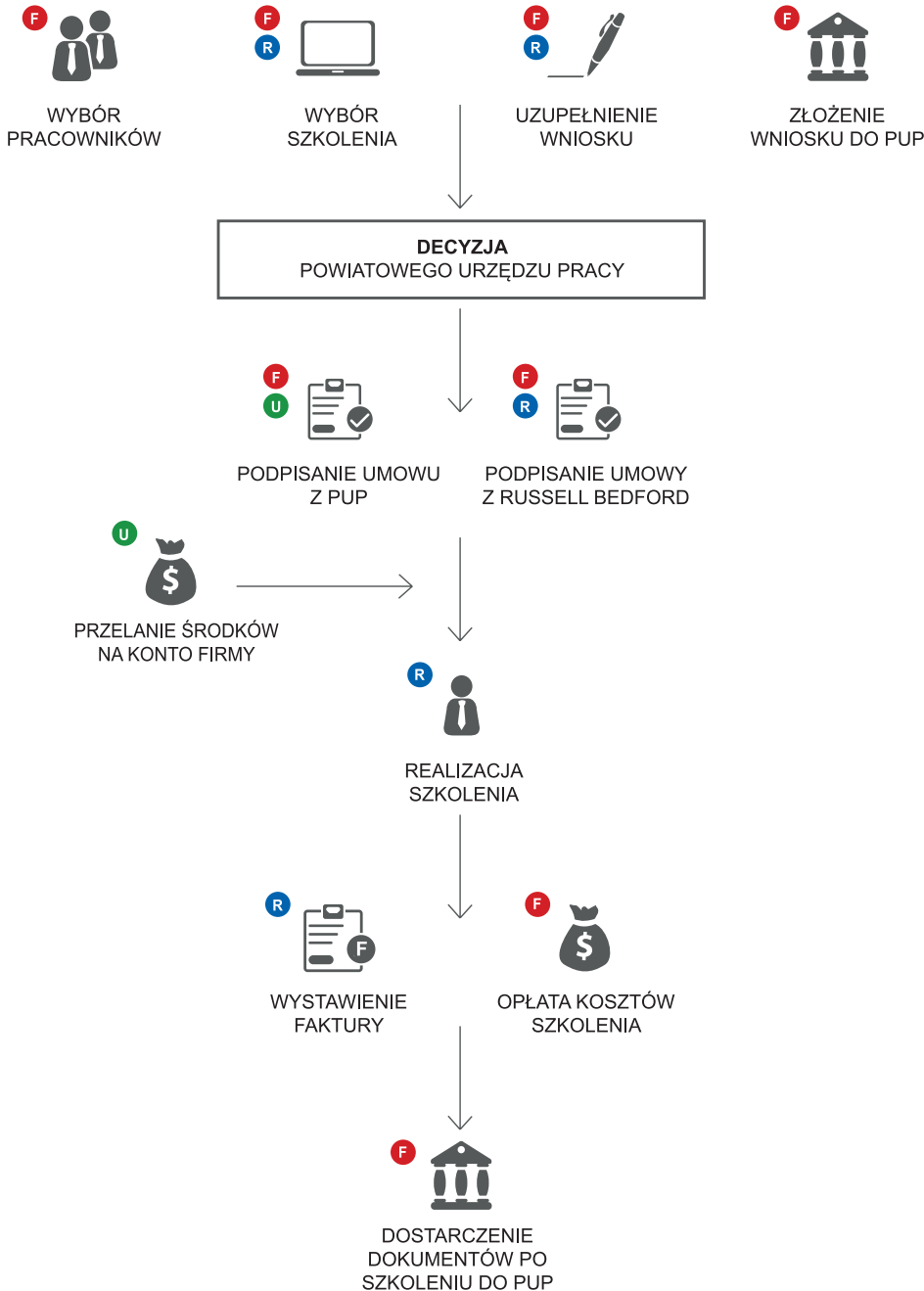
na dostarczyć w formie papierowej lub elektronicznej. Formularze powinny być dostępne na stronach Powiatowych Urzędów Pracy. Doradca klienta w PUP-ie szczegółowo doradzi i wyjaśni, w jaki sposób prawidłowo wypełnić oraz złożyć nasze pismo. Urząd ma 30 dni od daty złożenia wniosku na udzielenie odpowiedzi. W przypadku braków lub błędów wezwie nas do uzupełnienia wniosku w terminie 7 dni. Należy pamiętać, że o otrzymaniu dofinansowania decyduje kolejność zgłoszeń. Po akceptacji naszego wniosku, środki z KFS są przekazywane na konto pracodawcy. Beneficjent dofinansowania ma obowiązek dostarczenia dokumentów potwierdzających odbycie danych szkoleń do właściwego Urzędu Pracy.

### **Zdecydowałem się na szkolenia Russell Bedford! Jak najlepiej wybrać?**

W naszej ofercie mamy ok. 100 różnych tematów szkoleń z zakresu podatków, kadr, płac, rachunkowości czy finansów. Dzięki temu, że przypadająca na jedną osobę kwota to ok. 12 000 zł można wybrać szkolenia tak, aby pozyskana przez naszych pracowników wiedza była kompletna. Jeśli nie jesteś pewien, jakie szkolenia będą najlepsze dla Twoich pracowników - skontaktuj się z nami! Nasz ekspert skonsultuje z Tobą potrzeby Twojej firmy i doradzi, jaką ścieżkę szkoleń wybrać.

JAK TO DZIAŁA?

**F** Firma wnosząca o szkolenie      **R** Russell Bedford Akademia      **U** Powiatowy Urząd Pracy



Ważna informacja!

To dany PUP decyduje o przyznaniu środków na szkolenia na podstawie wniosku złożonego przez zainteresowaną firmę. Jeżeli chcesz skorzystać ze szkoleń Russell Bedford i nie wiesz jak wypełnić wniosek, skontaktuj się z nami - u nas otrzymasz profesjonalną pomoc dedykowaną dla Ciebie doradcy, który od początku do końca pomoże wypełnić Ci wniosek oraz poinformuje jak skutecznie złożyć go w twoim Urzędzie Pracy.

WOJCIECH OŚKA

Partner Zarządzający. Od 2013 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. W latach 2005 – 2013 podczas współpracy z BDO uczestniczył w kreowaniu wizerunku jednej z wiodących firm audytorsko-konsultingowych, w zakresie rozwoju usług szkoleniowych, jak i wizerunku całej grupy, pełniąc m.in. funkcję kierownika działu sprzedaży oraz osoby odpowiedzialnej za projektowanie i realizację materiałów promocyjnych, w tym sieci stron www. Dysponuje bogatym, popartym wieloletnią praktyką zawodową doświadczeniem eksperckim w zakresie doradztwa sprzedażowego i marketingu. W Russell Bedford odpowiedzialny za kształtowanie i rozwój usług szkoleniowych, marketing firmy i kontakt z mediami.



## Funkcjonowanie mechanizmu transakcji trójstronnych

KONSTRUKCJA TRANSAKCJI TRÓJSTRONNYCH W USTAWIE Z DNIA 11 MARCA 2004 R. O PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG (DALEJ JAKO: USTAWA VAT) ZOSTAŁA WPROWADZONA W CELU ZAPOBIEGNIĘCIA WYSTAWIANIA FAKTUR W DWÓCH KRAJACH, A NASTĘPNIE WYSTĘPOWANIA O ZWROT NADWYŻKI PODATKU NALICZONEGO. PROCEDURA TA MA W ZAŁOŻENIU CHARAKTER UPROSZCZONY W STOSUNKU DO ZASAD OGÓLNYCH ROZLICZANIA CIĄGU TRANSAKCJI WEWNĄTRZSPÓLNOTOWYCH I ODNOSI SIĘ DO PRZYPADKU, W KTÓRYM TRZY PODMIOTY BĘDĄCE PODATNIKAMI VAT W RÓŻNYCH KRAJACH CZŁONKOWSKICH DOKONUJĄ ZE SOBĄ FORMALNYCH TRANSAKCJI JEDNAK TRANSPORT DOKONYWANY JEST BEZPOŚREDNIO POMIĘDZY PIERWSZYM I TRZECIM PODMIOTEM, Z POMIINIĘCIEM PODMIOTU ŚRODKOWEGO.

Procedura uproszczona dotycząca transakcji trójstronnych została uregulowana w art. 135-138 ustawy VAT. Do uznania zdarzenia gospodarczego za wewnątrzspółnotową transakcję trójstronną konieczne jest:

- zidentyfikowanie wszystkich trzech podmiotów na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych;
- by przedmiot dostawy był wysyłany lub transportowany przez pierwszego lub też transportowany przez drugiego w kolejności podatnika VAT lub na ich rzecz z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego.

Ponadto, zgodnie z treścią art. 135 ust. 1 punkt 4b ustawy VAT procedura uproszczona do transakcji trójstronnej ma zastosowanie jedynie gdy drugi w kolejności podatnik VAT dokonujący dostawy na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka. W takim przypadku występujący jako drugi w kolejności podmiot stosuje wobec pierwszego i ostatniego w kolejności podatnika VAT ten sam numer identyfikacyjny na potrzeby VAT i określa ostatniego w kolejności podatnika jako obowiązującego do rozliczenia podatku VAT od dostawy towarów realizowanych w ramach procedury uproszczonej. Natomiast ostatni biorący udział w transakcji podatnik VAT stosuje numer identyfikacyjny na potrzeby VAT państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka.

Należy zwrócić uwagę również na obowiązek dokumentacyjny ciążyący na drugim w kolejności podmiocie transakcji trójstronnej. Zgodnie z art. 136 punkt 1 ustawy VAT podmiot ten jest obowiązany do wystawie-

nia faktury na której znajdują się następujące informacje:

- adnotacja o treści „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy art. 135-138 ustawy o ptu” lub „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy artykułu 141 dyrektywy 2006/112/WE”;
- stwierdzenie, że podatek z tytułu dokonanej dostawy zostanie rozliczony przez ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej;
- numer, pod którym podmiot jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, który jest stosowany przez niego wobec pierwszego i ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej;
- numer identyfikacyjny stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej ostatniego w kolejności podatnika.

Powyższe prowadzi więc do wniosku, iż samo zaistnienie wewnątrzspółnotowej transakcji trójstronnej nie powoduje automatycznie zastosowania procedury uproszczonej lecz dla przyjęcia tego sposobu rozliczenia transakcji konieczne jest spełnienie dodatkowych wymagań i zaistnienie przesłanek określonych ustawą. Należy jednak zwrócić uwagę na stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (dalej jako: WSA) w odniesieniu do obowiązku wysłania lub transportu towarów przez pierwszy lub drugi podmiot w transakcji, zgodnie z którym faktyczna organizacja transportu przez ostatni podmiot biorący udział w transakcji nie wyklucza istnienia transakcji trójstronnej, jeżeli podmiot ten działa na rzecz pierwszego lub drugiego podmiotu. Zgodnie bowiem z wyrokiem WSA z dnia 8 kwietnia 2008 r. (sygn. akt: III SA/Wa 194/08) „nie jest istotne, że ostateczny odbiorca

organizuje i opłaca transport, ważne jest, czy działa na rzecz pierwszego lub drugiego podatnika. Podobnie ocenił ten stan prawny Wojciech Maruchin w Komentarzu do art. 138 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535) - (w:) W. Maruchin, VAT. Komentarz, Dom Wydawniczy ABC, 2005, wyd. II.” Zdaniem sądu odmienna interpretacja art. 135 ust. 1 punkt 2 ustawy VAT stanowiłaby zawężającą wykładnię przepisu mającego na celu uproszczenie obrotu gospodarczego pomiędzy państwami.

### KRZYSZTOF JAGODA

Konsultant podatkowy w dziale doradztwa podatkowego, aplikant adwokacki. Od 2014 r. związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Doświadczenie zawodowe zdobywał w renomowanych kancelariach prawnych w Warszawie oraz Łodzi. Specjalizuje się w prawie podatkowym, ze szczególnym uwzględnieniem postępowań podatkowych oraz podatku od nieruchomości. Reprezentuje podmioty przed organami podatkowymi. Absolwent wydziału prawa i administracji na Uniwersytecie Kardynała Stefana Wyszyńskiego oraz studiów podyplomowych – prawo podatkowe na Uczelni Łazarskiego.



## Ulga podatkowa na działalność badawczo-rozwojową

W DNIU 16 PAŹDZIERNIKA 2015 R. PREZYDENT ANDRZEJ DUDA ZŁOŻYŁ PODPIS POD USTAWĄ O ZMIANIE NIEKTÓRYCH USTAW W ZWIĄZKU ZE WSPIERANIEM INNOWACYJNOŚCI, KTÓRA WPROWADZIŁA OD STYCZNIA 2016 R. ULGĘ WSPIERAJĄCĄ INNOWACYJNOŚĆ ORAZ DZIAŁALNOŚĆ BADAWCZO-ROZWOJOWĄ PRZEDSIĘBIORSTW, A KTÓRA ZASTĄPIŁA FUNKCJONUJĄCĄ DOTYCHCZAS ULGĘ NA NOWE TECHNOLOGIE. WPROWADZONE ZMIANY MAJĄ NA CELU PRZYCIĄGNĄĆ NOWE INWESTYCJE BADAWCZO-ROZWOJOWE DO NASZEGO KRAJU, CO ZWIĄZANE JEST Z KONIECZNOŚCIĄ ZWIĘKSZENIA DO 2020 R. PRZEZ POLSKĘ WYDATKÓW NA DZIAŁALNOŚĆ B+R DO WYSOKOŚCI 1,7 % PKB (OBECNE WYDATKI NA B+R TO 0,9 % PKB).

### 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 urzędach państwowych oraz kancelariach prawnych. Absolwent Prawa na Uniwersytecie Marii Curie Skłodowskiej oraz studiów podyplomowych - kierunek Rachunkowość i Finanse Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie. Aplikant radcowski. Autor licznych publikacji o tematyce prawno-podatkowej. Specjalizuje się w prawie cywilnym, handlowym, unijnym oraz funduszach europejskich.

Zgodnie z art. 4a pkt 26 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, dalej: ustawa o CIT) za działalność badawczo-rozwojową uznaje się działalność twórczą obejmującą badania naukowe lub prace rozwojowe, podejmowaną w sposób systematyczny i w celu zwiększania zasobów wiedzy oraz wykorzystywania ich do tworzenia nowych zastosowań (mówiąc językiem potocznym prace B+R to działania obejmujące m.in. rozwój nowych produktów i usług, w tym IT, technologii, metod prowadzenia działalności, patenty).

Zgodnie z przyjętymi regułami zakresie zastosowania ulgi, poza zaliczeniem poniesionych wydatków na prace B+R do kosztów uzyskania przychodów, od podstawy opodatkowania będzie można odliczyć 30% kosztów wynagrodzeń pracowników zaangażowanych w te prace oraz 20% (w przypadku MŚP) lub 10% (w przypadku dużych przedsiębiorstw) pozostałych wydatków kwalifikowanych, tj. koszty nabycia surowców i materiałów, ekspertyzy, opinii, usługi doradcze i usługi równorzędne, nabycie wyników badań naukowych (wykonywanych tylko i wyłącznie przez jednostkę naukową), korzystanie z aparatury naukowej – badawczej, jeżeli to korzystanie nie wynika z umowy zawartej z podmiotem powiązaniem czy też dokonywanie odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych (z wyłączeniem samochodów osobowych, budowli, budynków i lokali) oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w pracach B+R. Wskazany katalog wydatków jest zamknięty i nie uwzględnia w odpisie innych kosztów niż wskazane. Co warto podkreślić, ulga z tytułu nabycia wyników badań będzie przysługiwać wyłącznie pod warunkiem, że

badania te są prowadzone na podstawie umowy lub porozumienia z jednostką naukową w rozumieniu ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki (Dz. U. z 2014 r. poz. 1620, dalej: ustawa o finansowaniu nauki).

Wprowadzono również dwa znaczące wyłączenia zastosowania ulgi, które dotyczą kosztów objętych dotacją zewnętrzną (np. ze środków UE), jak również wszystkich przedsiębiorstw, które w danym roku prowadziły działalność na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia, bez względu na to, czy zezwolenie obejmowało działalność B+R.

Przedsiębiorstwa, korzystające z ulgi na działalność B+R są zobligowane do prowadzenia wydzielonej ewidencji księgowej, która wskaże poszczególne pozycje związane z prowadzonymi pracami, bez ewidencjonowania kosztów w podziale na poszczególne projekty (nie licząc przypadków gdy przedsiębiorstwo sięga również po dotacje zewnętrzne na poszczególne projekty).

Sama ulga jest rozwiązaniem, które w opinii większości ekspertów wymaga jeszcze dopracowania i korekt w przyszłości, jednak należy podkreślić, iż powiązanie korzyści podatkowych z prowadzeniem działalności B+R wydaje się zabiegiem jak najbardziej słusznym. Bez wątpliwości korzystnym dla przedsiębiorców jest fakt, iż ulga nie jest uzależniona od samych wyników prac co pozwala korzystać z niej w roku faktycznego ponoszenia kosztów, a nie czekać na rezultaty projektów. Kolejnym pozytywnym jest również fakt, iż nie przewiduje się weryfikacji poziomu innowacyjności prac przez np. instytuty naukowo-badawcze czy inne wyspecjalizowane podmioty.

## Jak w praktyce działają organy w toku kontroli podatkowej?

KONTROLE PODATKOWE PRZEPROWADZANE SĄ W CELU SPRAWDZENIA, CZY KONTROLOWANI WYWIĄZUJĄ SIĘ Z OBOWIĄZKÓW WYNIKAJĄCYCH Z PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO. ZGODNIE Z TREŚCIĄ ART. 281 § 1 USTAWY Z DNIA 29 SIERPNI 1997 R. ORDYNACJA PODATKOWA (DZ.U.2012.749 J.T., DALEJ JAKO: OP) KONTROLĘ PODATKOWĄ U PODATNIKÓW, PŁATNIKÓW, INKASENTÓW ORAZ NASTĘPCÓW PRAWNYCH PROWADZĄ ORGANY PODATKOWE. NATOMIAST W PRZYPADKU TRANSAKCYJ MIĘDZY PODMIOTAMI POWIĄZANYMI, KONTROLĘ PODATKOWĄ, KTÓREJ CELEM JEST SPRAWDZENIE STOSOWANIA UZNANEJ METODY USTALANIA CEN TRANSAKCYJNYCH PROWADZI MINISTER WŁAŚCIWY DO SPRAW FINANSÓW PUBLICZNYCH.

KRZYSZTOF JAGODA

Konsultant podatkowy w dziale doradztwa podatkowego, aplikant adwokacki. Od 2014 r. związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Doświadczenie zawodowe zdobywał w renomowanych kancelariach prawnych w Warszawie oraz Łodzi. Specjalizuje się w prawie podatkowym, ze szczególnym uwzględnieniem postępowań podatkowych oraz podatku od nieruchomości. Reprezentuje podmioty przed organami podatkowymi. Absolwent Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Kardynała Stefana Wyszyńskiego oraz studiów podyplomowych – prawo podatkowe na Uczelni Łazarskiego.



Czym jednak jest kontrola podatkowa?

Kontrola podatkowa jest to sprawdzenie czy stan deklarowany przez podmiot kontrolowany jest zgodny z rzeczywistością, a prezentowane rozliczenia podatkowe prawidłowe. Do najczęstszych przyczyn wszczęcia kontroli podatkowych należą:

- kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe;
- kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku dochodowego od osób prawnych;
- kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku dochodowego od osób fizycznych z określonego tytułu.

Organy podatkowe, korzystając z przysługujących im szerokich uprawnień, w trakcie prowadzonej kontroli podatkowej są obowiązane ustalić obiektywny stan faktyczny. Następnie dokonane ustalenia organ podatkowy przedstawia w protokole kontroli.

Często jednak rzeczywiste działanie organów kontrolnych w znaczący sposób różni się od ustawowych wytycznych. Wszczęcie kontroli podatkowej wiąże się zwykle z określonym zdarzeniem np. wystąpieniem podatnika o zwrot nadwyżki naliczonego podatku od towarów i usług, wykazaniem przez przedsiębiorcę wysokiej straty w podatku dochodowym. Organ podatkowy rozpoczynając czynności posiada w takich przypadkach określoną tezę dotyczącą potencjalnych naruszeń materialnego prawa podatkowego. Należy z przykrością stwierdzić, iż w takich przypadkach działania organu podatkowego niejednokrotnie ograniczają się do zbierania jedynie materiału dowodowego, który pozwoli na wykazanie nieprawidłowości w postępowaniu podatnika, płatnika czy inkasenta. Także przeprowadzone dowody

z przesłuchań świadków odnoszą się często jedynie do okoliczności, które są obciążające dla kontrolowanego. Dlatego też współpraca z organami podatkowymi dokonującymi kontroli wymaga daleko posuniętej ostrożności.

Organy podatkowe przeprowadzając kontrolę podatkową związane są związane nie tylko treścią przepisów Ordynacji Podatkowej. Do kontroli działalności gospodarczej podatnika będącego przedsiębiorcą stosuje się także przepisy ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U.2013.672 j.t., dalej jako: USDG). Zgodnie z art. 80b USDG czynności kontrolne powinny być przeprowadzane w sposób sprawny i możliwie niezakłócający funkcjonowania kontrolowanego przedsiębiorcy. Natomiast, gdy przedsiębiorca wskaże pisemnie, że czynności kontrolne istotnie zakłócają jego działalność gospodarczą, organ podatkowy musi uzasadnić, że takie czynności były konieczne. Ponadto organ prowadzący kontrolę nie może przekroczyć maksymalnych okresów kontroli przedsiębiorcy wynikających z przepisów USDG.

W praktyce jednak działalność organów podatkowych niejednokrotnie w sposób istotny wpływa na funkcjonowanie przedsiębiorców. W przypadku podmiotów działających w obrocie gospodarczym na większą skalę częstotliwość oraz dotkliwość dokonywanych kontroli niejednokrotnie wymusza konieczność zatrudnienia pracowników odpowiedzialnych tylko i wyłącznie za „obsługę” kontrolujących.

Sposób współpracy z organem podatkowym na etapie kontroli podatkowej niejednokrotnie determinuje dalszy przebieg całego postępowania podatkowego. Często pozwala również na rozstrzygnięcie kwestii spornych już na etapie postępowania kontrolnego, co pozwala podatnikom na zaoszczędzenie kosztów oraz uniknięcie uczestnictwa w czasochłonnym postępowaniu o niepewnym skutku. Także dbałość o przestrzeganie przez organy podatkowe przepisów proceduralnych, zwłaszcza w zakresie pozyskiwania i oceny materiału dowodowego, ma znaczący wpływ na wynik kontroli.



## Zwolnienie z podatku VAT przy sprzedaży nieruchomości

PODATNICY CZĘSTO MAJĄ PROBLEM W PRZYPADKU SPRZEDAŻY NIERUCHOMOŚCI. CO DO ZASADY PODLEGA ONO OPODATKOWANIU, JEDNAK USTAWODAWCA DAŁ POD PEWNYMI WARUNKAMI MOŻLIWOŚĆ SKORZYSTANIA ZE ZWOLNIENIA. W USTAWIE Z DNIA 11 MARCA 2004 R. O PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG (USTAWY O VAT: DZ. U. 2011, NR 177, POZ. 1054 T.J. ZE ZM.) W ART. 5 PRZEDSTAWIONY ZOSTAŁ KATALOG CZYNNOŚCI PODLEGAJĄCYCH OPODATKOWANIU PODATKIEM VAT. WSKAZANO M.IN. IŻ OPODATKOWANIU PODATKIEM OD TOWARÓW I USŁUG PODLEGA ODpłatNA DOSTAWA TOWARÓW I ODpłatNE ŚWIADCZENIE USŁUG.

### 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.

Wobec tego, wszystkie czynności polegające na dostawie towarów, a tym jest właśnie sprzedaż nieruchomości, podlegać będą opodatkowaniu. Podatnik sprzedając nieruchomość będzie zobowiązany ją opodatkować.

Podatnikiem w rozumieniu ustawy o VAT są osoby prawne, jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą bez względu na cel i rezultat działalności.

Ustawodawca zawarł jednak w art. 43 ust. 1 pkt 10 i 10a ustawy VAT warunki pod jakimi podatnik może skorzystać ze zwolnienia w momencie sprzedaży nieruchomości. W przepisie art. 43 ust. 1 pkt 10 wskazano, że

zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy:

- dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim,
- pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata.

Definicje pierwszego zasiedlenia wskazano w ustawie o VAT. Rozumie się przez nią oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich wybudowaniu lub ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu

ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z dnia 26 lipca 1991 r. (ustawy o PIT, Dz. U. 1991 Nr 80, poz. 350, ze zm.) oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (ustawy o CIT, Dz. U. 1992, Nr 21, poz. 86 z zm.), gdzie wskazuje się, że ulepszenia taktuje się jako przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację, podobnie jak w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. 1994 Nr 121, poz. 591, ze zm.), muszą one jednak stanowić co najmniej 30% wartości początkowej nieruchomości.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 25 listopada 2010 r., sygn. akt I SA/Kr 1581/10 uznał, że pierwszym zasiedleniem jest oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części. Pierwsze zasiedlenie nie musi być dostawą towarów. Istotą pierwszego zasiedlenia jest oddanie do użytkowania, które następuje w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu. Pierwszym zasiedleniem może być więc oddanie nieruchomości w najem czy też leasing. Jest to oddanie pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi. Pierwszym zasiedleniem będzie zatem tylko pierwsza czynność opodatkowana dotycząca danych budynków (ich części) lub budowli.

Jeśli natomiast podatnik nie spełni warunków z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT ma możliwość jeszcze skorzystania z pkt 10a tego art. W tym wypadku ustawodawca wskazał, że zwalnia się dostawę budynków, budowli lub ich części nieobjętą zwolnieniem, o którym mowa w pkt. 10, pod warunkiem że:

- w stosunku do tych obiektów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego,
- dokonujący ich dostawy nie ponosił wydatków na ich ulepszenie, w stosunku do których miał prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, a je-

żeli ponosił takie wydatki, to były one niższe niż 30% wartości początkowej tych obiektów.

Najistotniejszą przesłanką jest tutaj „pierwsze zasiedlenie” po wybudowaniu lub po ulepszeniu. To ono decyduje o możliwości skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania dostawy budynków, budowli lub ich części. Istotnym elementem jest również kwestia czy dokonującemu dostawy obiektów budowlanych w stosunku do nich przysługiwało podatnikowi, czy też nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego.

W interpretacji indywidualnej Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 12 stycznia 2016 r. (ILPP2/4512-1-776/15-4/MN) wskazuje, że ze zwolnienia od podatku korzysta dostawa budynków, budowli lub ich części, która nie jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim oraz gdy pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres dłuższy niż 2 lata. W takiej sytuacji zastosowanie znajdzie zwolnienie określone w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy. Dopiero w momencie, gdy dostawa budynków, budowli lub ich części wypełnia przesłanki negatywne, uniemożliwiające skorzystanie ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy (lit. a lub lit. b tego przepisu) – należy zbadać, czy dostawa taka może być objęta zwolnieniem od podatku określonym w art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy. Bowiem, z tego przepisu jednoznacznie wynika, że ze zwolnienia korzysta dostawa budynków, budowli lub ich części nieobjęta zwolnieniem, o którym mowa w pkt 10.

Wobec tego, podatnik przy sprzedaży danej nieruchomości jeśli spełnił warunki z ww. przepisów będzie podlegał opodatkowaniu, ale ze względu na zwolnienie nie zapłaci podatku należnego.

Na koniec warto jeszcze wskazać, że podatnicy, którzy wykonują jedynie czynności zwolnione mogą skorzystać ze zwolnienia wskazanego w art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT. Zwolnienie od podatku określone w tym przepisie dotyczy

wszystkich towarów – zarówno nieruchomości, jak i ruchomości – przy nabyciu (importie lub wytworzeniu) które nie przysługiwało podatnikowi do odliczenia podatku VAT i wykorzystywanych – niezależnie od okresu ich używania przez podatnika wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku VAT.

Zatem, nawet jeśli podatnik sprzedaje nieruchomość w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, nie w każdym przypadku będzie zobowiązany do jej opodatkowania podatkiem od towarów i usług.

*Jeśli natomiast podatnik nie spełni warunków z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT ma możliwość jeszcze skorzystania z pkt 10a tego art. W tym wypadku ustawodawca wskazał, że zwalnia się dostawę budynków, budowli lub ich części nieobjętą zwolnieniem, o którym mowa w pkt. 10*

# Preproporcja – nowe sposoby odliczania podatku od towarów i usług

Z DNIEM 1 STYCZNIA 2016 R. WESZŁY W ŻYCIE PRZEPISY ODNOSZĄCE SIĘ DO NOWEGO SPOSOBU ODLICZENIA WYDATKÓW PONOSZONYCH ZARÓWNO Z ZWIĄZKU Z PROWADZENIEM DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ JAK I DO CEŁÓW INNYCH NIŻ DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA W ZAKRESIE PRAWA DO OBNIŻENIA KWOTY PODATKU NALEŻNEGO O KWOTĘ PODATKU NALICZONEGO.

Ustawa z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 605) wprowadziła przepis art. 86 ust. 2a-2h, który zastąpił przepisy art. 86 ust. 3-7a określający współczynnik odliczania wydatków ponoszonych w związku z prowadzoną działalnością, jak i z nią nie związany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej ustawy o VAT, Dz. U. z 2004 r., Nr 54, poz. 535 ze zm.).

Art. 86 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług wskazuje, że w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 - w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Jak podkreśla się w uzasadnieniu do wprowadzonej ustawy zmiany miały na celu dostosowanie polskich przepisów do przepisów unijnych. Uwzględniona zmiana spowodowana była również wyrokami Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie z dnia 8 listopada 2012 r. Finanzamt Hildesheim przeciwko BLC Baumarkt GmbH & Co. KG., C-511/10 w powiązaniu z wyrokiem w sprawie z 13 marca 2008 r. Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG przeciwko Finanzamt Göttingen, C-437/06 w zakresie zaproponowania przykładowych metod służących odliczaniu VAT w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych (podlegających i niepodlegających systemowi VAT).

Regulacja ta została wprowadzona szczególnie dla jednostek samorządu terytorialnego, które w zakresie zadań publicznych i innych wykonywanych czynności m.in. zawieranych umów cywilnoprawnych będą obecnie mogły odliczać podatek VAT stosując preproporcje. Sposób odliczenia został szczegółowo wskazany w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników

(Dz. U. 2015 r., poz. 2193). Ponadto w uzasadnieniu podkreśla się, że wskazanie sposobu określania proporcji od-

liczania podatku naliczonego dla jednostek samorządu terytorialnego zapewni tym podatnikom pewność w stosowaniu przepisów. Podmiotom tym pozostawiono jednakże możliwość zastosowania innego, w ich ocenie, bardziej reprezentatywnego sposobu ustalenia proporcji odliczenia podatku.

Ustawodawca nie narzuca sposobu wyliczenia preproporcji. Daje możliwość w przepisie art. 86 ust. 2c ustawy o VAT wybór sposobu określenia proporcji, można wykorzystać w szczególności następujące dane:

- średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób



wykonywujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;

Ta metoda oparta o kryteria alokacji osób do wykonywania określonych prac będzie mało przydatna w praktyce. Zwykle sektor publiczny nie dokonuje tak ścisłego podziału (musiałby on zresztą wynikać z umów o pracę/regulaminów itp.). Osoby zatrudnione u tego typu podatników wykonują różne czynności, a rzadko następuje tak ścisły podział zadań pomiędzy pracowników.

- średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;

Podobne uwagi dotyczą tej metody. Podział godzinowy też nie jest stosowany przez podatników, zresztą jest trudny do ustalenia i oszacowania. Taki klucz podziału musiałby mieć oparcie w dokumentach źródłowych/ewidencji.

- roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej

powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;

Jednostki samorządu terytorialnego, jak i inne podmioty, które prowadzą działalność gospodarczą zarówno w zakresie opodatkowanym, jak i w innym celu mogła określić preproporcje na podstawie danych za poprzedni rok podatkowy. Natomiast podatnicy rozpoczynający w danym roku podatkowym wykonywanie działalności gospodarczej opodatkowanej jak i innej działalności mogą wyliczyć szacunkowo preproporcje w porozumieniu z naczelnikiem urzędu skarbowego.

Proponowane zmiany nie zostały jednak pozytywnie przyjęte zarówno przez doktrynę, jak i środowisko prawnicze. Na pierwsze indywidualne interpretacje prawa podatkowego musimy jednak poczekać. Może rozwieją wszelkie wątpliwości w zakresie stosowania nowych przepisów.

## 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.



## Kwota odstępnego może stanowić koszt uzyskania przychodu

WOJEWÓDZKI SĄD ADMINISTRACYJNY W KRAKOWIE W WYROKU Z DNIA 27 KWIETNIA 2015 R. (SYGN. I SA/KR 28/15) STWIERDZIŁ, ŻE KONIECZNOŚĆ ZAPŁATY KWOTY WARUNKUJĄCEJ ODSTĄPIENIE OD UMOWY NAJMU STANOWI KOSZT UZYSKANIA PRZYCHODU JEŻELI ZAPŁATA TEJ KWOTY OGRANICZA KONIECZNOŚĆ PONOSZENIA INNYCH WYDATKÓW PRZEZ PODATNIKA. W TAKIEJ SYTUACJI KWOTA TZW. ODSTĘPNEGO STANOWI KOSZT, KTÓRY WIĄŻE SIĘ Z ZABEZPIECZENIEM LUB ZACHOWANIEM ŹRÓDŁA PRZYCHODÓW.

### KRZYSZTOF JAGODA

Konsultant podatkowy w dziale doradztwa podatkowego, aplikant adwokacki. Od 2014 r. związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Doświadczenie zawodowe zdobywał w renomowanych kancelariach prawnych w Warszawie oraz Łodzi. Specjalizuje się w prawie podatkowym, ze szczególnym uwzględnieniem postępowań podatkowych oraz podatku od nieruchomości. Reprezentuje podmioty przed organami podatkowymi. Absolwent Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Kardynała Stefana Wyszyńskiego oraz studiów podyplomowych – prawo podatkowe na Uczelni Łazarskiego.

Wojewódzki Sąd Administracyjny rozpoznał sprawę w wyniku skargi Spółki prowadzącej działalność handlową w hipermarketach wielobranżowych oraz supermarketach spożywczych. Spółka ta w ramach prowadzonej działalności wynajmowała określone nieruchomości. W związku z możliwością zaprzestania prowadzenia działalności w określonych lokalizacjach ze względu na zmienną sytuację na rynku i mniejszą opłacalnością prowadzenia działalności w tych lokalizacjach. W konsekwencji rozwiązania przez Spółkę umowy najmu przed upływem uzgodnionego z kontrahentem okresu jej obowiązywania, powstanie obowiązek zapłaty określonej kwoty. W związku z tym Spółka wystąpiła z wnioskiem o interpretację indywidualną aby ustalić czy kwota ta będzie

stanowić koszt uzyskania przychodu.

W interpretacji indywidualnej organ podatkowy stwierdził, że wydatki poniesione na zapłatę odstępnego nie zostaną poniesione w celu osiągnięcia przychodów, ponieważ odstąpienie od umowy żadnego przysporzenia nie przyniesie, nie wygeneruje przychodu, a aby uznać dany wydatek za koszt podatkowy winien być on poniesiony „w celu osiągnięcia przychodów.” Spółka nie zgadzając się z treścią interpretacji wniosła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Sąd administracyjny uzasadniając korzystne dla podatnika rozstrzygnięcie wyjaśnił, że przy ocenie dopuszczalności kwalifikowania do kosztów uzyskania przychodów wydatków z tytułu odstępnego należy przy-

kładać szczególne znaczenie do rozumienia terminów „zachowanie” i „zabezpieczenie” źródła przychodów. „W szczególności, jeżeli jako zabezpieczenie źródła przychodów należy rozumieć koszty poniesione na ochronę istniejącego (podstawowego) źródła przychodów, w taki sposób, aby to źródło funkcjonowało w bezpieczny sposób, to ograniczenie strat finansowych w postaci rezygnacji z wydatku, pomimo poniesienia pewnych kosztów, służy właśnie temu celowi.”

Analogiczne stanowisko zaprezentowane zostało przez Naczelnego Sąd Administracyjny w wyrokach z dnia 11 grudnia 2013r. sygn. akt II FSK 557/12 oraz II FSK 478/12, a Wojewódzki Sąd Administracyjny w pełni podzielił poprzednio prezentowany w tych wyrokach pogląd.



# Prawidłowo wybrany biegły rewident to wyższa jakość badania

PRZEDSIĘBIORCÓW I BIEGŁYCH REWIDENTÓW CZEKAJĄ ZMIANY DOTYCZĄCE WYBORU FIRMY AUDYTORSKIEJ DO BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH. FIRMA BĘDZIE MUSIAŁA OPRACOWAĆ SPECJALNĄ PROCEDURĘ WYBORU BIEGŁEGO, BY UDOWODNIĆ, ŻE ZAPEWNIĄ ONA PODSTAWĘ DO PODJĘCIA DOBREJ DECYZJI. KRAJOWA IZBA BIEGŁYCH REWIDENTÓW ZACHĘCA DO KORZYSTANIA Z POLSKIEJ WERSJI DOKUMENTU FEDERACJI EUROPEJSKICH KSIĘGOWYCH PT. „WYBÓR BIEGŁEGO REWIDENTA. W KIERUNKU DOBRYCH PRAKTYK”.



### GRZEGORZ BŁASZKOWSKI

Partner Zarządzający odpowiedzialny za Departament Audytu i Usług Poświadczających. Biegły Rewident, Członek ACCA. Przez ponad 10 lat związany z wiodącymi, globalnymi firmami konsultingowymi. Był zaangażowany w badania i inne projekty atestacyjne wykonywane dla wielu międzynarodowych korporacji i grup kapitałowych, w tym także podmiotów notowanych na Warszawskiej GPW. Ponadto jako konsultant Banku Światowego doradza Krajowej Izbie Biegłych Rewidentów w zakresie doskonalenia systemu nadzoru nad jakością pracy biegłych rewidentów.

### Zmienia się przepisy dotyczące wyboru audytora

Z doświadczeń biegłych rewidentów wynika, że większość badanych firm wciąż wybiera audytora w niewłaściwy sposób. Często niesłusznie jedynym stosowanym kryterium jest cena. Tymczasem to kryterium nie gwarantuje odpowiedniej jakości badania. – Biegły rewident musi dysponować określonymi zasobami i doświadczeniem. Powinien być wybrany odpowiednio do jednostki, sektora w jakim działa, do jej złożoności, czy do oczekiwań inwestorów – wyjaśnia Krzysztof Burnos, prezes Krajowej Rady Biegłych Rewidentów. Bo prawidłowo przeprowadzony proces wyboru biegłego rewidenta ma kluczowe znaczenie dla zapewnienia wysokiej jakości badania i niezależności audytora. Problem dostrzegł unijny legislator. Zgodnie z planowaną reformą rynku audytorskiego i z unijnym rozporządzeniem nr 537/2014 w sprawie szczegółowych wy-

mogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego firma będzie musiała opracować specjalną procedurę wyboru biegłego rewidenta. Opisać w niej wszystkie elementy wyboru. Tak by kontrolujący jednostkę mógł z zrozumieć, czy procedura zapewnia podstawę do podjęcia dobrej decyzji. Brak wspomnianej procedury będzie wiązała się z karą administracyjną.

### Warto korzystać z dobrych praktyk

Pomocny może okazać się dokument Federacji Europejskich Księgowych (FEE) z 2013 r., którego celem jest przedstawienie sposobów skutecznego przeprowadzenia wyboru biegłego rewidenta. Dokument „Auditor selection – Towards best practices”, który dzięki Krajowej Izbie Biegłych Rewidentów teraz dostępny jest także w polskim tłumaczeniu, ma na celu upowszechnianie dobrych praktyk pozwalających na stosowanie najwyższych

standardów przy wyborze firmy audytorskiej. Dokument FEE jest adresowany do wszystkich jednostek, które poszukują wskazówek na temat przeprowadzenia wyboru biegłego rewidenta w jak najbardziej skuteczny i opłacalny sposób. To także przydatne źródło informacji dla interesariuszy, np. udziałowców i inwestorów, którzy oceniają obowiązujący w jednostce model wyboru biegłego rewidenta. Raport podzielony został na części odpowiadające etapom procesu wyboru biegłego rewidenta i firmy audytorskiej: gromadzenie informacji poprzedzających wybór, wstępna selekcja biegłych rewidentów i firm audytorskich, którzy zostaną zaproszeni do udziału w procesie wyboru, opracowanie kryteriów wyboru biegłego rewidenta i firmy audytorskiej oraz ustalenie stopnia ważności wcześniej ustalonych kryteriów, co ułatwi weryfikację, analizę i ocenę ofert.

źródło: [www.kibr.org.pl](http://www.kibr.org.pl)

A photograph of three business professionals sitting at a table in a meeting room. A woman with long brown hair is in the foreground, looking towards the right. Behind her, two men in suits are also looking in the same direction. The room has large windows with a view of a building. A purple semi-transparent box is overlaid on the bottom right of the image, containing text.

## Zainwestuj w swoją firmę, zainwestuj w szkolenia!

NIE OD DZIŚ WIADOMO, ŻE PODNOSZENIE KWALIFIKACJI PRZYCZYNIĄ SIĘ DO ROZWOJU NIE TYLKO POJEDYNCZEGO PRACOWNIKA, ALE I CAŁEJ ORGANIZACJI. W DYNAMICZNIE ZMIENIAJĄCYCH SIĘ WARUNKACH GOSPODARCZYCH ROZWÓJ JEST PODSTAWOWĄ KWESTIĄ, KTÓRA DECYDUJE O KONKURENCYJNOŚCI FIRMY NA RYNKU.

Polskie firmy chętnie inwestują w szkolenia swoich pracowników. Tym chętniej, im przedsiębiorstwo jest większe. W 2013 roku szkolenia pracownicze zorganizowało ponad 1,4 mld przedsiębiorców - tendencja ta z roku na rok wzrasta. Nadal jednak najpopularniejszą formą są nieobowiązkowe kursy organizowane przez pracodawców lub dofinansowanie samokształcenia pracowników. Nieco mniejszym zainteresowaniem cieszą się systemy oceny kompetencji czy indywidualne plany rozwoju. Ponad 90% średnich i dużych przedsiębiorstw deklaruje podejmowanie działań mających na celu podniesienie kompetencji pracowników. Ten wskaźnik jest nieco mniejszy w przypadku małych i mikroprzedsiębiorstw. Powszechnie uważa się, że najlepszy sposób to wysyłanie pracowników na tzw. szkolenia otwarte. Coraz częściej możemy spotkać się z tendencją organizowania szkoleń zamkniętych, które pomagają całościowo wyszkolić kadrę pracowniczą w danym zakresie.

Wybierając tematy szkoleń, powinniśmy dokonać dokładnej analizy

potrzeb szkoleniowych naszych pracowników. Da nam to dokładny obraz tego, czego potrzebuje pracownik, jak również cała firma. Podstawową kwestią jest tutaj ich zasadność. Należy zastanowić się dla kogo takie szkolenie ma być przeprowadzone, po co i co chcemy dzięki temu uzyskać. Jest to dobra okazja, aby dowiedzieć się w jakim obszarze nasi pracownicy chcą się rozwijać, co jest dla nich interesujące i co będzie najbardziej opłacalne zarówno dla nich, jak i dla pracodawcy. Oferty firm szkoleniowych trzeba zawsze dokładnie analizować. Warto wybierać firmy, które funkcjonują na rynku już od jakiegoś czasu i mają swoje grono klientów oraz wykładowców-praktyków w danej dziedzinie. Dobrze, jeżeli działalność szkoleniowa nie jest jedynym zajęciem, ponieważ wtedy mamy pewność, co do praktyki trenerów. Inną ważną rzeczą, na którą należy zwrócić uwagę, to stricte oferta szkoleniowa firmy. Firma powinna specjalizować się w pewnej kategorii szkoleń, ponieważ jeżeli w swojej ofercie ma bardzo rozbieżny wachlarz tematyczny szkoleń, to za-

chodzi podejrzenie, że tak naprawdę nie ma pojęcia o działalności, którą prowadzi. Pamiętajmy - firma, która robi wszystkie szkolenia jakie zdoła wymyślić (np. od informatycznych po kosmetyczne), tak naprawdę nie robi żadnych.

Odpowiednia polityka szkoleniowa to długofalowa lokata kapitału przedsiębiorstwa w jeden z jej najważniejszych zasobów - w ludzi. Jeżeli pracownicy czują, że są doceniani a firma w nich inwestuje - lepiej się z nią identyfikują, efektywniej pracują, a tym samym, przynoszą jej większe zyski. To bardzo dobra droga do pobudzania innowacyjności i funkcjonalności firmy. Niestety, polityka szkoleniowa często bywa postrzegana jako sposób generowania kosztów, zamiast jako bardzo istotny czynnik rozwoju. Nasza gospodarka oparta jest na wiedzy. Nie surowce czy maszyny, ale kwalifikacje i kompetencje stanowią o przewadze konkurencyjnej przedsiębiorstwa. Firmy, które zaniedbują tę sferę działalności, zwyczajnie zostają w tyle za konkurencją.

## WOJCIECH OŚKA

Partner Zarządzający. Od 2013 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. W latach 2005 – 2013 podczas współpracy z BDO uczestniczył w kreowaniu wizerunku jednej z wiodących firm audytorsko-konsultingowych, w zakresie rozwoju usług szkoleniowych, jak i wizerunku całej grupy, pełniąc m.in. funkcję kierownika działu sprzedaży oraz osoby odpowiedzialnej za projektowanie i realizację materiałów promocyjnych, w tym sieci stron www. Dysponuje bogatym, popartym wieloletnią praktyką zawodową doświadczeniem eksperckim w zakresie doradztwa sprzedażowego i marketingu. W Russell Bedford odpowiedzialny za kształtowanie i rozwój usług szkoleniowych, marketing firmy i kontakt z mediami.



## Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania od 2016 roku

POD KONIEC GRUDNIA MINISTERSTWO FINANSÓW OPUBLIKOWAŁO PROJEKT ZMIAN W ORDYNACJI PODATKOWEJ, WPROWADZAJĄCY TZW. KLAUZULĘ OBEJŚCIA PRAWA. POWYŻSZA KLAUZULA ZOSTAŁA WPROWADZONA PRZEZ RESORT FINANSÓW W CELU UPORZĄDKOWANIA SYSTEMU PRAWA PODATKOWEGO I WYZNACZENIA GRANIC DOPUSZCZALNEJ OPTYMALIZACJI PODATKOWEJ. ZGODNIE Z PLANOWANYM ART. 119A ORDYNACJI PODATKOWEJ CZYNNOŚĆ DOKONANA PRZEDE WSZYSTKIM W CELU OSIĄGNIĘCIA KORZYŚCI PODATKOWEJ, SPRZECZNEJ W DANYCH OKOLICZNOŚCIACH Z PRZEDMIOTEM I CELEM USTAWY PODATKOWEJ, NIE SKUTKUJE OSIĄGNIĘCIEM KORZYŚCI PODATKOWEJ, JEŚLI SPOSÓB DZIAŁANIA BYŁ SZTUCZNY.

Za sztuczny sposób działania uważa się taki, który nie zostałby zastosowany przez podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem ustawy podatkowej. Ponadto przy ocenie sztuczności sposobu działania uwzględniane mają być w szczególności:

- nieuzasadnione dzielenie operacji,
- angażowanie podmiotów pośredniczących mimo braku uzasadnienia gospodarczego,
- elementy prowadzące do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu wyjściowego,
- elementy wzajemnie się znośzące lub kompensujące,
- ryzyko gospodarcze przewyż-

szające spodziewane korzyści inne niż podatkowe.

Według twórców projektu „W takiej sytuacji skutki podatkowe czynności miałyby być określone na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki mógłby zaistnieć, gdyby dokonano czynności odpowiedniej. Za czynność odpowiednią uznaje się czynności, które podmiot mógł dokonać, jeżeli działałby rozsądnie i kierował się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem ustawy podatkowej. W sytuacji gdyby osiągnięcie korzyści podatkowej okazałoby się jedynym celem działań podejmowanych przez podatnika, skutki podatkowe miałyby zostać określone na podstawie takiego stanu rzeczy jaki zaistniałby, gdyby czynności w ogóle nie dokonano.”

Mając na uwadze powyższe można stwierdzić, że przedstawiony projekt daje możliwość organom podatkowym oceny skutków podatkowych danej czynności w taki sposób, aby mogły one samodzielnie zniwelować otrzymaną korzyść podatkową.

Postępowanie podatkowe w przypadku gdy zostaną stwierdzone okoliczności pozwalające na ustalenie, że w sprawie może być wydana decyzja na podstawie klauzuli o unikaniu opodatkowania będzie obligatoryjnie wszczynane lub podejmowane do dalszego prowadzenia przez Ministra Finansów.

Minister Finansów w toku takiego postępowania może w celu ustalenia zasadności zastosowania klauzuli zasięgnąć opinii Rady do Spraw Unikania Opodatkowania. Zasięgnięcie powyższej opinii będzie obligatoryjne w przypadku kiedy strona postępowania złoży wniosek o sporządzenie opinii do Ministerstwa Finansów.

Rada do Spraw Unikania Opodatkowania to organ którego zadaniem będzie opiniowanie zasadności zastosowania klauzuli w indywidualnych sprawach. Opinie Rady, po usunięciu danych identyfikujących stronę oraz inne podmioty wskazane w jej treści miałyby być zamieszczane w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów.

Warto zauważyć, że zgodnie z projektem klauzula o unikaniu opodatkowania nie znajdzie zastosowania jeśli korzyść podatkowa lub suma korzyści wynikających z wielu czynności podatnika nie przekroczy w okresie rozliczeniowym 100 tysięcy złotych.

Zgodnie z treścią projektu elementy stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego stanowiące postępowanie w sprawie zastosowania klauzuli nie mogą stanowić przedmiotu interpretacji indywidualnych, a wydane w tym zakresie interpretacje nie będą wywoływać skutków prawnych.

Minister Finansów będzie uprawniony do wydawania, na wniosek podmiotu zainteresowanego, opinii zabezpieczającej, która będzie dotyczyć czynności planowanej, rozpoczętej lub dokonanej. Wobec osób, które uzyskały powyższą opinię zabezpieczającą lub wystąpiły o nią, ale ich wniosek nie został jeszcze rozpatrzony, klauzula o unikaniu opodatkowania nie będzie miała zastosowania. Warto wspomnieć, że termin na wydanie opinii wyniesie 6 miesięcy a opłata za wniosek 20.000 PLN.

Opinia zabezpieczająca będzie zawierać w szczególności:

- wyczerpujący opis czynności, której lub których dotyczył wniosek,
- ocenę, że do czynności lub ich zespołu nie ma zastosowania przepis art. 119a Op.,
- pouczenie o prawie wniesienia skargi do sądu administracyjnego.

W trakcie konsultacji społecznych powyższy projekt został skrytykowany przez wiele organizacji biznesowych (m.in. Lewiatana i Pracodawców RP). Problemy i kontrowersje stanowiły zwłaszcza możliwość stosowania nowych przepisów do zdarzeń przeszłych oraz krótki okres vacatio legis ustawy. W projekcie nie zawarto żadnych przepisów przejściowych, które rozstrzygałyby kwestię działania prawa wstecz. Wątpliwości wzbudziła zawarta w nim reguła, w myśl której minister finansów będzie mógł uchylać wydane w przeszłości interpretacje prawa podatkowego dotyczące sytuacji, które uzna za obchodzenie prawa.

Ponadto problem pojawił się w przypadku dwutygodniowego okresu wejścia w życie ustawy. Jak wynika z powyższego, nowe przepisy wejdą w życie w trakcie roku podatkowego, co oznacza, że na ich podstawie mogą być wydane decyzje określające zobowiązania podatkowe, może to oznaczać pogorszenie sytuacji podatnika.

W związku z powyższymi zarzutami rząd przygotował nową wersję projektu zmiany Ordynacji podatkowej, w której klauzula ma zastosowanie tylko „do czynności dokonanych po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy”. Oznacza to, że według obecnej wersji projektu nie ma możliwości stosowanie wstecz zarzutu obchodzenia prawa. Należy natomiast zauważyć, że w dalszym ciągu projekt ustawy przewiduje, iż regulacje mają wejść w życie zaledwie dwa tygodnie po jej ogłoszeniu.

Warto wspomnieć, że w nowej wersji zawarto przepis, który pozwala na zastosowanie klauzuli obejścia prawa tylko „jeżeli zastosowanie innych przepisów prawa podatkowego nie pozwala na przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania”. Powyższe oznacza, że postępowanie w sprawie klauzuli o unikaniu opodatkowania powinno być stosowane w ostateczności i w wyjątkowych przypadkach.

Podsumowując klauzula, o unikaniu opodatkowania wzbudza kontrowersje, a możliwość wejścia w życie nowych przepisów w trakcie roku podatkowego stwarza obawy pogarszenia sytuacji podatników. Niezależnie od powyższego w dalszym ciągu projekt wymaga doprecyzowania i uszczegółowienia.

Wejście w życie nowych przepisów Ministerstwo Finansów planuje jeszcze w 2016 roku.

## MARTA MADEJA

Młodszy asystent podatkowy w kancelarii Russel Bedford, studentka prawa na Uniwersytecie Jagiellońskim. W trakcie studiów zdobywała doświadczenie w krakowskich i śląskich kancelariach doradztwa podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym, w szczególności w tematyce cen transferowych.

## O efektywnym braku współpracy międzynarodowej w sprawach podatkowych z jurysdykcjami offshore - część 1

CAŁKOWITY BRAK MIĘDZYNARODOWEJ WSPÓŁPRACY W SPRAWACH PODATKOWYCH POMIĘDZY PAŃSTWAMI ROZWIŃNIĘTYMI, W SZCZEGÓLNOŚCI PÓŁNOCNOAMERYKAŃSKIMI I NALEŻĄCYMI DO UNII EUROPEJSKIEJ, A PAŃSTWAMI (TERYTORIAMI) STOSUJĄCYMI Z PERSPEKTYWY TYCH PIERWSZYCH PAŃSTW SZKODLIWĄ KONKURENCJĘ PODATKOWĄ, BYŁ JEDNĄ Z KLUCZOWYCH PRZYCZYŃ GLOBALNEGO KRYZYSU FINANSOWEGO. PAŃSTWA (TERYTORIA) POWSZECHNIE UWAŻANE ZA STOSUJĄCE NIEUCZCIWĄ KONKURENCJĘ PODATKOWĄ MOGŁY BYĆ BOWIEM Z POWODZENIEM WYKORZYSTYWANE NIE TYLKO DO MIĘDZYNARODOWEGO UNIKANIA OPODATKOWANIA, ALE TAKŻE DO UCHYLENIA SIĘ OD OPODATKOWANIA ORAZ PRANIA BRUDNYCH PIENIĘDZY POPRZEC ICH OPODATKOWANIE. POWYŻSZY FAKT WYNIKAŁ PRZEDĘ WSZYSTKIM Z PRAWA KRAJOWEGO JURYSDYKCJI OFFSHORE, KTÓRE, CO DO ZASADY, NIE PRZEWIDUJĄ ANI ŻADNEJ FORMY EWIDENCJONOWANIA TRANSAKCJI DOKONYWANYCH PRZEC SPÓŁKI MIĘDZYNARODOWE INKORPOROWANE NA ICH TERYTORIACH, ANI JAKIEGOKOLWIEK NADZORU NAD TYMI JEDNOSTKAMI.



Co więcej, spółki międzynarodowe traktowane są w jurysdykcjach offshore niejako „eksterytorialnie” - pod warunkiem, że ich działalność jest prowadzona całkowicie poza państwem (terytorium) ich inkorporacji lokalna władza sama wyzbywa się jakichkolwiek uprawnień kontrolno-nadzorczych wobec tych spółek. Brak jest także publicznie dostępnych rejestrów, w których widniałyby dane członków zarządu, sekretarza, czy udziałowców tych spółek. Ponadto, posiedzenia zarządu mogą odbywać się w dowolnym miejscu na świecie, także przy użyciu środków łączności elektronicznej. Brak jest także wymogu prowadzenia i gromadzenia jakiegokolwiek dokumentacji spółki w państwie (terytorium) jej inkorporacji, w tym danych dotyczących jej rachunków bankowych, które mogą znajdować się w dowolnym miejscu na świecie. Najważniejszym „przywilejem”, jakim jurysdykcje offshore obdarzają spółki międzynarodowe inkorporowane na ich terytoriach, jest bezwzględne zwolnienie z opodatkowania. Na szczególną uwagę zasługuje również fakt, że praktycznie wszystkie bez wyjątku jurysdykcje offshore mają anglosaski system prawny lub w znacznej mierze oparty na anglosaskich fundamentach. Z tego względu jednym z najważniejszych punktów „oferty legislacyjnej” tych jurysdykcji, adresowanych do podmiotów zagranicznych, jest respektowanie instytucji powiernictwa w modelu anglosaskim. Oznacza to, iż osoba inkorporująca spółkę o charakterze „international company” w danej jurysdykcji offshore i będąca jej rzeczywistym beneficjentem, może przekazać formalnoprawną własność udziałów



w tej spółce (ang. legal ownership) na rzecz powiernika, który będzie najczęściej sprawował także funkcje zarządu powierniczego. Jednocześnie własność materialnoprawna (ang. equitable ownership) pozostanie w rękach powierzonego - rzeczywistego beneficjenta, który de facto będzie sprawował faktyczny zarząd nad tą spółką. Wszystkie decyzje dotyczące działalności takiej spółki będą bowiem podejmowane przez jej rzeczywistego beneficjenta, a w dalszej kolejności będą one automatycznie przyjmowane przez zarząd powierniczy jako własne na podstawie wyraźnych i częstokroć pisemnych dyspozycji rzeczywistego beneficjenta. Ujawnienie jakichkolwiek informacji o rzeczywistym beneficjencie spółek międzynarodowych jest niedopuszczalne na gruncie lokalnego ustawodawstwa, a co więcej, jest to praktycznie niemożliwe, jako że lokalne władze nie posiadają i nie mogą pozyskać informacji o rzeczywistym beneficjencie spółek międzynarodowych ukrytym za strukturą powierniczą. Szacunki dotyczące skali ww. patologii międzynarodowego obrotu gospodarczego, choć różne, wskazują na wielkości istotne w skali makroekonomicznej, sięgające kilku procent światowego PKB.

Zestawienie powyższych atrybutów ustawodawstwa państw (terytoriów) stosujących szkodliwą konkurencję podatkową z całkowitym brakiem współpracy międzynarodowej sprawiał, iż jeszcze kilka lat temu jakiegokolwiek próby przeciwdziałania ww. patologiom międzynarodowego obrotu gospodarczego były niejako „z góry” skazane na porażkę. Tym bardziej w realiach międzynarodowego kryzysu finansowego niezmiernie ważne było rozpoczęcie procesu podpisywania przez te jurysdykcje umów o wymianie informacji w sprawach podatkowych, które w założeniu międzynarodowej społeczności miały zapewnić pełną pomoc prawną i wymianę informacji ze strony oaz podatkowych. Proces ten rozpoczął się w październiku 2008 r., nabierając zdecydowanie większej dynamiki w kwietniu 2009 r., kiedy podczas szczytu grupy G20 został przedstawiony

przez OECD raport o postępie w implementacji międzynarodowo uzgodnionego standardu podatkowego<sup>9</sup>. Na szczególną uwagę zasługuje fakt, iż już podczas konferencji paryskiej dostrzeżony został problem braku współpracy międzynarodowej w sprawach podatkowych i karnoskarbowych ze strony jurysdykcji offshore, jako kryterium o podstawowym znaczeniu. Nowa lista rajów podatkowych, która miała być zaktualizowana przez OECD, miała bowiem być oparta przede wszystkim o to właśnie kryterium, a nie jak miało to miejsce w przypadku poprzednich list oaz podatkowych w oparciu o kryterium poziomu opodatkowania w poszczególnych jurysdykcjach. W ten sposób po raz pierwszy w historii zjawiska szkodliwej konkurencji podatkowej aspekt podatkowy nabrał niejako drugoplanowego znaczenia jako kryterium przesądzające o szkodliwości podatkowej danej jurysdykcji. Podczas konferencji paryskiej wprost został wyrażony pogląd, iż na nowej liście rajów podatkowych powinny znaleźć się takie państwa (terytoria), które przy wysokim poziomie opodatkowania podatkami dochodowymi, odmawiają międzynarodowej współpracy w sprawach podatkowych i karno-skarbowych, posiadając przy tym restrykcyjne regulacje dotyczące tajemnicy bankowej, które częstokroć uniemożliwiają udzielenie jakichkolwiek informacji organom innych państw. Stwierdzenie to odnosiło się m.in. do Szwajcarii, Luksemburga i Liechtensteinu. W efekcie działań podjętych przez międzynarodową społeczność, a w szczególności przez państwa grupy G20, oazy podatkowe podpisały w kolejnych latach ponad 500 umów międzynarodowych gwarantujących z ich strony pewien zakres międzynarodowej współpracy podatkowej. Działania te objęły także Polskę, która niezależnie od umów o wymianie informacji w zakresie opodatkowania dochodów osób fizycznych, podpisała do dnia dzisiejszego 14 umów o wymianie informacji dla celów podatkowych z rajami podatkowymi, spośród których jedynie 8 weszło w życie do dnia dzisiejszego. Kolejno zawierane były umowy z Wyspą Man, Jersey, Guernsey,

San Marino, Andorą, Wspólnotą Dominiki, Grenadą, Gibraltarem, Belize, Wspólnotą Bahamów, Liberią, Bermudami, Brytyjskimi Wyspami Dziewiczymi oraz Kajmanami. Pomimo pewnych odrębności co do zakresu przedmiotowego poszczególnych umów, stanowią one kalkę legislacyjną Modelowej Umowy OECD o wymianie informacji w sprawach podatkowych, zwłaszcza w zakresie regulacji kluczowych z perspektywy efektywnej wymiany informacji podatkowych pomiędzy odpowiednimi organami innych umawiających się państw (terytoriów). Podobnie jak ma to miejsce w przypadku umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, zarówno konstrukcja Modelowej Umowy OECD o wymianie informacji w sprawach podatkowych, jak i zawieranych na jej podstawie umów dwustronnych, oderwana jest od prawa krajowego jurysdykcji offshore. Tymczasem na styku postanowień poszczególnych umów o wymianie informacji w sprawach podatkowych oraz prawa krajowego państw (terytoriów) stosujących szkodliwą konkurencję podatkową dochodzi do niechcianych przez międzynarodową społeczność rozbieżności pomiędzy zakładanym i rzeczywistym zakresem tej współpracy. Analiza tych nieprawidłowości wymaga uprzedniego przedstawienia kluczowych z tej perspektywy zapisów Modelowej Umowy OECD o wymianie informacji w sprawach podatkowych.

Zgodnie z postanowieniami art. 1 Umowy Modelowej OECD odpowiednie władze umawiających się państw mają obowiązek udzielać sobie nawzajem informacji podatkowych dotyczących realizacji obowiązków podatkowych, dokonywania wymiaru podatków i ich poboru, zwrotów oraz egzekucji należności podatkowych,

a także postępowania bądź śledztwa prokuratorskiego w sprawach podatkowych. Powyższe informacje mają status informacji poufnych. Powyższa regulacja konstytuuje zatem współpracę zarówno w zakresie spraw o stricte podatkowym charakterze, jak i spraw karnoskarbowych. Dalsza część regulacji art. 1 Umowy Modelowej OECD stanowi, że żadne prawa ani gwarancje prawne zabezpieczające osoby na podstawie przepisów prawa lub praktyki administracyjnej państwa, do którego drugie umawiające się państwo wystąpiło z żądaniem udzielenia informacji dotyczących tych osób, nie mogą utrudniać bądź wstrzymywać efektywnej wymiany informacji podatkowych pomiędzy umawiającymi się państwami. Powyższa regulacja jest podkrotowana tym, że jednym z podstawowych atrybutów jurysdykcji offshore jest zróżnicowanie prawnopodatkowego statusu podmiotów krajowych (podlegających opodatkowaniu najczęściej na kilkunastoprocentowym poziomie) oraz spółek międzynarodowych (całkowicie zwolnionych z opodatkowania). Wziąwszy pod uwagę historyczne doświadczenia dotyczące tajemnicy bankowej oraz restrykcyjnych lokalnych regulacji dotyczących definicji „przestępstwa”, a zwłaszcza „przestępstwa karnoskarbowego” w świetle wewnętrznego prawodawstwa niektórych państw (terytoriów), przepis art. 5 pkt 1 Umowy Modelowej nakłada na umawiające się państwa (terytoria) obowiązek udzielania sobie nawzajem na żądanie informacji określonych w art. 1, bez względu na to, czy dotyczą działania, które stanowiłoby na gruncie prawa tego państwa przestępstwo, gdyby to działanie zostało dokonane w tym państwie. Powyższa regulacja jest podkrotowana tym, że częstokroć organom

aparatu skarbowego oraz wymiaru sprawiedliwości wielu państw raje podatkowe odmawiały udzielenia wnioskowanych informacji z uwagi na fakt, iż dane działanie podatnika państwa - wnioskodawcy nie stanowiło przestępstwa karnoskarbowego w świetle prawa państwa (terytorium), które otrzymało wniosek w powyższym zakresie. Ograniczenie to dotyczyło także przestępstwa prania pieniędzy i to nie tylko w oazach podatkowych, ale również w niektórych państwach rozwiniętych o wysokim poziomie opodatkowania podatkami dochodowymi.

Kolejną grupą regulacji Umowy Modelowej OECD są postanowienia jej art. 2, art. 5 i art. 7, dotyczące zasad, warunków, trybu oraz ograniczeń wzajemnej pomocy prawnej i wymiany informacji pomiędzy umawiającymi się państwami (terytoriami). Regulacje te mają kluczowe znaczenie dla określenia rzeczywistego zakresu współpracy w sprawach podatkowych pomiędzy umawiającymi się stronami. Wynika to z faktu odwołania się w nich do prawa krajowego umawiających się państw (terytoriów), które musi dopuszczać możliwość pozyskania określonych danych, które mają być przedmiotem międzypaństwowej wymiany informacji. W ten sposób regulacje prawa krajowego państw (terytoriów) stosujących szkodliwą konkurencję podatkową stają się faktyczną podstawą prawną wymiany informacji w trybie określonym w Umowie Modelowej OECD i zawartych na jej podstawie umowach międzynarodowych.

*źródło: „Międzynarodowe unikanie opodatkowania dochodu i jego regulacje w prawie polskim” Difin SA*

## DR RAFAŁ NAWROT

Od 2011 roku pełni funkcję Partnera Zarządzającego w Russell Bedford Poland. Doktor nauk prawnych, doradca podatkowy, absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. W latach 2006 - 2011 pracował dla polskich i międzynarodowych firm doradztwa podatkowego. Prelegent szkoleń oraz wykładowca na Podyplomowych Studiach Prawa Podatkowego Uniwersytetu Warszawskiego, a także autor ponad 60 publikacji naukowych z zakresu polskiego i międzynarodowego prawa podatkowego, w tym 8 książek o tematyce prawnopodatkowej. Specjalizuje się w problematyce międzynarodowego prawa podatkowego, unikania opodatkowania, krajowych i transgranicznych restrukturyzacji prawnych oraz podatkowych.



# Przenoszenie środowiskowych pozwoleń zintegrowanych przy dzieleniu spółek prawa handlo- wego

PRZY ZMIANACH PODMIOTOWYCH DOTYCZĄCYCH SPÓŁEK PRAWA HANDLOWEGO ISTOTNYMI ASPEKTAMI, KTÓRE W WIELU PRZYPADKACH ODGRYWAJĄ KLUCZOWĄ ROLĘ DLA PROWADZENIA DANEGO RODZAJU DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ, SĄ WSZELKIE POZWOLENIA ŚRODOWISKOWE, SPOŚRÓD KTÓRYCH NAJISTOTNIEJSZĄ ROLĘ ODGRYWAJĄ TZW. „POZWOLENIA ZINTEGROWANE”. POMIMO TEGO, ŻE CO DO ZASADY WSZELKIE ZEZWOLENIA ADMINISTRACYJNE PODLEGAJĄ SUKCESJI PRZY TRANSFORMACJACH SPÓŁEK PRAWA HANDLOWEGO, PODMIOT MAJĄCY KORZYSTAĆ Z KONKRETNYCH INSTALACJI, MUSI WYPEŁNIĆ CIĄŻĄCE NA NIM OBOWIĄZKI ZWIĄZANE ZE ZGŁOSZENIEM ZMIAN WŁAŚCICIELA INSTALACJI DO WŁAŚCIWEGO ORGANU. NINIEJSZE OPRACOWANIE OGRANICZY SIĘ WYŁĄCZNIE DO INSTYTUCJI PODZIAŁU SPÓŁEK PRAWA HANDLOWEGO, A ZATEM BĘDZIE DOTYCZYŁO TYLKO SPÓŁEK KAPITAŁOWYCH.

Czym jest pozwolenie zintegrowane?

Pozwolenie zintegrowane jest instrumentem prawnym (zezwo-  
leniem), które warunkuje możli-  
wość prowadzenia wybranych  
rodzajów działalności gospodar-  
czej. Jego uzyskanie jest ko-  
nieczne dla prowadzenia więk-  
szości instalacji przemysłowych  
oraz innych instalacji, takich  
jak na przykład: oczyszczalnia  
ścieków, czy duża hodowla dro-  
biu. Zostały one wprowadzone  
do prawa unijnego Dyrektywą  
Rady 96/61/WE z dnia 24 wrze-  
śnia 1996 r. dotyczącą zintegro-  
wanego zapobiegania zanie-  
czyszczeniom i ich kontroli (Dz.  
Urz. WE L 257 z 10.10.1996, s.  
26 z późn. zm.), która została  
transponowana do polskiego  
porządku prawnego ustawą z

dnia 27 kwietnia 2001 r. - Pra-  
wo ochrony środowiska (Dz.U.  
2001 nr 62 poz. 627. Z późn.  
zm., dalej „POŚ”). Pozwolenia  
zintegrowane zastępują poje-  
dyncze (częstkowe) pozwolenia  
środowiskowe i obejmują swoim  
zakresem wszystkie oddziały-  
wania na środowisko instalacji  
danego rodzaju, oraz wzajem-  
ne ich powiązania. Obecnie są  
one udzielane przez marszałka  
województwa, w drodze decyzji  
administracyjnej.

Co z pozwoleniem w przypadku  
podziału spółki?

Zgodnie z art. 531 § 2 Ustawy z  
dnia 15 września 2000 r. – Ko-  
deks spółek handlowych, (Dz.U.  
2000 nr 94 poz. 1037 z późn.  
zm., dalej: „KSH”) na spółkę  
przejmującą lub spółkę nowo  
związaną powstałą w związku



z podziałem przechodzą z dniem podziału bądź z dniem wydzielenia w szczególności zezwolenia, koncesje oraz ulgi, pozostające w związku z przydzielonymi jej w planie podziału składnikami majątku spółki dzielonej, a które zostały przyznane spółce dzielonej, chyba że ustawa lub decyzja o udzieleniu zezwolenia, koncesji lub ulgi stanowi inaczej. Na mocy ww. przepisu następuje zatem sukcesja uniwersalna praw i obowiązków wskazanych w planie podziału, a więc wstąpienie spółki przejmującej bądź nowo zawiązanej w, określony przez plan podziału, ogół praw i obowiązków spółki dzielonej. Powyżej wskazana sukcesja znajduje potwierdzenie w przepisie art. 193 ust. 5 POŚ, na podstawie którego pozwolenie nie wygasa, jeżeli nastąpiło m.in. połączenie, podział lub przekształcenie spółek handlowych na podstawie przepisów tytułu IV KSH. Natomiast w myśl przepisu art. 189 ust. 1 ustawy POŚ podmiot, który staje się prowadzącym instalację lub jej oznaczoną część, przejmuje prawa i obowiązki wynikające z pozwoleń dotyczących tej instalacji lub jej oznaczonej części.

Obowiązki spoczywające na podmiocie, na który przechodzą pozwolenia środowiskowe

Na mocy art. 189 ust. 2 POŚ podmiot, który staje się podmiotem prowadzącym instalację lub ich oznaczonych części, a tym samym przejmuje prawa i obowiązki wynikające z pozwoleń dotyczących tych instalacji lub ich oznaczonych części, występuje niezwłocznie z wnioskiem

o zmianę pozwoleń w zakresie oznaczenia prowadzącego instalację. Adresatem wniosku jest marszałek województwa, a wniosek składany jest do urzędu marszałkowskiego. Nieostry termin bezzwłoczności należałoby wiązać z dniem podziału bądź wydzielenia, określonymi w art. 530 KSH. Wniosek powinien zawierać: dotychczasowe pozwolenie bądź jego kopię, opłatę skarbową od zmiany pozwolenia, informację odpowiadającą odpisowi aktualnemu z Rejestru Przedsiębiorców spółki nowo zawiązanej, bądź spółki przejmującej oraz plan podziału.

Na co należy zwrócić szczególną uwagę

Należy szczegółowo zbadać, czy w niektórych przypadkach zakres dotychczasowej eksploatacji instalacji, który był zgodny w chwili wydania decyzji, nadal odpowiada aktualnym wymogom. Dotyczy to przede wszystkim zakresu emisji substancji do powietrza. Mianowicie podmiot zgłaszający może mieć tytuł prawny do zmienionego obszaru konkretnej działki, na której znajduje się instalacja, a nowa analiza obliczeń rozprzestrzeniania się niektórych substancji w powietrzu może wykazać, że przekroczone standardy jakości poza terenem, do którego prowadzący instalację ma tytuł prawny. Ponadto, konieczne jest zwrócenie uwagi na to, czy po dokonaniu podziału będzie wymagane pozwolenie zamiast zwykłego zgłoszenia, bądź na odwrót (zwykłe zgłoszenie w miejsce pozwolenia).

*Należy szczegółowo zbadać, czy w niektórych przypadkach zakres dotychczasowej eksploatacji instalacji, który był zgodny w chwili wydania decyzji, nadal odpowiada aktualnym wymogom.*

MACIEJ RAKOWSKI

Junior Associate w Russell Bedford Poland, związany z kancelarią od stycznia 2016 r. W okresie 2013 – 2015 r. współpracował i zdobywał doświadczenie w dwóch kancelariach prawnych oraz w firmie zajmującej się ubezpieczeniami korporacyjnymi. Ukończył w 2014 r. z wyróżnieniem studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz Centrum Prawa Amerykańskiego, organizowane przez Uniwersytet Warszawski i University of Florida, Levin College of Law. W chwili obecnej aplikant adwokacki. Autor, bądź współautor kilku publikacji o tematyce prawnej z zakresu prawa gospodarczego i nowych technologii w Dzienniku Gazecie Prawnej oraz na portalach branżowych. Specjalizuje się w prawie cywilnym, handlowym oraz w prawie nowych technologii.

# Zdobądź certyfikat TPE® w zakresie cen transferowych Już III edycje 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 DOBRZYCH PRAKTYK W ZAKRESIE CEN TRANSFEROWYCH, PLANOWANIA PODATKOWEGO I RESTRUKTURYZACJI PRZEDSIĘBIORSTW. ITAF TO PRĘŻNA MIĘDZYNARODOWA ORGANIZACJA, OBECNIE SKUPIAJĄCA CZŁONKÓW ORAZ STUDENTÓW Z KAŻDEGO KONTYNENTU.

## IV 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](http://szkolenia.russellbedford.pl)



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

[rbmagazine.russellbedford.pl](http://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](mailto:office@russellbedford.pl)

**Biuro Gdańsk**  
ul. Jaškowa Dolina 81  
80-286 Gdańsk  
F: 22 427 44 02  
E: [gdansk@russellbedford.pl](mailto: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](mailto:katowice@russellbedford.pl)

