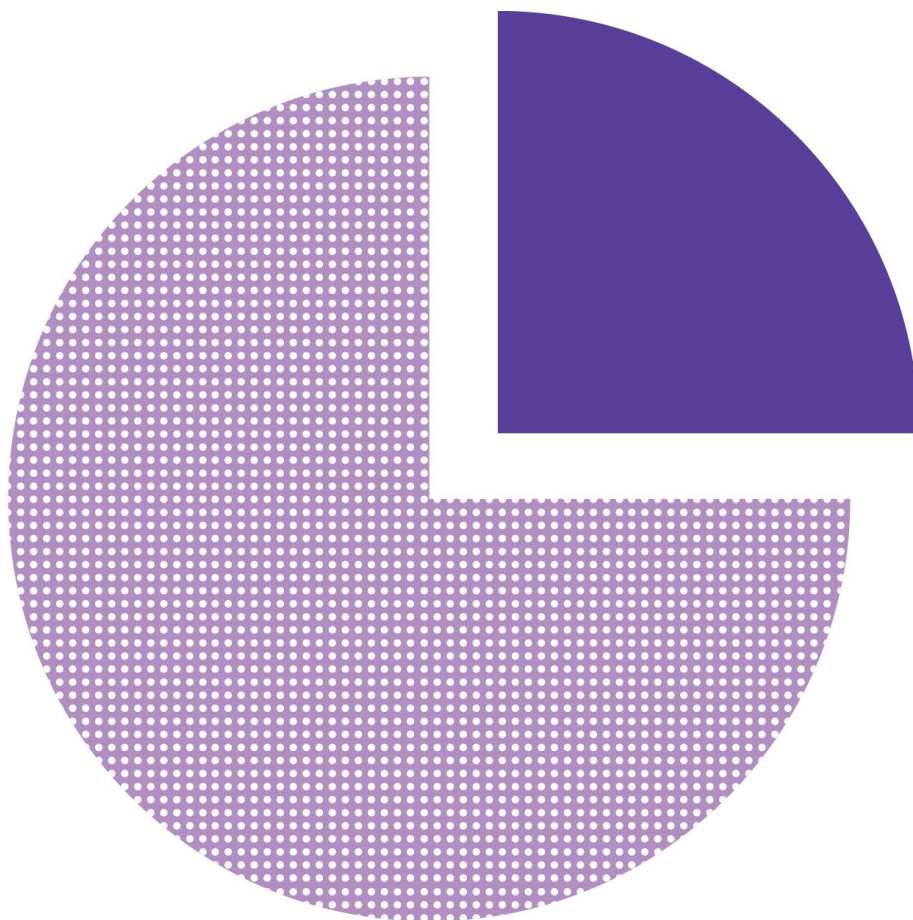


UHY ECA

TAX ALERT

ZMIANY CIT – 1 STYCZNIA 2019 R.

13.11.2018



SPIS TREŚCI

1. Przychody z praw majątkowych wytworzonych przez podatnika niezaliczane do przychodów z zysków kapitałowych	3
2. Koszt uzyskania przychodów przy aporcie wierzytelności pożyczkowych	3
3. Koszt uzyskania przychodów przy aporcie wierzytelności stanowiących przychód należny	3
4. Koszt kapitału własnego, jako koszt uzyskania przychodów	4
5. Amortyzacja samochodów osobowych	4
6. Strata z odpłatnego zbycia samochodu osobowego	5
7. Składki na ubezpieczenie samochodów osobowych	5
8. Limit kosztów uzyskania przychodów przy leasingu, najmie i dzierżawie samochodów osobowych	5
9. Ograniczenie w zaliczeniu kosztów używania samochodu osobowego	6
10. Zwiększenie limitu składek na rzecz organizacji zrzeszających przedsiębiorców i pracodawców, które mogą stanowić koszt podatkowy	7
11. Odliczanie darowizn na cele działalności pożytku publicznego oraz na cele kultu religijnego	7
12. Stawka CIT w wysokości 9%	7
13. Stosowanie obniżonej (5%) stawki podatku przy obliczeniu zaliczek	8
14. Kopia certyfikatów rezydencji	8
15. Limit 10.000 zł przy ulepszaniu środków trwałych	8
16. Obrót walutą wirtualną	9
17. Pakiety wierzytelności i koszty uzyskania przychodów przy odpłatnym zbyciu wierzytelności	10
18. Wierzytelności a wydatki wyłączone z kosztów uzyskania przychodów	10
19. Koszty uzyskania przychodów u wspólnika spółki osobowej, która przekształciła się w spółkę kapitałową	10
20. Zwolnienie z podatku dla dochodów związanych z zobowiązaniami offsetowymi	11
21. Zwolnienie z podatku dla dochodów nierezydentów z odsetek lub dyskonta od obligacji	11
22. Mała klauzula obejścia prawa podatkowego	11
23. Modyfikacja przepisów dotyczących opodatkowania dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC)	12
24. Nowa 5% stawka podatku dla kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej	13
25. Podatek od dochodów z niezrealizowanych zysków (exit-tax)	14
26. Zmiany w zasadach poboru podatku u źródła	15
27. Obowiązywanie nowych przepisów u podatników, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy	16

Pragniemy poinformować, iż w dniu 26 października 2016 r. Senat bez poprawek przyjął dwie uchwalone przez Sejm ustawy (ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw oraz ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw), nowelizujące w znaczący sposób m.in. ustawę o podatku dochodowym od osób prawnych. Ustawy te obecnie czekają już tylko na podpis prezydenta i następnie publikację w Dzienniku Ustaw.

Poniżej, w sposób zwięzły, przedstawiamy najistotniejsze z uchwalonych zmian. Niniejszy newsletter nie uwzględnia jednak nowych regulacji dotyczących cen transferowych oraz dokumentacji podatkowej (transakcji z podmiotami powiązanymi). W tym zakresie uchwalone ustawy również wprowadzają istotne zmiany, które będą przez nas przedstawione osobno.

1. Przychody z praw majątkowych wytworzonych przez podatnika niezaliczane do przychodów z zysków kapitałowych

Doprecyzowano, iż przychody z praw majątkowych (autorskich lub pokrewnych praw majątkowych; licencji; praw określonych w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. Prawo własności przemysłowej; know-how) nie są zaliczane do przychodów z zysków kapitałowych, jeżeli są to prawa wytworzone przez podatnika.

W dotychczasowym stanie prawnym budziło wątpliwości, czy przychody z wytworzonych przez podatnika praw majątkowych powinny stanowić przychody z praw majątkowych czy też przychody podatnika z innych źródeł przychodów.

2. Koszt uzyskania przychodów przy aporcie wierzytelności pożyczkowych

W przypadku objęcia udziałów (akcji) w spółce albo wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny w postaci wierzytelności z tytułu pożyczki, koszt uzyskania przychodów zdefiniowano, jako wartość odpowiadającą kwocie pożyczki (kredytu), która została przekazana przez wnoszącego wkład na rachunek płatniczy tej spółki lub spółdzielni. Tak określony koszt uzyskania przychodów nie może być jednak wyższy od wartości wkładu z tytułu tej pożyczki (kredytu) określonej w statucie lub umowie spółki.

Regulacja powyższa jest istotna m.in. z punktu widzenia podatników dokonujących konwersji wierzytelności pożyczkowych na kapitał spółki będącej pożyczkodawcą.

3. Koszt uzyskania przychodów przy aporcie wierzytelności stanowiących przychód należny

W przypadku objęcia udziałów (akcji) w spółce albo wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny w postaci wierzytelności zaliczonych uprzednio do przychodów należnych podmiotu wnoszącego wkład, koszt uzyskania przychodów zdefiniowano, jako wartość wierzytelności, w części zaliczonej uprzednio do przychodów należnych.

Przepis eliminuje wątpliwości dotyczące sposobu ustalenia kosztu uzyskania przychodów w przypadku aportu wierzytelności własnych podatnika, zaliczonych do przychodów należnych.

4. Koszt kapitału własnego, jako koszt uzyskania przychodów

W spółce kosztem uzyskania przychodów będzie kwota odpowiadająca iloczynowi stopy referencyjnej NBP obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy (według stanu na 6 listopad 2018 r. wynosi ona 1,50%) powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty:

- 1) dopłaty wniesionej do spółki w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach lub
- 2) zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy spółki.

Powyższe oznacza, iż spółki finansujące działalność z dopłat lub zysku zatrzymanego (przeznaczonego na kapitał rezerwowy lub zapasowy), będą mogły rozpoznać koszt uzyskania przychodów z tego tytułu (analogicznie do odsetek stanowiących koszt podatkowy przy finansowaniu kapitałem obcym).

Stopa procentowa służąca wyliczeniu wielkości kwoty stanowiącej koszt uzyskania przychodów ustalana będzie na podstawie stopy referencyjnej NBP. Łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona w roku podatkowym nie będzie jednak mogła przekroczyć 250.000 zł.

Koszt, o którym mowa powyżej, przysługiwać będzie w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych.

Przepis nie znajdzie zastosowania do dopłat i zysków przeznaczonych na pokrycie straty bilansowej.

Zwrot dopłaty lub podział i wypłata zysku, nie będą mogły nastąpić wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym dopłata została wniesiona do spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w spółce. W przeciwnym wypadku spółka będzie musiała rozpoznać, jako przychód, kwotę odpowiadającą obliczonym kosztom uzyskania przychodów.

Uwaga! Z przepisów przejściowych wynika, iż powyższe regulacje znajdą zastosowanie po raz pierwszy dopiero do roku podatkowego rozpoczętego po dniu 31 grudnia 2019 r. Oznacza to, iż w 2019 r. spółki nie rozpoznają jeszcze kosztu kapitału własnego, jako kosztu uzyskania przychodów. Jednakże w roku podatkowym rozpoczętym po dniu 31 grudnia 2019 r. będą mogły zastosować nowe przepisy także do dopłat oraz zysków przekazanych na kapitał rezerwowy lub zapasowy po dniu 31 grudnia 2018 r.

5. Amortyzacja samochodów osobowych

Kosztem uzyskania przychodów nie będą odpisy z tytułu zużycia samochodu osobowego w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę 150.000 zł (lub 225.000 zł – w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych; limit 225.000 zł zacznie jednak obowiązywać dopiero po uzyskaniu przez Polskę zgody Komisji Europejskiej).

Oznacza to podniesienie limitu wartości samochodu osobowego, od której odpisy amortyzacyjne mogą stanowić koszt podatkowy. Obecnie wynosi on (dla samochodów innych niż pojazdy elektryczne) 20.000 euro.

Ograniczenie nie będzie dotyczyć tych przypadków, gdy samochód jest oddany do odpłatnego używania na podstawie umowy leasingu (operacyjnego), umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze – a oddawanie samochodów w odpłatne używanie na podstawie tego rodzaju umów stanowi przedmiot działalności

podatnika (np. podatnicy zajmujący się leasingiem lub wynajmem długoterminowym samochodów, wypożyczalnie samochodów).

Uwaga! Nowelizacja nie zawiera przepisu przejściowego, który wskazywałby, że podwyższony limit amortyzacji ma zastosowanie tylko do samochodów osobowych przyjętych do używania po dniu 31 grudnia 2018 r. W konsekwencji można utrzymywać, że podatnicy, którzy aktualnie zaliczają do kosztów podatkowych odpisy amortyzacyjne tylko w części, z uwagi na obowiązujący do końca bieżącego roku limit 20.000 euro, od 2019 r. powinni mieć prawo podwyższyć kwotę odpisów stanowiącą koszt podatkowy, ustaloną na nowo w odniesieniu do proporcji wartości początkowej nabytego samochodu i kwoty 150.000 zł.

6. Strata z odpłatnego zbycia samochodu osobowego

Kosztom uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia nabytego uprzednio samochodu osobowego, będącego środkiem trwałym, będą wydatki na jego nabycie w części nieprzekraczającej kwoty 150.000 zł (lub odpowiednio 225.000 zł w przypadku samochodu elektrycznego), po pomniejszeniu tych wydatków o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

W ten sposób, w przypadku odpłatnego zbycia samochodu osobowego stanowiącego środek trwały, suma wydatków zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów - z tytułu odpisów amortyzacyjnych oraz jako niezamortyzowana część wartości początkowej - nie będzie mogła przekroczyć (łącznie) kwoty 150.000 zł (lub odpowiednio 225.000 zł w przypadku samochodu elektrycznego).

Ograniczenie nie będzie dotyczyć tych przypadków, gdy samochód jest oddany do odpłatnego używania na podstawie umowy leasingu (operacyjnego), umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze – a oddawanie samochodów w odpłatne używanie na podstawie tego rodzaju umów stanowi przedmiot działalności podatnika (np. podatnicy zajmujący się leasingiem lub wynajmem długoterminowym samochodów, wypożyczalnie samochodów).

Z przepisów przejściowych wynika, iż ograniczenie dotyczyć będzie samochodów osobowych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych po dniu 31 grudnia 2018 r.

7. Składki na ubezpieczenie samochodów osobowych

Kosztom uzyskania przychodów nie będą składki na ubezpieczenie samochodu osobowego w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150.000 zł pozostaje do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia.

Oznacza to podniesienie limitu wartości samochodu osobowego, przyjmowanej dla celów ubezpieczenia, od której składka ubezpieczeniowa może stanowić koszt podatkowy. Obecnie wynosi on 20.000 euro.

8. Limit kosztów uzyskania przychodów przy leasingu, najmie i dzierżawie samochodów osobowych

Opłaty, dotyczące samochodu osobowego, wynikające z umowy leasingu (operacyjnego), umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze (z wyjątkiem opłat z tytułu składek na ubezpieczenie samochodu osobowego) w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150.000 zł pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy – nie będą stanowić kosztów uzyskania przychodów.

W ten sposób ustawodawca wprowadza, wcześniej nigdy nieobowiązujące, ograniczenie w zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów opłat za leasing, najem lub dzierżawę samochodów osobowych (w tych przypadkach, gdy wartość samochodu przekracza 150.000 zł).

Kwota 150.000 zł, o której mowa powyżej, obejmuje także podatek od towarów i usług (VAT), który u podatnika nie stanowi podatku naliczonego lub stanowiąc podatek naliczony nie podlega odliczeniu.

W przypadku leasingu (operacyjnego) ograniczenie stosuje się do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego.

Dla samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych limit, o którym mowa powyżej, wynosić będzie 225.000 zł (zacznie jednak obowiązywać dopiero po uzyskaniu przez Polskę zgody Komisji Europejskiej).

Uwaga! Z przepisów przejściowych wynika, iż do umów leasingu, najmu, dzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze dotyczących samochodu osobowego zawartych przed dniem 1 stycznia 2019 r. stosuje się przepisy w brzmieniu dotychczasowym (brak limitowania kosztów uzyskania przychodów). Nowe przepisy znajdą jednak zastosowanie do umów zmienionych lub odnowionych po dniu 31 grudnia 2018 r. Stosując literalnie przepisy przejściowe oznacza to, że jakakolwiek zmiana starej umowy (zawartej do 31 grudnia 2018 r.), dokonana po dniu 31 grudnia 2018 r., powodować będzie, iż opłaty z niej wynikające zostaną objęte nowymi przepisami (limitowaniem kosztów uzyskania przychodów).

9. Ograniczenie w zaliczeniu kosztów używania samochodu osobowego

Kosztu uzyskania przychodów nie będzie stanowić 25% poniesionych wydatków z tytułu kosztów używania samochodu osobowego na potrzeby działalności gospodarczej, jeżeli samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika.

W ten sposób kosztem podatkowym będzie, co do zasady, 75% wydatków ponoszonych przez podatnika z tytułu używania, dla celów działalności gospodarczej, samochodu osobowego.

Wydatki, o których mowa powyżej, obejmują także podatek od towarów i usług (VAT), który u podatnika nie stanowi podatku naliczonego lub stanowiąc podatek naliczony nie podlega odliczeniu.

W przypadku, gdy opłata, w tym czynsz, z tytułu umowy leasingu (operacyjnego), umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze jest skalkulowana w sposób obejmujący także koszty eksploatacji samochodu osobowego, ograniczenie powyższe stosuje się do tej części opłaty, która obejmuje koszty eksploatacji samochodu osobowego.

Wydatki z tytułu kosztów używania samochodu osobowego będą mogły w całości stanowić koszt podatkowy w przypadku samochodów, które wykorzystywane są wyłącznie do celów związanych z działalnością gospodarczą podatnika. W takim przypadku podatnik będzie musiał jednak prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, o której mowa w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług (ewidencja umożliwiająca 100% odliczenie VAT). Jeżeli ewidencja nie będzie prowadzona to uznaje się, że samochód jest wykorzystywany także do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika (z możliwością rozpoznawania 75% wydatków, jako stanowiących koszt podatkowy).

10. Zwiększenie limitu składek na rzecz organizacji zrzeszających przedsiębiorców i pracodawców, które mogą stanowić koszt podatkowy

Składki na rzecz organizacji zrzeszających przedsiębiorców i pracodawców, działających na podstawie odrębnych ustaw, będą mogły stanowić koszt uzyskania przychodów – do wysokości łącznie nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty odpowiadającej 0,25% (obecnie 0,15%) kwoty wynagrodzeń wypłaconych w poprzednim roku podatkowym, stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

11. Odliczanie darowizn na cele działalności pożytku publicznego oraz na cele kultu religijnego

Doprecyzowano, iż podatnicy dokonujący darowizn na cele działalności pożytku publicznego oraz na cele kultu religijnego, podlegających odliczeniu od podstawy opodatkowania, jeżeli uzyskują przychody z zysków kapitałowych lub przychody z innych źródeł przychodów, mogą dokonać odliczeń od dochodu (z zysków kapitałowych lub osiągniętego z innych źródeł przychodów) – w dowolnej proporcji. Jednakże suma dokonanych w poszczególnych źródłach przychodów odliczeń nie może przekroczyć (łącznie) ich maksymalnej wysokości.

12. Stawka CIT w wysokości 9%

Obniżona stawka podatku ulegnie dalszej redukcji i wynosić będzie 9% (obecnie jest to 15%).

Znajdzie zastosowanie jednak wyłącznie do przychodów (dochodów) innych niż z kapitałów pieniężnych (aktualnie rodzaj przychodu nie ma znaczenia).

Obniżona stawka dotyczyć będzie podatników, u których przychody osiągnięte w roku podatkowym nie przekroczyły wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1.200.000 euro.

Ponadto, aby podatnik mógł stosować ww. stawkę podatku, musi posiadać status małego podatnika. Jest nim podatnik, u którego wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1.200.000 euro. Warunek ten nie będzie dotyczył podatników rozpoczynających prowadzenie działalności w roku rozpoczęcia tej działalności.

Ustawodawca rozszerza jednocześnie katalog przypadków, gdy stosowanie obniżonej stawki podatku podlega wyłączeniu. Obejmować on będzie dodatkowo:

- podatnika, do którego wniesiono wkład niepieniężny (aport) w roku podatkowym, w którym został utworzony, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym; dotyczy to przypadku, gdy przedmiotem tego wkładu jest uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10.000 euro;
- spółkę dzieloną,
- podatnika, który wniósł wkład do innego podmiotu, w tym na poczet kapitału:
 - uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10.000 euro, lub
 - składniki majątku uzyskane przez tego podatnika w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli ten podatnik posiadał udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników.

Uwaga! Z przepisów przejściowych wynika, iż niektórzy podatnicy utworzeni przed dniem 31 grudnia 2018 r., lecz po dniu wejścia w życie nowelizacji, w roku podatkowym rozpoczętym po dniu 31 grudnia 2018 r. nie będą mogli stosować 5% stawki podatku. Dotyczyć będzie także podatników, którzy przed dniem 31 grudnia 2018 r., lecz po dniu wejścia w życie nowelizacji dokonają podziału lub wniosą określone wkłady do innego podmiotu.

13. Stosowanie obniżonej (5%) stawki podatku przy obliczeniu zaliczek

Przy obliczaniu zaliczek miesięcznych i kwartalnych podatnicy, co do zasady, nie będą mogli stosować obniżonej (5%) stawki podatku.

Jednakże, podatnicy rozpoczynający działalność - w pierwszym roku podatkowym oraz mali podatnicy, będą mogli obliczać zaliczki przy zastosowaniu obniżonej stawki podatku za miesiące lub kwartały, w których ich przychody osiągnięte od początku roku podatkowego nie przekroczyły wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1.200.000 euro. Począwszy od następnego miesiąca lub kwartału, będą obowiązani do stosowania 19% stawki podatku.

Przepis powyższy, ze względu na użycie sformułowania „mogą obliczać zaliczki”, należy odczytywać, jako uprawnienie (a nie obowiązek) do stosowania obniżonej stawki podatku przy obliczeniu zaliczek. Przykładowo podatnik, który przewiduje, iż jego przychody w roku podatkowym przekroczą 1.200.000 euro, od początku roku może obliczać zaliczki przy zastosowaniu stawki 19%.

14. Kopia certyfikatów rezydencji

Wychodząc naprzeciw postulatam płatników wypłacających należności kontrahentom zagranicznym, wprowadzona zostanie możliwość posługiwania się kopią certyfikatu rezydencji (w zastępstwie oryginału).

Powyższe dotyczyć będzie jednak wyłącznie przychodów osiąganych (przez nierezydentów) z tytułu świadczeń: doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze oraz jeżeli kwota wypłacanych na rzecz tego samego podmiotu należności nie będzie przekraczać 10.000 zł w roku kalendarzowym, a informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie będą budzić uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym.

Zatem, w przypadku należności z tytułów innych niż wskazanych powyżej oraz w każdym przypadku, gdy kwota wypłacanych należności temu samemu podmiotowi w roku kalendarzowym przekroczy 10.000 zł – płatnik powinien nadal dysponować oryginałem certyfikatu rezydencji.

15. Limit 10.000 zł przy ulepszaniu środków trwałych

Zgodnie z przepisami obowiązującymi od 1 stycznia 2018 r. środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy (obok pozostałych warunków) suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 10.000 zł (do końca 2017 r. była to kwota 3.500 zł).

Jednakże, zgodnie z brzmieniem przepisów przejściowych, do ulepszenia składników majątkowych przyjętych do używania do dnia 31 grudnia 2017 r. należało stosować stary limit 3.500 zł. Nowy limit 10.000 zł obowiązywał w przypadku ulepszenia składników majątkowych przyjętych do używania po dniu 31 grudnia 2017 r. Powyższe komplikowało rozliczenia podatników, którzy ponoszący wydatki na ulepszenie środka trwałego, każdorazowo musieli identyfikować datę przyjęcia środka trwałego do używania.

Ustawodawca likwiduje ten dualizm. Wszystkie środki trwałe – bez względu na datę ich przyjęcia do używania, będą uważane za ulepszone, gdy suma poniesionych wydatków przekroczy 10.000 zł.

16. Obrót walutą wirtualną

Przepisy wprost będą stanowić (dziś budzi to wątpliwości i nie jest jednolicie postrzegane w orzecznictwie), iż przychodu nie będzie stanowić wartość waluty wirtualnej otrzymanej w zamian za inną walutę wirtualną. Konsekwentnie, kosztem uzyskania przychodów nie będą wydatki związane z zamianą waluty wirtualnej na inną walutę wirtualną. W ten sposób wymiana jednej waluty wirtualnej na inną pozostanie neutralna podatkowo.

Katalog przychodów z zysków kapitałowych zostaje rozszerzony o przychody z wymiany waluty wirtualnej na środek płatniczy, towar, usługę lub prawo majątkowe inne niż waluta wirtualna lub z regulowania innych zobowiązań walutą wirtualną.

Zatem, powyższe przychody, uzyskiwane z obrotu walutą wirtualną, stanowić będą u podatników, co do zasady, przychody z zysków kapitałowych.

Jednak dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą polegającą na świadczeniu usług w zakresie:

- wymiany pomiędzy walutami wirtualnymi i środkami płatniczymi,
 - wymiany pomiędzy walutami wirtualnymi
 - pośrednictwa w ww. wymianie,
 - prowadzenia rachunków umożliwiających korzystanie z jednostek walut wirtualnych
- o będą to przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych.

Przychody i koszty wynikające z obrotu walutą wirtualną podlegać będą odrębnemu rozliczeniu.

Przepisy dotyczące rozliczania strat z lat ubiegłych nie będą stosowane w odniesieniu do strat z odpłatnego zbycia walut wirtualnych. Oznacza to, iż strata z odpłatnego zbycia walut wirtualnych nie będzie mogła obniżyć dochodu uzyskanego przez podatnika ze źródła przychodów w kolejnych latach podatkowych.

Kosztem uzyskania przychodów, w przypadku przychodów uzyskiwanych z obrotu walutą wirtualną, będą udokumentowane wydatki bezpośrednio poniesione na nabycie waluty wirtualnej oraz koszty związane ze zbyciem waluty wirtualnej, w tym udokumentowane wydatki poniesione na rzecz podmiotów prowadzących działalność gospodarczą polegającą na świadczeniu usług w zakresie: wymiany pomiędzy walutami wirtualnymi i środkami płatniczymi, wymiany pomiędzy walutami wirtualnymi, pośrednictwa w ww. wymianie, prowadzenia rachunków umożliwiających korzystanie z jednostek walut wirtualnych. Oznacza to, iż inne wydatki pośrednio związane z przychodami uzyskiwanymi z obrotu walutą wirtualną (niż wskazane powyżej), nie będą mogły zostać potrącone, jako koszty uzyskania przychodów.

Koszty, o których mowa powyżej, będą mogły zostać potrącone w tym roku podatkowym, w którym zostały poniesione. Ewentualna nadwyżka tych kosztów nad przychodami uzyskanymi w danym roku podatkowym, powiększy koszty uzyskania przychodów poniesione w następnym roku podatkowym. Takie przesunięcie kosztów będzie mogło być dokonane wyłącznie o jeden rok podatkowy. Tym samym wydatki, których podatnik nie zdoła rozliczyć z przychodem z roku bieżącego lub z przychodem roku kolejnego – nie zostaną potrącone, jako koszty uzyskania przychodów.

Od dochodów uzyskanych z odpłatnego zbycia walut wirtualnych podatek dochodowy wynosić będzie 19% uzyskanego dochodu. Dochody z odpłatnego zbycia walut wirtualnych nie będą podlegały łączeniu z innymi dochodami (przychodami) podatnika (będą przedmiotem odrębnego rozliczenia).

Dochód, o którym mowa powyżej, będą osobno prezentowany w zeznaniu podatkowym.

17. Pakiety wierzytelności i koszty uzyskania przychodów przy odpłatnym zbyciu wierzytelności

W przypadku nabycia w ramach jednej transakcji co najmniej 100 wierzytelności bez wyodrębnienia ceny nabycia poszczególnych wierzytelności (pakiet wierzytelności), dochód z pakietu wierzytelności stanowić będzie nadwyżka przychodów uzyskanych z wierzytelności wchodzących w skład pakietu wierzytelności nad kosztem nabycia pakietu wierzytelności.

Przychody uzyskane z wierzytelności wchodzących w skład pakietu wierzytelności zdefiniowane zostały, jako środki lub wartości otrzymane w wyniku uregulowania tych wierzytelności lub środki lub wartości ze zbycia całości albo części wierzytelności wchodzących w skład danego pakietu wierzytelności, z wyjątkiem opłat, odsetek, odsetek za opóźnienie w zapłacie zobowiązań i kar, naliczonych po dniu nabycia pakietu wierzytelności.

Kosztem nabycia pakietu wierzytelności będzie cena nabycia takiego pakietu wierzytelności.

W powyższy sposób ustawodawca zdecydował, iż w przypadku pakietów wierzytelności, podatnik nie będzie musiał ustalać (jak wymagają tego aktualnie organy podatkowe) dochodu (przychodów i kosztów) dla każdej wierzytelności wchodzącej w skład pakietu osobno.

Jednocześnie przepisy stanowią, iż koszty nabycia pakietu wierzytelności potrącane będą w okresie rozliczeniowym, w którym osiągnięty został przychód z wierzytelności wchodzących w skład pakietu wierzytelności, do wysokości odpowiadającej temu przychodowi. Zasada ta ma być stosowana także w przypadku pojedynczych wierzytelności.

Oznacza to, iż rozliczanie kosztów nabycia wierzytelności następować będzie do wysokości przychodu uzyskanego z tych wierzytelności. Aktualnie, według stanowiska preferowanego przez organy podatkowe, koszty nabycia wierzytelności należy rozliczać proporcjonalnie do stopnia jej zaspokojenia (np. przy spłacie 10% wartości nabytej wierzytelności potrącić można wyłącznie 10% kosztu jej nabycia).

18. Wierzytelności a wydatki wyłączone z kosztów uzyskania przychodów

Katalog wydatków nieuznawanych za koszty uzyskania przychodów zostaje rozszerzony o:

- straty w części niepokrytej przychodami uzyskanymi z nabytych wierzytelności, w tym nabytego pakietu wierzytelności; tym samym, koszt nabycia wierzytelności (pakietu wierzytelności), który nie znajdzie pokrycia w przychodach uzyskanych z tej wierzytelności (pakietu wierzytelności) - nie będzie mógł być rozliczony, jako koszt uzyskania przychodów;
- wydatki na nabycie wierzytelności, jeżeli wierzytelność ta uprzednio została zbyta przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, w której podatnik jest współnikiem – w części przekraczającej przychód uzyskany przez podatnika z tego uprzedniego lub pierwszego zbycia; w ten sposób, w przypadku zbycia wierzytelności i następnie ponownego jej nabycia, wydatek na nabycie w części przewyższającej przychód z wcześniejszego zbycia, nie będzie mógł stanowić kosztu podatkowego.

19. Koszty uzyskania przychodów u współnika spółki osobowej, która przekształciła się w spółkę kapitałową

W przypadku, gdy podatnik wniósł do spółki niebędącej osobą prawną (na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych są to spółki osobowe inne niż spółka komandytowo-akcyjna) wkład niepieniężny, a spółka niebędąca osobą prawną uległa przekształceniu w spółkę (kapitałową lub spółkę komandytowo-akcyjną) lub została przejęta przez taką spółkę, przez wydatki na nabycie lub objęcie udziałów

(akcji) spółki uważa się wydatki poniesione na nabycie lub wytworzenie składników majątku stanowiących przedmiot takiego wkładu, niezaliczone do kosztów uzyskania przychodów w jakiegokolwiek formie.

Przepis przesądza (zgodnie ze stanowiskiem, które także dziś preferują organy podatkowe), iż w przypadku, gdy podatnik zbywa udziały (akcje) w spółce, które powstała z przekształcenia spółki osobowej (innej niż komandytowo-akcyjna), do której podatnik wniósł wkład niepieniężny, to koszt uzyskania przychodów należy ustalić, jako wydatek historyczny, poniesiony na nabycie lub wytworzenie przedmiotu tego wkładu (i niezaliczony wcześniej do kosztów uzyskania przychodów).

20. Zwolnienie z podatku dla dochodów związanych z zobowiązaniami offsetowymi

Katalog zwolnień podatkowych zostaje rozszerzony o dochody polskich rezydentów z tytułu:

- nieodpłatnego nabycia środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, w tym uzyskanych informacji w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how),
 - nieodpłatnego nabycia prawa do używania środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, w tym uzyskanych informacji w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how), na podstawie umowy użyczenia lub umowy o podobnym charakterze,
 - nieodpłatnego nabycia usług szkoleniowych,
 - otrzymania bezzwrotnego wsparcia finansowego, pod warunkiem że wsparcie to jest przeznaczone i zostanie wykorzystane wyłącznie na produkty wojskowe
- będących przedmiotem zobowiązania offsetowego w ramach wykonywania umów zawieranych przez Skarb Państwa, których wejście w życie oraz stwierdzenie wykonania zostało zatwierdzone przez Radę Ministrów zgodnie z ustawą z dnia 26 czerwca 2014 r. o niektórych umowach zawieranych w związku z realizacją zamówień o podstawowym znaczeniu dla bezpieczeństwa państwa.

Uwaga! Z przepisów przejściowych wynika, iż zwolnienie stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2020 r.

21. Zwolnienie z podatku dla dochodów nierezydentów z odsetek lub dyskonta od obligacji

Zwolnieniem z podatku objęte zostają dochody nierezydentów z odsetek lub dyskonta od obligacji:

- o terminie wykupu nie krótszym niż rok, albo
- dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym lub wprowadzonych do alternatywnego systemu obrotu, na terytorium Polski lub na terytorium państwa będącego stroną zawartej z Polską umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, której przepisy określają zasady opodatkowania dochodów z dywidend, odsetek oraz należności licencyjnych.

Zwolnienie nie znajdzie zastosowania, gdy na moment osiągnięcia dochodu podatnik będzie podmiotem powiązanym z emitentem obligacji oraz posiadać będzie, bezpośrednio lub pośrednio, łącznie z innymi podmiotami powiązanymi, więcej niż 10% wartości nominalnej tych obligacji.

Uwaga! Z przepisów przejściowych wynika, iż zwolnienie stosuje się do obligacji wyemitowanych w emisji danej serii po dniu 31 grudnia 2018 r.

22. Mała klauzula obejścia prawa podatkowego

Przepisy ustanawiające tzw. małą klauzulę obejścia prawa podatkowego zostają znowelizowane.

Mała klauzula będzie mogła być stosowana także do zwolnienia z podatku przewidzianego dla uzyskiwanych na terytorium Polski, przez nierezydentów, przychodów z odsetek, praw autorskich lub praw pokrewnych, z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego, za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how). Oznacza to, iż organ podatkowy, będzie mógł odmówić zastosowania ww. zwolnienia z podatku na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (bez potrzeby sięgania do generalnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania zawartej w Ordynacji podatkowej).

Treść samej klauzuli także uległa modyfikacji. W szczególności, w jej konstrukcji, sformułowanie o „czynnościach, które nie mają rzeczywistego charakteru” zastąpiono wyrażeniem mówiącym o „sposobie działania, który jest sztuczny”.

23. Modyfikacja przepisów dotyczących opodatkowania dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC)

Pojęcie zagranicznej spółki (kontrolowanej) zostaje zastąpione pojęciem zagranicznej jednostki (kontrolowanej). Związane to jest z rozszerzeniem przepisów dot. CFC na:

- fundacje, trusty lub inne podmioty albo stosunki prawne o charakterze powierniczym,
- podatkowe grupy kapitałowe lub spółki z podatkowej grupy kapitałowej, które samodzielnie spełniałyby warunki ich kwalifikacji do CFC, gdyby nie była częścią podatkowej grupy kapitałowej,
- wydzielone organizacyjnie lub prawnie części zagranicznej spółki lub innego podmiotu mającego osobowość prawną albo niemającego osobowości prawnej.

Elementami klasyfikującymi podmioty do CFC staną się także okoliczność, z których wynika, iż: podatnikowi przysługuje w tych podmiotach prawo do ekspektatywy zysków, lub w których w przyszłości będzie uprawniony do nabycia takich praw, w tym jako założyciel (fundator) lub beneficjent fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym, lub nad którymi podatnik sprawuje kontrolę faktyczną.

Ustawodawca definiuje przy tym, co należy rozumieć pod pojęciem „prawa do uczestnictwa w zysku” oraz „kontroli faktycznej”.

Wprowadza się domniemanie, że jeżeli podatnik jest założycielem lub fundatorem fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym, to przyjmuje się, iż spełniają one przesłanki kwalifikacji do CFC, o ile założyciel (fundator) nie wykaze, że wyzbył się w sposób definitywny i nieodwołalny powierzonego majątku. Jeżeli powyższe zostanie wykazane, to fundacja, trust lub inny podmiot albo stosunek prawny o charakterze powierniczym spełni przesłanki kwalifikacji do CFC, gdy podatnik jest lub może stać się ich beneficjentem.

Pomniejszanie udziału podatnika w zagranicznej spółce kontrolowanej o udział jego jednostki zależnej związany z prawem do udziału w zyskach tej zagranicznej spółki kontrolowanej zastąpiony zostaje rozwiązaniem polegającym na tym, iż podatek przypadający do zapłaty przez podatnika z tytułu kontroli nad zagraniczną jednostką kontrolowaną będzie podlegał pomniejszeniu o podatek zapłacony przez jednostkę zależną na podstawie przepisów o kontrolowanych spółkach lub jednostkach zagranicznych obowiązujących w państwie siedziby, zarządu, rejestracji lub położenia tej jednostki zależnej.

Regulacje dotyczące CFC zostają uzupełnione o przepis stanowiący o tym, iż dla ustalenia statusu zagranicznej jednostki na potrzeby CFC nie uwzględnia się relacji pomiędzy podmiotami, które nie są ustanawiane lub utrzymywane z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, w tym mających na celu manipulowanie strukturą właścicielską lub tworzenie cyrkularnych struktur właścicielskich.

Podsumowując, na podstawie nowelizacji przepisy dotyczące CFC ulegają dalszemu rozszerzeniu i uszczelnieniu.

24. Nowa 5% stawka podatku dla kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej

Stawka podatku w wysokości 5% dotyczyć będzie osiągniętego przez podatnika kwalifikowanego dochodu z praw własności intelektualnych.

Kwalifikowane prawa własności intelektualnej to wytworzone, rozwinięte lub ulepszone przez podatnika, w ramach prowadzonej przez niego działalności badawczo-rozwojowej:

- prawo do wynalazku (patentu),
 - dodatkowe prawo ochronne na wynalazek,
 - prawo ochronne na wzór użytkowy,
 - prawo z rejestracji wzoru przemysłowego,
 - prawo z rejestracji topografii układu scalonego,
 - dodatkowe prawo ochronne dla patentu na produkt leczniczy lub środek ochrony roślin,
 - prawo z rejestracji produktu leczniczego i weterynaryjnego dopuszczone do obrotu,
 - prawo z rejestracji nowych odmian roślin i ras zwierząt,
 - prawo do programu komputerowego,
- podlegające ochronie prawnej na podstawie przepisów odrębnych ustaw lub ratyfikowanych umów międzynarodowych.

Dochodem (stratą) z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej będzie osiągnięty przez podatnika w roku podatkowym dochód (strata):

- z opłat lub należności wynikających z umowy licencyjnej, która dotyczy kwalifikowanego prawa własności intelektualnej,
- ze sprzedaży kwalifikowanego prawa własności intelektualnej,
- z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej uwzględnionego w cenie sprzedaży produktu lub usługi,
- z odszkodowania za naruszenie praw wynikających z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, jeżeli zostało uzyskane w postępowaniu spornym, w tym sądowym albo arbitrażu.

Wysokość kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej ustalana będzie, jako iloczyn dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej osiągniętego w roku podatkowym i wskaźnika obliczonego według wzoru zawartego w ustawie. Wzór ten premiuje koszty ponoszone przez podatników bezpośrednio na prowadzoną przez nich działalność badawczo-rozwojową i zakup wyników prac badawczo-rozwojowych od podmiotów niepowiązanych; obniżają go koszty ponoszone na nabycie prac badawczo-rozwojowych od podmiotów powiązanych oraz „gotowych” kwalifikowanych praw własności intelektualnej.

Podstawą opodatkowania stanowić będzie suma kwalifikowanych dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnych osiągniętych przez podatnika w roku podatkowym.

Podatnicy w prowadzonej ewidencji rachunkowej zobowiązani zostają do wyodrębnienia dochodu z (przychodów i kosztów) poszczególnych kwalifikowanych praw własności intelektualnej.

O wysokość straty z kwalifikowanych praw własności intelektualnej poniesionej w roku podatkowym będzie można obniżyć dochód, osiągnięty w najbliższych kolejno następujących po sobie 5 latach podatkowych, z tego samego kwalifikowanego prawa własności intelektualnej.

Nowa 5% stawka podatku dla kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej dotyczyć będzie wobec powyższego zasadniczo tych podatników, którzy komercjalizują wyniki prowadzonych przez siebie prac badawczo-rozwojowych.

25. Podatek od dochodów z niezrealizowanych zysków (exit-tax)

Nowelizacja wprowadza do polskiego porządku prawnego nową instytucję, jaką jest opodatkowanie dochodów z niezrealizowanych zysków. Opodatkowanie to, najogólniej rzecz ujmując, dotyczy tych przypadków, gdy dochodzi do utraty przez państwo Polskie prawa do opodatkowania dochodu w związku ze zmianą rezydencji podatnika lub w związku z przeniesieniem określonych składników jego majątku poza granicę kraju.

Opodatkowaniu podlegać będzie:

- przeniesienie składnika majątku poza terytorium Polski, w wyniku którego Polska traci w całości lub części prawo do opodatkowania dochodów ze zbycia tego składnika majątku, przy czym przenoszony składnik majątku pozostaje własnością tego samego podmiotu,
- zmiana rezydencji podatkowej przez podatnika podlegającego w Polsce obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu) w wyniku której Polska w całości lub części traci prawo do opodatkowania dochodów ze zbycia składnika majątku będącego własnością tego podatnika, w związku z przeniesieniem jego siedziby lub zarządu do innego państwa.

Dochodem z niezrealizowanych zysków będzie nadwyżka wartości rynkowej przenoszonego składnika majątku, w tym wynikającego ze zmiany rezydencji podatkowej, ustalonej na dzień jego przeniesienia, ponad jego wartość podatkową.

Wartość podatkowa składnika majątku to wartość, niezaliczona uprzednio do kosztów uzyskania przychodów w jakiegokolwiek formie, jaka zostałaby przyjęta przez podatnika za koszt uzyskania przychodów, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty.

Podstawę opodatkowania stanowić będzie suma dochodów z niezrealizowanych zysków ustalonych dla poszczególnych składników majątku. W przypadku przeniesienia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części dochód z niezrealizowanych zysków dotyczyć będzie całego przedsiębiorstwa (jego zorganizowanej części).

Podatnicy zobowiązani będą składać urzędowi skarbowym deklaracje o wysokości dochodu z niezrealizowanych zysków do 7 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał ten dochód, oraz w tym terminie wpłacić podatek należny.

Przewiduje się możliwość rozłożenia na raty zapłaty całości albo części podatku, na okres nie dłuższy niż 5 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek jego zapłaty, jeżeli przeniesienie składników majątku albo przeniesienie rezydencji podatkowej następuje na terytorium państwa członkowskiego UE lub innego państwa należącego do EOG.

Opodatkowanie nie będzie stosowane do składnika majątku przeniesionego poza terytorium Polski na czas określony, nie dłuższy jednak niż 12 miesięcy, gdy jednocześnie spełnione będą pozostałe warunki wskazane w ustawie.

Zwolnienie z podatku dotyczyć będzie m.in. składników majątku przeznaczonych do służbowego użytku pracowników, bezpośrednio związane z wykonywaną pracą, niestanowiące aktywów trwałych lub obrotowych w rozumieniu przepisów o rachunkowości.

Przepisy o podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków stosowane będą odpowiednio do:

- nieodpłatnego przekazania innemu podmiotowi położonego na terytorium Polskiej składnika majątku,
- wniesienia składnika majątku do podmiotu innego niż spółka lub spółdzielnia.

26. Zmiany w zasadach poboru podatku u źródła

Przepisy dotyczące podatku u źródła (pobór podatku przy wypłatach niektórych należności kontrahentom zagranicznym) ulegają istotnym zmianom. Zasady rozliczania podatku zostaną zaostrzone. Zwiększy się odpowiedzialności płatnika za niepobrany podatek.

Uwaga! W naszej ocenie zmiany w tym zakresie należy uznać za jedno z istotniejszych, biorąc pod uwagę możliwe skutki ekonomiczne dla płatników (konieczność ubruttowania wypłacanych kwot) oraz ryzyko podatkowe.

Zasady rozliczania podatku u źródła zostaną zróżnicowane w zależności od wartości wypłat dokonywanych przez płatnika temu samemu podatnikowi w trakcie roku podatkowego obowiązującego u płatnika. Kwota graniczna to 2.000.000 zł. Płatnicy będą musieli monitorować wartość wypłat dokonywanych na rzecz tego samego podatnika.

W przypadku wypłat nieprzekraczających 2.000.000 zł zasadniczo utrzymane zostaną dotychczasowe zasady poboru podatku u źródła, w tym dotyczące możliwości niepobrania podatku lub zastosowania obniżonych stawek podatku na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz stosowania zwolnień przewidzianych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych.

Znowelizowane przepisy wprowadzają jednak zastrzeżenie, iż przy weryfikacji warunków zastosowania stawki podatku innej niż przewidziana w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, zwolnienia lub warunków niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, płatnik jest obowiązany do dochowania należytej staranności. Przy ocenie dochowania należytej staranności należy uwzględniać charakter oraz skalę działalności prowadzonej przez płatnika. Oznacza to, iż w każdym przypadku (bez względu) na kwotę wypłat, płatnik odstępując od poboru podatku u źródła według stawki podstawowej, powinien działać zgodnie z wymogami zachowania należytej staranności.

Powyższe może mieć szczególne znaczenie w tych przypadkach, gdy ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych lub umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania uzależnia stosowanie zwolnienia z podatku, odstąpienia od poboru podatku lub obniżonej stawki podatku od wymogu, aby odbiorca wypłacanej należności być jej „rzeczywistym właścicielem”.

Definicja rzeczywistego właściciela także ulega zmianie i obok innych warunków jej elementem stanie się wymóg, aby podmiot będący odbiorcą należności prowadził rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby, jeżeli należności uzyskiwane są w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Dużo bardziej istotne zmiany dotyczą przypadków, gdy wartość wypłacanych należności przekroczy 2.000.000 zł. Płatnik, co do zasady, zobowiązany będzie wówczas do poboru podatku, od nadwyżki ponad tę kwotę, według podstawowej stawki podatku, tj. bez możliwości niepobrania podatku na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania i bez uwzględniania zwolnień lub stawek wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Odstąpienie od poboru podatku wg stawki podstawowej możliwe będzie wówczas, gdy płatnik złoży oświadczenie, iż posiada dokumenty wymagane przez przepisy prawa podatkowego potwierdzające zasadność zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku oraz po przeprowadzeniu weryfikacji nie posiada wiedzy uzasadniającej przypuszczenie, że istnieją okoliczności wykluczające możliwość zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku, wynikających przepisów prawa podatkowego.

Oświadczenie, o którym mowa powyżej, będzie mogło przy tym zostać złożone wyłącznie przez kierownika jednostki w rozumieniu ustawy o rachunkowości (w przypadku spółki kapitałowej są to członkowie zarządu). Płatnik nie będzie mógł w tym zakresie posłużyć się pełnomocnikiem. Składając oświadczenie płatnik będzie brał na siebie odpowiedzialność za spełnienie wszystkich wymogów prawnych koniecznych dla niepobrania lub obniżenia stawki podatku.

Alternatywne, chcąc ograniczyć ryzyko podatkowe w zakresie poboru podatku u źródła:

- stosowanie zwolnienia z podatku będzie mogło następować na podstawie opinii o stosowaniu zwolnienia; opinia taka wydawana będzie przez organ podatkowy na wniosek płatnika lub podatnika; okres jej ważności wyniesie 3 lata a opłata za wydanie 2.000 zł;
- pobór podatku będzie mógł nastąpić wg stawki podatkowej, po czym następnie składany będzie wniosek o zwrot podatku z tytułu wypłaconych należności; wniosek taki będzie mógł zostać złożony przez podatnika lub płatnika - w zależności od tego, który z nich poniesie ciężar ekonomiczny pobranego podatku u źródła.

Końcowo należy zwrócić uwagę na sankcje, jakie obowiązywać będą w przypadku niewłaściwego poboru podatku u źródła.

Oprócz konieczności uregulowania zaległości wraz z odsetkami, jeżeli okaże się, iż oświadczenie nie było zgodne z prawdą, płatnik nie dokonał wymaganej weryfikacji lub podjęta przez płatnika weryfikacja nie była adekwatna do charakteru i skali działalności płatnika – organ podatkowy ustalać będzie dodatkowe zobowiązanie podatkowe. Wyniesie one 10% podstawy opodatkowania należności, do której płatnik zastosował niższą stawkę podatku lub nie pobrał podatku (tj. wynagrodzenia wypłacanego kontrahentowi).

Z kolei kierownikowi jednostki grozić będzie odpowiedzialność karnoskarbową, jeżeli składając oświadczenie podał nieprawdę lub zataił prawdę. Czyn taki zagrożony będzie karą grzywny za wykroczenie skarbowe (przy kwalifikacji, jako wypadek mniejszej wagi). Przy uznaniu go za przestępstwo skarbowe, górna granica zagrożenia to kara grzywny do 720 stawek dziennych albo kara pozbawienia wolności, albo obie te kary łącznie.

Uwaga! Z przepisów przejściowych wynika, iż nowe regulacje dotyczące poboru podatku u źródła stosowane będą do wypłat (świadczeń), pieniędzy, wartości pieniężnych oraz należności, dokonywanych, stawianych do dyspozycji lub wypłacanych po dniu 31 grudnia 2018 r., a więc bez względu na to, czy rok podatkowy płatnika pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

27. Obowiązywanie nowych przepisów u podatników, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy

Zgodnie z przepisami przejściowymi, co do zasady, podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2019 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2018 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy w brzmieniu dotychczasowym.

Niniejszy tax alert nie stanowi porady podatkowej, a jedynie wskazanie informacji na temat wybranych nadchodzących zmian w prawie podatkowym.

KONTAKT

Zapraszamy do kontaktu z nami w celu szczegółowego omówienia nadchodzących zmian i określenia ich wpływu na Państwa działalność. Nasze usługi obejmują nie tylko wsparcie w zakresie doradztwa podatkowego, ale teraz również doradztwo prawne ukierunkowane na wsparcie przedsiębiorców w toku normalnej działalności gospodarczej, jak również w sytuacjach nadzwyczajnych.

W szczególności zajmujemy się obsługą transakcji restrukturyzacyjnych (zmiana form prawnych, połączenia i przekształcenia spółek, transakcje zbycia przedsiębiorstw/ZCP, zgodność korporacyjna).

Z poważaniem,

Adam Trawiński

Doradca podatkowy (nr wpisu 11860)

Associate Partner

Tel. kom.: + 48 602 580 553

Tel.: + 48 22 633 03 00

E-mail: adam.trawinski@uhy-pl.com

Edyta Krzywańska

Doradca podatkowy (nr wpisu 12676)

Manager

Tel. kom.: + 48 503 344 029

Tel.: + 48 12 417 78 02

E-mail: edyta.krzywanska@uhy-pl.com

Arkadiusz Juzwa

Doradca podatkowy (nr wpisu 11296)

Manager

Tel. kom.: +48 664 407 349

Tel.: +48 32 376 41 80

E-mail: arkadiusz.juzwa@uhy-pl.com



LET US HELP YOU ACHIEVE FURTHER
BUSINESS SUCCESS

UHY ECA TAX & LAW TRAWIŃSKI SP.K.

UL. MONIUSZKI 50

31-523 KRAKÓW

TEL. +48 12 417 78 00

EMAIL BIURO@UHY-PL.COM

WEB WWW.UHY-PL.COM

UHY ECA S.A. (the "Firm") is a member of Urbach Hacker Young International Limited, a UK company, and forms part of the international UHY network of legally independent accounting and consulting firms. UHY is the brand name for the UHY international network. The services described herein are provided by the Firm and not by UHY or any other member firm of UHY. Neither UHY nor any member of UHY has any liability for services provided by other members."

© 2018 UHY ECA S.A.