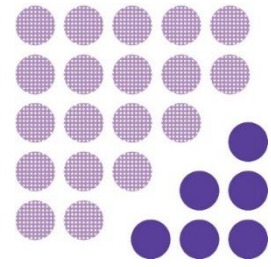


TAX ALERT

estoński CIT, IP Box, miejsce prowadzenia działalności

„Ministerstwo Finansów na swojej stronie internetowej zamieściło wstępny dokument stanowiący projekt nowelizacji wprowadzającej tzw. estoński CIT. Nowelizacja ma wejść w życie od 1 stycznia 2021 r. ...



Estoński CIT – MF ujawnia więcej szczegółów

Ministerstwo Finansów na swojej stronie internetowej zamieściło wstępny dokument stanowiący projekt nowelizacji wprowadzającej tzw. estoński CIT. Nowelizacja ma wejść w życie od 1 stycznia 2021 r. W opublikowanej propozycji przewidziano wprowadzenie nowych, fakultatywnych wariantów opodatkowania (opcji):

- ✓ **Wariant pierwszy:** ryczałt od dochodów spółek kapitałowych (dalej „Ryczałt”), który jest systemem wzorowanym na m.in. rozwiązaniu estońskim, wiążący dochód do opodatkowania z kategoriami prawa bilansowego i polegający na znacznej modyfikacji podstawowych zasad opodatkowania, obowiązujących w ustawie o CIT (zmianie ulega m.in. moment powstania obowiązku podatkowego, podstawa opodatkowania, stawki podatkowe). Podatnicy decydujący się na tę formę opodatkowania tracą także prawo do ulg podatkowych, takich jak ulga badawczo-rozwojowa (B+R), IP Box, zwolnienie w strefach inwestycyjnych.
- ✓ **Wariant drugi:** specjalny fundusz inwestycyjny, który w sensie ekonomicznym umożliwia szybsze rozliczenie amortyzacji środków trwałych w kosztach podatkowych. W porównaniu do Ryczałtu, podstawowe zasady opodatkowania CIT w tym wariantcie pozostają bez zmian, łącznie z możliwością równoległego korzystania z wszelkich preferencji podatkowych.

Poniżej przedstawiamy najważniejsze założenia projektu nowelizacji odnoszące się do pierwszego wariantu opodatkowania.

Nowe zasady opodatkowania są kierowane wyłącznie do podmiotów mikro, małych i częściowo średnich (także tych rozpoczynających działalność) i o możliwie

prostej strukturze udziałowej. Według projektu, z omawianego wariantu będą mogły skorzystać **spółki kapitałowe** (z o.o. i akcyjne), których udziałowcami lub akcjonariuszami są wyłącznie osoby fizyczne i które nie posiadają:

- udziałów (akcji) w kapitale innych spółek,
- tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym lub w instytucji wspólnego inwestowania,
- ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną ani innych praw majątkowych związanym z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciel/fundator lub beneficjent fundacji, trustu lub innego podmiotu albo innego stosunku prawnego o charakterze powierniczym.

Aby móc skorzystać z omawianego wariantu opodatkowania **łączne przychody spółki nie mogą przekroczyć rocznie 50 mln zł**. Jednocześnie mniej niż 50% osiągniętych przychodów może pochodzić z tytułu: wierzytelności, odsetek, poręczeń, gwarancji czy praw autorskich (działalność pasywna). Spółka powinna zatrudniać średnio co najmniej trzech pracowników, niebędących udziałowcami lub akcjonariuszami.



W projekcie przewidziano wymóg systematycznego zwiększania majątku trwałego w działalności podatnika. Rozwój ten ma być mierzony wzrostem poniesionych bezpośrednio nakładów na **cele inwestycyjne** tj. faktycznie poniesionych w roku podatkowym wydatków na wytworzenia lub nabycia fabrycznie nowych środków trwałych zaliczonych do grupy 3-8 Klasyfikacji (maszyny, środki transportu) bądź na opłaty ustalone w umowie leasingu tych środków. Prawa do zastosowania estońskiego CIT nie będą miały podmioty, które nie spełniają powyższych warunków, a także m.in. podmioty sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z MSR,

przedsiębiorstwa finansowe, instytucje pożyczkowe, firmy działające w specjalnych strefach ekonomicznych, będące w stanie upadłości lub likwidacji bądź też utworzone w wyniku podziału lub połączenia.

Wybór Ryczałtu będzie obligował do stosowania całkiem nowego sposobu ustalania dochodu do opodatkowania. Podstawa opodatkowania będzie oparta na wyniku obliczonym na podstawie prawa bilansowego. Oznacza to odejście od tradycyjnej metody wyliczania dochodu jako różnicy między przychodami i kosztami jego uzyskania na rzecz podatku od wypłaty zysku. Tym samym podatnik będzie zobowiązany do dopasowania swoich rozliczeń w podatku CIT do nowego systemu, tj. uwzględnienia w podstawie opodatkowania tych kategorii świadczeń, które w przeciwnym wypadku pozostałyby nieopodatkowane lub mogłyby zostać opodatkowane podwójnie.

Opodatkowane Ryczałtem będą tylko zyski wypracowane w czasie jego stosowania, również w sytuacji gdy zostaną one przeznaczone na pokrycie strat powstałych przed przystąpieniem do systemu estońskiego. Przedmiotem opodatkowania estońskim CIT będzie dochód z tytułu:

- podzielonego zysku,
- zysku przeznaczonego na pokrycie strat, jeżeli powstały w okresie poprzedzającym opodatkowanie ryczałtem,
- ukrytych zysków,
- wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą,



Helping
you prosper

- zmiany wartości składników majątku, nieujawnionych operacji gospodarczych, a w przypadku podatnika, który zakończył stosowanie opodatkowania ryczałtem (w tym w wyniku przejęcia przez inny podmiot).

- dochód ustalony w wysokości sumy zysku netto osiągniętego w każdym roku podatkowym stosowania tego wariantu opodatkowania - w części, w jakiej zysk ten nie był wcześniej (w okresie opodatkowania Ryczałtem) podzielonym zyskiem lub nie został przeznaczony na pokrycie strat.

Nowelizacja przewiduje dwie stawki podatku CIT dla Ryczałtu:

- ✓ 15% podstawy opodatkowania dla podatników posiadających status małego podatnika (w tym także, gdy status ten został utrzymany na podstawie wartości średnich przychodów)
- ✓ 25% podstawy opodatkowania w przypadku pozostałych podatników.

- przy czym wysokość podatku ulega obniżeniu o 5 punktów procentowych dla podatników, którzy dokonali znacznych nakładów na cele inwestycyjne.

Spółka, która wybierze estoński CIT, będzie musiała po zakończeniu roku złożyć do urzędu skarbowego **deklarację** o wysokości dochodu osiągniętego za poprzedni rok podatkowy, do końca trzeciego miesiąca. Deklaracja ta będzie miała jednak charakter informacyjny, ponieważ płatność podatku wystąpi dopiero przy wypłacie zysku, a więc niezależnie od złożenia deklaracji. Ponieważ projekt nie przewiduje rocznego rozliczenia podatku, w deklaracji trzeba będzie jedynie poinformować o sumie dochodów osiągniętych w poszczególnych miesiącach roku podatkowego, za który składać będzie deklaracja.

Chcąc skorzystać z nowej formy opodatkowania, podatnik będzie zobligowany do **poinformowania** właściwego naczelnika urzędu skarbowego o wyborze Ryczałtu według ustalonego wzoru, w terminie do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku, w którym dokonano wyboru.

Projekt zakłada, że estoński CIT będzie wybierany **na okresy czteroletnie**. W celu rezygnacji z tej formy, podatnik będzie obowiązany do przesłania informacji w deklaracji składanej za ostatni rok opodatkowania Ryczałtem – chyba że wcześniej podatnik straci do niego prawo poprzez naruszenie warunków.

Opublikowany projekt może jeszcze ulec zmianie w trakcie procesu legislacyjnego, jednakże już na obecnym etapie, ze względu na mnogość warunków i obustrzeń, pojawiają się istotne wątpliwości, czy nowe regulacje - w zamyśle adresowa-

ne do szerokiego spektrum podmiotów - będą stanowiły wystarczającą zachętę dla przedsiębiorców, by ci masowo zdecydowali się na wybór tej formy opodatkowania.

IP Box – prowadzenie bieżącej ewidencji nie jest wymagane

Ewidencja niezbędna do stosowania 5 proc. stawki podatku dochodowego może być sporządzona dopiero na potrzeby rozliczenia rocznego. Nie trzeba jej prowadzić ani od chwili wejścia przepisów o uldze, ani na bieżąco – tak wynika z wyroku WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 30 lipca 2020 r., sygn. I SA/Go 115/20.

W rozpatrywanej sprawie chodziło o zastosowanie ulgi IP Box obowiązującej od 1 stycznia 2019 r., polegającej na objęciu uprzywilejowaną, 5-proc. stawką dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (IP), które stanowią m.in. prawa do programów komputerowych. Zgodnie z ustawą, w celu zastosowania ulgi podatnik (programista) jest obowiązany do prowadzenia odrębnej ewidencji, która pozwoli na ustalenie przychodów, kosztów podatkowych i dochodów (straty) przypadających na każde kwalifikowane prawo własności intelektualnej.

W wydanym wyroku sąd przesądził, wbrew stanowisku zaprezentowanemu przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, że brak bieżącego prowadzenia ewidencji przez programistę, który przenosi całość autorskich praw majątkowych na inny podmiot, osiągając dochód ze sprzedaży kwalifikowanego IP, nie przekreśla prawa do stosowania stawki 5%. Jak zauważono, żaden przepis nie nakłada na podatników obowiązku prowadzenia stosownej ewidencji na bieżąco. Jednocześnie sąd podkreślił, że trudno wymagać od podatników prowadzenia ewidencji już od 1 stycznia 2019 r., gdy dopiero w lipcu 2019 r. Minister Finansów wydał objaśnienia, w których wyjaśnił jak stosować przepisy dotyczące ulgi IP Box.

Jeśli korzystna linia orzecznicza się utrwali, podatnicy (programiści), którzy do tej pory nie rozliczyli ulgi za 2019 r. z powodu braku prowadzenia bieżącej ewidencji, uzyskają możliwość skorygowania swoich zeznań podatkowych.

Kontrowersje wokół pojęcia stałego miejsca prowadzenia działalności

Z najnowszego wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 lipca 2020 r., sygn. I SA/Gl 141/20 wynika, że korzystanie przez podatnika z zaplecza personalnego i technicznego kontrahenta nie kreuje automatycznie stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium danego kraju.

W rozpatrywanej sprawie chodziło o spółkę szwajcarską, która nabywała usługi

logistyczno-magazynowe od operatora z siedzibą w Polsce, polegające m.in. na przechowywaniu towarów w magazynie, przygotowywaniu zamówień, zarządzaniu zwrotami, organizacją wysyłki i obsługą transportu.

Zdaniem organu podatkowego korzystanie z zaplecza technicznego kontrahenta, w ramach którego spółka polska podejmuje szereg czynności, a podatnik sprawuje częściową kontrolę nad jakością świadczonych usług (pracownicy spółki kilka razy w roku wizytują magazyn) sprawia, że doszło do powstania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej spółki szwajcarskiej w Polsce.

Po stronie skarżącego podatnika stanął jednak sąd, który wskazał, że nadzór na zapleczem technicznym nie jest przesłanką wystarczającą, by mówić o stałym miejscu prowadzenia działalności, w szczególności, że usługodawca świadczy usługi także na rzecz innych niż spółka podmiotów. Sam dostęp do nieruchomości w celu przeprowadzenia kontroli jakości usług - zdaniem sądu - nie pozwala przyjąć, iż spółka szwajcarska dysponuje wystarczającą kontrolą nad substratem technicznym i personalnym, co determinowałoby powstanie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce.

Stanowisko sądów nie jest jednak jednolite. W niedawnym wyroku z dnia 22 lipca 2020 r., sygn. I FSK 1777/17, w sprawie spółki maltańskiej, kupującej usługi magazynowe od polskiego kontrahenta, Naczelny Sąd Administracyjny uznał, iż posiadanie własnej infrastruktury w danym państwie nie jest konieczne, bowiem już samo sprawowanie kontroli nad zapleczem technicznym i personalnym zlokalizowanym w Polsce sprawia, że spółka posiada miejsce stałego prowadzenia działalności na terenie tego kraju. Jak argumentowano, sposób zorganizowania przez spółkę działalności w Polsce, w szczególności obecność tzw. country menedżera, spajającego (koordynującego) działania różnych podmiotów, sprawia, że wszystkie procesy biznesowe, istotne dla bieżącej działalności spółki (transport towarów, ich magazynowanie i wydawanie, przyjmowanie zamówień, marketing, obsługa księgową), są zlokalizowane na terytorium Polski. To w konsekwencji skutkuje powstaniem miejsca prowadzenia działalności w Polsce.



Helping
you prosper

Jak wynika z powyższego, o tym, czy dany podmiot posiada stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce mogą zdecydować szczegółowe okoliczności danego stanu faktycznego, co oznacza, że sytuację każdego przedsiębiorcy należy oceniać indywidualnie.

LET US HELP YOU ACHIEVE
FURTHER BUSINESS SUCCESS

UHY ECA AUDYT Sp. z o.o. Sp.k.
ul. Polczyńska 31A
01-377 Warszawa
TEL. +38 22 633 03 00
EMAIL: BIURO@UHY-PL.COM

Niniejszy alert nie stanowi porady podatkowej, a jedynie wskazanie informacji na temat wybranych nadchodzących zmian podatkowych.

Dział prawno-podatkowy UHY ECA jest w stanie wesprzeć Państwa poprzez szczegółowe omówienie wspomnianych zmian i określenia ich wpływu na Państwa działalność.



UHY ECA AUDYT Sp. z o.o. Sp. k. jest członkiem Urbach Hacker Young International Limited, brytyjskiej spółki UHY – międzynarodowej sieci prawnie niezależnych firm audytorskich i konsultingowych. UHY jest nazwą firmową sieci UHY International. Usługi tutaj opisane są świadczone przez Firmę, a nie przez UHY lub inną firmę członkowską sieci UHY. Ani UHY, ani żaden z członków sieci UHY nie ponoszą odpowiedzialności za usługi świadczone przez inne firmy członkowskie.
© 2020 UHY ECA

SKONTAKTUJ SIĘ Z NAMI:

Adam Trawiński

Doradca podatkowy
Associate Partner

mob.: + 48 602 580 553
e-mail: adam.trawinski@uhy-pl.com

Arkadiusz Juzwa

Doradca podatkowy
Senior Manager

mob: +48 664 407 349
E-mail: arkadiusz.juzwa@uhy-pl.com

Edyta Krzywańska

Doradca podatkowy
Manager

mob: +48 503 344 029
E-mail: edyta.krzywanska@uhy-pl.com

Tomasz Moszczyński

Doradca podatkowy
Manager

mob: +48 698 093 468
E-mail: tomasz.moszczyński@uhy-pl.com

