

TAX ALERT

Pakiet SLIM VAT 2 – wejście w życie od 1 października 2021 r.

Zmiana stawek amortyzacyjnych wstecz (CIT)

Przekształcenie spółki komandytowej w spółkę z o.o. – prawo do stawki 9% (CIT)

28.09.2021 r.





PAKIET SLIM VAT 2 – WEJŚCIE W ŻYCIE OD 1 PAŹDZIERNIKA 2021 R.

Pakiet SLIM VAT 2 to kolejny projekt zmiany ustawy o VAT, który w przeważającej części wejdzie w życie 1 października bieżącego roku. To kontynuacja zmian, które wprowadzono pod koniec 2020 r. w ramach pakietu SLIM VAT („1”).

Jak podkreśla Ministerstwo Finansów, pakiet SLIM VAT 2 wpisuje się w odpowiedź na postulaty przedsiębiorców kierowane do Prezesa Rady Ministrów oraz do Ministerstwa Finansów w związku z potrzebą przeciwdziałania negatywnym skutkom społeczno-gospodarczym pandemii COVID-19. Jednocześnie, ustawa ma na celu wykonanie wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, tj. wyroku w sprawie C-335/19 oraz C-895/19. Pierwsze zmiany obowiązują już od 7 września 2021 r.

Poniżej przedstawiamy najważniejsze aspekty zmian:

✓ **Doprecyzowanie pojęcia dostawy ruchomej w transakcjach łańcuchowych**

Nowelizacja wprowadza jednoznaczną regułę określania dostawy ruchomej w odniesieniu do WDT i eksportu towarów, w przypadku gdy podmiotem dokonującym wysyłki lub transportu towarów w transakcji łańcuchowej jest pierwszy w kolejności dostawca (pierwszy podmiot w łańcuchu) lub ostatni w kolejności nabywca (ostatni podmiot w łańcuchu), a nie nabywca towarów, który dokonuje także dostawy towarów, lub podmiot pośredniczący. W takim przypadku „dostawę ruchomą” będzie należało przyporządkować odpowiednio dostawie dokonywanej przez pierwszego dostawcę albo dostawie dokonywanej na rzecz ostatniego nabywcy.

✓ **Odliczenia przy WNT – rezygnacja z 3-miesięcznego terminu**

Na mocy ustawy zrezygnowano z warunku uzależniającego dokonanie odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie, w którym wykazano podatek należny od wykazania VAT należnego w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy, dotyczący WNT, jak i importu usług. Warunkiem rozliczenia podatku naliczonego i podatku należnego z tytułu WNT w tym samym okresie rozliczeniowym będzie ujęcie podatku należnego w okresie, w którym powstał obowiązek podatkowy. Ustawodawca utrzymał warunek otrzymania faktury w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy. Jeżeli jednak podatnik otrzyma fakturę w terminie późniejszym, w dalszym ciągu będzie uprawniony do odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym rozliczył podatek należny. Zmiana weszła w życie w dniu 7 września 2021 r.

✓ **Odliczenie podatku naliczonego**

Od 1 października podatnik będzie mógł dokonać odliczenia VAT naliczonego w drodze korekty przeszłych rozliczeń poprzez ujęcie wydatku do odliczenia w deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do odliczenia VAT, [jak również za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych po okresie rozliczeniowym, w którym powstało to prawo](#), a w przypadku podatnika rozliczającego się kwartalnie za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych – przypadających bezpośrednio po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało to prawo. Co istotne, jeżeli prawo do odliczenia VAT naliczonego powstało przed 1 października 2021 r., to będą miały zastosowanie zasady dotychczasowe.

✓ **Modyfikacja ulgi na złe długi w VAT**

Wierzyciel będzie mógł zastosować ulgę na złe długi, nawet jeżeli w dniu dostawy towarów lub świadczenia usług, a także w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej w celu zastosowania ulgi na złe długi [dłużnik nie był zarejestrowany jako podatnik VAT lub był w trakcie postępowania upadłościowego, restryktoryzacyjnego albo w trakcie likwidacji](#). Ustawodawca utrzymał jednak warunek, aby wierzyciel był nadal zarejestrowany jako podatnik VAT w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej. Wydłużono także termin na skorzystanie z ulgi na złe długi – z 2 lat do 3 lat od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność, licząc od końca roku podatkowego, w którym została ona wystawiona. Nowelizacja wprowadza również możliwość skorzystania z ulgi za złe długi, gdy nabywcami nie są podatnicy VAT zarejestrowani jako czynni podatnicy VAT.

✓ **Korekta in minus przy WNT i imporcie usług**

Na podstawie nowej regulacji w sytuacji, gdy korekta wartości WNT lub importu usług będzie spowodowana przyczyną „[pierwotną](#)”, powstałą już na etapie zawarcia danej transakcji, to korektę będzie należało ująć w rozliczeniu za okres, w którym rozliczona została pierwotna transakcja z tytułu WNT lub importu usług. Natomiast, jeżeli korekta spowodowana będzie [zdarzeniami następczymi](#), to korekta z tytułu importu usług lub WNT będzie ujmowana w rozliczeniu za miesiąc (lub kwartał), w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.

✓ **Dostawa nieruchomości**

SLIM VAT 2 zakłada możliwość zrezygnowania z zastosowania zwolnienia z VAT dla dostawy nieruchomości, również w sytuacji złożenia zgodnego oświadczenia przez obie strony transakcji, [zawartego w akcie notarialnym](#). W dotychczasowym stanie prawnym można zrezygnować ze stosowania niniejszego zwolnienia jedynie w sytuacji złożenia zgodnego oświadczenia stron transakcji do naczelnika urzędu skarbowego właściwego do nabywcy, przed dniem dokonania dostawy nieruchomości.

✓ **Odliczenia VAT na samochody służbowe**

Ustawa wprowadza wydłużenie terminu na złożenie informacji o poniesieniu pierwszego wydatku na pojazd samochodowy wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika (formularz VAT-26). Dotychczas termin ten wynosił 7 dni od dnia, w którym został poniesiony pierwszy wydatek związany z tym pojazdem. Nowy termin będzie ustalony do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniesiony zostanie pierwszy wydatek związany z tym pojazdem, nie później niż w dniu przesłania ewidencji JPK.

✓ **Modyfikacja zasad podzielonej płatności**

Dopuszczalne będzie przenoszenie środków zgromadzonych pomiędzy rachunkami VAT, prowadzonymi przez różne banki. Dotychczas taka możliwość dotyczyła środków zgromadzonych na rachunkach VAT prowadzonych przez ten sam bank. W przypadku zamknięcia rachunku rozliczeniowego środki z rachunku VAT powiązanego z tym rachunkiem są transferowane na rachunek techniczny prowadzony przez bank. Nowelizacja wprowadza przepisy umożliwiające podatnikowi wystąpienie do naczelnika urzędu skarbowego z wnioskiem o wydanie zgody na wypłatę podatnikowi środków zdeponowanych na rachunku technicznym. Nowelizacja wprowadza również możliwość wydania zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT, jeżeli podatnik korzysta z ulg w spłacie zobowiązań podatkowych (posiadane przez podatnika zaległości podatkowe zostały odroczone lub rozłożone na raty). Możliwość płacenia z rachunku VAT składek na KRUS ma być natomiast możliwa od 1 stycznia 2022 r.

✓ **Modyfikacja zasad rozliczenia VAT z tytułu importu w procedurze uproszczonej**

Podatnicy korzystający z procedury uproszczonej będą mogli skorygować deklarację podatkową, jeżeli nie rozliczyli tego podatku prawidłowo w pierwotnej deklaracji podatkowej. Podatnik będzie mógł dokonać korekty deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów. Zmiana weszła w życie dnia 7 września 2021 r.

✓ **Części i akcesoria do komputerów ponownie objęte podzielną płatnością**

Zmianie ulegnie także treść poz. 60 załącznika nr 15 do ustawy o VAT. Od 1 października także w przypadku zakupu części oraz akcesoriów do komputerów i pozostałych maszyn do automatycznego przetwarzania danych, zapłata będzie musiała zostać dokonana w obligatoryjnym mechanizmie podzielonej płatności (o ile wartość faktury dokumentującej tę transakcję przekroczy 15.000 zł brutto).



ZMIANA STAWEK AMORTYZACYJNYCH WSTECZ (CIT)

Jak wynika z wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 25 marca 2021 r. sygn. akt I SA/Go 32/21, podatnicy mogą dokonywać zmiany stawek amortyzacyjnych w dowolnym momencie, także za okres, w którym wskutek ponoszenia straty podatkowej, ujmowane w trakcie trwania roku podatkowego odpisy amortyzacyjne nie wpływały na wysokość zobowiązania podatkowego.

Sąd w Gorzowie Wielkopolskim w wydanym wyroku tym samym nie zgodził się z rozstrzygnięciem organu podatkowego, który argumentował, że z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 16i ust. 5 ustawy) nie można wywodzić prawa do wstecznej zmiany wybranej w poprzednich latach stawki amortyzacji podatkowej. Według organu uznanie stanowiska podatnika za prawidłowe skutkowałoby swobodną zmianą wysokości kosztów podatkowych za okresy, które zostały już "zamknięte" (został wykazany dochód/strata podatkowa) bez wyraźnej przyczyny takiej jak błędy rachunkowe i inne omyłki.

Sąd zaznaczył jednak, iż wobec nieprecyzyjnej redakcji przepisu ustawy uznać należy, że jego brzmienie pozwala podatnikom podatku dochodowego na zmianę stawek amortyzacyjnych w odniesieniu zarówno do przyszłych, jak i przeszłych rozliczeń podatkowych. Prymat w sporze należy dać bowiem wykładni gramatycznej – a z literalnego brzmienia przepisu nie wynika, aby wprowadzono bezpośredni zakaz dokonywania zmian stawek amortyzacji za lata wcześniejsze.

Zdaniem składu orzekającego, gdyby ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie takiego zakazu, to powinien uczynić to w sposób niebudzący wątpliwości w ustawie. Zakaz taki nie może być domniemywany. Wykładnia celowościowa oraz systemowa nie może być dokonywana w jawnej opozycji do wyraźnego brzmienia przepisów, bowiem przyjmuje się je w razie niejasności przepisu i wątpliwości co do jego treści. Co więcej, taka wykładnia nie powinna być dokonywana na niekorzyść podatników. Wykładnia przepisów niejasnych powinna być dokonywana na korzyść podatnika in dubio pro tributario.

W konsekwencji uznano, że podatnicy mogą dokonywać zmiany stawek amortyzacji w dowolnym momencie i w dowolnej wysokości (nawet bliskiej zeru), a wpływ modyfikacji stawek na wysokość ewentualnych zobowiązań podatkowych lub straty podatkowej poprzez korektę zeznania podatkowego, ograniczony jest wyłącznie terminem przedawnienia zobowiązania podatkowego. Uzasadniono to istnieniem zasady możliwości dokonywania korekty uprzedniego samo obliczenia podatku przez podatnika (tylko wyraźnie uregulowany w ustawie podatkowej wyjątek mógłby wyłączyć możliwość dokonania takiej korekty).



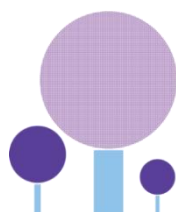
PRZEKSZTAŁCENIE SPÓŁKI KOMANDYTOWEJ W SPÓŁKĘ Z O.O. – PRAWO DO STAWKI 9% (CIT)

Na gruncie interpretacji indywidualnej z dnia 8 września 2021 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.229.2021.2.ANK Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zgodził się ze stanowiskiem podatnika (wnioskodawcy), który w złożonym wniosku o wydanie interpretacji argumentował, że po przekształceniu spółki komandytowej w spółkę z o.o., spółka z o.o. będzie uprawniony do skorzystania ze stawki podatku dochodowego od osób prawnych w wysokości 9%, zgodnie z art. 19 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT, w odniesieniu do przychodów (dochodów) innych niż z zysków kapitałowych.

Jak wynika z przepisów ustawy o CIT, co do zasady, podatek dochodowy od osób prawnych jest obliczany według stawki 19% na podstawie art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT. Niektórzy podatnicy mogą jednak korzystać z opodatkowania podatkiem dochodowym według stawki 9%. Jest tak w przypadku podatników, u których przychody ogółem osiągnięte w roku podatkowym (z wyłączeniem przechodów/dochodów z zysków kapitałowych), nie przekroczyły równowartości 2 000.000 euro (art. 19 ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT), o ile podatnicy ci posiadają status małego podatnika (art. 19 ust. 1d ustawy o CIT) lub rozpoczynają prowadzenie działalności gospodarczej (art. 19 ust. 1e ustawy o CIT).

Z możliwości tej nie mogą jednak korzystać wszyscy podatnicy. Dodatkowe wyłączenia stosowania stawki 9% określa art. 19 ust. 1a-1d ustawy o CIT. Nie ma możliwości zastosowania obniżonej stawki 9% podatku przez m.in. przez podatników utworzonych [w wyniku działań restrukturyzacyjnych](#) określonych w art. 19 ust. 1a pkt 1-5 – co szczególnie istotne, w tym do spółek powstałych [w wyniku przekształcenia, z wyjątkiem sytuacji, gdzie przekształcono spółkę w inną spółkę](#).

Jak rozstrzygnął Dyrektor KIS, przekształcenie spółki komandytowej w spółkę z o.o. należy rozumieć na gruncie ustawy o CIT jako przekształcenie spółki w inną spółkę, gdyż podmiot przekształcany, na dzień dokonania przekształcenia będzie posiadał [status podatnika podatku CIT](#), w związku czym art. 19 ust. 1a ustawy o CIT, nie będzie wyłączał możliwości stosowania 9% stawki podatku dla tak powstałej spółki z o.o. [Ograniczenie stosowania stawki 9% zgodnie z art. 19 ust. 1a pkt 1 nie ma bowiem zastosowania w sytuacji przekształcenia "spółki" w "spółkę" w rozumieniu ustawy o CIT.](#)



KONTAKT



Patryk Steidten

Associate Partner

mob.: + 48 572 774 158

E-mail: patryk.steidten@uhy-pl.com



Arkadiusz Juzwa

Doradca podatkowy

Senior Manager

mob.: +48 664 407 349

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



Tomasz Moszczyński

Doradca podatkowy

Manager

mob.: +48 698 093 468

E-mail: tomasz.moszczynski@uhy-pl.com

UHY ECA Audyt Sp. z o.o. Sp.k.

ul. Polczyńska 31A

01-377 Warszawa

TEL. +48 22 633 03 00

EMAIL BIURO@UHY-PL.COM

www.uhy-pl.com

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.

© 2021 UHY ECA

