

TAX ALERT

Zmiany likwidujące obowiązek dokumentacyjny dla transakcji pośrednich rajowych.
Kompetencje organu podatkowego dotyczące zawężania definicji działalności B+R.
Stanowisko NSA w sprawie odliczenia czasu nieobecności pracownika w ramach ulgi B+R.
Rozporządzenie dotyczące oświadczeń WH-OSC stosowanych w podatku u źródła.

26.09.2022 r.





ZMIANY LIKWIDUJĄCE OBOWIĄZEK DOKUMENTACYJNY DLA TRANSAKCJI POŚREDNICH RAJOWYCH.

Pod koniec sierpnia opublikowano projekt zmian w ustawie o CIT, który przynosi długo oczekiwaną przez podatników likwidację obowiązku dokumentacyjnego dla pośrednich transakcji rajowych. Projekt aktualnie został uchwalony przez parlament i przekazany do podpisu przez Prezydenta.

Proponowane zmiany m. in. uchylają przepisy dotyczące pośrednich transakcji rajowych. Jeśli zmiany wejdą w życie, podatnicy nie będą już obowiązani do weryfikowania kontrahentów pod względem tego czy są rzeczywistymi właścicielami otrzymywanych należności. Zbędne okaże się także zbieranie oświadczeń kontrahentów, co było dużym problemem dla wielu podatników. Co ważne, likwidacja tego obowiązku ma obowiązywać dla roku podatkowego rozpoczynającego się po 31 grudnia 2020 r., czyli dla transakcji realizowanych w 2021 r.

Projekt zmienia także progi dokumentacyjne dla bezpośrednich transakcji rajowych. Progi mają zostać podniesione ze 100 tys. zł do 2,5 mln zł w przypadku transakcji finansowych oraz do 500 tys. zł w przypadku pozostałych transakcji.

Ponadto, nowelizacja przewiduje, że do bezpośrednich transakcji rajowych, w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji kontrolowanej wynika z ustawy lub wydanych na jej podstawie aktów prawnych, nie będą miały zastosowania przepisy dotyczące cen transferowych.

Jednak należy mieć na uwadze, że od 2023 roku obowiązkowi dokumentacyjnemu będą podlegały transakcje z zagranicznym zakładem położonym w raju podatkowym.



KOMPETENCJE ORGANU PODATKOWEGO DOTYCZĄCE ZAWĘŻANIA DEFINICJI DZIAŁALNOŚCI B+R

Jak wynika z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 maja 2022 r. (sygn. II FSK 321/22), organy nie mają kompetencji do modyfikowania wniosku o interpretację ani do kreowania stanu faktycznego. Nie mogą także wprowadzać własnych, pozaustawowych kryteriów oceny faktów opisanych przez wnioskodawcę.

Sprawa dotyczyła spółki z branży CRO (contract research organization) zajmującej się kompleksowym świadczeniem usług w zakresie badań klinicznych dla branży farmaceutycznej, biotechnologicznej i sprzętu medycznego. Spółka chciała uzyskać potwierdzenie, czy działalność polegająca na przeprowadzaniu badań klinicznych spełnia definicję działalności B+R zawartej w ustawie o CIT i tym samym czy ma prawo od odliczenia tzw. kosztów kwalifikowanych związanych z tą działalnością.

Dyrektor KIS wskazał, że spółka podejmuje działania tylko pośrednio związane z działalnością B+R i jej rola ogranicza się do czynności wtórnych, a nie do przeprowadzania badań badawczo-rozwojowych. W związku z tym organ odmówił przyznania, iż działalność spółki w zakresie badań klinicznych może stanowić działalność B+R.

Po pozytywnym dla spółki rozstrzygnięciu sporu przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym (sygn. III SA/Wa 1162/21) sprawa ostatecznie trafiła na wokandę NSA, który podtrzymał stanowisko sądu I instancji. NSA podkreślił, że innowacyjne procesy gospodarcze są na tyle skomplikowane, iż bardzo często kolejne etapy prac przenikają się wzajemnie i są realizowane przez różne wyspecjalizowane podmioty. Nie można więc oddzielić etapu badań klinicznych od całego procesu wdrożenia nowego produktu na rynek. Tym samym, nie ma żadnych podstaw do rozdzielania i kwalifikowania wykonywanych przez spółkę prac prowadzonych nad powstaniem nowego leku jako badań bezpośrednich czy pośrednich i dokonywania ich oceny pod tym kątem.

NSA, podobnie jak wcześniej WSA, stanowczo podkreślił, że organ nie ma kompetencji do modyfikowania wniosku ani do kreowania stanu faktycznego. Nie może też wprowadzać własnych, pozaustawowych kryteriów oceny stanu opisanego we wniosku o interpretację, a takim było powołanie się na pośredni związek podejmowanych przez spółkę działań z działalnością badawczo-rozwojową.

Powyższy wyrok stanowi kolejną odpowiedź na negatywną praktykę organów podatkowych odmawiających wydawania interpretacji indywidualnych w przedmiocie potwierdzenia, czy opisana przez podatnika działalność spełnia ustawowe kryteria B+R, bądź też do wydawania interpretacji negatywnych, w których uzasadnienie odwołuje się do warunków, których ustawodawca nie wprowadził do przepisów.

Omawiane orzeczenie wpisuje się bowiem w linię orzeczniczą NSA, który w wyroku z dnia 23 listopada 2021 r. (sygn. II FSK 1049/21), stwierdził, że organ interpretacyjny nie ma podstaw, aby wzywać podatnika do usunięcia braków formalnych, celem precyzowania informacji, które zostały już wyczerpująco przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji. Zdaniem NSA, nie można żądać od podatnika ubiegającego się o interpretację indywidualną, aby we własnym zakresie rozstrzygnął on, czy podejmowane przez niego czynności stanowią działalność badawczo-rozwojową. Tym samym NSA konsekwentnie staje po stronie podatników w sporach z organami podatkowymi, które coraz częściej zdają się dążyć do ograniczania możliwości stosowania ulg podatkowych.



STANOWISKO NSA W SPRAWIE ODLICZENIA CZASU NIEOBECNOŚCI PRACOWNIKA W RAMACH ULGI B+R

W jednym z najnowszych wyroków Naczelny Sąd Administracyjny stanął na stanowisku, że nie ma podstaw do wyłączenia z ulgi B+R wynagrodzeń pracowników B+R z powodu urlopów, choroby lub innej usprawiedliwionej nieobecności (wyrok z dnia z 1 września 2022 r., sygn. II FSK 3033/19).

Sprawa dotyczyła spółki, która w związku z prowadzeniem działalności B+R ponosi koszty zatrudnienia pracowników oraz innych osób zaangażowanych na podstawie umów zlecenia oraz umów o dzieło również za czas choroby i urlopu. Spółka była zdania, że wynagrodzenie za czas choroby i urlopu pracownika może zaliczyć do kosztów kwalifikowanych. Argumentowała, że wszystkie należności pracownika realizującego działalność badawczo-rozwojową stanowią koszty kwalifikowane i to niezależnie od tego, czy chodzi o osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę, zlecenia czy umowy o dzieło.

Dyrektor KIS nie zgodził się ze podatnikiem wyrażając stanowisko polegające na uznaniu, że w czasie urlopu lub choroby pracownik nie realizuje działalności badawczo-rozwojowej, przez co, jeżeli pracownik nie przepracuje pełnego miesiąca, to wynagrodzenie za czas urlopu lub choroby nie może być zaliczane do kosztów kwalifikowanych dla celów ulgi B+R. Interpretację uchylił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie (sygn. I SA/OI 441/19), a następnie podtrzymał to Naczelny Sąd Administracyjny.

Z uzasadnienia wyroku wynika, że świadczenia ze stosunku pracy obejmują wynagrodzenie nie tylko za czas pracy, lecz także inne należności składające się na wynagrodzenie pracownika. NSA uznał, że kosztami kwalifikowanymi są również świadczenia pracownicze, które wchodzą w zakres art. 12 ust. 1 ustawy o PIT, a które nie są wynagrodzeniem za pracę realnie wykonaną, czyli m.in. za czas urlopu lub choroby. Zdaniem NSA tak samo trzeba podchodzić do wynagrodzenia z tytułu umów cywilnoprawnych.

Omawiany wyrok stanowi kolejną odsłonę sporu o koszty wynagrodzeń pracowników B+R. Już od czasu wprowadzenia ulgi badawczo-rozwojowej obserwować można rozbieżne stanowiska sądów administracyjnych oraz organów interpretacyjnych w kwestii tzw. kosztów pracowniczych. Sądy w większości wydanych orzeczeń wyrażają stanowisko, że do kosztów kwalifikowanych działalności badawczo-rozwojowej zaliczać można wydatki poniesione na wynagrodzenie pracownika za czas urlopu i zwolnienia chorobowego. Organy podatkowe natomiast konsekwentnie powtarzają tezę, że do kosztów kwalifikowanych nie należy zaliczać takich wydatków.

Powyższe orzeczenie niemniej stanowi kolejny argument dla podatników, że ograniczanie prawa ulgi B+R w odniesieniu do czasu nieobecności pracowników B+R jest niezasadne. Podobne stanowisko do NSA zajął wyrok z dnia 11 stycznia 2022 r. (II FSK 1247/21).



ROZPORZĄDZENIE DOTYCZĄCE OŚWIADCZEŃ WH-OSC STOSOWANYCH W PODATKU U ŹRÓDŁA

Rozporządzenie jest odpowiedzią na wątpliwości, co do częstotliwości składania oświadczenia WH-OSC oraz analogicznie oświadczenia WH-OSP w przypadku płatności na rzecz osób fizycznych, w ramach jednego roku kalendarzowego w sytuacji, gdy płatnik po złożeniu oświadczenia pierwotnego dokonuje na rzecz tego samego odbiorcy, którego dotyczyło oświadczenie, dalszych wypłat należności podlegających WHT w Polsce.

Rozporządzenie zakłada przedłużenie terminów składania oświadczeń pierwotnych i oświadczeń następczych (zamykających, składanych ex post, tj. po wygaśnięciu ważności oświadczenia pierwotnego) dotyczących należności względem których znajduje zastosowanie mechanizm *pay & refund*.

Powyższe w praktyce oznacza, że płatnicy, którzy w 2022 roku złożyli lub złożą oświadczenie pierwotne w terminie przewidzianym w ustawie, będą mogli na jego podstawie stosować preferencje WHT do końca roku podatkowego. Założenia wynikające z rozporządzenia znalazły również swoje odzwierciedlenie w projekcie ustawy nowelizującej ustawę 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

Senior 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.COMwww.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.

© 2022 UHY ECA