

# TAX ALERT

Zmiany w CIT w 2023 roku.

Wyrok TSUE w sprawie uznania umowy za fakturę.

Objaśnienia MF w sprawie przepisów podatkowych dotyczących grup VAT (GV).

Przedłużone terminy na złożenie TPR.

26.10.2022 r.





## ZMIANY W CIT W 2023 ROKU

W dniu 7 października 2022 r. Sejm przyjął zmianę ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw. Ustawa zmieniająca koryguje szereg przepisów wprowadzonych Polskim Ładem i Polskim Ładem 2.0. Do najistotniejszych zmiany w ustawie o CIT należą:

✓ **Poprawa regulacji dotyczących przepisów o opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (tzw. estoński CIT)**

Zmianie podlega metoda określania dochodu w przypadku wykorzystywania składników majątku (np. samochodów osobowych) na cele działalności gospodarczej oraz inne cele niezwiązane z działalnością gospodarczą. Zgodnie z dodanym ust. 4a art. 28m ustawy CIT w przypadku mieszanego używania samochodu osobowego w działalności, 50% wydatków, odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości związanych z używaniem składników majątku niewykorzystywanych na cele działalności gospodarczej nie będzie stanowić wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

Doprecyzowaniu uległ również warunek wygaśnięcia zobowiązania podatkowego z tytułu tzw. korekty wstępnej. Dla przypomnienia zobowiązanie to wygasa w całości po upływie co najmniej jednego pełnego okresu opodatkowania ryczałtem.

✓ **Modyfikacja i odroczenie wejścia w życie przepisów o minimalnym podatku dochodowym (zawieszenie na lata 2022-2023)**

Ustawa zawieszona stosowania przepisów o minimalnym podatku dochodowym od osób prawnych (art. 24ca ustawy CIT) w okresie 2 lat, czyli od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 grudnia 2023 r. Dla podatników o „złamanym” roku podatkowym zawieszenie będzie obowiązywać do końca roku podatkowego który zaczął się przed 1 stycznia 2024 a zakończył się po 31 grudnia 2023.

Wprowadzono również zmiany dotyczące konstrukcji samego podatku, między innymi podwyższenia do 2% wskaźnika rentowności, przy jednoczesnej zmianie metodologii jego wyliczania oraz wprowadzenia alternatywnej metody ustalania podstawy opodatkowania.

✓ **Uchylenie przepisów o tzw. „ukrytej dywidendzie”**

Zgodnie z ustawą zmieniającą następuje uchylenie przepisów o „ukrytej dywidendzie”, które miały wejść w życie z dniem 1 stycznia 2023 r.

### ✓ **Zmiany w podatku u źródła (WHT)**

Jedną ze zmian wprowadzoną ustawą ma być usprawnienie w zakresie konstrukcji oświadczenia płatnika wyłączającego obowiązek stosowania mechanizmu pay&refund poprzez wydłużenie zakresu czasowego. Złożenie oświadczenia pozwalałoby na niestosowanie tego mechanizmu do końca roku podatkowego płatnika – tym samym przedłużenie terminów ważności oświadczeń WH-OSC (i tym samym brak konieczności wtórnego ich składania) wprowadzone rozporządzeniem zostało unormowane aktem prawnym rangi ustawy.

### ✓ **Zmiana przepisów dotyczących polskiej spółki holdingowej (PSH)**

Do najważniejszych zmian w obszarze PHS poza doprecyzowaniem i rozszerzeniem ich definicji należy wprowadzenie całkowitego zwolnienie z podatku CIT, w miejsce opodatkowania 95% kwoty dywidendy przychodów, uzyskanych z dywidend uzyskiwanych przez spółkę holdingową od spółki zależnej (lub zagranicznej spółki zależnej).

Uchwalona ustawa aktualnie czeka na podpis prezydenta.

### **Co może być ukrytym zyskiem w Estońskim CIT?**

W jednej z najnowszych interpretacji indywidualnych Dyrektora KIS (interpretacja indywidualna z 4 października 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.189.2022.2.AK), organ podatkowy pochylił się nad licznymi, interesującymi zagadnieniami w zakresie ukrytych zysków.

W stanie faktycznym przedstawionym przez podatnika poruszono kilka kwestii. Jedna dotyczyła przypadków uczestnictwa w spotkaniach z kontrahentami udziałowców oraz osób bliskich udziałowców (rodziców). Konieczność odbywania takich spotkań, np. w formie kolacji została zawarta w podpisanych z tymi osobami umowach o pracę i faktu powierzenia im obowiązków w zakresie reprezentacji spółki. Druga kwestia dotyczyła sytuacji, gdy przedsiębiorca ze względu na charakter prowadzonej działalności wydaje własne produkty jako materiały testowe dla influencerów w celu uzyskania pozytywnych opinii w mediach społecznościowych i innych środkach masowego przekazu. Rozdawanie produktów podatek praktykuje także w innych sytuacjach jakimi są np. targi branżowe. U podatnika się wątpliwość czy w obu sytuacjach dochodzi do powstania ukrytych zysków, które powinny zostać opodatkowane estońskim CIT.

Rozstrzygnięcie Dyrektora KIS okazało się korzystne dla podatnika, bowiem wskazał on, że w przedmiotowym stanie faktycznym nie można mówić o ukrytym zysku podlegającym opodatkowaniu. Zdaniem Dyrektora KIS, w przypadku spotkań z kontrahentami nie są one związane z prawem do udziału w zysku, lecz wynikają z treści obowiązków pracowniczych.

Z kolei w przypadku przekazywania towarów dla influencerów, Dyrektor KIS wskazał, że nie powinny być one rozpatrywane w kontekście ukrytych zysków, lecz w kontekście wydatków związanych z działalnością gospodarczą i jednocześnie rozstrzygnął, że są to wydatki ponoszone w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, gdyż są one wydawane w celu uzyskania przychodów i nie są świadczeniami na rzecz udziałowców lub podmiotów z nimi powiązanymi. W konsekwencji, wskazane wydatki nie polegały opodatkowaniu.

Warto dodać, że odmiennie sytuacja wygląda w przypadku przekazywania produktów na potrzeby akcji dobroczynnych i charytatywnych. Takie wydatki nie pozostają zdaniem Dyrektora KIS w związku z działalnością gospodarczą, lecz są związane z działalnością dobroczynną i charytatywną, która jest przeciwieństwem działalności gospodarczej. Natomiast wskazane przez Spółkę korzyści wizerunkowe dla marki produktów są trudne do określenia i pozostają w zbyt dalekim związku z działalnością gospodarczą, zatem Dyrektor KIS nie podzielił poglądu Spółki i uznał wskazane wydatki za niezwiązane z działalnością gospodarczą.

Jeszcze jedną interesującą kwestią, która została podjęta w ramach interpretacji, był wynajem świadczony przez Spółkę na rzecz niektórych udziałowców i osób blisko związanych z udziałowcami. Organ potwierdził, że jeżeli kwota czynszu odpowiada warunkom rynkowym i powiązania występujące powiązania pomiędzy podmiotami nie miały wpływu na ustalenie wysokości czynszu za najem to takie świadczenie nie stanowi ukrytych zysków.



## WYROK TSUE W SPRAWIE UZNANIA UMOWY ZA FAKTURĘ

W przypadku niewystawienia faktury, zawarta pomiędzy stronami umowa może stanowić fakturę, jeżeli zawiera ona wszystkie informacje niezbędne do tego, aby organ podatkowy danego państwa członkowskiego mógł ustalić, czy materialne przesłanki prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej zostały w danym przypadku spełnione – wynika z wyroku TSUE z dnia 29 września, C-235/21 (Raiffeisen Leasing).

Orzeczenie zapadło na gruncie stanu faktycznego, w którym słoweńska spółka sprzedała nieruchomość spółce Raiffeisen, a następnie zawarła umowę leasingu zwrotnego, w której została wskazana kwota podatku VAT. Raiffeisen nie wystawił spółce odrębnej faktury z tytułu zawartej umowy ani nie zapłacił wykazanego w niej VAT. Słoweńska spółka natomiast odliczyła VAT, powołując się na fakt, że zawarta umowa stanowiła fakturę.

Organy podatkowe w Słowenii zakwestionowały powyższe działania, co skutkowało sporem i postępowaniem przed sądem.

Słoweński sąd zwrócił się do Trybunału z zapytaniem o skutki zawartej umowy – w szczególności, czy można ją uznać za fakturę VAT w rozumieniu art. 203 dyrektywy 2006/112? Zgodnie z tym przepisem, każdy, kto wykazał VAT na fakturze jest zobowiązany do jego zapłaty.

W ocenie TSUE, umowa zawierająca wszystkie dane pozwalające uznać ją za fakturę, może być potraktowana w ten sposób. Co ciekawe, z treści wyroku wynika, że umowa nie musi nawet zawierać wszystkich elementów wskazanych jako obligatoryjne elementy faktury w art. 226 Dyrektywy VAT, by mogła być uznana za fakturę.

Liberalne podejście TSUE w sprawie fakturowania może rodzić wiele komplikacji praktycznych, ponieważ tezy orzeczenia, pomimo że dotyczyły specyficznej sprawy, mogą znaleźć szersze zastosowanie. W pierwszej kolejności stanowisko TSUE niejako zmusza podatników do weryfikacji, czy zawarte umowy mogą stanowić fakturę, co w konsekwencji grozi potencjalnymi konsekwencjami podatkowymi za wystawianie faktur pustych. Zgodnie z art. 108 ustawy o VAT (wdrażającym art. 203 unijnej dyrektywy VAT) wystawca pustej faktury musi zapłacić kwotę wykazanego na niej podatku. W praktyce więc uznając, że mamy do czynienia z dwoma fakturami (umowa oraz „tradycyjna” faktura wystawiona po transakcji) sprzedawca mógłby płacić podwójnie VAT wraz z odsetkami za zwłokę. Dodatkowo mógłby się narazić na odpowiedzialność karnoskarbową.

Ponieważ jednak omawiana sprawa dotyczyła sytuacji, w której w ogóle nie doszło do wystawienia faktury, można założyć, iż intencją TSUE nie było obejmowanie szerszego spectrum przypadków – w tym takich, gdzie wystawiono „zwykłą” fakturę. Tym samym uznawanie umowy za fakturę powinno następować wyłącznie [na zasadzie wyjątku](#). Można jednak oczekiwać, że wkrótce organy podatkowe wypracują własną praktykę w tym zakresie.



## OBJAŚNIENIA MF W SPRAWIE PRZEPISÓW PODATKOWYCH DOTYCZĄCYCH GRUP VAT (GV)

Ministerstwo Finansów opublikowało 14 października objaśnienia podatkowe w zakresie grup VAT. W założeniu dokument ten ma przybliżyć podatnikom szczegóły nowych regulacji, które wejdą w życie 1 stycznia 2023 r. i umożliwią wspólne rozliczenie przez kilka podmiotów w ramach tzw. grup VAT, jak również przedstawić praktyczne stosowanie tych przepisów.

Znowelizowane przepisy ustawy o VAT wprowadzające instytucję grup VAT zaczną funkcjonować od początku 2023 r.

Celem nowej regulacji jest umożliwienie traktowania podmiotów, które są ściśle powiązane pod względem finansowym, ekonomicznym i organizacyjnym, nie jako odrębnych podatników VAT, lecz jako jednego podatnika. W rezultacie możliwe będzie neutralne rozliczanie podatku od towarów i usług wśród członków danej grupy.

Ponieważ transakcje w ramach grupy nie podlegają VAT i nie są dokumentowane fakturami, to przestaje również obowiązywać konieczność stosowania mechanizmu podzielonej płatności (split payment), czy też weryfikacji kontrahenta w wykazie podatników. Podatnikiem jest bowiem grupa VAT jako całość, a więc składany jest także jeden zbiorczy JPK, zamiast odrębnych JPK dla każdego podmiotu.

Jak podkreśla MF, korzyścią są też efektywniejsze przepływy pieniężne (cash-flow) w grupie, dzięki możliwości elastycznego zarządzania podatkiem naliczonym. To rozwiązanie jest również korzystne dla podmiotów, które przed wejściem do grupy nie miały prawa do odliczenia podatku naliczonego, z uwagi na wykonywanie świadczeń wykluczających to prawo (np. zwolnionych z VAT usług finansowych).

Treść opublikowanych objaśnień koncentruje się w przeważającej mierze na:

- [przesłankach \(warunkach\) utworzenia grupy VAT, oraz jej rejestracji:](#)

W celu rejestracji grupy VAT jako podatnika przedstawiciel grupy VAT zobowiązany będzie do zgłoszenia rejestracyjnego grupy VAT do właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego dołączając do niego umowę o utworzeniu grupy VAT. Co istotne, w formularzu VAT-R niezbędne będzie odpowiednie oznaczenie, że podatnik jest grupą VAT. Na tym etapie wskazane jest również przedstawienie naczelnikowi urzędu skarbowego stosownego zbioru dokumentów i informacji (opisanie występujących powiązań) wykazujących występowanie wszystkich rodzajów powiązań. Zgodnie z Objasneniami, usprawni to proces rejestracji, gdyż naczelnik urzędu skarbowego nie będzie musiał występować o uzupełnienie informacji w tym zakresie.

- [zasadach rozliczeń w trakcie funkcjonowania grupy:](#)

Z chwilą uzyskania statusu podatnika grupa VAT wchodzić będzie w prawa poszczególnych członków grupy VAT. Zachowane zostają jednak prawa członków grupy VAT takie jak np. możliwość skorzystania z korekty podatku VAT w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności (tzw. ulga na złe długi) – wynikających z faktur wystawionych przez członków grupy VAT, prawo do dokonania korekt oraz prawo do ujęcia w pierwszej deklaracji grupy VAT nadwyżek kwoty podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia z ostatnich deklaracji złożonych przez członków grupy VAT.

- [zagadnieniach związanych z zakończeniem działalności przez grupę VAT:](#)

Po zakończeniu grupy VAT, do rozliczenia wszystkich czynności (w tym skorygowania podstawy opodatkowania oraz podatku należnego i naliczonego) dotyczących okresu funkcjonowania grupy zobowiązany będzie w imieniu grupy VAT jej przedstawiciel.

Natomiast od momentu, gdy grupa VAT przestaje istnieć te obowiązki, które były realizowane za pośrednictwem grupy VAT (przez przedstawiciela), jednak dotyczące bieżących okresów rozliczeniowych, muszą być już realizowane indywidualnie przez byłych członków grupy VAT.

- [prawach i obowiązkach związanych z okresami przejściowymi.](#)

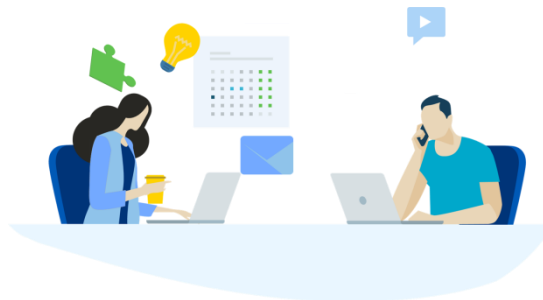
Z chwilą, gdy grupa VAT przestaje istnieć, indywidualnie realizowane obowiązków przez spółkę dotyczy jednak tylko tych czynności, które wywierają swój skutek po zakończeniu funkcjonowania grupy VAT. Odnosi się to do faktur korygujących będących wynikiem późniejszych zdarzeń, powstałych już po wystawieniu faktury pierwotnej i po zakończeniu funkcjonowania grupy VAT. Gdy grupa VAT przestaje istnieć każdy taki indywidualny obowiązek (już teraz nie może być uważany za dokonany przez grupę) musi być realizowany przez odpowiedniego byłego członka grupy VAT, który dokona stosownej korekty „na bieżąco”.

W objaśnieniach zawarto również m.in.:

- ✓ dodatkowe wyjaśnienia w obrębie przesłanek powiązań wewnątrz GV, w tym zagadnienie ciągłości spełnienia przesłanek powiązań (wymogu tego nie należy sprowadzać do braku możliwości przekształceń wewnątrz grupy, których konsekwencją jest dalsze spełnianie przesłanek powiązań);
- ✓ dodatkowe wyjaśnienia tematyki dotyczącej oddziałów podmiotów zagranicznych – w przypadku, gdy podmiot zagraniczny prowadzący w Polsce działalność za pośrednictwem oddziału zdecyduje się wejść do grupy VAT będzie miał taką możliwość, ale do grupy VAT wejdzie w takiej sytuacji tylko ta część przedsiębiorstwa, która jest oddziałem;
- ✓ zagadnienie zawierania umowy o utworzeniu GV w formie elektronicznej.

Należy przy tym przypomnieć, iż zgodnie z art. 14n par. 4 pkt 1 Ordynacji podatkowej, zastosowanie się przez podatnika w danym okresie rozliczeniowym do objaśnień podatkowych powoduje objęcie go ochroną taką samą jak w przypadku indywidualnych interpretacji prawa podatkowego.

Z pełną treścią objaśnień w zakresie grup VAT można zapoznać się [tutaj](#)







## PRZEDŁUŻONE TERMINY NA ZŁOŻENIE TPR

W dniu 28 września br. opublikowano zaktualizowane wersje formularzy elektronicznych TPR za 2021 rok.

Do złożenia formularza TPR zobowiązane są podmioty powiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, w zakresie transakcji kontrolowanych objętych tym obowiązkiem, oraz podmioty korzystające ze zwolnienia dla podmiotów krajowych. Informacja o cenach transferowych jest przekazywana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

W tym roku termin na złożenie informacji o cenach transferowych oraz oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych przedłużono:

- do dnia 30 września 2022 r. – w przypadku, gdy termin ten upływa w okresie od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 30 czerwca 2022 r. oraz
- 3 miesiące – w przypadku, gdy termin ten upływa w okresie od 1 lipca 2022 r. do 31 grudnia 2022 r.

Oznacza to, że podmioty których rok obrotowy rozpoczął się 1 stycznia 2021 roku i był zgodny z rokiem kalendarzowym, będą zobowiązane złożyć deklarację TPR (oraz oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych) w terminie do końca grudnia 2022 roku.

Poniżej krótkie omówienia co nowego pojawia się w formularzach dotyczących obowiązków za 2021 rok:

- doprecyzowanie informacji na temat rodzaju podmiotu składającego informację o cenach transferowych lub podmiotu dla którego jest składana informacja, możliwość wyboru pomiędzy osobą fizyczną z NIP, osobą fizyczną z PESEL, podmiotem z NIP lub podmiotem zagranicznym;
- w związku ze zwolnieniem wprowadzonym przez tzw. "Polski Ład", brak konieczności uzupełnienia informacji o analizach porównawczych lub analizach zgodności dla transakcji zawieranych w 2021 roku przez mikroprzedsiębiorców lub małych przedsiębiorców;
- dla transakcji finansowych korzystających ze zwolnienia safe harbour wymagane będzie przedstawienie dodatkowych informacji finansowych w tym wartości transakcji, przedmiotu transakcji kontrolowanej, kwoty kapitały, waluty, wartości zadłużenia oraz kwoty odsetek naliczonych i zapłaconych.



Od momentu opublikowania zaktualizowanych wzorów, wszyscy podatnicy są zobowiązani do składania informacji o cenach transferowych na nowych formularzach.

Aby poprawnie wypełnić formularz TPR należy przygotować dokumentację cen transferowych (z wyjątkiem sytuacji w których podmiot będzie raportować tylko transakcje zwolnione z obowiązków dokumentacyjnych) zawierającą odpowiednie analizy porównawcze lub analizę zgodności.

Z uwagi na czas potrzebny do prawidłowego sporządzenia dokumentacji, na podstawie których podmioty będą składać informację o cenach transferowych, podkreślamy, że warto zająć się tym obowiązkiem już teraz, w celu dotrzymania terminu na złożenie TPR i z uwagi na to jak czasochłonne oraz złożone może okazać się przygotowanie dokumentacji na potrzeby cen transferowych.

Odpowiedzialność karnoskarbowa wiąże się zarówno z niezłożeniem deklaracji TPR, jak i złożeniem jej po wymaganym terminie lub złożeniem deklaracji TPR zawierającej nieprawdziwe informacje. W takich przypadkach podmiotowi zobowiązanemu do złożenia informacji o cenach transferowych grozi kara grzywny w wysokości nawet 720 stawek dziennych.



## KONTAKT

**Patryk Steidten**

Associate Partner

mob.: + 48 572 774 158

E-mail: [patryk.steidten@uhy-pl.com](mailto:patryk.steidten@uhy-pl.com)**Arkadiusz Juzwa**

Doradca podatkowy

Senior Manager

mob.: +48 664 407 349

E-mail: [arkadiusz.juzwa@uhy-pl.com](mailto:arkadiusz.juzwa@uhy-pl.com)**Tomasz Moszczyński**

Doradca podatkowy

Senior Manager

mob.: +48 698 093 468

E-mail: [tomasz.moszczynski@uhy-pl.com](mailto: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](mailto:BIURO@UHY-PL.COM)[www.uhy-pl.com](http://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.

© 2022 UHY ECA