

Rödl & Partner

FACHOWE DORADZTWO

Stan prawny:
25.09.2019 r.

RAPORTOWANIE MDR
W PRAKTYCE



Drogi Przedsiębiorco,

raportowanie MDR (*ang. Mandatory Disclosure Rules*) to temat obejmujący szerokie spektrum czynności związanych z funkcjonowaniem przedsiębiorstw. Obowiązek ten dotyczy nie tylko podatników, ale także ich doradców i polega na przekazywaniu organom administracji skarbowej informacji potencjalnie związanych z agresywną optymalizacją podatkową lub innymi nadużyciami.

Raportowanie tzw. schematów podatkowych wprowadzono do ordynacji podatkowej na podstawie postanowień Dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. (zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE), a jego zakres obejmuje również obowiązki o charakterze sprawozdawczym.

Raportowanie może dotyczyć także zgodnych z prawem uzgodnień dokonanych z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, a obowiązek ich zgłaszania może objąć przedsiębiorców bez względu na fakt wystąpienia korzyści w podjętych przez nich działaniach. Obok obowiązków raportowych niektórzy podatnicy muszą liczyć się również z koniecznością wprowadzenia wewnętrznej procedury MDR.

Wychodząc naprzeciw potrzebom przedsiębiorców, eksperci Rödl & Partner przygotowali publikację, która w przystępny sposób przedstawia raportowanie schematów podatkowych na konkretnych przykładach. Pierwsza część broszury zawiera wskazówki dotyczące formularzy, terminów, czy zakresu informacji przekazywanych organom administracji skarbowej. Wskazujemy także kto jest odpowiedzialny za złożenie i podpisanie raportu. W części drugiej opisujemy przykładowe zdarzenia, wyjaśniając, dlaczego są one (lub nie) schematami, które podlegają obowiązkowi raportowemu.

Chętnie wesprzemy Państwa w rozwiązywaniu problemów dotyczących konkretnych przypadków raportowania schematów. Jesteśmy do dyspozycji w biurach na terenie całego kraju, w Gdańsku, Gliwicach, Krakowie, Poznaniu, Warszawie i we Wrocławiu.

Rödl & Partner

Spis treści

Formularze i terminy	4
Przykłady schematów raportowania	6
Amortyzacja wykreowanej wartości firmy	6
Rozbicie kontraktu w celu jego realizacji przez spółki powiązane	8
50% koszty uzyskania przychodu dla pracowników	9
Zwrot pożyczki i dokapitalizowanie poprzez dopłaty z wykorzystaniem hipotetycznych kosztów finansowania	11
Reklasyfikacja wynagrodzenia ze stosunku pracy za pomocą instrumentów finansowych	12
Dokumentacja cen transferowych a obowiązek raportowania schematów podatkowych	13
Tax compliance	14
Likwidacja spółki z długami	15
Wynagrodzenie członka zarządu	16

Formularze i terminy

MDR-1

Podmiot składający:

- korzystający/promotor
- w pewnych sytuacjach wspomagający

Termin złożenia:

- 30 dni od dnia następującego po dniu udostępnienia, przygotowania do wdrożenia lub dokonania pierwszej czynności wdrożenia uzgodnienia (w zależności od tego, która czynność nastąpiła wcześniej)

Osoba zobowiązana do podpisania:

- osoby reprezentujące podmiot, zgodnie z zasadami reprezentacji

Zakres przekazywanych informacji:

Zgłoszenie pierwotne.
Wszystkie informacje dotyczące schematu podatkowego (włącznie z kwotą korzyści podatkowej, zastosowanymi przepisami, danymi identyfikacyjnymi podmiotów dokonujących transakcji).

W zgłoszeniu MDR-1 należy także podać streszczenie schematu podatkowego i wyczerpujący opis całego uzgodnienia. Pominięcie informacji może skutkować wezwaniem spółki do uzupełnienia zgłoszenia.

Uwaga! Dokonanie zgłoszenia MDR-1 możliwe jest przez pełnomocnika.

MDR-2

Podmiot składający:

- promotor, który nie został zwolniony z tajemnicy zawodowej
- wspomagający, który nie został zwolniony z tajemnicy zawodowej

Termin złożenia:

- 30 dni od dnia następującego po dniu udostępnienia, przygotowania do wdrożenia lub dokonania pierwszej czynności wdrożenia uzgodnienia (w zależności od tego, która czynność nastąpiła wcześniej)

Zobowiązani do podpisania:

- osoby reprezentujące podmiot, zgodnie z zasadami reprezentacji

Zakres przekazywanych informacji:

Dane identyfikacyjne promotora oraz wskazanie liczby podmiotów, którym przekazana została informacja o obowiązku zgłoszenia. Zgłoszenie zanonimizowane – nie zawiera danych korzystającego ani opisu udostępnionego/wdrożonego schematu.

Formularze i terminy

MDR-3

Podmiot składający:

- korzystający

Termin złożenia:

- w terminie złożenia deklaracji podatkowej dla podatku, w którym osiągnięto korzyść podatkową

Osoba zobowiązana do podpisania:

- wszystkie osoby reprezentujące podmiot jako kierownik jednostki w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości

Zakres przekazywanych informacji:

Informacje związane z zastosowanym uzgodnieniem, m.in. wskazanie korzyści podatkowej uzyskanej w wyniku zastosowania uzgodnienia, zmian jakie zaszły w uzgodnieniu, podmiotów które zobowiązane były do dokonania zgłoszenia.

Uwaga! Dokonanie tego zgłoszenia nie jest możliwe przez pełnomocnika. Ponadto podpisanie MDR-3 równoznaczne jest ze złożeniem oświadczenia o prawdziwości przekazanych informacji oraz odpowiedzialności za składanie fałszywych zeznań.

MDR-4

Podmiot składający:

- promotor/wspomagający

Termin złożenia:

- 30 dni od zakończenia kwartału

Osoba zobowiązana do podpisania:

- osoba reprezentująca promotora

Zakres przekazywanych informacji:

Wskazanie NSP, które zostały udostępnione.

Uwaga! Dotyczy wyłącznie schematów standaryzowanych.

Amortyzacja wykreowanej wartości firmy



Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany lub transgraniczny standaryzowany
– w zależności od zaangażowanych podmiotów.

Cechy schematu:

- korzyść podatkowa – obniżenie podstawy opodatkowania poprzez odpisy amortyzacyjne
- standaryzowana dokumentacja i forma – zastosowanie ujednoczonego schematu działania – aport zorganizowanej części przedsiębiorstwa (ZCP) i ujawnienie sztucznie wykreowanej wartości firmy, następnie sprzedaż ZCP i amortyzacja wartości firmy.

Stan faktyczny:

Uzgodnienie polegające na wykreowaniu wartości firmy, związane z przeniesieniem przedsiębiorstwa (lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa – ZCP) do spółki docelowej. Operacja jest podzielona na etapy – bez ekonomicznego uzasadnienia – tak, by ujawnić wartość firmy bez opodatkowania w jednej ze spółek a jednocześnie zapewnić kolejnej spółce korzyść podatkową w postaci amortyzacji (obniżenia dochodu).

Cel: Zmniejszenie podstawy opodatkowania.

Opis przypadku:

Schemat został zidentyfikowany na podstawie art. 86a § 1 pkt 10 lit. a) OP. Jest to uzgodnienie spełniające kryterium głównej korzyści podatkowej oraz posiadające ogólną cechę rozpoznawczą: znacznie ujednoczona dokumentacja lub forma. Ponadto wypełniona może zostać szczególna cecha rozpoznawcza: przeniesienie między podmiotami powiązаныmi funkcji, ryzyk lub aktywów, jeżeli roczny EBIT podmiotu, podmiotów przenoszących, w trzyletnim okresie po przeniesieniu spadnie o 50%.

Schemat polega na podzieleniu na etapy operacji przeniesienia przedsiębiorstwa lub ZCP z jednej spółki (spółka A) do spółki docelowej (spółka C). Do operacji włączona zostaje spółka pośrednia (spółka B). Spółka A dokonuje aportu przedsiębiorstwa (lub ZCP) – przeniesienie majątku w zamian za udziały w spółce B. Wycena przedsiębiorstwa jest dokonywana w wartości przewyższającej wartość jego aktywów netto. Wskutek tego w księgach spółki B pojawia się, obok aktywów, które były w spółce A, dodatkowa pozycja – dodatnia wartość firmy (ang. *goodwill*). Aport przedsiębiorstwa lub ZCP jest neutralny podatkowo dla obu spółek – nie ma opodatkowania na moment wniesienia aportu. Skutkiem takiej neutralności podatkowej jest jednocześnie brak możliwości amortyzacji wartości firmy w spółce B. Stąd dalszy krok: sprzedaż przedsiębiorstwa przez spółkę B do spółki C. W rezultacie spółka C uzyskuje przedsiębiorstwo lub ZCP na podstawie umowy sprzedaży, co – inaczej niż przy aportie – umożliwia amortyzację także wartości firmy, która nie mogła być amortyzowana w spółce B.

Jeżeli korzyść podatkowa jest główną lub jedną z głównych korzyści osiągniętych przez podatnika, a rozsądnie działający podmiot wybrałby inną drogę postępowania, wówczas spełnione zostaje kryterium głównej korzyści podatkowej, co w połączeniu ze standaryzowaną dokumentacją i formą skutkuje powstaniem schematu podatkowego.

Amortyzacja wykreowanej wartości firmy



Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany lub transgraniczny standaryzowany – w zależności od zaangażowanych podmiotów.

Należy pamiętać, że schemat ten może zostać zakwalifikowany jako unikanie opodatkowania – ostrzeżenie Ministerstwa Finansów przed optymalizacją podatkową z wykorzystaniem wartości firmy, Nr 002/17 z 22 maja 2017 r. Brak ekonomicznego uzasadnienia wprowadzenia podmiotu pośredniczącego, dokonanie obu kroków w krótkich odstępach czasu, niepozwalających spółce B na prowadzenie rzeczywistej działalności gospodarczej w oparciu o majątek uzyskany w drodze aportu, oznacza sztuczność operacji i jej podporządkowanie celowi, jakim jest osiągnięcie nienależnej korzyści podatkowej.

Rekomendacja: Schemat jest na granicy MDR i GAAR. W sytuacji, kiedy podjęte działania nie będą miały uzasadnienia ekonomicznego – całkowicie odradzamy takie rozwiązanie.

Kryterium głównej korzyści podatkowej zostaje spełnione ze względu na podstawę restrukturyzacji – obniżenie wysokości opodatkowania.

Kto raportuje:

Promotor, który udostępnił korzystającemu uzgodnienie.
Spółka C raportuje korzyści razem z deklaracją CIT.

Korzyść podatkowa związana jest z obniżeniem podstawy opodatkowania na skutek potrącenia kosztów uzyskania przychodów w postaci odpisów amortyzacyjnych.

Rozbicie kontraktu w celu jego realizacji przez spółki powiązane



Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany lub transgraniczny standaryzowany – w zależności od zaangażowanych podmiotów.

Cechy schematu:

- korzyść podatkowa – obniżenie stawki podatku
- ujednolicona forma działania

Stan faktyczny:

Spółka z o.o. podpisała kontrakt, na mocy którego uzyskiwała przychody znacznie przekraczające 1,2 mln euro w ciągu roku. W związku z tym kontrakt został rozbity na kilka elementów składowych – doszło do ich zlecenia podmiotom powiązanim, korzystającym z preferencyjnej stawki CIT 9%.

Cel: Zapłata niższego podatku.

Opis przypadku:

Schemat został zidentyfikowany w oparciu o art. 86a § 1 pkt 10 lit. a) OP. Jest to uzgodnienie spełniające kryterium głównej korzyści oraz posiadające ogólną cechę rozpoznawczą: ujednolicona forma działania. Ponadto wypełniona została druga z ogólnych cech rozpoznawczych, bowiem dochodzi do zmiany zasad opodatkowania – zastosowana została obniżona stawka podatku.

1 stycznia 2019 r. wprowadzono obniżoną do 9% stawkę CIT dla przedsiębiorców wykazujących w roku podatkowym przychody niższe niż 1,2 mln euro.

W opisywanym przypadku podmiot dąży do zmniejszenia kwoty podatku poprzez zastosowanie obniżonej stawki podatku 9% – dokonuje podziału kontraktu na pomniejsze działania i rozdziela je pomiędzy utworzone podmioty z grupy, tak by wynagrodzenie przysługujące mu z tytułu wykonania kontraktu nie przekroczyło kwoty 1,2 mln euro. Inne podmioty z grupy przejmują część zadań z kontraktu, korzystając przy tym również z preferencyjnej stawki podatku.

W badanej sprawie istotne jest, że zleceniodawca oczekuje kompleksowego wykonania kontraktu przez wykonawcę. Wykonawca dążył jednak do takiego ukształtowania stosunków umownych, aby doszło do podpisania kilku odrębnych umów, na mocy których kontrakt zostanie wykonany zgodnie z życzeniem zleceniodawcy, ale dochód uzyskany na jego podstawie będzie opodatkowany przez kilka różnych podmiotów przy zastosowaniu preferencyjnej stawki 9%.

Rekomendacja: Opisane działanie jest działaniem na granicy klauzuli o unikaniu opodatkowania. Odradzamy takie postępowanie.

Kryterium głównej korzyści podatkowej zostaje spełnione ze względu na zastosowanie obniżonej stawki podatku.

Kto raportuje:

Promotor, który udostępnił korzystającemu uzgodnienie. Korzystający raportuje korzyści razem z deklaracją w podatku CIT.

Korzyść podatkowa związana jest z zastosowaniem preferencyjnej stawki podatku CIT.

50% koszty uzyskania przychodu dla pracowników



Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany lub transgraniczny standaryzowany – w zależności od zaangażowanych podmiotów.

Cechy schematu:

- korzyść podatkowa – obniżenie stawki podatku
- ujednolicona forma działania

Stan faktyczny:

Spółka zatrudnia pracowników wykonujących różnego rodzaju prace, które ze względu na swój charakter nie uprawniają pracowników do zastosowania 50% kosztów uzyskania przychodów (KUP). Spółka zmienia regulamin pracy, umieszczając w nim zapisy mogące wskazywać na twórczy charakter obowiązków i powstawanie w ramach działań pracowniczych dzieła w rozumieniu prawa autorskiego. W związku z tym pracownicy mogą skorzystać z 50% KUP (art. 22 ust. 9 pkt 3 ustawy o PIT).

Cel: Zmniejszenie podstawy opodatkowania.

Opis przypadku:

Schemat został zidentyfikowany na podstawie art. 86a § 1 pkt 10 lit. a) OP. Jest to uzgodnienie spełniające kryterium głównej korzyści podatkowej oraz posiadające ogólną cechę rozpoznawczą: znacznie ujednoliconą dokumentacją lub formą. Ponadto wypełniona została druga z ogólnych cech rozpoznawczych, bowiem dochodzi do zmiany zasad opodatkowania – zastosowano wyższe koszty uzyskania przychodów.

Prawo do podwyższonych kosztów przysługuje jedynie w ściśle określonych sytuacjach. Pracodawca może zastosować tę preferencję w rozliczeniach pracowników, w sytuacji, kiedy pracownik wykonuje czynności objęte prawem autorskim lub innym prawem pokrewnym. Warunkiem zastosowania podwyższonego kosztu w wysokości 50% przychodu jest określenie w umowie o pracę lub innej umowie części wynagrodzenia wypłacanej pracownikowi w zamian za korzystanie z tych praw, a następnie zastosowanie podwyższonych kosztów wyłącznie do tej części wynagrodzenia.

1 stycznia 2019 r. zmieniony został katalog czynności pozwalających na skorzystanie z preferencji dla przychodów z:

- działalności twórczej w zakresie np. architektury, inżynierii budowlanej, literatury, muzyki, sztuk plastycznych, programów i gier komputerowych,
- działalności artystycznej w dziedzinie np. sztuki aktorskiej, estradowej, tanecznej,
- produkcji audialnej i audiowizualnej, działalności publicystycznej, działalności muzealniczej w dziedzinie wystawienniczej, naukowej, popularyzatorskiej, edukacyjnej oraz wydawniczej, działalności konserwatorskiej; prawa zależnego do opracowania cudzego utworu w postaci tłumaczenia oraz działalności badawczo-rozwojowej, naukowej, naukowo-dydaktycznej.

W badanym wypadku pracodawca celowo wprowadził zmiany w regulaminie wynagrodzenia w celu zastosowania preferencji.

50% koszty uzyskania przychodu dla pracowników



Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany lub transgraniczny standaryzowany – w zależności od zaangażowanych podmiotów.

Rekomendacja: W sytuacji, kiedy podjęte działania nie będą odzwierciedlały rzeczywistych zadań pracowników odradzamy takie postępowanie. Jeśli dopasowanie regulaminu będzie odpowiadało rzeczywistości, dokonanie zmian spowoduje konieczność raportowania działania.

Kryterium głównej korzyści podatkowej zostaje spełnione ze względu na podstawę wprowadzenia zmian – obniżenie wysokości opodatkowania.

Kto raportuje:

Promotor, który udostępnił korzystającemu uzgodnienie.
Spółka raportuje korzyści razem z deklaracją PIT-11, pracownik razem z zeznaniem PIT-37.

Korzyść podatkowa związana jest z obniżeniem podstawy opodatkowania na skutek zastosowania wyższych kosztów uzyskania przychodów.

Zwrot pożyczki i dokapitalizowanie poprzez dopłaty z wykorzystaniem hipotetycznych kosztów finansowania

Uzgodnienie co do zasady nie jest schematem

Cechy uzgodnienia:

- brak korzyści podatkowej – dotychczasowe koszty uzyskania przychodu z tytułu płaconych odsetek od pożyczki zostają zastąpione hipotetycznymi kosztami finansowania
- ujednolicona forma działania

Stan faktyczny:

Spółka dokonuje zwrotu pożyczki, a następnie uzyskuje dokapitalizowanie w formie dopłat do kapitału zapasowego i zalicza do kosztów uzyskania przychodu hipotetyczne koszty finansowania.

Cel: Ekonomiczny i gospodarczy – obniżenie kosztów pozyskania kapitału.

Opis przypadku:

Uzgodnienie nie zostaje zakwalifikowane jako schemat ze względu na brak korzyści podatkowej. Jest to uzgodnienie posiadające ogólną cechę rozpoznawczą: ujednolicona forma działania.

1 stycznia 2019 r. wprowadzono nowy rodzaj kosztów uzyskania przychodu w podatku CIT: tzw. hipotetyczne koszty finansowania. Mogą być zastosowane w przypadku wniesienia do spółki dopłat zgodnie z przepisami Kodeksu spółek handlowych albo przeniesienia zysku na kapitał zapasowy bądź rezerwy.

Kosztem może być kwota odpowiadająca iloczynowi stopy referencyjnej NBP z ostatniego dnia roboczego roku poprzedzającego rok podatkowy (obecnie 1,5%) powiększonej o 1 pkt procentowy oraz kwoty dopłat lub zysku pozostawionego w spółce. Łączna kwota tak obliczonych kosztów ($2,5\% \times$ łączna kwota dopłat i zysku zostawionego w spółce) nie może przekroczyć 250 000 zł w roku podatkowym. Koszty można rozliczać w roku wniesienia dopłat (przeznaczenia zysku na kapitały zapasowe bądź rezerwy) i kolejnych dwóch bezpośrednio następujących po sobie latach podatkowych.

W badanej sprawie zasadniczą kwestią jest fakt, że celem podatnika jest pozyskanie tańszego źródła finansowania. Jednocześnie korzysta on z preferencji podatkowych takiego finansowania, uzyskując dodatkowe KUP. Podatnik zasadniczo nie uzyskuje korzyści podatkowych – płacone od pożyczki odsetki także zaliczał do KUP. Po zmianie finansowania zyska natomiast gospodarczo, ponieważ nie poniesie żadnego wydatku, a rozpozna KUP.

Uzgodnienie stanie się schematem, jeżeli powstanie korzyść podatkowa w sytuacji, gdy:

- hipotetyczne odsetki będą wyższe niż oprocentowanie pożyczki,
- podatnik nie mógł zaliczyć odsetek do KUP ze względu na limit kosztów finansowania dłużnego,
- podatnik musiał pobierać podatek u źródła od wypłacanych odsetek od pożyczek.

Rekomendacja: Opisane działanie jest działaniem niemającym co do zasady charakteru schematu. Każdy przypadek należy rozpatrywać indywidualnie, gdyż przy pewnych dodatkowych okolicznościach korzyść podatkowa może powstać.

Kto raportuje w przypadku powstania schematu:

Promotor, który udostępnił korzystającemu uzgodnienie. Korzystający raportuje korzyści razem z deklaracją w podatku CIT.

Brak korzyści podatkowej.

Korzyść podatkowa może powstać, jeżeli hipotetyczne odsetki będą wyższe od odsetek od pożyczek zaliczanych do KUP, bądź dotychczas płacone odsetki podlegać będą limitowaniu albo spółka jako płatnik pobierała podatek u źródła.

Reklasyfikacja wynagrodzenia ze stosunku pracy za pomocą instrumentów finansowych



Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany albo transgraniczny standaryzowany (w zależności od tego czy pracownicy są polskimi rezydentami podatkowymi, czy nie).

Cechy schematu:

- zmiana kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła dochodów (przychodów), których skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie
- ujednolicona dokumentacja

Stan faktyczny:

Walne zgromadzenie akcjonariuszy spółki akcyjnej niepublicznej, będącej polskim rezydentem podatkowym, wprowadza program motywacyjny przewidujący przyznanie akcji pracownikom tej spółki, po spełnieniu określonych warunków.

Cel: Przyznanie pracownikom gratyfikacji w związku z osiągniętymi wynikami ekonomicznymi pracodawcy oraz wynikami przypisanymi bezpośrednio do danego pracownika.

Opis przypadku:

Opisane działanie spełnia definicję schematu podatkowego.

Dochodzi do zmiany kwalifikacji dochodów (przychodów) do innego źródła dochodów (przychodów), których skutkiem jest faktycznie niższe opodatkowanie (cecha rozpoznawcza z art. 86a par. 1 pkt 6 lit. f OP).

Dokonywane w ramach uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednoliconej dokumentacji, która nie wymaga istotnych zmian w celu wdrożenia schematu u więcej niż jednego korzystającego (cecha z art. 86a par. 1 pkt 6 lit. d OP).

Występuje korzyść podatkowa (art. 3 p. 18 lit. a i d OP), czyli brak obowiązku pobrania podatku przez płatnika w związku z niepowstaniem obowiązku podatkowego. U pracowników nie wystąpi przychód ze stosunku pracy i tym samym pobór podatku przez pracodawcę jako płatnika. Wystąpi natomiast korzyść podatkowa z powodu zmiany klasyfikacji dochodu ze stosunku pracy na zasadniczo korzystniejszej opodatkowany dochód kapitałowy. W przypadku pracownika nierezydenta potencjalnie może wystąpić również brak opodatkowania dochodu kapitałowego w Polsce, podczas gdy praca byłaby opodatkowana w kraju zatrudnienia.

Można przy tym wskazać na alternatywną drogę przyznawania benefitów pracownikom, poprzez stosowanie premii pieniężnych, opodatkowanych na zasadach właściwych dla dochodów ze stosunku pracy.

Kto raportuje:

Promotor, który udostępnia korzystającemu uzgodnienie polegające na wprowadzeniu programu motywacyjnego, przewidującego przyznanie akcji. Może być nim zarówno podmiot zewnętrzny oferujący uzgodnienie, jak i pracodawca prezentujący je pracownikom. Korzystającym jest zarówno pracodawca niepobierający podatku jako płatnik, jak i pracownik (w przypadku pracowników będących polskimi rezydentami podatkowymi, dla zaraportowania przez nich schematu konieczne jest spełnienie kryterium kwalifikowanego korzystającego, co będzie w rzeczywistości bardzo rzadkie).

Korzyść podatkowa związana jest z brakiem obowiązku pobrania podatku przez płatnika. U pracownika wystąpi korzyść podatkowa związana z niższym opodatkowaniem osiągniętych dochodów ze sprzedaży akcji, niż gdyby były to dochody ze stosunku pracy. W przypadku nierezydenta może też potencjalnie wystąpić brak opodatkowania dochodu kapitałowego w Polsce.

Dokumentacja cen transferowych a obowiązek raportowania schematów podatkowych

Rodzaj schematu:

Sporządzenie dokumentacji cen transferowych zgodnie z objaśnieniami Ministerstwa Finansów nie wymaga raportowania.

Przeniesienie funkcji na rzecz podmiotu powiązanego może – w zależności od faktycznych okoliczności – stanowić schemat podatkowy standaryzowany lub inny niż standaryzowany w zależności od szczegółów restrukturyzacji.

Cechy schematu:

Brak schematu w przypadku zlecenia na sporządzenie dokumentacji.
Restrukturyzacja działalności jest potencjalnie schematem.

Stan faktyczny:

Spółka zleciła kancelarii opracowanie dokumentacji cen transferowych za ubiegły rok. W ramach zdarzeń objętych dokumentacją wystąpiła restrukturyzacja działalności przez spółkę.

Opis przypadku:

Opisana sytuacja nie wywołuje obowiązków związanych ze schematami podatkowymi w zakresie zlecenia na sporządzenie dokumentacji za poprzedni rok. Jeżeli kolejnym zleceniem byłaby analiza polityki cen transferowych spółki na przyszłość, należałoby szczegółowo zbadać, czy taka czynność podlega raportowaniu.

Opisana restrukturyzacja stanowi schemat podatkowy, gdyż doszło do przeniesienia funkcji do podmiotu powiązanego, a prognozy posiadane przez spółkę wykazują, że skutkiem restrukturyzacji będzie znaczący spadek EBIT spółki w kolejnych 3 latach. Spółka zaraportowała schemat niestandaryzowany, gdyż przeprowadzona operacja nie może być dokonana w innym przedsiębiorstwie. Obowiązek raportowy dla opisanej sytuacji jest niezależny od obowiązku sporządzenia dokumentacji i mógł powstać po stronie spółki lub zaangażowanego przez nią promotora wcześniej.

Rekomendacja: Dla każdego stanu faktycznego należy przeprowadzić zindywidualizowaną analizę.

W szczególności należy mieć na uwadze relokację praw materialnych czy inne restrukturyzacje, płatności uznane za koszty podatkowe na rzecz podmiotów bez rezydencji podatkowej czy z rezydencją w kraju stosującym niską stawkę podatku dochodowego i korzystanie z niektórych uproszczeń w cenach transferowych.

Kto raportuje:

Raportowania schematu dokona promotor lub korzystający.

Korzyść podatkowa

Przepisy przewidują schematy dotyczące cen transferowych, które wymagają raportowania nawet jeżeli korzyść podatkowa nie wystąpi m.in. w przypadku płatności do tzw. rajów podatkowych oraz takie wymagające wystąpienia korzyści.

Tax compliance co do zasady nie jest schematem.

Cechy schematu:

Nie dotyczy.

Stan faktyczny:

Przedsiębiorstwo samodzielnie prowadzi ewidencję operacji gospodarczych dla celów podatkowych i rachunkowych. Jednocześnie zleciło doradcy podatkowemu weryfikację prawidłowości ewidencji (w tym faktur sprzedaży, zakupu i innych dokumentów) oraz przygotowanie deklaracji, kalkulacji i informacji podatkowych.

Cel: Zapewnienie prawidłowości rozliczeń podatkowych w Polsce.

Opis przypadku:

Przedsiębiorstwa często rezygnują z samodzielnego przygotowania kalkulacji podatkowych, czy deklaracji ze względu na stopień skomplikowania i zmienność przepisów, decydując się na skorzystanie z usługi tax compliance. Wówczas wewnętrzny dział księgowości księguje operacje gospodarcze, a zewnętrzny doradca podatkowy (we wcześniej uzgodnionym zakresie) sprawdza poprawność i kompletność ujęcia dokumentów w ewidencji oraz proponuje odpowiednie korekty. Następnie w oparciu o zweryfikowane dane przygotowuje kalkulacje poszczególnych podatków, a także sporządza deklaracje i informacje podatkowe.

Co do zasady takie usługi nie podlegają raportowaniu jako schematy podatkowe. Analizowane są bowiem przeszłe stany faktyczne, a działania doradcy sprowadzają się do prawidłowego rozliczenia już zrealizowanych transakcji. W ramach tax compliance pojawiają się również rekomendacje, jednak przekazywane wskazówki dotyczą poprawnego ujęcia transakcji dla celów podatkowych. Rekomendacje mogą dotyczyć m.in.:

- zebrania wymaganej prawem dokumentacji,
- prawidłowego księgowania transakcji dla celów podatkowych,
- sposobu usunięcia nieprawidłowości,
- zastosowania w praktyce określonego sposobu rozliczeń podatkowych,
- ograniczenia ryzyka podatkowego lub wyboru jednego z możliwych rozwiązań w przypadku niejednorodnej praktyki stosowania przepisów.

Rekomendacja: Opisane działanie co do zasady nie ma charakteru schematu. Obowiązek raportowania wystąpi, jeżeli rekomendacje doradcy podatkowego przekazane w ramach tax compliance będą skutkowały zmianą sposobu prowadzenia działalności, powodującą powstanie szeroko pojętej optymalizacji podatkowej.

Kto raportuje w przypadku powstania schematu:

Doradca podatkowy, jako promotor, który udostępnił korzystającemu uzgodnienie. Przedsiębiorca jako korzystający raportuje korzyści razem z deklaracją w podatku, którego dotyczy optymalizacja.

Brak korzyści podatkowej.

Analiza przeszłych stanów faktycznych w kontekście prawidłowego rozliczenia zrealizowanych transakcji nie skutkuje zaistnieniem korzyści podatkowej. Korzyść może powstać w przypadku rekomendacji zmiany wykonywania działalności prowadzącej do optymalizacji podatkowych.

Likwidacja spółki z długami

Rodzaj schematu:

Krajowy standaryzowany.

Cechy schematu:

- korzyść podatkowa – obniżenie podstawy opodatkowania CIT
- standaryzowana dokumentacja – znacznie ujednoczona forma czynności dokonywanych w ramach schematu (np. podjęcie uchwał w standardowym brzmieniu)

Stan faktyczny:

Spółka kapitałowa ma zobowiązanie względem swoich wspólników. Z uwagi na brak możliwości uregulowania zobowiązania oraz brak chęci kontynuowania nierentownej działalności operacyjnej spółka jest wykreślana z KRS bez spłaty zobowiązania. Zobowiązanie to nie jest umarzone, dlatego nie doliczamy jego wartości do podstawy opodatkowania CIT.

Cel: Możliwość likwidacji nierentownej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, bez konieczności umarzenia wierzytelności wspólnika w stosunku do spółki.

Opis przypadku:

Schemat spełnia kryteria wskazane w art. 86a § 1 pkt 10 lit. a) OP – kryterium głównej korzyści w postaci obniżenia podstawy opodatkowania CIT oraz posiada ogólną cechę rozpoznawczą: znacznie ujednoczona forma czynności dokonywanych w ramach schematu.

Zasadniczo w przypadku likwidacji spółek kapitałowych konieczne jest uregulowanie lub zabezpieczenie zobowiązań spółki, która ma być wykreślona z KRS. Zastosowanie tych przepisów wymaga posiadania przez likwidowaną spółkę dostatecznych aktywów, co może nie mieć miejsca w przypadku podmiotów działających przez kilka lat na granicy rentowności. W tej sytuacji zarówno wierzyciel, jak i jego dłużnik (likwidowana spółka) mogą zdecydować się na dobrowolne umorzenie nieuregulowanych i niezabezpieczonych zobowiązań. W tej sytuacji spółka powinna rozpoznać przychód z tytułu braku konieczności spłaty swojego zobowiązania.

Należy zaznaczyć, że sądy rejestrowe wyjątkowo zgadzają się na wykreślenie z KRS spółek, które mają nieuregulowane zobowiązania w stosunku do swoich udziałowców, ponieważ w tej sytuacji wykreślenie podmiotu z KRS nie spowoduje szkody po stronie wierzyciela. Nie powoduje też powstania przychodu po stronie udziałowców, ponieważ zobowiązanie nie obciążało ich bezpośrednio.

Rekomendacja: Przed podjęciem działań restrukturyzacyjnych należy przeanalizować zasadność likwidacji podmiotu z długami, pod warunkiem, że taka likwidacja nie naruszy praw osób trzecich.

Kto raportuje:

Promotor, który przedstawił korzystającemu schemat działania prowadzący do likwidacji spółki. Z uwagi na brak korzystającego (spółka zostaje wykreślona) żaden inny podmiot nie jest zobowiązany do dokonania zgłoszenia.

Korzyść podatkowa związana jest z niepowstaniem przychodu będącego efektem umorzenia zobowiązania po stronie likwidowanej spółki.

Wynagrodzenie członka zarządu

Rodzaj schematu:

Potencjalny krajowy standaryzowany (w zależności od okoliczności przypadku).

Cechy schematu:

- korzyść podatkowa – brak obowiązku płatnika PIT w przypadku kontraktu menadżerskiego
- standaryzowana dokumentacja – uchwała o powołaniu członka zarządu/umowa o pracę/ kontrakt menadżerski

Stan faktyczny:

Wspólnicy polskiej spółki zamierzają powołać nowego członka zarządu (nie cudzoziemca). Rozważane są różne sposoby jego wynagrodzenia: z uchwały, umowy o pracę lub kontraktu menadżerskiego.

Cel: Wybór najkorzystniejszego i najbardziej atrakcyjnego sposobu wynagradzania.

Opis przypadku:

Schemat mógłby zostać zidentyfikowany w oparciu o art. 86a § 1 ust. 10 pkt. a) OP tj. o następującą ogólną cechę rozpoznawczą: dokonywane w ramach uzgodnienia czynności opierają się na znacznie ujednoczonej dokumentacji, która nie wymaga istotnych zmian w celu wdrożenia schematu u więcej niż jednego korzystającego (art. 86 § 1 ust. 6 lit. d) OP).

Zgodnie z art. 86a § 1 ust. 10 pkt. a) OP, aby uzgodnienie zostało uznane za schemat podatkowy musi oprócz ogólnej cechy rozpoznawczej spełniać kryterium głównej korzyści. Niewątpliwie występuje tu korzyść podatkowa (art. 3 pkt. 18 lit. a i d) OP), czyli brak obowiązku pobrania podatku przez płatnika w związku z niepowstaniem obowiązku podatkowego w przypadku wyboru kontraktu menadżerskiego (w przeciwieństwie do przypadku wynagrodzenia z uchwały lub z umowy o pracę, gdzie taki obowiązek istnieje).

Kryterium głównej korzyści uważa się za spełnione, jeśli m.in. korzyść podatkowa jest jedną z głównych korzyści, którą podmiot spodziewa się osiągnąć w związku z wykonaniem uzgodnienia. Oznacza to, że dane uzgodnienie jest wdrażane przede wszystkim po to, by tę korzyść osiągnąć. W większości stanów faktycznych celem spółki jest właściwe obsadzenie funkcji członka zarządu, nie zaś uniknięcie obowiązków płatnika, zatem kryterium głównej korzyści nie zostanie spełnione. Natomiast gdyby spółka była np. spółką obiektową, której wspólnikom zależałoby na maksymalnej redukcji obowiązków płatnika, kryterium głównej korzyści można uznać za spełnione, a uzgodnienie stanowiłoby schemat podatkowy.

Rekomendacja:

W każdym przypadku należy zbadać okoliczności sprawy, w celu oceny spełnienia kryterium głównej korzyści.

Kto raportuje:

Promotor, który udostępnił korzystającemu uzgodnienie. Korzystający raportuje korzyści (brak obowiązku) razem z deklaracją płatnika PIT.

Korzyść podatkowa związana jest z niepowstaniem obowiązku płatnika w podatku PIT.

Kontakt



Agnieszka Gliwińska
doradca podatkowy
agnieszka.gliwinska@roedl.com



Anna Piskor
doradca podatkowy
anna.piskor@roedl.com



Michał Gosek
doradca podatkowy
michal.gosek@roedl.com



Agnieszka Szczotkowska
doradca podatkowy
agnieszka.szczotkowska@roedl.com



Anna Harasimowicz
biegły rewident
anna.harasimowicz@roedl.com



Łukasz Szczygieł
doradca podatkowy
lukasz.szczygiel@roedl.com



Marcin Muchowski
doradca podatkowy
marcin.muchowski@roedl.com



Dominika Tyczka
doradca podatkowy
dominika.tyczka@roedl.com



Anna Pilarska
doradca podatkowy
anna.pilarska@roedl.com

Wydawca:

Rödl & Partner
ul. Sienna 73, 00-833 Warszawa
T + 48 22 696 28 00
www.roedl.pl

Redakcja:

Barbara Klimek
barbara.klimek@roedl.com
Ewa Zapolna
ewa.zapolna@roedl.com

www.roedl.pl

Newslettery

Pozostańmy w kontakcie!

Jesteś zainteresowany otrzymywaniem newsletterów i zaproszeń na wydarzenia?

Wypełnij formularz na stronie

www.roedl.pl 

Dzielimy się wiedzą | Tax & Law News | SSE News | OZE News | Newsletter Polska

SZKOLENIA | SEMINARIA | SPOTKANIA | KONFERENCJE | ŚNIADANIA BIZNESOWE

Obserwuj nas w mediach społecznościowych
#Rödl&PartnerwPolsce



YouTube



Rödl & Partner

GDAŃSK

al. Grunwaldzka 472B
80-309 Gdańsk
T: +48 22 210 69 88
gdansk@roedl.com

KRAKÓW

ul. Skałeczna 2
31-065 Kraków
T: +48 12 378 66 00
krakow@roedl.com

WARSZAWA

ul. Sienna 73
00-833 Warszawa
T: +48 22 696 28 00
warszawa@roedl.com

GLIWICE

ul. Zygmunta Starego 26
44-100 Gliwice
T: +48 32 330 12 00
gliwice@roedl.com

POZNAŃ

ul. Górki 7
60-204 Poznań
T: +48 61 884 48 00
poznan@roedl.com

WROCŁAW

ul. św. Mikołaja 19
50-128 Wrocław
T: +48 71 606 00 00
wroclaw@roedl.com

Niniejsza broszura stanowi niewiązącą informację i służy ogólnym celom informacyjnym. Nie stanowi ona doradztwa prawnego, podatkowego lub gospodarczego; nie może również zastępować indywidualnego doradztwa. Przy redagowaniu broszury Rödl & Partner dolozył najwyższej staranności, jednak nie ponosi odpowiedzialności za prawidłowość, aktualność i kompletność informacji.

Rödl & Partner nie ponosi również odpowiedzialności za decyzje, które czytelnik podejmie po przeczytaniu broszury. Zawarte w niej informacje nie odnoszą się do konkretnego stanu faktycznego, dlatego w każdym przypadku należy zasięgnąć fachowej porady. Osoby wyznaczone do kontaktu są do Państwa dyspozycji.

Cała treść broszury stanowi własność intelektualną Rödl & Partner i jest objęta ochroną praw autorskich. Osoby korzystające z tych informacji mogą pobierać, drukować i kopiować treść broszury wyłącznie na własne potrzeby. Wszelkie zmiany, powielanie, rozpowszechnianie całości lub części, w jakiegokolwiek formie, wymagają uprzedniej pisemnej zgody Rödl & Partner.