

# RB MAGAZINE

lipiec (79)/2021

**RUSSELL BEDFORD POLAND  
DORADCĄ PRZY ZAKUPIE  
SOLID LOGISTICS**

**NIETYPOWE TRANSAKCJE  
GOSPODARCZE WEDŁUG  
NOWELIZACJI USTAWY O AML**

**TSUE RZUCIŁ NOWE ŚWIATŁO  
NA ZAGADNIENIE ZWIĄZANE  
Z PRZEDAWNNIENIEM  
ROSZCZEŃ FRANKOWICZÓW**

GRZEGORZ BŁASZKOWSKI

## **SPRAWOZDANIE FINANSOWE W WARUNKACH PANDEMII COVID19. CZ I. KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI**

ISSN 0239-2313



9 770239 231643 >



**Russell Bedford**  
taking you further

Projekt opodatkowania spółek komandytowych podatkiem dochodowym od osób prawnych (CIT) ma wejść w życie już od 01.01.2021 roku. Aby zabezpieczyć swoją działalność, zadbaj o przekształcenie formy działalności.

**Przekształcenie składa się z kilku kroków:**

1. sporządzenie planu przekształcenia;
2. podjęcie uchwały o przyjęciu planu przekształcenia;
3. złożenie przez wspólników oświadczenia o uczestnictwie w spółce przekształcanej;
4. dokonanie w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego wpisu przekształcanej spółki jawnej;
5. złożenie wniosku o ogłoszenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym o przekształceniu spółki komandytowej w spółkę jawną.

Zadbaj o przyszłość swojego biznesu.  
Powierz profesjonalistom jego optymalizację.

al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa

T: 22 276 61 80, E: [office@russellbedford.pl](mailto:office@russellbedford.pl)

Zabezpiecz swój biznes

## **Przekształcenie spółki komandytowej w spółkę jawną, krok po kroku**



*Nasi specjaliści przeprowadzą dla ciebie uproszczone postępowanie przekształcenia działalności tak, aby była jak najbardziej opłacalna i jednocześnie zgodna ze znowelizowanym prawem.*



6

## **SPRAWOZDANIE FINANSOWE W WARUNKACH PANDEMII COVID19. CZ I. KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI**

Grzegorz Błaszkowski

12

## **KIEDY DOCHÓD FUNDACJI PRZEZNACZONY NA CELE STATUTOWE JEST ZWOLNIONY Z CIT?**

Michał Zdanowski



15

## **KAS PUBLIKUJE STATYSTYKI APA ZA I PÓŁROCZE 2021 R.**

Bożena Pawłowska



# SZANOWNI PAŃSTWO

Na marginesie wprowadzanych Nowym ładem zmian podatkowych dzieje się to, co najbardziej istotne, to jest rozliczanie działalności. W tym numerze Magazynu skupiamy uwagę na rekomendacjach, które wydał Komitet Standardów Rachunkowości.

W dokumencie KSR znajdujemy wskazówki odnośnie do tego jak prowadzić księgi rachunkowe w dobie pandemii COVID i sporządzać sprawozdanie finansowe, aby uwzględniło wszystkie niezbędne informacje. Nasz ekspert przyjrzy się rekomendacjom wnikliwie, także będą mogli państwo przeczytać więcej na ten temat w tym i w kolejnym numerze.

Warto przy tej okazji zauważyć bieżące zmiany, które zawiera projekt ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw, przyjęty przez Sejm. Najważniejsze z nowych rozwiązań to możliwość podpisywania sprawozdania przez jednego członka zarządu, nie jak dotychczas – przez wszystkich członków. Ustawa zapowiada też wprowadzenie jednolitego formatu elektronicznego sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z działalności dla emitentów (format XHTML) oraz dla pozostałych jednostek stosujących Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (format XHTML lub inny przeszukiwalny), a także wprowadzenie możliwości niesporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych przez Alternatywne Spółki Inwestycyjne. Znowelizowana Ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym wprowadza kontrole zdalne w firmach audytorskich jako podstawowe formy kontroli.



Katarzyna Kołbuś  
Redaktor prowadząca



## **Russell Bedford Poland doradcą przy zakupie Solid Logistics**

W branży logistycznej pojawił się nowy, znaczący gracz. Firma VGL Solid Group powstała w wyniku zakupu przez VGL Group grupy Solid Logistics. Nasi eksperci zabezpieczali transakcję zakupu pod kątem prawnym.

Solid Logistics to wiodący operator logistyczny, mający biura na całym świecie. Z kolei VGL Group to polska firma logistyczna, która od 2000 roku zdążyła mocno osadzić się na rynku. Transakcja zakończyła się zakupem Solid Logistics i przekazaniem udziałów w nowym podmiocie byłym już właścicielom Solid Logistics. Przy operacji doradcami byli mecenasi Andrzej Dmowski i Justyna Kyć z kancelarii Russell Bedford Dmowski i Wspólnicy Kancelaria Adwokacka Sp. k., których bogate doświadczenie kierunkowe oraz szeroka wiedza usprawniły zakup.



## **PRZEDSIĘBIORCY DYSKUTOWALI NA TEMAT ZMIAN PODATKOWYCH POLSKIEGO ŁADU – NOWE ZASADY ROZLICZANIA SKŁADKI ZDROWOTNEJ WIODĄCYM TEMATEM**

W dniu 19 lipca 2021 r. przedstawiciele Russell Bedford Poland uczestniczyli w spotkaniu przedsiębiorców stowarzyszonych w RIG Katowice z wicepremierem Jarosławem Gowinem.

Tematem spotkania były zmiany podatkowe wprowadzane w ramach koncepcji tzw. „Polskiego Ładu”.

Uczestnicy spotkania wymieniali się poglądami na temat planowanych zmian, wśród których dominowały głosy krytyczne, w szczególności w aspekcie zmiany zasad ustalania i rozliczania składki zdrowotnej. Zgodnie z aktualnie procedowaną zmianą składka zdrowotna w przypadku osób prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą nie będzie mieć już formy ryczałtu, lecz będzie uzależniona od dochodu i ustalana w oparciu o stawkę 9%. Zdaniem autorów projektu ma to być rozwiązanie, które usuwa dysproporcję obciążenia ubezpieczeniem zdrowotnym pomiędzy pracownikami a przedsiębiorcami. Tymczasem przedsiębiorcy zwracali uwagę, że dla pełnego zobrazowania zmian obciążeń należy również zwrócić uwagę na fakt, że zlikwidowana zostanie możliwość odliczenia składki zdrowotnej od podatku podlegającego wpłacie, co w praktyce oznacza kolejne istotne podwyższenie obciążeń. Biorąc pod uwagę, że składki zdrowotne dotyczą praktycznie każdego pracownika i każdego pracodawcy, te zmiany mają ogromne znaczenie dla wszystkich sektorów gospodarki, jakkolwiek uczestnicy podnosili, że najbardziej dotkliwe mogą się one okazać dla mikroprzedsiębiorców. To w praktyce oznacza, że te konsekwencje dotyczą zdecydowanie dominującej grupy przedsiębiorców (wg. danych statystycznych cały sektor MŚP stanowi w Polsce 99,8% liczby przedsiębiorców, spośród nich 96% to mikroprzedsiębiorstwa).

W wielu przypadkach faktycznym skutkiem wprowadzanego pakietu zmian w podatkach będzie całkowite zniwelowanie pozytywnych skutków finansowych innych rozwiązań, takich jak zwiększenie kwoty wolnej od podatku (nowa kwota wolna ma wynosić 30.000 zł). Obecni na spotkaniu wskazywali, że ich wstępne kalkulacje wykazały, że w najlepszym wypadku stopień

obciążeń podatkowych nie zmieni się, a w najgorszym może wrosnąć aż o 15%.

Jak wskazali obecni na spotkaniu, szczególnie niepokojącym zjawiskiem jest przede wszystkim bardzo szybkie tempo wprowadzania tak istotnych dla wszystkich przedsiębiorców zmian, brak precyzyjnych przepisów przejściowych, przy jednocześnie bardzo krótkim czasie na wdrożenie tych zmian. Przedsiębiorcy wskazywali, że bardzo ważnym aspektem z ich punktu widzenia jest przewidywalność obciążeń podatkowych. Wielu przedsiębiorców realizuje długoterminowe kontrakty, dla których budżety zostały opracowane wiele miesięcy temu i zmiana budżetu w trakcie realizacji projektu jest albo niemożliwa a w najlepszym wypadku bardzo kłopotliwa.

Wicepremier uczestniczący w spotkaniu zapewniał, że zdaje sobie sprawę z wszystkich aspektów podnoszonych przez przedsiębiorców i jego zespół podejmuje działania, które mają na celu wdrożyć stosowne korekty w projektach oraz rozłożyć w czasie oraz zminimalizować skutki wdrażanych zmian.

Jednym z aktualnie diskutowanych pomysłów jest wprowadzenie progu na poziomie 250.000 złotych przychodu rocznie, poniżej którego składka zdrowotna ustalona byłaby jako ryczałt w wysokości 9% od wskaźnika przeciętnego wynagrodzenia. Powyżej tego progu przychodowego składka miałaby być ustalana proporcjonalnie od nadwyżki bądź jako wielokrotność składki podstawowej. Możliwe rozwiązania są nadal przedmiotem negocjacji pomiędzy przedstawicielami rządu.

Podczas spotkania podpisane zostało porozumienie o współpracy między RIG Katowice a Ministerstwo Rozwoju, Pracy i Technologii.

”  
Wicepremier uczestniczący w spotkaniu zapewniał, że zdaje sobie sprawę z wszystkich aspektów podnoszonych przez przedsiębiorców i jego zespół podejmuje działania, które mają na celu wdrożyć stosowne korekty



## Sprawozdanie finansowe w warunkach pandemii COVID19. Cz I. Kontynuacja Działalności

GRZEGORZ BŁASZKOWSKI

Partner Zarządzający  
Biegły rewident  
Russell Bedford

JUŻ OD JAKIEGOŚ CZASU ŻYJEMY W NIESPRZYJAJĄCYCH OKOLICZNOŚCIACH PANDEMII COVID-19. NIEKTÓRZY TWIERDZĄ, ŻE ŚWIAT NIGDY JUŻ NIE BĘDZIE TAKI JAK KIEDYŚ I TRZEBA PRYZWYCZAIĆ SIĘ DO NOWYCH WARUNKÓW FUNKCJONOWANIA. Z TRUDNOŚCIAMI ZMAGAJĄ SIĘ NIE TYLKO MEDYCY, ALE TEŻ CAŁY ŚWIAT BIZNESU, FINANSIŚCI, W TYM OCZYWIŚCIE KSIĘGOWI, KTÓRZY W SPRAWOZDANIACH FINANSOWYCH SĄ ZOBIGOWANI JAK NAJLEPIEJ ODZWIERCIEDLIĆ NOWĄ RZECZYWISTOŚĆ SWOICH PRZEDSIĘBIORSTW. JAK ZROBIĆ TO RZETELNIE I Z UWZGLĘDNIENIEM WSZYSTKICH KONIECZNYCH ELEMENTÓW, TAK ABY OBRAZ FIRMY BYŁ WŁAŚCIWY W TYCH NIETYPOWYCH PANDEMICZNYCH WARUNKACH? PROBLEMATYKĘ TĘ PORUSZA NINIEJSZY ARTYKUŁ. ZACHĘCAMY DO LEKTURY I REFLEKSJI NAD WYZWANIAM, KTÓRE POJAWIŁY SIĘ WRAZ Z PANDEMIĄ I POZOSTAJĄ WCIĄŻ BARDZO AKTUALNE.

Komitet Standardów Rachunkowości (KSR) opublikował rekomendacje zatytułowane „Sprawozdanie finansowe w czasie pandemii COVID-19”. Dokument jest skierowany do osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego, a także

interesariuszy, którzy oczekują rzetelnej i jasnej informacji o sytuacji finansowej jednostek. Celem rekomendacji jest wsparcie osób odpowiedzialnych za rachunkowość przy podejmowaniu decyzji odnośnie uwzględnienia skutków COVID-19

w księgach rachunkowych oraz w sprawozdaniu finansowym, sporządzonym na podstawie tych ksiąg.

### Ocena kondycji przedsiębiorstwa

KSR w swoim opracowaniu poruszył

kwestie, które w czasie pandemii mają znaczący wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorstwa i muszą być właściwie ujęte w sprawozdaniu finansowym. Wśród tych kwestii znalazły się:

- kontynuacja działalności,
- inwentaryzacja,
- wsparcie finansowe w ramach tzw. Tarczy Antykryzysowej,
- dodatkowe koszty działalności operacyjnej spowodowanej pandemią,
- wycena aktywów i zobowiązań w celu uwzględnienia skutków gospodarczych pandemii,
- wycena produktów przy niewykorzystanych na skutek COVID-19 zdolnościach produkcyjnych.

Wśród wymienionych powyżej zagadnień, które wymagają szczególnego potraktowania w sprawozdaniu finansowym, kluczowe znaczenie ma kontynuacja działalności. Jak zatem dobrze ocenić bieżącą kondycję przedsiębiorstwa i jego prognozy funkcjonowania w najbliższych 12 miesiącach od dnia bilansowego? Jak właściwie te informacje ująć w sprawozdaniu finansowym i jak przygotować się do rozmowy o tak ważnej kwestii z bieżącymi rewidentami, aby wspólnie uzyskać odpowiedzi na te pytania, a także na to czy i w jakim zakresie kontynuacja jest zachowana oraz jak rzetelnie przedstawić sytuację

przedsiębiorstwa w obecnym i dającym się przewidzieć horyzoncie czasowym w warunkach niepewności wywołanej czynnikami pandemicznymi?

Za ocenę zdolności jednostki do kontynuowania działalności odpowiada kierownik jednostki czyli w praktyce jej zarząd. Osoby sprawujące nadzór - a w przypadku jednostek zainteresowania publicznego, także komitet audytu - są odpowiedzialne za prawidłowość przyjęcia przez kierownika jednostki założeń kontynuacji działalności. KSR rekomenduje, aby kierownik jednostki w zakresie oceny kontynuacji działalności rozważył 3 zasadnicze kwestie:

1) czy występują okoliczności wskazujące na istotne zagrożenia kontynuacji działalności, w tym z powodu negatywnego wpływu pandemii?

2) czy pomimo tych zagrożeń założenie kontynuacji działalności jest zasadne?

3) czy pomimo zasadności założenia kontynuacji działalności występuje istotna niepewność, co do założenia kontynuacji działalności?

Efektom uzyskania odpowiedzi na powyższe pytania jest albo przyjęcie niezagrożonej kontynuacji działalności jednostki, albo ujawnienie w sprawozdaniu finansowym wszelkich niepewności, które mimo że kontynuacja jest niezagrożona, mogą wpłynąć na funkcjonowanie spółki. Oczywiście w skrajnym wypadku konsekwencją odpowiedzi na tak postawione pytania może być

również przyjęcie założenia o niekontynuowaniu działalności przez jednostkę, w związku z czym sprawozdanie finansowe sporządza się według zasad określonych w art. 29 i art. 36 ust. 3 ustawy o rachunkowości.

### **Analiza zagrożeń kontynuacji działalności**

Przy analizach zagrożeń kontynuacji działalności należy wziąć pod uwagę kilka istotnych czynników. Przede wszystkim jest to rodzaj branży, w której działa przedsiębiorstwo. Jak wiadomo pewne branże z uwagi na ograniczenia ich funkcjonowania są szczególnie zagrożone z powodu pandemii i nawet jeśli firmy do nich należące radzą sobie całkiem dobrze, to wobec katastrofalnej sytuacji całej branży konieczne jest uzasadnienie, dlaczego nasza firma ma szansę przetrwać. Szczególne znaczenie ma przy tym kondycja finansowa dotychczasowych największych dostawców oraz kluczowych klientów spółki.

Przemyslenia wymaga również kwestia spełniania przez jednostkę warunków kredytowania, a także płynności finansowej i wypłacalności spółki. Te czynniki należy rozważyć w aspekcie bieżącego funkcjonowania, ale także w dającej się przewidzieć przyszłości. Nie mogą umknąć też uwadze wszelkie inne pozafinansowe aspekty, które mają wpływ na działalność spółki – takie jak zakaz podróżowania, braki kadrowe związane z pandemią i inne ograniczenia.



Z drugiej strony przy ocenie zdolności kontynuowania działalności przez jednostkę należy wziąć pod uwagę czynniki pozytywne, czyli wszelkiego typu otrzymane lub możliwe do otrzymania dofinansowania i ulgi, różne formy rządowego jak i pozarządowego wsparcia które mają wpływ na rentowność.

### **Dokumentowanie oceny kontynuacji działalności – wskazówki praktyczne**

Wskazane jest oczywiście udokumentowanie oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności i jej wyników. Aktualność decyzji o zdolności jednostki do kontynuowania działalności, podjętej wstępnie przed rozpoczęciem prac związanych z zamknięciem roku, powinna być weryfikowana dwukrotnie – na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego (art. 5 ust. 2 Ustawy o rachunkowości) oraz przed jego zatwierdzeniem (art. 54 ust. 1 Ustawy o rachunkowości).

Z informacji praktycznych warto wiedzieć, że we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego wskazuje się:

1/ czy sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przy założeniu kontynuowania działalności gospodarczej przez jednostkę w dającej się przewidzieć przyszłości

oraz

2/ jeżeli istnieją okoliczności wskazujące na istotną niepewność co

do kontynuowania działalności, np. związane z pandemią, wskazuje się na te konkretne zagrożenia.

Sporządzając sprawozdanie finansowe zgodnie z załącznikiem nr 1 do ustawy w dodatkowych informacjach i objaśnieniach, zgodnie z ust. 9 Ustawy o rachunkowości, jednostka opisuje w formie szczegółowego wyjaśnienia okoliczności, wskazujące na istotne zagrożenie kontynuowania działalności oraz stwierdza, czy sprawozdanie finansowe zawiera związane z tym korekty. Informacja zawiera również opis podejmowanych bądź planowanych przez jednostkę działań mających na celu zapobieżenie niekorzystnym skutkom.

Objaśnienia powinny zawierać opis głównych zdarzeń lub warunków, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności wraz z opisem planów zarządu dotyczących tych zdarzeń lub warunków.

Należy także jednoznacznie wskazać, czy zachodzi istotna niepewność dotycząca zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą budzić poważne wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności i z tego względu jednostka może nie uzyskać zakładanych korzyści ekonomicznych z aktywów i nie móc regulować zobowiązań w toku zwykłej działalności.

W pozostałych załącznikach do ustawy, tj. załącznikach nr 4, 5 i 6, brak jest wyżej wspomnianego wymogu. Niemniej jednak w takim przypadku,

zgodnie z art. 50 ust. 1 ustawy, jednostki powinny dodatkowo opisać szczegółowe ujawnienia niezbędne do osiągnięcia rzetelnej prezentacji w sprawozdaniu finansowym, zapewniając spójność z informacjami zawartymi we wprowadzeniu, co w praktyce oznacza, iż niepewności kontynuacji działalności także powinny być opisane.

Podsumowując powyższe rozważania dotyczące ujawnień kontynuacji działalności przez jednostkę w warunkach pandemii COVID19, należy podkreślić, że nie warto opisywać w sprawozdaniu finansowym tej istotnej kwestii schematycznie i odkładać jej na ostatnią chwilę tuż przed podpisaniem sprawozdania finansowego.

Jeszcze na długo przed sporządzeniem sprawozdania i jego ewentualnym badaniem należy przemyśleć wymienione w artykule aspekty, aby jasno i rzetelnie ująć je w księgach, a potem w ostatecznej wersji sprawozdania.

Z pewnością będzie to także dobra okazja do zidentyfikowania zagrożeń działania przedsiębiorstwa, którym wówczas łatwiej zapobiec i przygotować na nie głównych interesariuszy – czytelników sprawozdania finansowego.

W kolejnych artykułach będziemy rozważać pozostałe kwestie wymagające szczególnej uwagi przy sporządzaniu sprawozdań finansowych w warunkach pandemii w obecnym i przewidywanym jej kształcie.

## Nagrody z loterii szczepionkowej bez poboru podatku

Z dniem 14 lipca 2021 r. weszło w życie Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 12 lipca 2021 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od nagród otrzymanych w „Loterii Narodowego Programu Szczepień” (Dz. U. z 2021 r. poz. 1278), dzięki któremu nagrody z loterii będą zwolnione z poboru podatku PIT.

MONIKA LEW

Russell Bedford Katowice

Rozporządzenie jest uzupełnieniem zwolnienia już obowiązującego zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt. 6a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zakłada ono, że wolne od podatku dochodowego są wygrane w loteriach promocyjnych, których jednorazowa wartość nie przekracza 2 280 zł. Rozporządzenie rozszerza zwolnienie o nagrody otrzymane przez podatników w loterii promocyjnej Narodowego Programu Szczepień, organizowanej przez Totalizator Sportowy, których jednorazowa wartość przekracza 2 280 zł.

„Dzięki temu wszystkie nagrody otrzymane w „Loterii Narodowego Programu Szczepień” będą zwolnione od podatku dochodowego, czyli zarówno wygrane natychmiastowe (200 zł, 500 zł), jak i nagrody w postaci hulajnóg, samochodów czy gotówki (50 tys. zł, 100 tys. zł, a nawet 1 mln zł)” – zaznacza Ministerstwo Finansów. Zaniechanie poboru podatku ma zastosowanie do nagród uzyskanych od 14 lipca 2021 r. do 11 marca 2022 r. (zatem do końca trwania loterii).

Loteria szczepionkowa ruszyła 1 lipca 2021 r., a jej celem jest zachęcenie Polaków do szczepień przeciwko COVID-19. Zgodnie z regulaminem mogą w niej wziąć udział osoby dorosłe, które w okresie od 1 lipca do 30 września 2021 r. dokonały rejestracji do loterii – za pośrednictwem Internetowego

Konta Pacjenta lub za pomocą Infolinii Narodowego Programu Szczepień (numer 989). Uczestnik powinien do 30 września odbyć kompletną procedurę zaszczepienia przeciw COVID-19, a sama informacja o przyjęciu ostatniej dawki powinna być odnotowana w systemie najpóźniej 4 października.

Data pierwszego losowania to 14 lipca, zatem pokrywa się ona z datą wejścia w życie Rozporządzenia. Każdy uczestnik ma cztery szanse na wygraną – w losowaniu dziennym (natychmiastowym), tygodniowym, miesięcznym i finałowym. W losowaniu dziennym co 500. osoba uczestnicząca w loterii może wygrać 200 zł, a co 2000. osoba – 500 zł. W przypadku losowań tygodniowych możliwe będzie zdobycie nagrody pieniężnej w wysokości 50 000 zł oraz hulajnogi elektrycznej. Raz w miesiącu będą przyznawane będą dwie nagrody pieniężne w wysokości 100 000 zł oraz dwie nagrody rzeczowe w postaci samochodów Toyota Corolla. Losowanie finałowe z kolei będzie mieć miejsce 6 października. Nagrodami będą dwie Toyoty CH-R oraz dwie nagrody pieniężne – obie w wysokości miliona złotych.

W związku z powyższym zwolnienie nagród z poboru podatku PIT oszczędzi podatnikom, a tym samym zwycięzcom loterii dodatkowych zobowiązań wobec fiskusa.

*Dzięki temu wszystkie nagrody otrzymane w „Loterii Narodowego Programu Szczepień” będą zwolnione od podatku dochodowego, czyli zarówno wygrane natychmiastowe (200 zł, 500 zł), jak i nagrody w postaci hulajnóg, samochodów czy gotówki (50 tys. zł, 100 tys. zł, a nawet 1 mln zł)*



## Nietypowe transakcje gospodarcze według nowelizacji ustawy o AML

Ogólna koncepcja nowelizacji przepisów ustawy o AML (ang. Anti Money Laundering) idzie w kierunku uszczelnienia systemu nadzoru oraz kontroli nad transakcjami, których rzeczywistym przedmiotem może być legalizacja środków pieniężnych pochodzących z przestępstwa bądź takich, które mogą być przedmiotem finansowania terroryzmu.

DARYA BANNAYA

Młodszy konsultant podatkowy

Russell Bedford

Generalny Inspektor Informacji Finansowej w dniu 22 czerwca opu-

blikał na stronie resortu finansów komunikat numer 31 w związku z nowelizacją ustawy z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2021 poz. 1132, dalej zwana ustawą o AML).

Warto podkreślić, iż większość przepisów wejdzie w życie 31 październi-

ka 2021 roku, lecz znowelizowanym przepisom warto przyrzeć się zdecydowanie wcześniej.

Generalny Inspektor Informacji Finansowej jest organem upoważnionym ustawowo do przekazywania istotnych informacji na temat przepisów z zakresu ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz fi-



nansowaniu terroryzmu (art. 12 ust. 1 pkt. 11 ustawy o AML), w związku z powyższym w swoim komunikacie z dnia 22 czerwca zwraca się z informacją o najistotniejszych zmianach ustawy o AML.

Pod kątem tematyki nietypowych transakcji gospodarczych warto wspomnieć o instytucjach obowiązanych według ustawy o AML.

Wymaga podkreślenia fakt, iż to właśnie one zobowiązane są do nadzorowania oraz ingerencji w razie konieczności w obieg stosunków gospodarczych. Nowelizacja ustawy z dnia 30 marca 2021 roku, również rozszerzyła listę instytucji zobowiązanych o następujące podmioty:

Przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2021 r. poz. 162), których podstawową działal-

nością gospodarczą jest świadczenie usług polegających na sporządzaniu deklaracji, prowadzeniu ksiąg podatkowych, udzielaniu porad, opinii lub wyjaśnień z zakresu przepisów prawa podatkowego lub celnego, niebędący innymi instytucjami obowiązującymi.

Pośrednicy w obrocie nieruchomości w rozumieniu ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2020 r. poz. 1990 oraz z 2021 r. poz. 11, 234 i 815), z wyłączeniem czynności pośrednictwa w obrocie nieruchomościami zmierzających do zawarcia umowy najmu lub dzierżawy nieruchomości lub ich części, w której miesięczny czynsz został określony w wysokości mniejszej niż równowartość 10.000 euro.

Przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców, prowadzący działalność polegającą na:

a) obrocie lub pośrednictwie w obrocie dziełami sztuki, przedmiotami kolekcjonerskimi oraz antykami w rozumieniu art. 120 ust. 1 pkt 1-3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2021 r. poz. 685, 694 i 802), b) przechowywaniu dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich oraz antyków w rozumieniu art. 120 ust. 1 pkt 1-3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, gdy działalność taka jest prowadzona z wykorzystaniem wolnego portu

Pełna lista instytucji zobowiązanych jest wymieniona w art. 2 ustawy o AML. Jak wynika również z informacji Generalnego Inspektora Finansowego dokonano modyfikacji definicji nietypowych transakcji go-

spodarczych, które wymagają wyjaśnienia okoliczności przeprowadzenia tych transakcji. Zgodnie z art. 43 ust. 4 ustawy o AML:

„W przypadku ujawnienia transakcji:

- 1) skomplikowanych lub
- 2) opiewających na wysokie kwoty, które nie są uzasadnione okolicznościami przeprowadzenia transakcji, lub
- 3) przeprowadzanych w nietypowy sposób, lub
- 4) wydających się nie mieć uzasadnienia prawnego lub gospodarczego

– instytucje obowiązane podejmują działania w celu wyjaśnienia okoliczności, w jakich przeprowadzono te transakcje, oraz, w przypadku transakcji przeprowadzanych w ramach stosunków gospodarczych, intensyfikują stosowanie środka bezpieczeństwa finansowego, o którym mowa w art. 34 ust. 1 pkt 4, w odniesieniu do stosunków gospodarczych, w ramach których te transakcje zostały przeprowadzone.”

Z całą pewnością nowelizacja ma na celu bardziej skuteczniejszą eliminację zdarzeń przestępczych, jednak z drugiej strony komplikuje jednocześnie sposób funkcjonowania na rynku wielu podmiotom świadczącym usługi, które kwalifikuje ich do podmiotów zobowiązanych.



# Kiedy dochód fundacji przeznaczony na cele statutowe jest zwolniony z CIT?

Cele zakładanej fundacji zostały zaprezentowane w art. 1 ustawy z dnia 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 2167). Zgodnie z tym przepisem może ona zostać ustanowiona dla realizacji zgodnych z podstawowymi interesami Rzeczypospolitej Polskiej celów społecznie lub gospodarczo użytecznych.

MICHAŁ  
ZDANOWSKI

Konsultant podatkowy  
Russell Bedford

W dalszej części zostały przedstawione bardziej szczegółowe cele, tj.: ochrona zdrowia, rozwój gospodarki i nauki, oświata i wychowanie, kultura i sztuka, opieka i pomoc społeczna, ochrona środowiska oraz opieka nad zabytkami; przy czym brzmienie artykułu wskazuje, iż nie jest to katalog zamknięty. Nie oznacza to, że podmioty zajmujące się społecznie użyteczną działalnością nie są opodatkowane. Mogą one jednak liczyć m. in. na zwolnienie przedmiotowe zawarte w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 1406 z późn. zm., dalej zwana: ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych).

Powyższy przepis określa, iż wolne od podatku są „dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 1c[1], których celem statutowym jest działalność naukowa, naukowo-techniczna, oświatowa, w tym również polegająca na kształceniu studentów, kulturalna, w zakresie kultury fizycznej i sportu, ochrony środowiska, wspierania inicjatyw społecznych na rzecz budowy dróg i sieci telekomunikacyjnej na wsi oraz zaopatrzenia wsi w wodę, dobroczynności, ochrony zdrowia i pomocy społecznej, rehabilitacji zawodowej i społecznej inwalidów oraz kultu religijnego - w części przeznaczonej na te cele”. Jednak co oznaczają „cele statu-

towe”? Kiedy dokładnie dochody fundacji są zwolnione z opodatkowania? Na te pytania odpowiada m. in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 28 kwietnia 2021 r., sygn. I SA/Łd 216/21.

Według Dyrektora Izby Administracji Skarbowej fundacja, będąca stroną w postępowaniu, niezasadnie skorzystała ze zwolnienia, o którym mowa w wyżej przywołanym przepisie. Przy czym fundacja w swoim statusie miała wpisane następujące cele: działanie na rzecz rozwoju przedsiębiorczości i wzrostu konkurencyjności, podnoszenie kwalifikacji przedsiębiorców oraz pracowników, aktywizacja bezrobotnych działalność oświatowa. Problem w tym, iż fundacja prowadziła w kontrolowanym okresie (tj. w 2014 r.) działalność gospodarczą jedynie w zakresie świadczenia usług rachunkowych; dodatkowo, zdaniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej, w toku postępowania nie zostały przedłożone dowody potwierdzające prowadzenie działalności uprawniającej do skorzystania ze zwolnienia.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi uznał w tej kwestii rację organu podatkowego. Powołał się przy tym na brzmienie przywołanego wyżej art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, podkreślił że zwolnione od podatku

mogą być dochody podatników, których działalność, określona jako cele statutowe, została wymieniona w danym przepisie, jednocześnie nie mając zastosowania do przypadków wymienionych w art. 17 ust. 1c. Następnie przywołał również fragment glosy sędziego Jacka Brolika do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 marca 2009 r., sygn. II FSK 1728/07. Zaś w samym powyższym wyroku możemy przeczytać, iż:

„Analizując przytoczone unormowania należy mieć na uwadze, że ustawodawca posługuje się w nim pojęciem „celu statutowego”, nie zaś terminem tego rodzaju jak (na przykład) „cel zapisany w statucie”. Przywołane sformułowanie ustawy ma niewątpliwie istotne znaczenie, w szczególności w sytuacji, gdy cele statutowe danego podatnika powołującego się na możliwość zastosowania do jego dochodów art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p., zostały unormowane w prawie określającym jego byt i działanie. W tym stanie rzeczy prawo to określa cele - zadania danego podmiotu, które wskazywane są następnie w jego statucie. Nie jakkolwiek więc zapis statutu, ale wyłącznie mieszczący się w prawem określonych granicach właściwości i celu działania adresata prawa, stanowi cel statutowy, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p.[2] W przeciwnym przypadku, gdyby nie zaakceptować

prezentowanej niniejszym co do zasady wykładni systemowej prawa, za pomocą określonych zapisów statutowych podatnik mógłby relatywnie dowolnie kształtować zakres możliwości zastosowania zwolnienia podatkowego przewidzianego w art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p., co należy uznać za niedopuszczalne. (...) zapis w statucie podatnika, pomimo iż posiada swoje znaczenie prawne, prawa w tym kontekście niewątpliwie nie stanowi. Określone zapisanie celu statutowego celem tym nie jest; może i powinno wprowadzić go odzwierciedlać, ale to właśnie uzasadnia możliwość i potrzebę badania: czy jest to cel dla danej kategorii podmiotów prawa przez prawo przewidziany. Wynika z tego, że cel statutowy unormowany w art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p. powinien być analizowany w związku z przepisami prawa określającymi dla danej kategorii podmiotów obszar i cele ich działalności, w granicach których mogą one wskazać w statucie konkretne cele swojego działania.”

Analogiczne zdanie zostało przedstawione również w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego:

z dnia 12 kwietnia 2018 r., sygn. II FSK 2427/17 – „Zwrot „cel statutowy”, użyty w tym przepisie, należy rozumieć jako cel działania danego podmiotu, który przypisuje mu, jako cel statutowy, ustawa regulująca zasady jego powstawania, organizacji i funkcjonowania, nie zaś każdy cel zapisany w statucie tego podmiotu.”

z dnia 10 listopada 2020 r., sygn. II FSK 1853/18 – „zwrot „cel statutowy”, użyty w art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p., należy rozumieć jako cel działania danego podmiotu, który przypisuje mu, jako cel statutowy, ustawa regulująca zasady jego funkcjonowania, nie zaś

każdy cel zapisany w statucie tego podmiotu. Chodzi więc o cel działania podmiotu, który przeznacza dochody na cele wymienione w ustawie podatkowej, a nie o dochody przeznaczane na rzecz innych podmiotów. O możliwości nabycia zwolnienia decyduje konkretny rodzaj działalności realizowanej przez dany podmiot, a nie przez inny podmiot, którego działalność jest wspierana”.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi, powołując się również na wyżej wspomniane wyroki, podkreślił, że poprzez użyty w omawianym przepisie zwrot „cel ustawowy” należy rozumieć ustawowy cel działania danego podmiotu, który przypisuje mu ustawa regulująca zasady jego funkcjonowania, nie zaś każdy cel zapisany w jego statucie. Mowa więc o celu działania podmiotu, który przeznacza dochody na cele wymienione w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, nie dochody przeznaczane na rzecz innych podmiotów. W dalszej części można również przeczytać:

„O możliwości nabycia zwolnienia decyduje konkretny rodzaj działalności realizowanej przez dany podmiot, a nie przez inny podmiot, którego działalność jest wspierana. To ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych określa realizacja jakich celów statutowych danego podmiotu jest wolna od podatku. Wskazane zwolnienie podatkowe stanowi instrument, za pomocą którego ustawodawca wspiera i ułatwia realizację preferowanych przez niego celów społecznych, wskazanych enumeratywnie w art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p. (...) zwolnienie to powinno realizować cel założony i preferowany przez ustawodawcę. Odwołanie się w powyższym przepisie do celów statutowych, (...) oznacza, że zwolnienie może dotyczyć wyłącznie tych celów

statutowych. Jeżeli zatem statut danego podmiotu przewiduje realizację niewymienionych w ustawie celów, dochód przeznaczony na ich realizację, nie będzie podlegał zwolnieniu.”

W omawianym wyroku zwrócono uwagę, że fundacja, pomimo wymienionych we wcześniejszej części celów statutowych, w 2014 r. prowadziła jedynie działalność gospodarczą w zakresie świadczenia usług rachunkowych, w dodatku odpłatnie. Fundacja wprowadziła argumentację, że prowadziła szkołę zawodową, współpracowała z inną fundacją oraz podpisała umowę z uniwersytetem, lecz, jak zauważono, sam fakt podjęcia takiej współpracy nie oznacza, że służyła ona celom oświatowym. Dodatkowo, zgodnie z ustaleniami organu skarbowego, koszty ponoszone przez fundację w 2014 r. były podzielone na następujące grupy: podróże służbowe, paliwo, telekomunikacja, urządzenia biurowe, usługi bankowe, usługi informatyczne, eksploatacja samochodu, pozostałe podatki i opłaty, pozostałe materiały samochodowe, materiały biurowe, prasa i publikacje.

W związku z powyższym Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi stwierdził, iż fundacja nie wykazała poniesienia kosztów związanych z realizacją celu statutowego w zakresie oświaty, dlatego też nie przysługiwało jej zwolnienie z art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Omawiany w niniejszym artykule wyrok, jak również te w nim przywołane, zwraca nam uwagę, w jaki sposób należy rozumieć sformułowanie „cele statutowe” użyte w powyższym przepisie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, oraz które dochody fundacji mogą zostać uznane za wolne od danego podatku.

## Planowane zmiany w tzw. „uldze internetowej”

Internet w obecnych czasach jest nie tylko źródłem wiedzy (zarówno z pozytywnymi jak i negatywnymi tego skutkami), ale jednym z podstawowych środków komunikacji społecznej. Pokazała to dobitnie pandemia Covid-19, wymuszając na niektórych pracodawcach wprowadzenie pracy zdalnej pracowników, a co za tym idzie – komunikacji elektronicznej poprzez komunikatory internetowe oraz częstsze przysyłanie dokumentów drogą elektroniczną. Potwierdziło to również, że braki dotyczące sprzętu elektronicznego, zwłaszcza tego związanego z korzystaniem z Internetu, mogą być poważnym problemem.

KAMIL KWIATEK

Russell Bedford Katowice

Jednym z rozwiązań wyżej wspomnianego problemu mogą być zaproponowane zmiany w tzw. „uldze internetowej”. Propozycje te są stosunkowo świeże, ponieważ poselski projekt ustawy[1] wpłynął do Sejmu w dniu 21 czerwca, zaś 7 lipca został skierowany do pierwszego czytania na posiedzeniu Sejmu. A czego owe zmiany dotyczą i jaki będą miały wpływ na wspomnianą ulgę?

Najpierw należy przypomnieć, czym jest „ulga internetowa”. Wynika ona z art. 26 ust. 1 pkt 6a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych[2] zgodnie z którym podatnik może odliczyć od podstawy opodatkowania wydatki ponieszone z tytułu użytkowania sieci Internet. Odliczenie to nie może przekroczyć w danym roku podatkowym kwoty 760 zł. Dodatkowe ograniczenie wprowadza ust. 6h powyższego artykułu, według którego odliczenie przysługuje podatnikowi wyłącznie w kolejno po sobie następujących dwóch latach podatkowych i to w przypadku, jeśli w okresie poprzedzającym te lata nie korzystał z danego odliczenia. Proponowane zmiany mają na celu dodatkowe „uatrakcyjnienie” danego odliczenia. Przede wszystkim nie dotyczyłoby ono jedynie wydatków ponoszonych z tytułu użytkowania sieci internetowej, ale również tych związanych

z zakupem związanego z tym sprzętu, jego używania, instalacji, rozbudowy, modernizacji oraz bieżącego utrzymania. Ponadto zdecydowanie wzrosła kwota odliczenia do wysokości kwoty minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego 1 stycznia danego roku. A zatem, gdyby przykładowo zmiany zaczęły obowiązywać od obecnego roku, maksymalna kwota odliczenia wynosiłaby 2800 zł. Ostatnią, ecz nie najmniej ważną, zmianą byłoby wykreślenie wyżej wspomnianego art. 26 ust. 6h ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. To oznacza rezygnację z „ograniczenia czasowego” związanego z korzystaniem z ulgi.

W uzasadnieniu do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych można przeczytać o przewidywanych skutkach społecznych, gospodarczych, finansowych i prawnych. Według projektodawców jedną z pozytywnych zmian będzie ograniczenie zjawiska wykluczenia cyfrowego. Jak słusznie zostało wskazane w danym uzasadnieniu, wykluczenie cyfrowe nie jest jedynie kwestią nieumiejętności korzystania ze sprzętu elektronicznego i jego zakupu, ale również ograniczenia dostępu do sprzętu oraz oprogramowania odpowiedniej jakości[3]. Powyższe związane będzie z możliwością skompensowania części wydatków poniesionych na zakup nowocześniejszych (w domyśle: droższych) urządzeń pozwalających na korzystanie z Internetu –

bądź też większej ilości danych urządzeń.

W uzasadnieniu przewidywany jest również wzrost popytu na towary związane z korzystaniem z sieci, przykładowo wymienione są nie tylko komputery, ale również modemy czy routery. Zakładany jest również wzrost popytu na usługi związane z dostarczaniem dostępu do Internetu, ale również usługi związane z instalacją, modernizacją i rozbudową powyższych urządzeń.

Jednocześnie zostało zaznaczone, że wprowadzenie zmian nie będzie skutkowało wzrostem wydatków po stronie budżetu państwa ani budżetów jednostek samorządu terytorialnego, a jedynym skutkiem będzie uszczuplenie dochodów budżetu państwa z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych. Na ten moment nie jest możliwe oszacowanie dokładnej wysokości spadku dochodów, jednak projektodawcy szacują, iż nie przekroczy ona 500 milionów zł.

W czasach, gdy coraz więcej spraw służbowych oraz urzędowych można zrealizować przez Internet, proponowane zmiany związane z tzw. „ulgą internetową” mogą zostać uznane za pozytywne. Jaki jednak będą miały wpływ na popyt towarów i usług związanych z korzystaniem z sieci oraz czy rzeczywiście chociaż trochę zmniejszy problem związany z wykluczeniem cyfrowym? Czas pokaże, aczkolwiek można być dobrej myśli.

## KAS publikuje statystyki APA za I półrocze 2021 r.

BOŻENA PAWŁOWSKA,  
 Starszy konsultant podatkowy  
 Russell Bedford Katowice

Podatnicy zawierający transakcje kontrolowane z podmiotami powiązany-  
 mi z roku na rok coraz częściej występują do Szefa Krajowej Administracji  
 Skarbowej z wnioskiem o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego  
 (APA), co potwierdzają najnowsze dane statystyczne opublikowane przez  
 Ministerstwo Finansów.

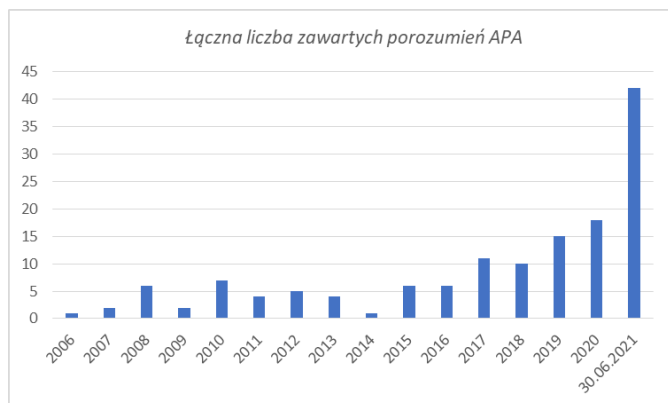
Opublikowane zestawienie pokazuje, jak dużo uprzednich  
 porozumień cenowych zostało zawartych oraz zawiera  
 szczegółowe dane dotyczące APA, m. in. na temat tego,  
 jakie metody ustalania cen wybierali podatnicy oraz jakie  
 rodzaje transakcji były obejmowane porozumieniami.

### Zawarte porozumienia

Od początku istnienia APA do dnia 30 czerwca 2021 r.  
 wydano w sumie 140 decyzji w sprawie zawarcia uprzed-  
 niego porozumienia cenowego.

Co ciekawe w samym pierwszym półroczu 2021 roku  
 zostały wydane 42 decyzje (38 jednostronnych i 4 dwu-  
 stronnych), co w porównaniu z poprzednim pełnym 2020  
 rokiem, w którym wydano łącznie 18 decyzji, stanowi re-  
 kordowy wynik.

Poniższy wykres obrazuje liczbę porozumień zawieranych  
 w każdym roku od początku funkcjonowania APA w Pol-  
 sce.



Dodatkowo do 30.06.2021 r. wydano 56 innych rozstrzy-  
 gnięć, jak np. postanowienie o pozostawieniu wniosku  
 bez rozpatrzenia czy decyzja umarzająca postępowanie.

Dostępne dane pokazują również, że na dzień 30 czerw-  
 ca 2021 r. prowadzonych jest łącznie 408 postępowań w  
 sprawie zawarcia APA (378 dotyczyło porozumień jedno-  
 stronnych, 29 dwustronnych i 1 z nich wielostronnych).

### Czas oczekiwania na wydanie APA

KAS zauważa, że termin rozpatrywania wniosków uległ  
 ponownemu wydłużeniu:

- na 31.12.2019 r. czas rozpatrzenia wniosku o poro-  
 zumienie jednostronne wynosił 10 miesięcy,
- na 31.03.2020 r. 11 miesięcy,
- na 31.12.2020 r. już 12 miesięcy natomiast na dzień  
 30.06.2021 r. średni czas obsługi wniosku wyniósł  
 17 miesięcy.

Podmioty, które będą dopiero chciały wnioskować o APA,  
 ale również ci wszyscy, którzy już to zrobili, muszą więc  
 uzbroić się w cierpliwość.

### Transakcje obejmowane porozumieniami

Ministerstwo Finansów opublikowało również informacje  
 dotyczące przedmiotu zawartych uprzednich porozumień  
 cenowych. W ramach 140 zawartych APA przeanalizo-  
 wano wybrane metody ustalania cen oraz typy transakcji.  
 Zestawienie to omówione zostało w poniższych tabelach.

### Przedmiot zawartych porozumień

- sprzedaż dóbr materialnych do Polski 38
- sprzedaż dóbr materialnych poza Polskę 38
- świadczenie usług przez podmiot krajowy 17
- zakup usług przez podmiot krajowy 32



- korzystanie z WN przez podmiot krajowy 15
- korzystanie z WN przez podmiot zagraniczny 0
- usługi finansowe 1
- rozliczenia z udziałem zakładu 2
- restrukturyzacje biznesowe 6
- inne 4

**Metody ustalania cen transferowych w transakcjach objętych uprzednimi porozumieniami cenowymi**

- metoda marży transakcyjnej netto 106
- metoda CUP 18
- metoda podziału zysku 8

- metoda koszt plus 6
- inna 2
- metoda ceny odprzedaży 0

Przypomnijmy, że APA daje m.in. możliwość zaliczenia do podatkowych kosztów uzyskania przychodów całość wydatków poniesionych w ramach realizacji danej transakcji, bez względu na limit ustanowiony w art. 15e ustawy o CIT a także zwalnia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych porozumieniem.

Mając na uwadze powyższe korzyści, płynące z uprzednich porozumień cenowych, w kolejnych latach należy spodziewać się większej ilości decyzji o zawarciu uprzedniego porozumienia cenowego.

*Mając na uwadze powyższe korzyści, płynące z uprzednich porozumień cenowych, w kolejnych latach należy spodziewać się większej ilości decyzji o zawarciu uprzedniego porozumienia cenowego.*

## Rekomendacje Forum Cen Transferowych w zakresie wpływu pandemii Covid-19 na ceny transferowe dla polskich podatników

Ministerstwo Finansów przedstawiło do konsultacji projekt rekomendacji w zakresie wpływu pandemii COVID-19 na ceny transferowe dla polskich podatników.

LESZEK DUTKIEWICZ

Partner  
Russell Bedford Katowice

Wspomniane rekomendacje Ministerstwa Finansów odnoszą się do transakcji kontrolowanych, w przypadku których zidentyfikowano wpływ pandemii COVID-19 na ceny transferowe. Celem rekomendacji jest przekazanie możliwie spójnych i przejrzystych wskazówek w jaki sposób podatnicy powinni planować i dokumentować transakcje z podmiotami powiązanymi w warunkach wpływu epidemii. W dokumencie wyodrębniono kilka kluczowych obszarów: określenie wpływu pandemii na analizę porównawczą, straty i alokację nadzwyczajnych kosztów, traktowanie wsparcia antykryzysowego, wpływ pandemii na porozumienia cenowe (APA), dokumentacja skutków pandemii i kwestia ciężaru dowodowego. Rekomendacje stanowią dość obszerny dokument (ponad 70 stron), poniżej przedstawiamy krótki wyciąg dotyczący kluczowych aspektów poruszonych w rekomendacjach:

### **Określenie wpływu pandemii C-19 na analizę porównawczą**

W celu oceny wpływu pandemii, rekomendowane jest przeprowadzenie analizy branży, analizy sytuacji podatnika, w tym jego strategii gospodarczej oraz warunków realizacji transakcji

kontrolowanej w celu ustalenia wpływu zmian na analizę porównawczą. Podatnicy, którzy nie odczuli wpływu Pandemii na prowadzoną działalność, posiadają analizy starsze niż 3 lata, a więc nieaktualne. Sporządzane są one w oparciu o dane wieloletnie, tak jak miało to miejsce w latach poprzednich. W przypadku sporządzenia analizy porównawczej dla podmiotu rutynowego, istotne jest rozstrzygnięcie czy ryzyka alokowane na ten podmiot w ramach podziału ryzyk danej transakcji mogą się zmaterializować w związku z wystąpieniem pandemii i jeżeli tak, podmiot taki może ponosić straty związane z tymi ryzykami.

Pandemia spowodowała, że podmioty powiązane z wielu branż zmuszone będą do dostosowywania cen transferowych do nowych uwarunkowań rynkowych wynikających z Pandemii, w celu zachowania zasady ceny rynkowej. Określenie wiarygodnego poziomu ceny rynkowej w warunkach Pandemii C-19 wymaga elastycznego podejścia, zarówno ze strony podatników jak i organów podatkowych. Pandemia C19 powinna być traktowana jako istotna zmiana okoliczności, mogąca skutkować następczą niezgodnością z zasadą ceny rynkowej.

### **Straty i alokacja nadzwyczajnych kosztów**

Wytyczne OECD odnoszące się do analizy ryzyka powinny stanowić główny punkt wyjścia w ustaleniu, czy i w jaki sposób straty i zyski, mające swoje źródło w oddziaływaniu pandemii C-19 na działalność gospodarczą, powinny być alokowane pomiędzy podmiotami powiązanymi. Alokacja skutków pandemii C-19 powinna uwzględniać dostępne dla podatnika informacje na temat działań podmiotów niezależnych w porównywalnych okolicznościach. Jeżeli w trakcie pandemii C-19 nastąpiła zmiana alokacji ryzyk między stronami transakcji kontrolowanej, wymagane jest zbadanie czy podmioty niezależne zaakceptowałyby taką zmianę oraz ustalenie, czy nie doszło do restrukturyzacji. Koszty nadzwyczajne powinny być ponoszone przez ten podmiot, który wykonuje funkcje, z którymi koszty nadzwyczajne są związane lub ponosi ryzyka, których materializacja skutkuje poniesieniem tych kosztów. Ujęcie kosztów nadzwyczajnych w analizie porównawczej uzależnione będzie od tego, do którego podmiotu powinien być alokowany ciężar tych kosztów. Korekty dotyczące księgowego ujęcia kosztów nadzwyczajnych

są wskazane jedynie w przypadku, gdy ich dokonanie doprowadzi do zwiększenia porównywalności analizy.

### **Traktowanie wsparcia antykrzysowego**

W przypadku gdy otrzymanie pomocy antykrzysowej zostanie zidentyfikowane jako czynnik ekonomicznie istotny badanie porównywalności transakcji powinno obejmować określenie i wycenę korzyści wynikających z otrzymanego wsparcia oraz podział tych korzyści między podmioty powiązane na warunkach, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane.

### **Wpływ pandemii na porozumienia cenowe (APA)**

Wydane decyzje APA zachowują ważność w trakcie Pandemii C-19 i wiążą zarówno podatnika, jak i władze skarbowe. W przypadku gdy w wyniku pandemii doszło do naruszenia warunków APA, konieczne jest ocenienie rozmiaru naruszenia i określenie możliwości zachowania APA, zmiany APA czy też uchylecia lub wygaśnięcia decyzji.

### **Dokumentacja skutków pandemii i kwestia ciężaru dowodowego**

Podatnik nie ma każdorazowo obowiązku wykazania, że pandemia COVID-19 miała bądź nie miała wpływu na stosowane ceny. Wpływ Pandemii COVID-19, o ile jest podnoszony w Dokumentacji lokalnej lub grupowej, powinien zostać właściwie udokumentowany.

### **Szczególne obszary do zbadania wpływu COVID-19**

Podatnik powinien zbadać w szczególności:

- czy pandemia COVID-19 miała istotny wpływ na rynek, na którym działa

podmiot?

- czy spółka identyfikuje wpływ Pandemii COVID-19 na transakcję kontrolowaną?

W tym zakresie pomocne jest przeprowadzenie: analizy strategii gospodarczej przyjętej przez podatnika, analizy sytuacji podmiotu, analizy warunków realizacji transakcji kontrolowanej;

- czy analiza porównawcza jest aktualna?

Analiza powinna być zaktualizowana zgodnie z dotychczasowymi regułami.

### **Korekta cen transferowych**

Organy podatkowe nie powinny kwestionować dokonanych korekt cen transferowych za okres pandemii (np. korekty „in minus” za 2020 rok, w szczególności na podstawie warunku 1 art. 11e UPDOP i odpowiednio UPDOF) dokonanych dopiero po uzyskaniu dostępu do danych porównawczych za 2020 rok (czyli nierzadko po złożeniu zeznania rocznego).

### **Wytyczne w zakresie przeprowadzenia analizy porównawczej za 2020 i 2021 rok. Dopuszczalność „outcome testing approach”**

Wytyczne OECD oraz Guidance COVID-19 dopuszczają w obszarze cen transferowych dwa rodzaje podejścia do ustalania cen transferowych – zarówno podejście ex-ante (price setting approach) jak i ex-post (outcome testing approach). OECD dopuszcza możliwość stosowania przez podatników mechanizmów wyrównawczych (tzw. price adjustments) mających na celu ustalenie właściwego poziomu rynkowego dochodów podmiotów powiązanych. Zwłaszcza w warunkach Pandemii COVID-19 stosowanie podejścia outcome testing, jest

wskazane, a naturalną konsekwencją dopuszczenia takiego podejścia jest właśnie możliwość (a nawet konieczność) dokonywania przez podatników korekt cen transferowych.

### **Dokumentacja i kwestia ciężaru dowodowego**

Wielokrotnie wskazywana jest konieczność poświęcenia szczególnej uwagi na rzetelne udokumentowanie wpływu pandemii COVID-19 na transakcje kontrolowane i odpowiednie uwzględnienie wniosków w Dokumentacji lokalnej cen transferowych (Local File, LF) lub Dokumentacji grupowej (Master File, MF). W szczególności, gdy Podatnik identyfikuje wpływ Pandemii COVID-19 na dokumentowaną transakcję kontrolowaną, powinien w dokumentacji lokalnej w obiektywny sposób wykazać ten wpływ.

### **Wpływ pandemii na porozumienia cenowe (APA)**

Wydane decyzje APA zachowują ważność w trakcie pandemii COVID-19 i wiążą zarówno podatników jak i władze skarbowe. W związku z powyższym, poniesienie przez podatnika skutków pandemii nie prowadzi automatycznie do zaprzestania obowiązywania decyzji APA i po stronie podatnika jest sprawdzenie czy pandemia ma wpływ na transakcje objęte APA i na warunki obowiązującego porozumienia. W przypadku wpływu pandemii COVID-19 na transakcje objęte istniejącym porozumieniem, zalecane jest aby podatnik udokumentował skutki Pandemii i zwrócił się do KAS w celu określenia czy doszło do zmian ekonomicznych lub biznesowych, które mogły doprowadzić do naruszenia istotnych warunków, w tym warunków krytycznych wydanych decyzji APA.

## TSUE rzucił nowe światło na zagadnienie związane z przedawnieniem roszczeń frankowiczów

Batalia, która toczy się od kilku lat między bankami a kredytobiorcami, pomimo że ostatnio z uwagi na pandemię stała się mniej widoczna, to nadal pozostaje bardzo burzliwa. Pewną nadzieję dla „frankowiczów” daje najnowszy wyrok TSUE z dnia 10 czerwca 2021 r. (sygn. akt C-776.19, zwany dalej: „wyrokiem z dnia 10 czerwca 2021 r.”).

DARYA BANNAYA

Młodszy Konsultant Podatkowy  
Russell Bedford

Kredytobiorcom do tej pory oprócz relatywnie dużych rat spędzała sen z powiek także potencjalna możliwość utraty dochodzenia roszczeń wobec banków z uwagi na fakt, że kredyty brali w latach 2006-2010, zaś w Polsce obowiązuje 10 letni termin przedawnienia. Obawy te jednak rozwiął TSUE, który w wyroku z dnia 10 czerwca 2021 r. stwierdził, że żaden termin przedawnienia nie może zacząć biec, dopóki kredytobiorca nie dowie się o wadliwość swojej umowy.


Nie jest to jedyne orzeczenie TSUE wydane po myśli „frankowiczów”, albowiem w ostatnim czasie można zaobserwować klarujący się pogląd, iż powództwo wniesione przez konsumenta w celu stwierdzenia nieuczciwego charakteru warunku istniejącego w umowie o kredyt denominowany do franka szwajcarskiego nie może podlegać żadnemu terminowi przedawnienia. Co warto podkreślić w uzasadnieniu wyroku TSUE wskazał, że roszczenia o zwrot wpłaconych przez kredytobiorcę rat mogą się przedawnić, ale w takim terminie, aby kredytobiorca miał szansę skorzystać z ochrony sądowej i odzyskać swoje pieniądze.

Analogicznie orzekł Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 7 maja 2021 r. Z dru-

giej jednak strony SN oceniając możliwość przedawnienia roszczeń banków stwierdził, że kredytodawca może żądać zwrotu świadczenia od chwili, w której umowa kredytu stała się trwale bezskuteczna. Należy to rozumieć w taki sposób, że kredytobiorcy będą musieli zwrócić cały udostępniony im kapitał, zaś banki będą musiały oddać wszystkie wpłacone raty oraz wszelkie opłaty związane z kredytem.

Co ważniejsze, kredytobiorca ma 10 lat na wniesienie pozwu przeciwko bankowi, natomiast bankowi przysługuje 3 letni okres na wniesienie powództwa. Istotne jest jednak, od jakiego momentu należy te terminy liczyć. Do tej pory początek biegu przedawnienia dla obu stron umowy kredytowej powiązany był z chwilą podpisania umowy, wypłaty udzielonego kapitału, lub też spłaty poszczególnych rat. Teraz termin przedawnienia należy liczyć dla kredytobiorcy dopiero od momentu, kiedy dowiedział się o tym, że w jego umowie znajdują się niedozwolone klauzule umowne lub jest ona w inny sposób wadliwa. Z kolei bankowi przedawnienie zaczyna biec dopiero od momentu, kiedy kredytobiorca świadomie zakwestionuje umowę.

Na koniec warto zwrócić uwagę na fakt, że SN uchwale z dnia 7 maja 2021 r. nadał moc zasady prawnej, co w konsekwencji oznacza, że Sądy rozpoznające sprawy o kredyty frankowe otrzymały instrukcje w jaki sposób powinny orzekać.



*Kolejną zmianą jest utworzenie bazy adresów elektronicznych, wszystkie adresy będą ujawnione w rejestrze publicznym i staną się równoważną formą doręczeń urzędowej korespondencji od organów administracji publicznej oraz sądów.*





C&C CHAKOWSKI & CISZEK

# Niemiecki rynek pracy 2021

## Zatrudnianie i delegowanie



Dostęp dla obywateli  
państw spoza UE i EOG



Regulacje prawne  
i praktyka



Nowe możliwości i zagrożenia  
w dobie COVID-19

Więcej na naszych szkoleniach

[www.cc.info.pl/szkolenia/eventy](http://www.cc.info.pl/szkolenia/eventy)

+48 728 275 168



**GERMAN  
DESK**

[www.russellbedford.pl](http://www.russellbedford.pl)

[www.rbakademia.pl](http://www.rbakademia.pl)

**Biuro Warszawa**

ul. Marynarska 11  
02-674 Warszawa  
T: 22 299 01 00  
F: 22 427 44 02  
E: [office@russellbedford.pl](mailto:office@russellbedford.pl)

**Biuro Katowice**

ul. Lompy 14 lok. 410  
40-040 Katowice  
T: 32 731 34 20  
F: 32 731 34 21  
E: [katowice@russellbedford.pl](mailto:katowice@russellbedford.pl)

**Biuro Kraków**

ul. Rondo Mogiłskie 1  
31-516 Kraków  
T: 12 307 40 90  
F: 22 427 44 02  
[krakow@russellbedford.pl](mailto:krakow@russellbedford.pl)