

Rada Podatkowa Konfederacji
Lewiatan

Ossa, 6 grudnia 2014 r.





Opodatkowanie dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych



Czym są i w jakim celu wprowadzono przepisy CFC?

- CFC (ang. *Controlled Foreign Corporations*) – zagraniczne spółki kontrolowane
 - powszechnie akceptowany mechanizm zwalczania nadużyć podatkowych (*uzasadnienie*)
 - w określonych okolicznościach obowiązek zapłaty podatku w Polsce od dochodów uzyskanych za granicą
 - przez zagraniczne spółki powiązane z polskim podatnikiem
- Cel wprowadzenia (uzasadnienie projektu)
 - zwalczanie szkodliwej konkurencji ze strony rajów podatkowych
 - przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania
- *Ustawa z dnia 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2014. poz. 1328) – nazwana „ustawą o rajach podatkowych”.*
- *Ustawa z dnia 21 października 2014 r. zmieniająca ustawę o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2014. poz. 1478) – zmiana vacatio legis.*

Czym są i w jakim celu wprowadzono przepisy CFC?

Regulacje CFC w innych krajach

– Regulacje CFC w UE:

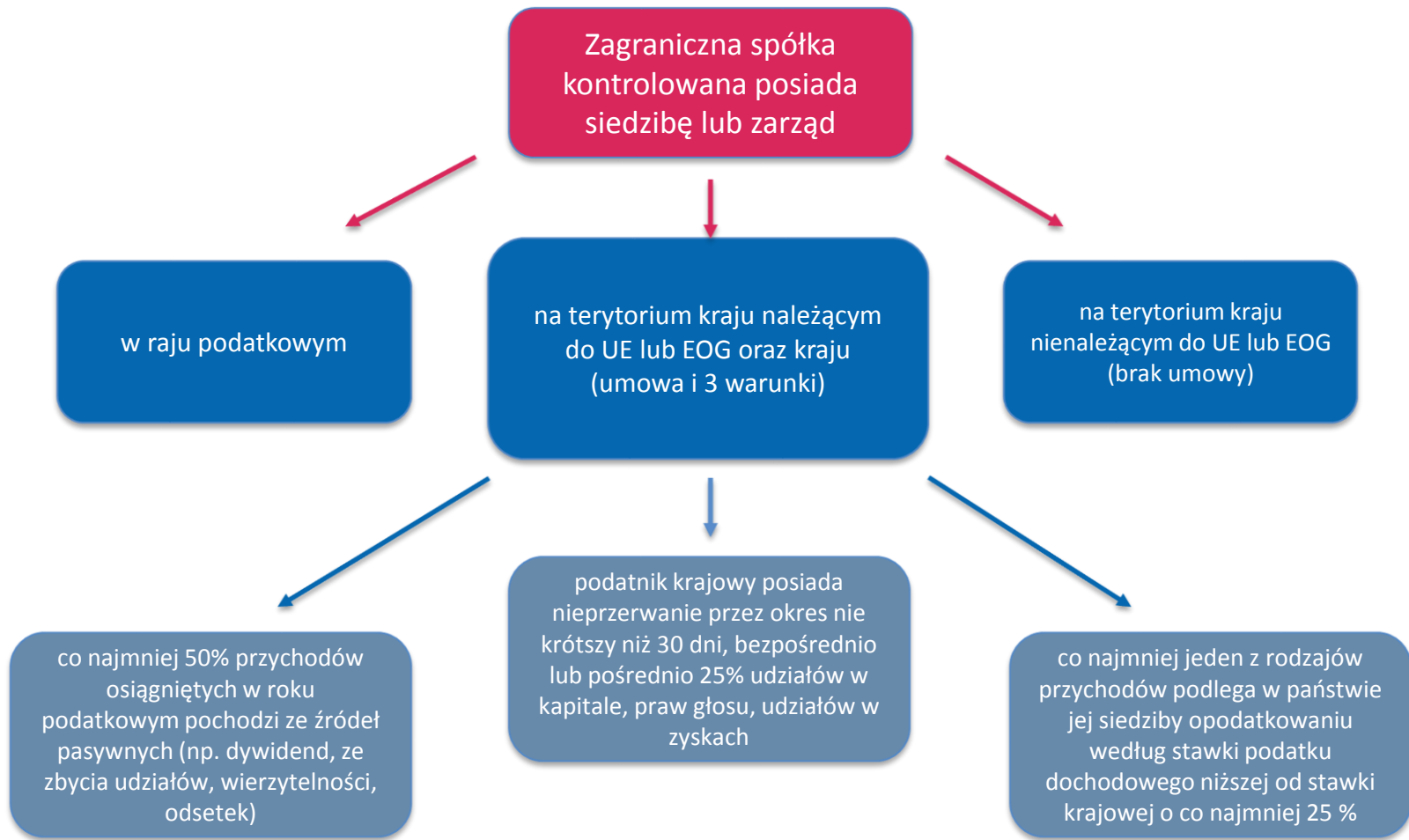
Niemcy, Francja, Wielka Brytania, Szwecja, Dania, Finlandia, Portugalia, Hiszpania, Węgry, Włochy, Estonia

Rezolucja Rady Unii Europejskiej (2010/C 156/01 z dnia 08.06.2010r.) w sprawie koordynacji zasad dotyczących kontrolowanych przedsiębiorstw zagranicznych i niedostatecznej kapitalizacji w Unii Europejskiej.

– Państwa pozaeuropejskie:

Komentarz do Modelowej Konwencji OECD

USA, Kanada, Japonia, Nowa Zelandia, Indonezja, Meksyk, RPA, Południowa Korea, Argentyna, Brazylia, Izrael, Turcja, Chiny



Wyłączenie stosowania przepisów CFC

- Zagraniczna spółka kontrolowana podlega opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim UE lub należącym do EOG i prowadzi w tym państwie rzeczywistą działalność gospodarczą.
- Przychody zagranicznej spółki kontrolowanej nie przekraczają w roku podatkowym kwoty odpowiadającej 250 000 euro, przeliczonej wg. kursu NBP obowiązującego w ostatnim dniu roku poprzedzającego rok podatkowy oraz podatnik prowadzi ewidencję umożliwiającą jego określenie.
- Zagraniczna spółka kontrolowana prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą na terytorium państwa innego niż państwo członkowskie UE i EOG, w którym podlega opodatkowaniu od całości swoich dochodów, i jej dochód nie przekracza 10% przychodów z tytułu działalności w tym państwie; warunkiem jest istnienie podstawy prawnej do wymiany informacji podatkowych pomiędzy tymi państwami.

istnienie przedsiębiorstwa, w ramach którego spółka wykonuje czynności stanowiące działalność gospodarczą (lokal, wykwalifikowany personel, wyposażenie)



spółka nie jest strukturą funkcjonującą w oderwaniu od przyczyn ekonomicznych



Rzeczywista działalność gospodarcza



istnieje współmierność między zakresem działalności a posiadanym lokalem, personelem lub wyposażeniem



zawierane porozumienia są zgodne z rzeczywistością, mają uzasadnienie gospodarcze i nie są w sposób oczywiste sprzeczne z ogólnymi interesami gospodarczymi tej spółki

podstawowe funkcje spółki są wykonywane przy wykorzystaniu własnych zasobów; potrzebna obecność osób zarządzających

Podstawa opodatkowania

- Dochód spółki CFC przypadający na okres, w którym podatnik posiadał w niej 25 % udziałów w kapitale, praw głosu lub udziałów w zysku, po odliczeniu kwot:
 - otrzymanej dywidendy,
 - z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w spółce CFC.

- Brak możliwości pomniejszenia dochodu o straty poniesione w latach poprzednich.

Obowiązki ewidencyjne i sprawozdawcze

- rejestr spółek zagranicznych
- ewidencja umożliwiająca określenie dochodu, podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku
- **OBOWIĄZEK NIE DOTYCZY** zagranicznych spółek kontrolowanych, podlegających opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim UE lub w państwie należącym do EOG, jeżeli prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą.

Obowiązki ewidencyjne i sprawozdawcze

- Podatnik zobowiązany jest udostępnić rejestr oraz ewidencję w terminie 7 dni od otrzymania żądania organu podatkowego.
- Jeżeli podatnik nie udostępni ewidencji lub rejestru albo ustalenie dochodu na podstawie ewidencji nie jest możliwe organ podatkowy określi dochód w drodze oszacowania.
- Obowiązek złożenia odrębnego zeznania, według ustalonego wzoru, do końca dziewiątego miesiąca następnego roku podatkowego CIT-CFC.



Opodatkowanie nieodpłatnych świadczeń po wyroku TK



WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych:
 - **art. 12 ust. 1** - za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy (...) uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty (...), jak również **wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych;**
 - **art. 11 ust. 1** - przychodami, (...) są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne **oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.**

WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

- Sposób ustalenia przychodu z tytułu nieodpłatnych świadczeń:
 - **art. 12 ust. 3** - wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych ustala się według zasad określonych w art. 11 ust. 2 – 2b;
 - **art. 11 ust. 2** - wartość pieniężną świadczeń w naturze określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku;
 - **art. 11 ust. 2a** - wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń ustala się:
 - według cen stosowanych wobec odbiorców,
 - według cen zakupu,
 - na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku;
 - **art. 11 ust. 2b** – jeżeli świadczenia są częściowo odpłatne, przychodem jest różnica pomiędzy odpłatnością ponoszoną przez podatnika a wartością określona w ust. 2 i 2a.

WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

- Potrzeba złożenia wniosku do TK:
 - element polityki kadrowej wszystkich pracodawców;
 - ryzyko podatkowe:
 - brak jednoznacznej klasyfikacji,
 - utrudnione, a często niemożliwe ustalenie podstawy opodatkowania;
 - zmieniająca się praktyka organów podatkowych (żądanie zapłaty podatku od świadczeń wcześniej nieopodatkowanych);
 - rozbieżne orzecznictwo.

- Nadanie przepisom znaczenia, zgodnie z którym opodatkowane są wszelkie świadczenia, które mogą być nawet potencjalnie otrzymane przez pracownika w związku z pozostawaniem przez niego w stosunku pracy.

WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

- Przedmiot wniosku Konfederacji – stwierdzenie niezgodności art. 12 ust. 1 w zw. z art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 3 w zw. z art. 11 ust. 2-2b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie, w jakim przewidują opodatkowanie wszelkich świadczeń, które pracownik może potencjalnie otrzymać w związku z pozostawaniem w stosunku pracy, są ściśle związane z działalnością gospodarczą prowadzoną przez pracodawcę, i których wartości nie da się obliczyć w zgodzie z metodologią wskazaną w ustawie.
- Orzeczenie TK - art. 12 ust. 1 w zw. z art. 11 ust. 1 oraz art. 12 ust. 3 w zw. z art. 11 ust. 2-2b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, **rozumiane w ten sposób, że „inne nieodpłatne świadczenie” oznacza wyłącznie przysporzenie majątkowe o indywidualnie określonej wartości**, otrzymane przez pracownika, są zgodne z art. 2 w związku z art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

Tezy z wyroku TK:

- 1) nie każde świadczenie spełnione przez pracodawcę na rzecz pracownika bez ustalonej za nie zapłaty jest świadczeniem podlegającym podatkowi dochodowemu;
- 2) jako kryterium wyodrębnienia świadczeń objętych podatkiem dochodowym musi być przyjęta obiektywna ocena, czy świadczenie leżało w interesie pracownika, a jest tak wtedy, gdy stanowi ono realne przysporzenie majątkowe (korzyść), którego efekt jest uchwytany w jego majątku;
- 3) gdy nieodpłatne świadczenie zostało przyjęte jako warunek niezbędny do zgodnego z prawem wykonania pracy - po stronie pracownika nie pojawia się korzyść, która mogłaby być objęta podatkiem dochodowym;
- 4) pracownik musi dobrowolnie skorzystać ze świadczenia oferowanego przez pracodawcę;
- 5) świadczenia w naturze i inne nieodpłatne świadczenia są traktowane jako przychód wyłącznie pod warunkiem, że są „otrzymane”.

WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

Podlegają opodatkowaniu	Nie podlegają opodatkowaniu
abonamenty medyczne	imprezy integracyjne
ubezpieczenie	imprezy szkoleniowe
mieszkanie służbowe	świadczenia niespełniające określonych warunków
bilet miesięczny	
dowóz do pracy*	
użytkowanie samochodu służbowego do celów prywatnych**	

*od 1.01.2015 r. zwolnione od opodatkowania

** od 1.01.2015 r. opodatkowane ryczałtem

- Ustawa z dnia 7 listopada 2014 r. o ułatwieniu wykonywania działalności gospodarczej (Dz.U. 2014 poz. 1662)

WYROK TK z dnia 8 lipca 2014 r. Sygn. akt K 7/13

- *Wyrok NSA z dnia 30 września 2014 r. (sygn. akt II FSK 2353/12), w którym sąd przytoczył w całości argumentację TK w stosunku do zagadnienia opodatkowania udziału pracowników w imprezie integracyjnej.*
- *Wyrok NSA z dnia 20 listopada 2014 r. (sygn. akt II FSK 2771/14), w którym sąd orzekł, że bezpłatny transport pracownika do zakładu pracy organizowany przez pracodawcę jest dla pracownika przychodem podlegającym opodatkowaniu.*

Dojazdy do pracy - zwolnienie

- Art. 21 ustawy o PIT Zwolnienia przedmiotowe: od 1 stycznia 2015 r.

14a) wartość świadczenia otrzymanego przez pracownika z tytułu organizowanego przez pracodawcę dowozu pracowników autobusem w rozumieniu art. 2 pkt 41 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012 r. poz. 1137, z późn. zm.).

- Art. 2 pkt 41 ustawy – Prawo o ruchu drogowym:

41) autobus - pojazd samochodowy przeznaczony konstrukcyjnie do przewozu więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą.

Nieodpłatne użytkowanie samochodu służbowego - ryczałt

- Art. 12 ust. 2a ustawy o PIT: od 1 stycznia 2015 r.
 - 2a) wartość pieniężną nieodpłatnego świadczenia przysługującego pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych ustala się w wysokości:
 - 1) 250 zł miesięcznie – dla samochodów o pojemności silnika do 1600 cm³,
 - 2) 400 zł miesięcznie – dla samochodów o pojemności silnika powyżej 1600 cm³.
 - 2b. W przypadku wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych przez część miesiąca wartość świadczenia ustala się za każdy dzień wykorzystywania samochodu do celów prywatnych w wysokości 1/30 kwot ryczałtu.
 - 2c. Jeżeli świadczenie przysługujące pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych jest częściowo odpłatne, to przychodem pracownika jest różnica pomiędzy wartością ryczałtu i odpłatnością ponoszoną przez pracownika.



Klauzula obejścia prawa



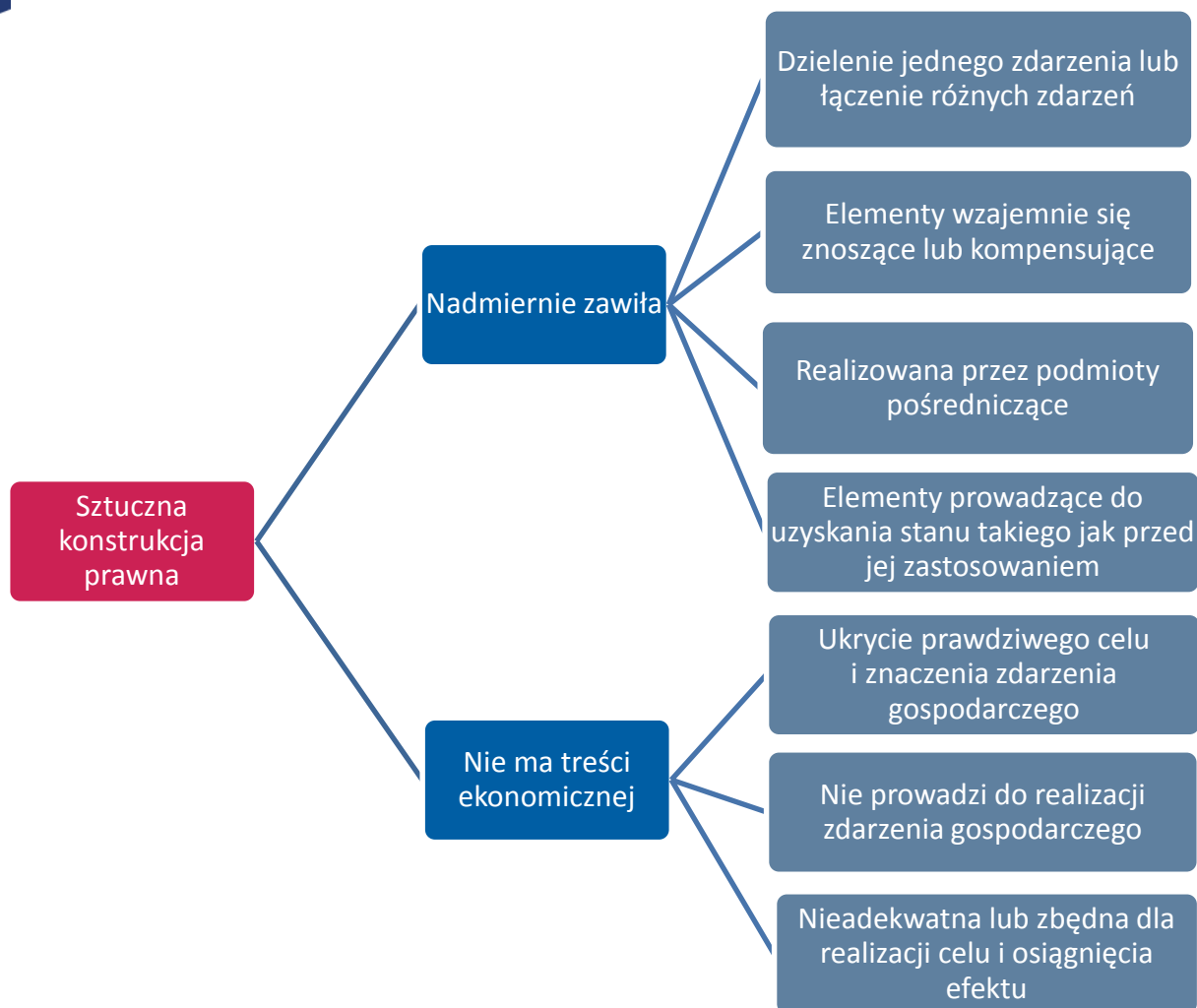
Czym jest i w jakim celu będzie wprowadzona?

- Klauzula obejścia prawa – przepis prawny uprawniający Ministra Finansów do pomijania skutków podatkowych wynikających ze „sztucznych konstrukcji prawnych”; prawo do kwestionowania zawieranych transakcji, które są zgodne z brzemieniem przepisów, służą osiągnięciu celu podatkowego **INNEGO NIŻ** założonego przez ustawodawcę.
- Narzędzie do walki z agresywnym planowaniem podatkowych, optymalizacją podatkową, unikaniem i uchylaniem się od opodatkowania.

Unikanie opodatkowania

- Zastosowanie w sposób zamierzony, sztucznej konstrukcji prawnej, której głównym celem było uzyskanie, nieprzewidzianej w przepisach prawa podatkowego oraz sprzecznej z celem i istotą tych przepisów, znacznej korzyści podatkowej przez podmiot tworzący lub współtworzący **sztuczną konstrukcję prawną**.
- Konstrukcja prawna – jednostronna lub wielostronna czynność prawna związana z działalnością gospodarczą.
- Uczestniczenie w działalności gospodarczej – posiadanie udziałów, akcji lub zarządzanie podmiotami prowadzącymi działalność gospodarczą.

Sztuczna konstrukcja prawna



... i z tych powodów nie zostałyby zastosowane przez podmiot działający rozsądnie i zgodnie z prawem oraz kierujący się w swoich wyborach celami gospodarczymi.

Znaczna korzyść podatkowa

Obniżenie wysokości zobowiązania podatkowego lub uniknięcie tego zobowiązania



Uniknięcie obowiązku podatkowego (art. 21 §1 pkt 2)



50 000 zł



Podwyższenie kwoty nadpłaty, zwrotu podatku lub straty

Odsunięcie w czasie momentu powstania obowiązku podatkowego skutkujące obniżeniem zobowiązania podatkowego, podwyższeniem nadpłaty, zwrotu lub straty



Opinie zabezpieczające

- wydawane na wniosek zainteresowanego w indywidualnej sprawie;
- bez zbędnej zwłoki, nie później jak w terminie 6 miesięcy;
- po upływie terminu opinia milcząca;
- możliwość zmiany przez MF (sprzeczność z orzecznictwem TK lub TSUE);
- opłata za złożenie wniosku;
 - 30 000 zł – czynność dokonana z nierezydentem;
 - 15 000 zł – w pozostałych przypadkach;
- zastosowanie się do opinii nie może szkodzić wnioskodawcy.

Rada ds. Unikania Opodatkowania

- Niezależny od organów podatkowych, kolegialny organ doradczo-opiniodawczy, którego zadaniem jest opiniowanie zasadności zastosowania klauzuli obejścia prawa.
- Skład Rady:
 - 4 sędziów wskazanych przez Prezesa NSA,
 - 5 pracowników szkół wyższych,
 - przedstawiciel RPO,
 - członek KIDP,
 - przedstawiciel przedsiębiorców lub pracodawców,
- kadencja 4 lata,
- organizacja prac i obsługa administracyjna po stronie MF.

Rada ds. Unikania Opodatkowania

- Rada wydaje pisemną opinię w zakresie zasadności zastosowania klauzuli obejścia prawa na wniosek:
 - organu podatkowego I instancji,
 - strony, złożony wraz z odwołaniem od decyzji,
 - organu odwoławczego.
- Opinia wydawana jest niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 6 miesięcy.
- Opinia nie będzie wiążąca dla organów podatkowych.

Dziękujemy za uwagę



Andrzej Nikończyk
Przewodniczący Rady Podatkowej



Rafał Iniewski
Wiceprzewodniczący Rady
Podatkowej



Przemysław Pruszyński
Sekretarz Rady Podatkowej

Kontakt: anikonczyk@konfederacjalewiatan.pl riniewski@konfederacjalewiatan.pl ppruszynski@konfederacjalewiatan.pl