

## Newsletter Podatkowy

NEWSLETTER Wydanie # 19 – październik 2011

Szanowni Państwo,

W bieżącym numerze Newslettera informujemy o zmianach w rozliczaniu różnic kursowych od 1 stycznia 2012 roku, które mają doprecyzować obowiązujące regulacje w tym zakresie.

Komentarz dotyczący PCC w szczególności polecam uwadze tym z Państwa, którzy dokonywali sprzedaży udziałów w sp. z o.o. W dalszej części znajdą Państwo informacje odnośnie podejścia do wyceny i możliwego ryzyka podatkowego.

W nawiązaniu do materiałów przedstawionych we wrześniowym numerze Newslettera, informujemy także o znanym na ten moment statusie procesu ratyfikacji umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z Cyprzem (odsunięcie w czasie zmian).

Zapraszam do lektury, a także przypominam o Konferencji podatkowej Mazars w dniu 27 października br., poświęconej podatkowi VAT.

Miło mi także zapowiedzieć kolejną konferencję, która będzie poświęcona Cenom transferowym, zaplanowaną na 23 listopada br. Szczegóły dotyczące tego wydarzenia prześlemy w odrębnej korespondencji.

Z poważaniem,  
Krystyna Szydłowska

WSTĘP

## W NUMERZE

- |                                                                            |        |
|----------------------------------------------------------------------------|--------|
| ➔ CIT/PIT: Zmiany w zasadach ustalania różnic kursowych                    | str. 2 |
| ➔ Ceny transferowe w działalności strefowej                                | str. 3 |
| ➔ PCC: Jak dokonać wyceny zbywanych udziałów dla celów PCC?                | str. 4 |
| ➔ Międzynarodowe prawo podatkowe: Podwójne opodatkowanie - umowa z Cyprzem | str. 5 |

## CIT/PIT: Zmiany w zasadach ustalania różnic kursowych

*Od 1 stycznia 2012 r. wejdzie w życie ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Głównym celem wprowadzania tej regulacji jest doprecyzowanie obowiązujących zasad w zakresie właściwego kursu mającego zastosowanie do ustalenia różnic kursowych.*

W obecnym stanie prawnym, w przypadku podatkowej metody rozpoznawania różnic kursowych, przepisy wymagają by do ich określenia użyć kursu faktycznie zastosowanego. Pojęcie to nie zostało zdefiniowane przez ustawodawcę, jednak w praktyce, za faktycznie zastosowany uznaje się kurs banku prowadzącego rachunek, po którym zostaje przeliczona określona suma pieniężna.

Zgodnie z odpowiednimi regulacjami, jeśli nie jest możliwe określenie kursu faktycznie zastosowanego (np. rachunek prowadzony jest w zagranicznym banku, który nie publikuje kursów), do obliczenia różnic należy przyjąć kurs publikowany przez NBP.

Uchwalona nowelizacja w pewnym stopniu precyzuje obowiązujące regulacje nakazując wykorzystanie kursu faktycznie zastosowanego w przypadkach:

- Sprzedaży walut obcych;
- Kupna walut obcych;
- Otrzymania należności;
- Zapłaty zobowiązań.

W pozostałych przypadkach oraz w sytuacji, gdy nie jest możliwe ustalenie kursu faktycznie zastosowanego, właściwy będzie kurs ogłaszany przez NBP.

Pomimo, iż uchwalone regulacje są stosunkowo precyzyjne to wydaje się, iż część kontrowersji związanych, m.in. z kursem mającym zastosowanie w przypadku regulowania należności wyrażonych w walutach obcych z rachunku prowadzonego w tej samej walucie pozostaną aktualne również w znowelizowanym stanie prawnym. Niestety trudno przewidzieć, jakie stanowisko zajmą w tej kwestii organy podatkowe oraz sądy administracyjne.

Uchwalona nowelizacja uregulowała również sytuację, gdy wyniku podziału, połączenia lub przejęcia powstaje nowy podmiot. Będzie on mógł zrezygnować z rachunkowej metody ustalania różnic kursowych niezależnie od czasu jej stosowania. Konieczne będzie jedynie poinformowanie odpowiedniego urzędu skarbowego w terminie 30 dni.

Dotychczas rezygnacja z rachunkowej metody ustalania różnic kursowych była możliwa po trzech latach jej stosowania licząc od początku roku podatkowego, w którym została wybrana.

## Ceny transferowe w działalności strefowej

*Przedsiębiorcy prowadzący działalność jednocześnie na terenie specjalnej strefy ekonomicznej i poza jej obszarem zobowiązani są do stosowania przepisów o cenach transferowych dla rozliczeń wewnętrznych.*

W przypadku, gdy podmiot gospodarczy prowadzi działalność jednocześnie na terenie specjalnej strefy ekonomicznej i poza jej obszarem, do wewnętrznych rozliczeń między jednostkami „z” i „spoza” strefy należy odpowiednio stosować art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Obowiązek ten wynika bezpośrednio z § 5 ust. 5 i 6 rozporządzenia Rady Ministrów z 10 grudnia 2008 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom działającym na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenach specjalnych stref ekonomicznych i został wprowadzony, aby wykluczyć możliwość stosowania przez przedsiębiorców strefowych zwolnienia także dla dochodów wypracowanych poza strefą.

W konsekwencji podatnik, który przekazuje towary lub usługi wytworzone w strefie na rzecz działalności prowadzonej poza strefą lub odwrotnie, zobowiązany jest do wyceny takich transakcji z zastosowaniem metodologii cen transferowych. Przepisy nie narzucają podatnikowi obowiązku stosowania określonego typu wyceny, gdyż metody zdefiniowane w przepisach podatkowych wiążą tylko organy podatkowe. Ważne jest jednak, aby zastosowany typ wyceny był zgodny z zasadą ceny rynkowej. Oznacza to, że przedsiębiorca powinien porównać warunki transakcji wewnętrznych z warunkami analogicznych transakcji dokonywanych z podmiotami trzecimi, a jeśli nie dokonuje takich transakcji z podmiotami trzecimi - odnieść się do rozliczeń przeprowadzanych w podobnych warunkach między podmiotami niezależnymi. Efektem takiego porównania będzie ustalenie ceny rynkowej, właściwej dla rozliczeń wewnętrznych. Stanowisko to znajduje potwierdzenie w interpretacjach organów podatkowych, m.in. Ro/423/114/2005, BI/005-1107/04, ŁUS-II-2-423/253/07/JB, BI/4218-0011/05.

Należy podkreślić, iż podatnik nie jest zobowiązany do sporządzania dokumentacji cen transferowych dla transakcji przeprowadzanych między jednostkami „z” i „spoza” strefy. Jednak zgromadzenie dokumentacji potwierdzającej rynkowość warunków przyjętych w rozliczeniach wewnętrznych leży w interesie samego przedsiębiorcy. W ten sposób przedsiębiorca minimalizuje ryzyko, iż ustalona przez niego wysokość osiągniętych dochodów i poniesionych kosztów w ramach działalności strefowej zostanie zakwestionowana przez organy podatkowe.

## PCC: Jak dokonać wyceny zbywanych udziałów dla celów PCC?

*Wycena udziałów znacząco odbiegająca od ich wartości rynkowej może spowodować konieczność dopłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę.*

W sytuacji, gdy wspólnik spółki z o.o. zdecyduje się na zbycie swoich udziałów w drodze sprzedaży lub darowizny ważne jest, aby zadbał o właściwą ich wycenę. Na gruncie prawa cywilnego istnieje swoboda w kreowaniu ceny za rzeczy lub prawa majątkowe, ale ich wycena znacząco odbiegająca od wartości rynkowej może wiązać się dla podatnika z negatywnymi konsekwencjami.

Zgodnie bowiem z art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (dalej „ustawa o PCC”) podstawą opodatkowania przy sprzedaży rzeczy/prawa majątkowego jest jego wartość rynkowa, a nie cena, za jaką zbyto tą rzecz / prawo majątkowe. Przy czym stosowne przepisy PCC wskazują, że wartość rynkową przedmiotu czynności cywilnoprawnych określa się na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich miejsca położenia, stanu i stopnia zużycia, oraz w obrocie prawami majątkowymi tego samego rodzaju, z dnia dokonania tej czynności, bez odliczania długów i ciężarów.

Jednocześnie PCC przewiduje szczególne obowiązki dla organów podatkowych w sytuacji, gdy w ocenie tych organów przyjęta przez podatnika wartość zbywanych rzeczy lub praw nie odpowiada ich wartości rynkowej lub podatnik w ogóle nie określił tej wartości. Wówczas bowiem organ podatkowy wzywa podatnika do podwyższenia / obniżenia wartości rynkowej przedmiotu sprzedaży lub jej określenia w terminie nie krótszym niż 14 dni od dnia doręczenia wezwania. Jeżeli w tym czasie podatnik nie poda / nie określi wartości rynkowej przedmiotu sprzedaży, organ podatkowy dokona jej określenia z uwzględnieniem opinii biegłego lub przedłożonej przez podatnika wyceny rzeczoznawcy. Jeżeli wartość określona przez biegłego różni się o więcej niż 33% od wartości podanej przez podatnika, koszty opinii ponosi podatnik.

Podobną zasadę ustalania podstawy opodatkowania w oparciu o wartość rynkową nabywanej w drodze darowizny rzeczy lub prawa majątkowego, jak również sposobu postępowania w przypadku odbiegania zadeklarowanej podstawy opodatkowania od wartości rynkowej przedmiotu zawiera ustawa o podatku od spadków i darowizn.

Mając na względzie powyższe pojawia się pytanie, w jaki sposób ustalić wartość rynkową w sytuacji, gdy przedmiotem opodatkowania są niestanowiące przedmiotu transakcji giełdowych udziały w spółce z o.o., a w szczególności czy wartość taką należy ustalić w oparciu o rynkową czy księgową wartość poszczególnych składników majątku spółki. Próbując odpowiedzieć na powyższe pytanie, warto posłużyć się wnioskami płynącymi z orzeczenia z 24 lutego 2011 r. (sygn. II FSK 1900/09), w którym NSA opowiedział się za pomocniczym stosowaniem metody księgowej dla wyceny udziałów. Zdaniem składu orzekającego cena udziału jest odzwierciedleniem wartości majątku spółki, jaki na niego przypada, a bez wiedzy o majątku spółki, o jej aktywach i pasywach nie sposób określić rynkowej wartości udziału. Tym samym wycena księgowa składników majątku, zdaniem sądu stanowi dobry punkt wyjścia dla przeprowadzenia analizy wartości rynkowej udziału.

## Międzynarodowe prawo podatkowe: Wejście w życie zmian do umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z Cyprzem najprawdopodobniej przesunie się w czasie

Z nieoficjalnych informacji dostępnych w ostatnim czasie odnośnie losów renegotjowanej umowy między Polską a Cyprzem (na temat umowy pisaliśmy w naszym wrześniowym numerze biuletynu podatkowego) wynika, że pomimo zapowiedzi Ministerstwa Finansów o jej wejściu w życie od dnia 1 stycznia 2012 r. (najpóźniej od 1 stycznia 2013 r.), procedura ratyfikacji umowy przez stronę cypryjską może znacząco się wydłużyć. Takie wnioski nasuwają się z dotychczasowej praktyki rządu Cypru w stosunku do krajów, które renegotjowały warunki traktatów o unikaniu podwójnego opodatkowania w ubiegłych latach. Kraje te bowiem nadal czekają na zatwierdzenie przez stronę cypryjską podpisanych wcześniej umów. Przykładem może być umowa z Ukrainą, która w 2007 r. była na tym samym etapie, na którym jest obecnie polska umowa, a do tej pory nie została zatwierdzona przez Cypr. Podobnie w przypadku umowy z Rosją, która została co prawda paraflowana w 2009 r., ale do chwili obecnej nie weszła jeszcze w życie.

Będziemy Państwa informować o przebiegu procesu ratyfikacji umowy z Cyprzem.

## Wydarzenia

Zapraszamy na śniadania tematyczne i seminaria prowadzone przez ekspertów podatkowych Mazars:

- ➡ 27 października 2011 r., godz. 9.30-13.30, biuro Mazars w Warszawie, ul. Piękna 18  
„VAT: Aktualne problemy w podatku od towarów i usług - z uwzględnieniem ostatnich i planowanych na 2011 r. nowelizacji”

Więcej informacji oraz rejestracja: Aneta Sadkowska, Business Development,  
tel. 22 25 55 200, a.sadkowska@mazars.pl

## Jak zamówić Newsletter Podatkowy?

Newsletter Podatkowy jest bezpłatnym miesięcznikiem dotyczącym zagadnień podatkowych.

W celu subskrypcji, prosimy o wysłanie e-maila na adres: [podatki@mazars.pl](mailto:podatki@mazars.pl) z podaniem:  
Imienia i nazwiska  
Stanowiska  
Nazwy firmy.

Jeśli nie życzą sobie Państwo otrzymywania takich informacji w przyszłości prosimy odesłać e-mail z tematem „NIE”  
na adres [podatki@mazars.pl](mailto:podatki@mazars.pl)

*Celem niniejszego Newslettera Podatkowego jest poinformowanie czytelników o aktualnych zmianach w zakresie podatków. Prezentowane informacje opracowane zostały z należytą starannością, jednakże przedstawione są w formie skróconej i ogólnej. Niniejsza publikacja ma zatem charakter wyłącznie orientacyjny i nie stanowi porady prawnej ani podatkowej. Mazars Audyt Sp. z o.o. nie ponosi odpowiedzialności za wykorzystanie przedstawionych informacji. Przed podjęciem decyzji i działań rekomendujemy zasięgnięcie fachowej opinii doradców Mazars Audyt Sp z o.o.*

© 2011 Mazars Audyt Sp. z o.o.

## Kontakt:



Krystyna Szydłowska  
Dyrektor Działu Doradztwa Podatkowego  
[k.szydłowska@mazars.pl](mailto:k.szydłowska@mazars.pl)

**Dział Doradztwa Podatkowego**  
**Mazars w Warszawie**  
**Ul. Piękna 18**  
**00-549 Warszawa**  
**Tel.: +48 22 25 55 200**  
**E-mail: [podatki@mazars.pl](mailto:podatki@mazars.pl)**  
**[www.mazars.pl](http://www.mazars.pl)**