

Podatek od przerzuconych dochodów

Na co wskazują dane po pierwszym roku jego obowiązywania?

Październik 2023



Wprowadzenie

Wiele hałasu o nic?

Podatek od przerzuconych dochodów to nowy podatek obowiązujący od 1 stycznia 2022 r. Jego celem było nałożenie dodatkowego obciążenia na transfery zmniejszające podstawę opodatkowania w Polsce, aby zniechęcić do „przerzucania” dochodu do opodatkowania do państw, gdzie stawka podatku dochodowego jest atrakcyjniejsza niż w Polsce. Opodatkowanie podatkiem od przerzuconych dochodów jest dodatkowym obciążeniem, obok „głównego” CIT i od podatku u źródła (WHT).

Nowy podatek od początku obowiązywania budził wiele wątpliwości przede wszystkim z uwagi na niejasne przepisy i warunki trudne do zweryfikowania.

Polski podatnik, który zaliczy do kosztów uzyskania przychodów określone koszty na rzecz podmiotu zagranicznego objęte przepisami o podatku od przerzuconych dochodów, musi udowodnić, że nie zostały spełnione warunki podlegania podatkowi od przerzuconych dochodów. W praktyce oznacza to domniemanie podlegania opodatkowaniu, które podatnik, musi obalić. Z naszego doświadczenia wynika, że procedura weryfikacji ze strony podatnika jest nie lada wyzwaniem.

Jaki obraz wyłania się z rozliczenia podatku od przerzuconych dochodów za 2022 r.? Ilu podatników musiało go zapłacić? Jakie kwoty powinny zasilić budżet państwa z tego tytułu?



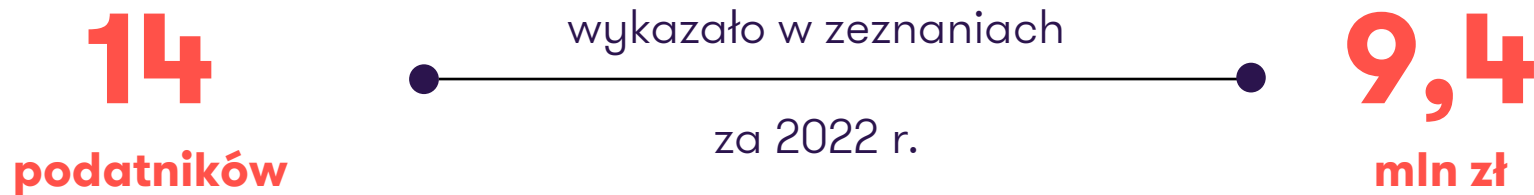
Zapraszamy do lektury!

Podatek dla nielicznych

W zeznaniach podatkowych za 2022 r. podatnicy musieli po raz pierwszy rozliczyć podatek od przerzuconych dochodów. Ostatecznie kwotę podatku wykazało 14 podmiotów, a wyniosła ona 9,4 mln zł.

Przepisy o podatku od przerzuconych dochodów obowiązują od 1 stycznia 2022 r. Podlegają mu co do zasady polskie podmioty wypłacające należności z wybranych tytułów podmiotom powiązanym z siedzibami w państwach o niższym poziomie opodatkowania. Za przerzucone dochody podlegające opodatkowaniu mogą zostać uznane przede wszystkim koszty z tytułu: usług niematerialnych (m.in. usługi doradcze, reklamowe, zarządzania, poręczenia i gwarancje), należności licencyjnych (w tym licencje end-user), kosztów finansowania dłużnego (odsetki), przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika, funkcji, aktywów i ryzyk. Jak pokazują dane Ministerstwa Finansów w zeznaniach za 2022 r. 16 podatników wykazało podstawę opodatkowania z tytułu podatku od przerzuconych dochodów, z czego 14 podatników wykazało podatek z tego tytułu. Kwota podatku wyniosła 9,4 mln zł.

Grafika 1. Liczba podatników, którzy wykazali podatek od przerzuconych dochodów w zeznaniu podatkowym za 2022 r. oraz kwota wykazanego przez nich podatku.



Wpływy z jednego źródła

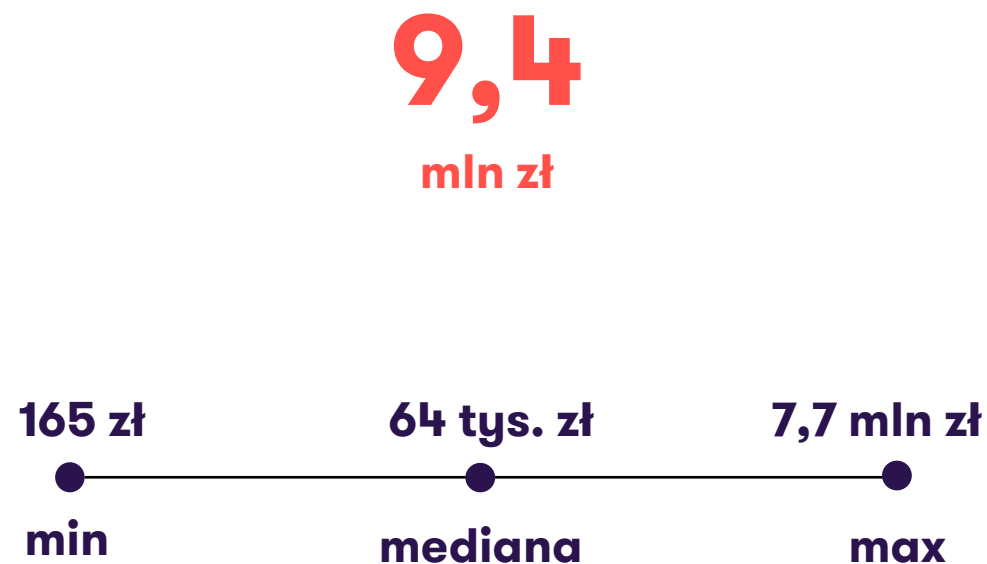
Ponad 80% kwoty podatku od przerzuconych dochodów pochodziła w 2022 r. od jednego podatnika, który wykazał 7,7 mln zł z tytułu tego podatku.

Dane udostępnione przez Ministerstwo Finansów wskazują również, że mediana podatku od przerzuconych dochodów wyniosła w tym czasie blisko 64 tys. zł, a najniższa wartość kwoty podatku z tego tytułu to jedynie 165 zł!

To niewielkie kwoty biorąc pod uwagę fakt, że dla polskiego podatnika największym wyzwaniem jest konieczność udowodnienia, że nie został spełniony co najmniej jeden z warunków podlegania podatkowi od przerzuconych dochodów (o ile w danym roku podatkowym zaliczył do kosztów uzyskania przychodów koszty ponoszone na rzecz podmiotu zagranicznego objęte przepisami o tym podatku).

W praktyce kryteria podlegania opodatkowaniu, odnoszące się zarówno do tego polskiego podatnika, jak i zagranicznego podmiotu, muszą zostać zweryfikowane, zbadane i udokumentowane. Jest to dodatkowe obciążenie dla podatników.

Grafika 2. Najwyższa i najniższa wartość kwoty podatku z tytułu przerzuconych dochodów wykazana w zeznaniach za 2022 r. oraz mediana tego podatku.

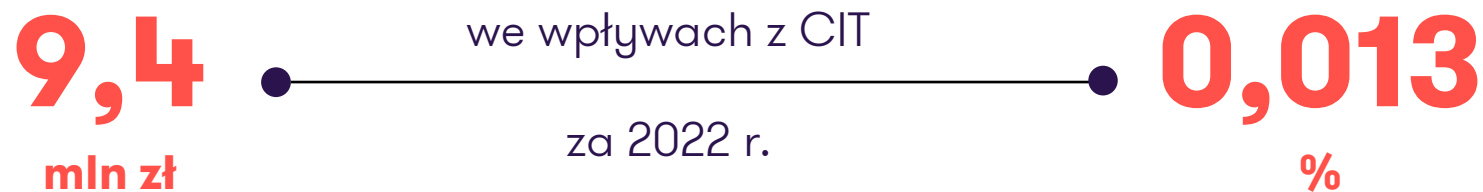


Kropla w morzu

Biorąc pod uwagę ogólne przychody budżetu państwa z tytułu CIT, podatek od przerzuconych dochodów stanowił jedynie ułamek procenta szacowanych wpływów.

Szacunkowe dane z wykonania budżetu państwa za 2022 r. wskazują, że dochody z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) sięgnęły w tym okresie 70,1 mld zł. Tym samym kwota podatku od przerzuconych dochodów na poziomie 9,4 mln zł stanowi jedynie 0,013% wpływów budżetowych. Tymczasem wypełnienie obowiązku podatkowego w przypadku podatku od przerzuconych dochodów wiąże się ze zgromadzeniem odpowiedniej dokumentacji oraz danych od podmiotów zagranicznych, a następnie ich dokładną analizą, co jest dla podatników niezwykle czasochłonne. Tym samym, mając w zamyśle przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, ustawodawca w rzeczywistości obciążył podmioty niestosujące agresywnej optymalizacji podatkowej uciążliwymi obowiązkami o charakterze administracyjnymi.

Grafika 3. Udział kwoty podatku od przerzuconych dochodów we wpływach budżetu państwa z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych CIT w 2022 r.



Podstawa odliczenia podatku

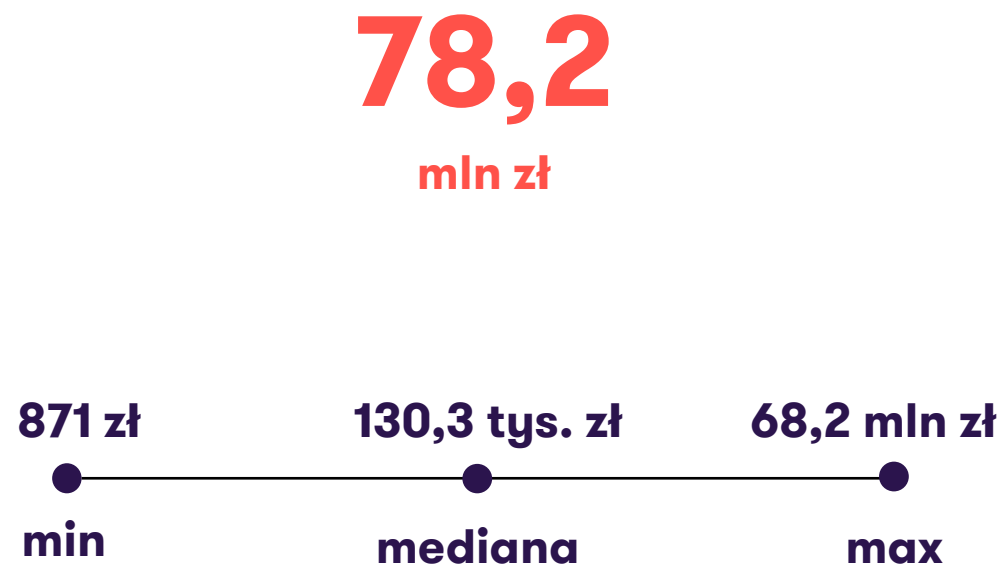
Łączna kwota podstawy obliczenia podatku, tj. kosztów stanowiących przerzucone dochody, wyniosła 78,2 mln zł w 2022 r.

Z danych udostępnionych przez Ministerstwo Finansów wynika także, że najwyższa kwota podstawy obliczenia podatku to 68,2 mln zł, a najniższa – 871 zł. Mediana kwoty podstawy obliczenia podatku wyniosła 130,3 tys. zł.

Opodatkowanie podatkiem od przerzuconych dochodów nie wystąpi w każdym przypadku, muszą zostać spełnione wskazane w przepisach warunki. Warunkiem, który polscy podatnicy mogą zweryfikować po swojej stronie, jest udział kosztów stanowiących przerzucone dochody w kosztach uzyskania przychodu ogółem – 3%. Dużo bardziej problematyczne są pozostałe warunki odwołujące się m.in. do poziomu opodatkowania za granicą czy dalszych transferów wykonywanych przez podmiot zagraniczny.

Wypełnienie obowiązku jest więc niezwykle pracochłonne i kłopotliwe, zależy nie tylko od podatnika ale też i jego współpracy z innymi podmiotami.

Grafika 4. Łączna kwota podstawy obliczenia podatku, tj. kosztów stanowiących przerzucone dochody, wraz z najwyższą i najniższą kwotą w 2022 r.

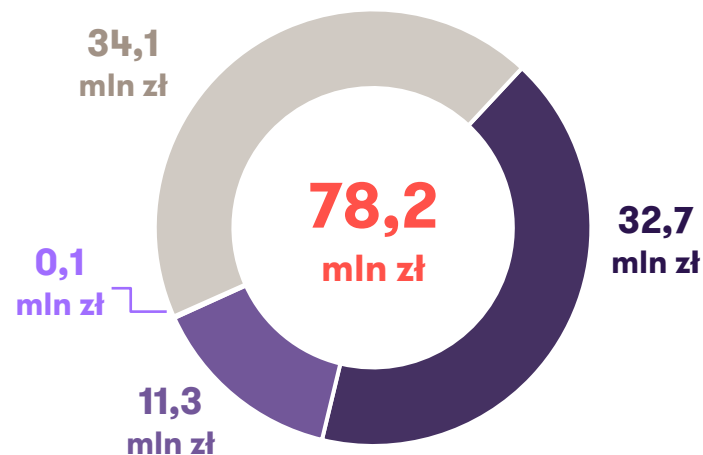


Jakie są najczęściej opodatkowane koszty?

Koszty finansowania dłużnego związane z uzyskaniem i korzystaniem ze środków finansowych odpowiadały za największą część podstawy odliczenia podatku - w 2022 r. było to 34,1 mln zł.

Niewiele mniejsza kwota – na poziomie 32,7 mln zł – dotyczyła usług doradczych, badań rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń itp. Na trzecim miejscu uplasowały się opłaty i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości – kwota kosztów stanowiących przerzucone dochody sięgnęła tu 11,3 mln zł. Najmniejszą część, na poziomie 0,1 mln zł, stanowiło przeniesienie ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe. W złożonych formularzach nie wykazano z kolei podstawy opodatkowania z tytułu kosztów z opłaty i wynagrodzenia za przeniesienie funkcji, aktywów lub ryzyk.

Wykres 1. Kwota podstawy obliczenia podatku, tj. kosztów stanowiących przerzucone dochody, za 2022 r. w podziale na tytuły



- usługi doradcze, badania rynku, usługi reklamowe, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń itp.
- opłaty i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 ustawy
- koszty finansowania dłużnego związane z uzyskaniem środków finansowych i korzystaniem z tych środków w tym odsetki, opłaty, prowizje, premie, część odsetkową raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań, w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych
- przeniesienie ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach zobowiązań wynikających z pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze

Odliczenia od podatku od przeliczonych dochodów

Łączna kwota odliczeń od podatku od przeliczonych dochodów w 2022 r. wyniosła 5,4 mln zł.

Od podatku od przeliczonych dochodów podatnicy mogli w 2022 r. odliczyć kwotę pobranego podatku u źródła oraz kwotę podatku jaki byłby należny od odsetek wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 c, a więc od odsetek ponad limit kosztów finansowania dłużnego.

Statystyki Ministerstwa Finansów wiele nie wyjaśniają. Pokazują, że istotne znaczenie miało w zasadzie wyłącznie odliczenie dokonane przez jednego podatnika – wyniosło ono w jego wypadku 5,25 mln zł.

Pozostałe były marginalne. Najniższa kwota odliczeń od podatku od przeliczonych dochodów wyniosła 5 013 zł.

Grafika 5. Łączna kwota podstawy obliczenia podatku, tj. kosztów stanowiących przeliczone dochody, wraz z najwyższą i najniższą kwotą w 2022 r.

5,4
mln zł

5 tys. zł



min

5,25 mln zł



max

Zdaniem doradcy podatkowego

Podatek płacą nieliczni, lecz obowiązek weryfikuje wielu

Podatnicy podatku CIT, po raz pierwszy w zeznaniu CIT-8 za rok 2022 r. musieli zmierzyć się wyzwaniem związanym z podatkiem od przeliczonych dochodów. Z naszego doświadczenia wynika, że stosunkowo łatwo jest wpaść w obowiązek weryfikowania z należytą starannością, czy podatek od przeliczonych dochodów nie wystąpi. Ten obowiązek jest bowiem aktywowany przez przekroczenie kosztów usług niematerialnych i odsetek od podmiotów powiązanych na poziomie przekraczającym 3% (sprzyjają temu wysokie koszty pozyskania finansowania).

I nawet jeśli najczęściej ostatecznie okaże się, że dodatkowego podatku do zapłaty nie ma, (co pokazują statystyki MF) podatnicy będą zmuszeni wykonać szereg uzgodnień, kalkulacji, dodatkowych analiz, pozyskać oświadczenia od podmiotów zagranicznych w ramach obowiązku dochowania należytej staranności.

A o tym, z jak trudnymi i niejasnymi przepisami mamy do czynienia niech świadczy fakt publikacji w lipcu br. przez MF 46-stronicowego projektu Objasnień do podatku od przeliczonych dochodów. Podatnik, który zapłacił 165 zł z całą pewnością musiał poświęcić długie godziny na odpowiednie kalkulacje i uzgodnienia. Pytanie, czy to jest skórka warta wyprawki? Czy patrząc na efekt fiskalny opłaca się utrzymanie takiego obowiązku na polskich przedsiębiorcach? A pamiętajmy, że od 2023 r. ustawodawca wprost zapisał, iż ciężar dowodu, że nie został spełniony co najmniej jeden z warunków związanych z podatkiem, spoczywa na polskiej spółce. Będzie więc jeszcze trudniej uniknąć tego dodatkowego, niepotrzebnego obowiązku.

Przepisy pełnią także oczywiście funkcję prewencyjną, a ich celem jest zniechęcenie podatników do agresywnej optymalizacji podatkowej, niemniej jednak wydaje się, że koszty tego działania są niewspółmiernie wysokie i ponoszą je wyłącznie podatnicy.



Małgorzata Samborska

Partner
Doradca Podatkowy
Grant Thornton

Zapraszamy do kontaktu



Małgorzata Samborska

Doradca Podatkowy, Partner

Departament Doradztwa

Grant Thornton

M +48 661 538 580

E malgorzata.samborska@pl.gt.com

Kontakt dla mediów:

Jolanta Tumulec

Starszy specjalista ds. PR i komunikacji

Relacje Biznesowe

T +48 885 887 286

E jolanta.tumulec@pl.gt.com

O nas

Grant Thornton to jedna z wiodących organizacji audytorsko-doradczych na świecie, obecna w 140 krajach i zatrudniająca ponad 62 tys. pracowników.

W Polsce działamy od 30 lat. Zespół 950 pracowników wspiera naszych klientów w obszarach takich jak audyt, doradztwo podatkowe, doradztwo prawne, doradztwo transakcyjne czy outsourcing płac i kadr oraz outsourcing księgowości.