

Prawo obrotu nieruchomościami

Wydanie 5.

Przejdź do produktu na ksiegarnia.beck.pl

Wstęp

Ustawodawca przeprowadza obecnie głębokie zmiany legislacyjne, których zakres i kumulacja – głównie w prawie podatkowym – przybierają niespotykaną od lat skalę. Sytuacja ta związana jest zasadniczo z nową erą w podatkach, rachunkowości i finansach – „erą koronawirusa”, która stanowi wyzwanie nie tylko dla przedsiębiorców, lecz także dla doradców podatkowych, osób usługowo prowadzących księgi rachunkowe czy biegłych rewidentów.

Żeby ułatwić Państwu zapoznanie się z pełnym spektrum zmian podatkowych, bilansowych i finansowych dokonaliśmy ich systematyki oraz niezbędnego omówienia. Kompleksowo przedstawiliśmy najważniejsze zmiany w zakresie PIT, CIT, VAT, Ordynacji podatkowej, ZUS, w prawie pracy oraz w prawie bilansowym, które zaczęły lub zaczną obowiązywać w 2021 r. Szczególne miejsce w opracowaniu mają tzw. tarcze antykryzysowe począwszy od tarczy 2.0 a skończywszy na 10.0. Mają one bezpośredni i znaczący wpływ na finanse, rachunkowość i podatki przedsiębiorców. Są to:

- 1) ustawa covidowa, czyli ustawa z 2.3.2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 374 ze zm.), będąca podstawową regulacją dotyczącą szeregu rozwiązań mających na celu zapobieganie COVID-19. Wprowadziła ona zmiany do ponad 60 ustaw;
- 2) tarcza 1.0, czyli ustawa z 31.3.2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 568 ze zm.). Wprowadziła m.in. możliwość składania czynnego żalu w formie elektronicznej, dodatkowe preferencje podatkowe związane z ulgą B+R (podatnicy zostali uprawnieni do odliczenia wydatków kwalifikowanych poniesionych w trakcie 2020 r. na działalność badawczo-rozwojową, której celem jest opracowanie produktów niezbędnych do przeciwdziałania COVID-19, już na etapie obliczania zaliczki na podatek) czy też modyfikację ulgi IP Box (podatnicy osiągający w 2020 r. kwalifikowane dochody z KPWI, które wykorzystywane są do przeciwdziałania COVID-19, mogą stosować preferencyjną stawkę dla KPWI już przy obliczaniu zaliczek na podatek dochodowy);
- 3) tarcza 2.0, czyli ustawa z 16.4.2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U. z 2020 r. poz. 695). Wprowadziła m.in. przedłużenie terminu na sporządzenie dokumentacji cen transferowych dla wybranych podatników, a także zwolnienie podatkowe z tytułu nieopłaconych składek ZUS;
- 4) tarcza 3.0, czyli ustawa z 14.5.2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U. z 2020 r. poz. 875). Wprowadziła zmiany zasad egzekucji świadczeń pracowniczych;

- 5) tarcza 4.0, czyli ustawa z 4.6.2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych na zapewnienie płynności finansowej przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 (Dz.U. z 2020 r. poz. 1086). Wprowadziła zmiany m.in. w zakresie dofinansowania kosztów zatrudnienia pracowników z FGŚP (zmiany w tym zakresie były też wprowadzane w tarczy 1.0 oraz 2.0) czy też ułatwienia w zakresie skutecznego pozyskiwania certyfikatów rezydencji od zagranicznych kontrahentów;
- 6) tarcza 5.0, czyli ustawa z 17.9.2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 1639). Wprowadziła ona od 15.10.2020 r. świadczenie postojowe, dodatkowe świadczenie postojowe i zwolnienie z opłacania składek dla przedsiębiorców z wybranych branż, m.in. turystycznej, estradowej i wystawienniczej;
- 7) tarcza 6.0, czyli ustawa z 9.12.2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 2255). Podobnie jak w przypadku tarczy 5.0, wsparcie finansowe czy zwolnienia z ZUS dotyczyły wybranych branż, takich jak turystyczna, gastronomiczna czy handlowa;
- 8) tarcza 7.0, czyli ustawa z 21.1.2021 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r. poz. 159). Wprowadziła od 26.1.2021 r. przedłużenie niektórych form wsparcia dla sektorów gospodarki zagrożonych COVID-19;
- 9) tarcza 8.0, czyli rozporządzenie Rady Ministrów z 19.1.2021 r. w sprawie wsparcia uczestników obrotu gospodarczego poszkodowanych wskutek pandemii COVID-19 (Dz.U. z 2021 r. poz. 152). Przedłużyła ona od 1.2.2021 r. dla wybranych grup podatników z branż najbardziej dotkniętych skutkami COVID-19 formy wsparcia wprowadzone wcześniejszymi przepisami, takie jak świadczenia postojowe, dofinansowanie wynagrodzeń, dotacje na pokrycie bieżących kosztów działalności czy zwolnienie z opłacania składek ZUS;
- 10) tarcza 9.0, czyli rozporządzenie Rady Ministrów z 26.2.2021 r. w sprawie wsparcia uczestników obrotu gospodarczego poszkodowanych wskutek pandemii COVID-19 (Dz.U. z 2021 r. poz. 371). Te przepisy od 28.2.2021 r. również przedłużyły wybrane formy wsparcia dla niektórych branż;
- 11) tarcza 10.0, rozporządzenie Rady Ministrów z 16.4.2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wsparcia uczestników obrotu gospodarczego poszkodowanych wskutek pandemii COVID-19 (Dz.U. z 2021 r. poz. 713). Tym najnowszym rozporządzeniem również przedłużono niektóre rodzaje wsparcia wybranym branżom, które ucierpiały w wyniku COVID-19.

W związku z wprowadzonymi zmianami prawnymi i sytuacją ekonomiczną w okresie pandemii, w niniejszej publikacji w szczególności:

- 1) wyjaśniamy, **jaki jest wpływ rozwiązań przyjętych w tarczach na przychody i koszty podatkowe** (ustalenie, czy dana dotacja, subwencja, wsparcie finansowe z różnych instytucji, zwolnienia podatkowe itd. mogą być uznane za przychód podatkowy, a wydatki z różnych form wsparcia można uznać za podatkowy koszt uzyskania przychodów); przy omawianiu tych zagadnień nawiązujemy m.in. do objaśnień podatkowych Ministra Finansów z 21.7.2020 r. w sprawie nowych preferencji stosowanych w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19, a także interpretacji indywidualnych, które zostały wydane w ostatnich miesiącach;
- 2) wyjaśniamy, jak ujmować w księgach **wsparcie finansowe dla jednostki i koszty związane ze skutkami pandemii**. Pomoc w ramach tarcz polegała na: dofinansowaniu bezzwrotnymi środkami pieniężnymi; umorzeniu całości lub części zobowiązań publicznoprawnych; zmniejs-

- szeniu obciążeń z tytułów publicznoprawnych; ugodnieniach w spłacie kredytów i pożyczek udzielonych przez bank; umożliwieniu uzyskania pożyczek na preferencyjnych warunkach, w tym subwencji finansowej udzielonej przez PFR; niezależnie od formy wsparcia, wszystkie jednostki, które skorzystają z tej pomocy, muszą pamiętać, że powinny ujmować w księgach rachunkowych operacje gospodarcze z nią związane zgodnie z ich treścią ekonomiczną;
- 3) wyjaśniamy, **jak rozwiązania wprowadzone w tarczach wpływają na utrzymanie płynności w jednostce**. Spośród wielu rozwiązań legislacyjnych w obszarze podatków, które już wpłynęły i w dalszym ciągu będą oddziaływać na poprawę płynności finansowej podatników, można wymienić: ułatwienia wpływające na rozliczenie roczne podatku dochodowego; ułatwienia w opłacaniu zaliczek na podatek dochodowy; ułatwienia wpływające na obniżenie podstawy opodatkowania podatku dochodowego; uznaniowe ulgi w płatności podatku od nieruchomości; zawieszenie stosowania sankcyjnych przepisów podatkowych mających na celu ograniczenie zatorów płatniczych w ramach tzw. ulgi za złe długi; możliwość stosowania 5% stawki IP Box na etapie obliczania zaliczek na podatek; zwolnienie z podatku od świadczeń pieniężnych otrzymanych w związku z przepisami zawartymi w tarczach, takich jak mikropożyczka czy świadczenie postojowe; odroczenie wejścia w życie przepisów o podatku od sprzedaży detalicznej;
 - 4) przedstawiamy **zasady kontroli wydatkowania środków przyznawanych na podstawie rozwiązań przyjętych w tarczach**. Zależnie od konkretnego instrumentu oraz obowiązujących przepisów, kontrole mogą obejmować: zasadność przyznania określonej formy pomocy; weryfikację spełniania warunków uzyskania wsparcia – na etapie początkowym; prawdziwość złożonych oświadczeń oraz przedłożonych dokumentów (w tym wniosków i dołączonych załączników); prawidłowość wydatkowania środków; rzetelność dokumentowania wydatków realizowanych z otrzymanych kwot wsparcia; fakt zatrudniania pracowników objętych umową; inne aspekty istotne dla danej formy wsparcia. Beneficjenci wsparcia powinni w pierwszej kolejności analizować, jaki jest rzeczywisty zakres wydatków, które mogą zostać sfinansowane z danego instrumentu pomocowego. Analiza powinna obejmować przede wszystkim umowy wiążące beneficjenta oraz przepisy ustawy właściwe dla otrzymanej pomocy;
 - 5) wyjaśniamy, **jak poprawnie rozliczyć subwencję z Polskiego Funduszu Rozwoju** (warunki umorzenia subwencji z PFR; szacowanie kwoty subwencji podlegającej zwrotowi; kontrola nieprzekroczenia limitu pomocy publicznej wynoszącego 800 000 euro; kontrola podpisania umowy przez osobę uprawnioną);
 - 6) wyjaśniamy, **kiedy wsparcie finansowe udzielane w ramach tarcz antykryzysowych i Tarczy Finansowej Polskiego Funduszu Rozwoju stanowi pomoc publiczną**.

Niezależnie od zmian przepisów zawartych w tarczach (które w dużej mierze dotyczą zagadnień podatkowych), w publikacji przedstawialiśmy najważniejsze zmiany w zakresie PIT, CIT, VAT, Ordynacji podatkowej, ZUS, w prawie pracy i prawie bilansowym, które zaczęły lub zaczną obowiązywać w 2021 r.

Najważniejsze zmiany w zakresie CIT oraz PIT zostały zawarte w ustawie z 28.11.2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 2123), która wprowadziła m.in.:

- 1) nowe zasady opodatkowania CIT spółek komandytowych i niektórych jawnych,
- 2) nowe obowiązki w zakresie CIT dla tzw. spółek nieruchomościowych,
- 3) zwiększenie limitu przychodów uprawniających do wyboru ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (dzięki temu więcej firm będzie mogło rozliczyć podatek dochodowy w tej uproszczonej formie),
- 4) ograniczenia w zakresie ulgi abolicyjnej,

- 5) zmiany w zakresie cen transferowych, w szczególności w zakresie dokumentowania transakcji z podmiotami z rajów podatkowych,
- 6) obowiązek publikowania polityki podatkowej firmy.

W obszarze spółek komandytowych pojawia się obecnie sporo wątpliwości, które próbuje wyjaśniać Ministerstwo Finansów. Dotyczy to m.in. kwestii: odliczania składek ZUS u wspólników; rozliczania ulg i preferencji podatkowych – brak sukcesji praw i obowiązków; zmian kwalifikacji źródła przychodów dla wspólników; daniny solidarnościowej u wspólników; rozliczeń dotychczasowych strat; zwolnień dywidendowych; 9% CIT. Kwestie te wyjaśniamy w niniejszej publikacji.

Zmiana **wprowadzająca nowe zasady opodatkowania CIT niektórych spółek jawnych** dotyka przedsiębiorców prowadzących działalność w formie spółki jawnej, w której strukturze osobowej występują nie tylko osoby fizyczne. W przypadku takich spółek przepisy ustaw o podatku dochodowym – w ich brzmieniu obowiązującym od 1.1.2021 r. – przewidują, że taka spółka stanie się podatnikiem CIT, o ile nie dokona we właściwym terminie zgłoszenia swojej struktury osobowej do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki.

Ustawodawca od 1.1.2021 r. wprowadził do porządku prawnego nowy typ spółki – **spółkę nieruchomościową, nakładając na nią nowe obowiązki podatkowe.** Istota zmian sprowadza się do tego, iż przeniesienie własności udziałów, akcji, ogółu praw i obowiązków, tytułów uczestnictwa lub praw o podobnym charakterze w spółce uznanej za nieruchomościową stanowi dochód osiągnięty i opodatkowany na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej niezależnie od miejsca zamieszkania czy siedziby zbywającego. Ponadto polska spółka nieruchomościowa stała się płatnikiem podatku dochodowego i ma ponosić ciężar podatku zamiast zbywającego. **Powyższe regulacje, nieznanne nigdy wcześniej w polskiej legislacji podatkowej, rodzą szereg pytań, w tym także o ich zgodność z postanowieniami umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska.**

W zakresie obowiązku publikowania „polityki podatkowej firmy” sama treść przepisów nie jest do końca precyzyjna, co może rodzić różnorakie wątpliwości i pytania, np.: jakie elementy powinny znaleźć się w sprawozdaniu o realizowanej strategii podatkowej; jakie podmioty są zobowiązane do publikacji informacji; jaki jest termin, miejsce i sposób publikacji informacji; jaki jest pierwszy obowiązek publikacji informacji. Powyższe kwestie zostały omówione w niniejszej publikacji.

Inną ważną zmianą w zakresie CIT, która weszła w życie na mocy ustawy z 28.11.2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 2122), jest wprowadzenie od 1.1.2021 r. tzw. podatku estońskiego, tj. ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych – rozwiązania wzorowanego na systemie estońskim, pozwalającego co do zasady na przesunięcie momentu opodatkowania osiągniętego w spółce zysku, który nie został przeznaczony do wypłaty w formie dywidendy, jeżeli spółka wykorzystuje wypracowane środki dla celów inwestycyjnych, oraz tzw. specjalnego funduszu inwestycyjnego, który umożliwi szybsze rozliczenie amortyzacji środków trwałych w kosztach podatkowych firmy. **W zakresie tzw. estońskiego CIT pojawiło się bardzo dużo wątpliwości.** W związku z tym **Ministerstwo Finansów 8.12.2020 r. opublikowało 124-stronicowy projekt wyjaśnień – „Przewodnik do ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych”.** Przepisy wprowadzające podatek estoński mają jednak wiele luk prawnych, np. nie precyzują, jak ustalić podstawę opodatkowania, gdy dochód powstał z nieujawnionych operacji gospodarczych. Skutkiem tego braku mogą być problemy z wyegzekwowaniem przez organy podatkowe podatku od nieujawnionych operacji gospodarczych. Konieczna jest więc nowelizacja przepisów w tym zakresie. W artykule o estońskim CIT wyjaśniamy m.in.: jakie korzyści i straty wynikają z wyboru tej formy opodatkowania; kto może skorzystać z ryczałtu

i jakie są warunki jego zastosowania; jakie czynności musi wykonać podatnik, aby skorzystać z tego ryczałtu; jaki dochód jest objęty ryczałtem; jak obliczyć podstawę opodatkowania i jaką stawkę zastosować; jaki jest okres korzystania z ryczałtu; jakie są obowiązki podatnika, który skorzystał z ryczałtu; kiedy nastąpi utrata prawa do skorzystania z ryczałtu.

Zmiany w zakresie VAT zostały wprowadzone na podstawie następujących aktów prawnych:

- 1) ustawy z 27.11.2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 2419), która wprowadziła od 1.1.2021 r. tzw. pakiet SLIM VAT;
- 2) ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (8.4.2021 r. projekt tej ustawy został przyjęty przez Radę Ministrów – obecnie wpłynął do Sejmu i 16.4.2021 r. został skierowany do I czytania), która wprowadza od 1.7.2021 r. nowe zasady opodatkowania VAT sprzedaży wysyłkowej.

Szczególnie istotny jest pakiet SLIM VAT, który:

- 1) wprowadza nowe zasady ujmowania w ewidencji VAT faktur korygujących,
- 2) wprowadza nowe zasady stosowania kursów walut,
- 3) wydłuża termin uprawniający do zastosowania stawki 0% dla zaliczek w eksporcie,
- 4) wydłuża termin na odliczenie VAT naliczonego,
- 5) wprowadza możliwości odliczania VAT z faktur za nabycie usług noclegowych w celu ich odsprzedaży,
- 6) zwiększa limit na prezenty o małej wartości.

Pozostałe zmiany pakietu SLIM VAT to: ograniczenie ważności WIS; wyłączenie obowiązku stosowania mechanizmu podzielonej płatności również w przypadku dokonania potrąceń innych niż potrącenia w rozumieniu Kodeksu cywilnego; wprowadzenie możliwości dokonywania płatności z rachunku VAT podatku VAT z tytułu importu towarów oraz należności celnych na rzecz agencji celnych.

Skrupulatna lektura nowych regulacji prowadzi jednak do wniosku, że **nie wszystkie wprowadzone do porządku prawnego rozwiązania uproszczą rozliczenia podatkowe przedsiębiorców**. Co więcej, stosowanie niektórych nowych przepisów wiązać się będzie z poważnymi praktycznymi trudnościami. Swoistym dowodem niejednoznaczności części rozwiązań przewidzianych w ramach pakietu SLIM VAT może być podjęcie przez Ministerstwo Finansów, niedługo po uchwaleniu nowego prawa, procedury wydania objaśnień podatkowych dotyczących omawianego zagadnienia. Już w styczniu 2021 r. resort finansów opublikował projekt objaśnień dotyczących rozwiązań pakietu SLIM VAT, który poddano konsultacjom społecznym. **Ostateczny tekst objaśnień opublikowano w dniu 23.4.2021 r.**

Pomimo tego że w opinii wielu podatników pakiet SLIM VAT nie jest dla nich ułatwieniem, a raczej utrudnieniem, 18.2.2021 r. na stronach Ministerstwa Finansów pojawiła się informacja o rozpoczęciu konsultacji dotyczących nowego pakietu uproszczeń w VAT, tzw. pakietu SLIM VAT 2. Zmiany wprowadzane pakietem mają wejść w życie częściowo od 1.10.2021 r., a częściowo od 1.1.2022 r.

Należy również pamiętać o zmianach w zakresie plików JPK_V7. Od 1.10.2020 r. wszyscy podatnicy czynni VAT zostali objęci nowymi zasadami raportowania VAT i od tego momentu nie trzeba już składać oddzielnie tradycyjnych deklaracji VAT-7, a pliki JPK_VAT zmieniły dotychczasową formułę. Raportowania dla celów VAT dokonuje się w ramach jednego pliku JPK_V7M albo JPK_V7K, zwanego ogólnie JPK_VAT z deklaracją. Zmiana formuły raportowania VAT (nowe struktury), pomimo likwidacji deklaracji, w praktyce oznacza istotne rozszerzenie zakresu danych przekazywanych organom podatkowym. Nowe informacje, które w myśl zmienionych przepisów muszą przekazywać podatnicy VAT, dotyczą m.in.:

- 1) grup towarów i usług,

- 2) typów dokumentów,
- 3) tzw. dodatkowych danych ewidencyjnych.

Inne ważne zmiany, omówione w niniejszej publikacji, nad którymi trwają prace, to:

- 1) podatek od sprzedaży detalicznej, który finalnie obciąży podatnika; podatek ten był odraczany przez 4 lata;
- 2) obszar AML – 30.3.2021 r. Sejm przyjął senackie poprawki do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu oraz niektórych innych ustaw, wdrażającej Dyrektywę AML;
- 3) system komunikacji z urzędem skarbowym (projekt ustawy o e-urzędzie skarbowym).

W zakresie kwestii księgowych należy wspomnieć o tym, że **Komitet Standardów Rachunkowości opublikował projekt nowego standardu** „Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności”. Obecnie projekt znajduje się na etapie konsultacji, a uwagi można było zgłaszać do 4.5.2021 r. Nowy KSR wyjaśnia zagadnienia związane z oceną zasadności przyjęcia założenia o kontynuacji działalności, wskazując kryteria, którymi należy się kierować, jak również uszczegóławia zasady rachunkowości stosowane w sytuacji braku kontynuowania działalności ujęte w Rachunku w sposób ogólnikowy.

Ponadto w grudniu 2020 r. został opublikowany projekt ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw, który dotyczy głównie sprawozdań finansowych sporządzanych przez emitentów papierów wartościowych notowanych na rynkach regulowanych. Projekt zakłada również zmianę przepisów dotyczących podpisywania sprawozdań finansowych. Nowe przepisy zezwolą na podpisanie sprawozdania przez tylko jednego członka wieloosobowego organu zarządzającego, będącego kierownikiem jednostki.

Mamy nadzieję, że niniejsze opracowanie pomoże Państwu w sprawnym i całościowym zapoznaniu się ze zmianami prawnymi w tak niestabilnych warunkach „ery koronawirusa”. Mając świadomość, że każde opracowanie można udoskonalić, prosimy o wszelkie uwagi i sugestie, które wykorzystamy podczas pracy nad następną publikacją omawiającą kolejne zmiany w prawie podatkowym, bilansowym i innym.

Artur Hołda

[Przejdź do księgarni →](#)