



Kwiecień 2018

Wyjaśnienia Ministerstwa Finansów dotyczące limitu kosztów usług i wartości niematerialnych w CIT

W dniu 23 kwietnia 2018 r. na stronie Ministerstwa Finansów opublikowane zostały wyjaśnienia dotyczące wprowadzonego do ustawy o CIT z dniem 1 stycznia 2018 r. ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów wydatków ponoszonych na rzecz podmiotów powiązanych z tytułu niektórych usług i wartości o charakterze niematerialnym.

Wyjaśnienia Ministerstwa Finansów zostały podzielone na 4 części. Poniżej przedstawione zostały kluczowe tezy zwarte w wyjaśnieniach.

A. Limit wysokości kosztów nabycia niektórych rodzajów usług i praw – zasady ogólne

Ministerstwo Finansów wskazało, że art. 15e ustawy o CIT należy stosować niezależnie od daty zawarcia umowy (nabycia usługi lub prawa), o ile koszty podatkowe z niej wynikające rozpoznawane będą przez podatnika w dacie obowiązywania przepisu tj. od 1 stycznia 2018 r. Wyjątek dotyczy podatników podatku CIT, których rok podatkowy rozpoczęty przed 1 stycznia 2018 r. jest inny niż kalendarzowy i którzy są obowiązani do stosowania omawianej regulacji dopiero z początkiem roku podatkowego rozpoczętego po 1 stycznia 2018 r.

Zgodnie z wyjaśnieniami prawidłowy schemat stosowania art. 15e ustawy o CIT polega na:

1. analizie przedmiotowo-podmiotowej (tj. kto i do jakich usług/praw stosuje ograniczenia);

2. ustaleniu tego, czy dana usługa lub prawo nie podlega wyłączeniu z ograniczeń (zdaniem Ministerstwa, wyłączone są m.in. usługi refakturowane na inne podmioty z grupy nabyte od podmiotów powiązanych, występujące np. w przypadku centrów usług wspólnych);
3. ustaleniu wysokości kosztów usług i praw podlegających ograniczeniom (po uwzględnieniu ww. wyłączeń);
4. obliczeniu limitu wysokości „kwalifikowanych” usług i praw (tj. rocznie 3 mln + 5 proc. EBITDA) – podkreślono, że ograniczenia należy stosować już w trakcie roku podatkowego przy wyliczaniu wysokości zaliczek na podatek CIT;
5. odpowiednim pomniejszeniu kosztów uzyskania przychodów w kalkulacji CIT.

B. Kategorie usług objętych art. 15e ust. 1 ustawy o CIT

Ministerstwo Finansów odniosło się także do poszczególnych rodzajów usług objętych zakresem ograniczeń.

W odniesieniu do usług doradczych wskazano, że przykładem usług podlegających ograniczeniom są usługi sklasyfikowane w PKWiU 2015 jako usługi doradztwa związane z zarządzaniem (70.22.1) oraz usługi w zakresie stosunków międzyludzkich (public relations) i komunikacji (70.21.10.0).

W odniesieniu do usług reklamowych Ministerstwo wskazało na usługi sklasyfikowane w PKWiU 2015 jako usługi reklamowe (73.1.), a także odwołało się do orzecznictwa TSUE, wiążącego tego rodzaju usługi z rozpowszechnianiem informacji, których celem jest poinformowanie jak największej liczby klientów o istnieniu i jakości towarów lub usług, i, w konsekwencji, zwiększenie ich sprzedaży. Zastrzeżono przy tym, że nie powinny być tym pojęciem objęte usługi organizacji działań o charakterze promocyjnym takich jak np. programy lojalnościowe, czy też organizacji przyjęć, bankietów, konferencji prasowych, kongresów, seminariów, konkursów, które mogą – w zależności od okoliczności – być uznane za szkolenia lub wydatki na reprezentację.

Odnosząc się do usług przetwarzania danych, odwołano się do usług sklasyfikowanych w PKWiU 2015 jako Usługi przetwarzania danych (63.11.11.0) wskazując jednocześnie, że usługi te obejmują obróbkę i specjalistyczne raporty z danych dostarczonych przez klienta lub zapewnienie automatycznego przetwarzania oraz wprowadzania danych włącznie z prowadzeniem bazy danych.

Z kolei w odniesieniu do pojęcia usług o podobnym charakterze do usług objętych zakresem art. 15e ust. 1 ustawy o CIT Ministerstwo odwołało się do orzecznictwa w zakresie podatku u źródła, zgodnie z którym

w tej grupie mieszczą się świadczenia posiadające cechy charakterystyczne dla świadczeń wprost wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o CIT, ale posiadające również elementy charakterystyczne dla innych świadczeń, o ile te pierwsze elementy są dominujące.

C. Kategorie usług nieobjętych art. 15e ust. 1 ustawy o CIT

Ministerstwo wprost wskazało, że usługi prawne (w tym również doradztwo podatkowe), księgowość, audyty czy rekrutacja pracowników nie podlegają ograniczeniom z art. 15e ustawy o CIT.

W tym zakresie warto mieć także na uwadze niedawne stanowisko organów podatkowych, zgodnie z którym usługi zarządzania zasobami ludzkimi mogą mieć charakter doradczy, a tym samym podlegać ograniczeniom z art. 15e ustawy o CIT.

D. Koszty usług i praw bezpośrednio związane z wytworzeniem lub nabyciem towaru lub świadczeniem usługi

W wyjaśnieniach Ministerstwa wskazano, że badając przesłankę wyłączenia kosztów z ograniczeń należy wziąć pod uwagę sposób związania kosztu z wytworzeniem lub nabyciem towaru lub świadczeniem usługi, w szczególności ujęcie kosztu w produkcie, towarze lub usłudze, który wpływa na jego finalną cenę.

Jako przykład tego rodzaju wydatków wskazano obciążanie podmiotu za wykorzystywanie znaku towarowego w dystrybucji produktów oraz prowadzeniu działalności marketingowej i promocyjnej tych produktów w Polsce.

Oznacza to, że zdaniem Ministerstwa nie jest konieczne traktowanie takich wydatków dla celów CIT jako kosztów bezpośrednio związanych z uzyskiwanym przychodem.

W praktyce jednak stanowisko organów podatkowych nie jest w tym zakresie jednolite. Sąd publikacja powyższych wyjaśnień daje nadzieję na ujednoczenie praktyki organów podatkowych.

Konsekwencje publikacji Wyjaśnień

Opublikowane przez Ministerstwo wyjaśnienia, choć nie mają charakteru wiążącego, stanowią wskazówki interpretacyjne, na których powinny opierać się organy skarbowe przy ocenie wydatków podatników ponoszonych na usługi i wartości niematerialne od podmiotów powiązanych pod kątem ograniczeń wynikających z art. 15e ustawy CIT.

Należy przy tym zauważyć, że choć wyjaśnienia są szczegółowe, to nie adresują wszystkich wątpliwości związanych ze stosowaniem analizowanych przepisów. W efekcie, podatnicy nadal powinni każdorazowo analizować to, czy dana usługa lub płatność licencyjna podlega ograniczeniom z art. 15e ust. 1 ustawy o CIT.

Jeżeli chcieliby Państwo uzyskać bardziej szczegółowe informacje na powyższy temat lub przeanalizować wpływ wyjaśnień Ministerstwa na występujące w Państwa działalności koszty usług i wartości niematerialnych, prosimy o kontakt.

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie dotyczą sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne.

Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami.

Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

© 2018 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative („KPMG International”), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Kontakt

Marcin Rudnicki

Partner

Tel. : +48 22 528 11 77

mrudnicki@kpmg.pl

Anna Sińczuk

Partner

Tel. : +48 22 528 11 92

asinczuk@kpmg.pl

Rafał Ciołek

Partner

Tel. : +48 22 528 11 97

rciolek@kpmg.pl

Karolina Dębska

Dyrektor

Tel. : +48 61 845 46 69

kdebska@kpmg.pl

Sabina Samplawska

Dyrektor

Tel. : +48 22 528 13 83

ssamplawska@kpmg.pl

Michał Niżnik

Dyrektor

Tel. : +48 22 528 13 77

mniznik@kpmg.pl

Przemysław Szywacz

Dyrektor

Tel. : +48 22 528 10 03

pszywacz@kpmg.pl

Tomasz Lewicki

Starszy Menedżer

Tel. : +48 61 845 46 85

tlewicki@kpmg.pl

Wojciech Majkowski

Starszy Menedżer

Tel. : +48 22 528 16 80

wmajkowski@kpmg.pl

Biura KPMG

Warszawa

ul. Inflancka 4a

00-189 Warszawa

Tel. : +48 22 528 11 00

Faks: +48 22 528 10 09

kpmg@kpmg.pl

Kraków

ul. Opolska 114

31-323 Kraków

Tel. : +48 12 424 94 00

Faks: +48 12 424 94 01

krakow@kpmg.pl

Poznań

ul. Roosevelta 22

60-829 Poznań

Tel. : +48 61 845 46 00

Faks: +48 61 845 46 01

poznan@kpmg.pl

Wrocław

ul. Szczytnicka 11

50-382 Wrocław

Tel. : +48 71 370 49 00

Faks: +48 71 370 49 01

wroclaw@kpmg.pl

Gdańsk

al. Zwycięstwa 13a

80-219 Gdańsk

Tel. : +48 58 772 95 00

Faks: +48 58 772 95 01

gdansk@kpmg.pl

Katowice

ul. Francuska 36

40-028 Katowice

Tel. : +48 32 778 88 00

Faks: +48 32 778 88 10

katowice@kpmg.pl

Łódź

al. Składowa 35

90-127 Łódź

Tel. : +48 42 232 77 00

Faks: +48 42 232 77 01

lodz@kpmg.pl



Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie dotyczą sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne.

Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami.

Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

© 2018 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative („KPMG International”), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.