

Czerwiec 2019

## Podatek u źródła (WHT) – Projekt Objasnień Ministra Finansów

**1 stycznia 2019 r. zaczęły obowiązywać restrykcyjne przepisy w zakresie poboru podatku u źródła. Stosowanie niektórych zostało wyłączone lub ograniczone do 30 czerwca 2019 r.**

**19 czerwca 2019 r. Ministerstwo Finansów (MF) opublikowało długo zapowiadany projekt Objasnień do tych przepisów.**

### Przypominamy w czym rzecz

Nowe przepisy obowiązują od stycznia 2019 roku, podstawowy model to obowiązek poboru przez płatnika WHT przy zastosowaniu krajowych stawek bez pomniejszeń wynikających z dyrektyw lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (DTT), a dopiero później istnieje możliwość wystąpienia o zwrot. Wyjątkowo płatnik może powrócić do mechanizmu „*relief at source*”, jeżeli przedstawi oświadczenie lub wystąpi o specjalną opinię. Te zasady dotyczą płatności do jednego podatnika przekraczających łącznie 2 mln PLN. Niezależnie od wysokości płatności, płatnik ma obowiązek dochowania należytej staranności. Jednocześnie uszczegółowiono definicję rzeczywistego właściciela („*beneficial owner*”).

Teraz MF podejmuje próbę wyjaśnienia pośpiesznie wprowadzonych regulacji.

### Rola Objasnień i etap projektu

Objasnienia stanowią formę wyjaśniania przez MF jak powinni zachować się podatnicy i płatnicy stosując nowe regulacje w praktyce.

Zastosowanie się do Objasnień może dać ochronę taką jak zastosowanie się do interpretacji prawa podatkowego. Ze względu jednak na dość ogólny charakter Objasnień i mnogość poruszanych stanów faktycznych, w praktyce Objasnienia naberą raczej waloru wyjaśniającego, aniżeli ochronnego.

Na chwilę obecną MF opublikowało projekt Objasnień zapraszając do przekazywania uwag do dnia 30 czerwca. Jest to bardzo krótki termin, niemniej jednak KPMG zamierza uczestniczyć w konsultacjach społecznych.

W Objasnieniach MF twierdzi, że dokument nie modyfikuje dotychczasowych zasad ustalania podatku u źródła (zwolnień, stawek itd.) i nakazuje organom podatkowym stosować przepisy z uwzględnieniem racjonalności i rzeczywistych możliwości dostępnych dla płatnika przy gromadzeniu i przedstawianiu dowodów oraz analizie sytuacji podatnika.

Choć w przedstawionym przez MF prawie 40 stronicowym dokumencie znajdziemy głównie opis obszernego uzasadnienia wprowadzonych zmian, to jednak można odnaleźć w nim kilka istotnych wytycznych.

### Pobór podatku i zwrot podatku

Objasnienia potwierdzają, że obowiązkiem podatników jest kalkulowanie potencjalnego przekroczenia progu 2 mln PLN od początku roku niezależnie od tego, że część przepisów została odroczone do końca czerwca 2019 r. – tzn. sumować należy wszystkie płatności od początku stycznia 2019 r., niezależnie od tego

jaki rok podatkowy przyjął podatnik, a jeżeli płatność zrealizowana po 1 lipca 2019 r. przekracza łącznie z poprzednimi próg 2 mln PLN, należy pobierać podatek wg nowych zasad.

Istotne jest również potwierdzenie jak stosować nowe zasady płatności do spółek transparentnych – MF oczekuje, że próg 2 mln PLN będzie stosowany do płatności wobec poszczególnych wspólników takiego podmiotu.

Jeżeli natomiast podatnicy (płatnicy) będą chcieli uzyskać zwrot zapłaconego podatku, wówczas będą musieli wszcząć dwie odrębne procedury – dla należności poniżej 2 mln PLN oraz dla należności powyżej tego progu (nawet gdy była to jedna płatność).

### Narzędzia do „*relief at source*”

MF potwierdza, że oświadczenie składane w celu obniżenia WHT (zwolnienia) musi być złożone najpóźniej w dniu dokonywania płatności. Nie będzie już więc możliwe korzystanie z benefitów dyrektyw lub DTT i zbieranie certyfikatów rezydencji dopiero po zakończeniu danego roku. MF tłumaczy też jak takie oświadczenie powinno się podpisywać w przypadku wieloosobowego zarządu – podpis elektroniczny jednego członka zarządu i załączenie kopii dokumentu z oświadczeniami pozostałych. Wciąż nie wyjaśniono natomiast jak podpisywać dokumenty dotyczące oddziałów czy podmiotów z zarządem składającym się także z podmiotów korporacyjnych.

W zakresie opinii o zastosowaniu zwolnienia (która do 36 miesięcy pozwala na korzystanie ze zwolnień z WHT) z Objasnień wynika, iż MF nie będzie przeciwne składaniu oświadczeń z art. 26 ust. 7a w okresie pomiędzy wystąpieniem o opinię i jej uzyskaniem. Zostało potwierdzone, że opinia nie będzie mogła mieć zastosowania do korzyści wynikających z DTT, a jedynie do korzyści (zwolnień) dyrektywowych.

Wystąpienie o opinię będzie możliwe (podobnie wystąpienie o zwrot podatku) nie tylko przez podatnika, ale także przez płatnika, jeżeli poniosł on koszt podatku ze swoich środków. MF nie będzie jednak oczekiwało uwzględnienia w umowie klauzuli „gross-up”, jeżeli konieczność ubruttowienia będzie wynikała z sytuacji biznesowej. W innej części Objasnień MF, potwierdza jednak prawo do zaliczenia WHT w KUP wyłącznie w odniesieniu do istniejącej klauzuli ubruttawiającej, a już nie w dniesieniu do ubruttowienia „biznesowego”. Powinni więc Państwo przeanalizować treść istniejących postanowień ubruttawiających w zawartych umowach.

### **Rzeczywisty właściciel („beneficial owner”) i rzeczywista działalność**

Zostało potwierdzone, że MF będzie oczekiwało spełnienia testu beneficjenta także wobec płatności, gdzie zastosowanie mają DTT, które takiego kryterium nie zawierają.

Dużo miejsca poświęcone zostało podmiotom pośredniczącym w kontekście testu rzeczywistego właściciela, gdzie ponownie widać, że niefortunne tłumaczenie ang. „conduit company” jako po prostu „pośrednika” może prowadzić do negatywnych konsekwencji dla wielu obszarów biznesowych (np. brokerów), którzy jednak prowadzą rzeczywistą działalność, zawierają transakcje w swoim imieniu i ponoszą odpowiedzialność za otrzymaną płatność, a jedynie specyfika prowadzonego przez nich biznesu wymaga pokrycia kosztów ostatecznego usługodawcy

z wykorzystaniem otrzymanych środków.

MF duży nacisk kładzie na potwierdzenie prowadzenia rzeczywistej działalności w kontekście testu beneficjenta.

Przydatne informacje mogą w Objasnieniach znaleźć w tym zakresie podmioty prowadzące centra usług wspólnych czy organizacje zbiorowego zarządzania prawami autorskimi. W zakresie obydwu przypadków widać większe zrozumienie przez MF realiów biznesowych i konieczności stosowania nieszablonowych rozwiązań na gruncie podatków. Wymóg uwzględnienia specyfiki działalności zbiorowego zarządzania prawami autorskimi był podnoszony przez KPMG w toku poprzednich konsultacji społecznych. Jest to więc istotny postęp w podejściu MF do różnorodności biznesu.

Wątpliwości co do testu beneficjenta mogą natomiast pogłębić się w przypadku podmiotów ponoszących wydatki refakturowane czy podmiotów holdingowych.

### **Należyta staranność**

MF przyznaje, że inne są możliwości uzyskiwania informacji i dokumentacji od podmiotów z grupy, a inne od podmiotów niepowiązanych, które mogą nie udostępnić danych objętych tajemnicą przedsiębiorstwa. W zakresie podmiotów powiązanych MF oczekuje zebrania szczegółowych informacji takich jak: sprawozdania finansowe, struktura organizacyjna czy informacje o osobach zatrudnionych i ich kwalifikacjach – jako że strukturyzacja transakcji jest łatwiejsza dla dużych grup aniżeli w relacjach z podmiotami trzecimi.

Dochowanie należytej staranności będzie jednak konieczne niezależnie od tego czy płatności przekraczają próg 2 mln PLN. MF poprzez Objasnienia chce jednak wprowadzić pewne ułatwienia dla płatności o mniejszych wartościach – co sugerowaliśmy uczestnicząc w konsultacjach społecznych.

I tak np. dla płatności nieprzekraczających kilkudziesięciu tysięcy PLN, staranność będzie dochowana w przypadku posiadania certyfikatu rezydencji. Jeżeli płatności nie będą przekraczać kilkuset tysięcy, MF twierdzi, że wystarczające powinno być uzyskanie certyfikatu i oświadczenia w przedmiocie spełnienia warunków do zwolnienia.

Warto jednak zaznaczyć, że MF oczekuje wyższych standardów należytej staranności jeżeli składane będzie oświadczenie z art. 26 ust. 7a. Powyższe wyliczenia przyjąć więc warto raczej jako niezbędne minimum.

Potwierdzają się również nasze przypuszczenia, że MF w ramach należytej staranności będzie oczekiwało nie tylko zebrania dokumentów, ale również świadomej weryfikacji „miękkiej” – ustalenia istnienia rzeczywistej siedziby w miejscu adresu i rzeczywistego istnienia osób zarządzających oraz ich telefonów, sporządzenia kwestionariuszy z pytaniami dotyczącymi transakcji, świadomego porównywania danych wynikających z dokumentów i korespondencji z umowami lub fakturami.

Trudności mogą mieć podmioty dokonujące płatności do jurysdykcji, które nie nakładają WHT na płatności wychodzące z kraju (potencjalnie np. Cypr, Malta, w pewnych przypadkach Holandia).

### **Zapraszamy do kontaktu**

Objasnienia zawierają również szereg innych elementów, które zależnie od prowadzonego przez Państwa biznesu mogą mieć znaczenie.

Obecnie analizujemy projekt Objasnień w związku z procesem konsultacji społecznych.

### **Zapraszamy do kontaktu z Państwa opiekunem w KPMG.**

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.

© 2019 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

### Biura KPMG

#### Warszawa

ul. Inflancka 4a  
00-189 Warszawa  
**Tel. :** +48 22 528 11 00  
**Faks:** +48 22 528 10 09  
kpmg@kpmg.pl

#### Gdańsk

al. Zwycięstwa 13a  
80-219 Gdańsk  
**Tel. :** +48 58 772 95 00  
**Faks:** +48 58 772 95 01  
gdansk@kpmg.pl

#### Kraków

ul. Opolska 114  
31-323 Kraków  
**Tel. :** +48 12 424 94 00  
**Faks:** +48 12 424 94 01  
krakow@kpmg.pl

#### Katowice

ul. Francuska 36  
40-028 Katowice  
**Tel. :** +48 32 778 88 00  
**Faks:** +48 32 778 88 10  
katowice@kpmg.pl

#### Poznań

ul. Roosevelta 22  
60-829 Poznań  
**Tel. :** +48 61 845 46 00  
**Faks:** +48 61 845 46 01  
poznan@kpmg.pl

#### Łódź

ul. Składowa 35  
90-127 Łódź  
**Tel. :** +48 42 232 77 00  
**Faks:** +48 42 232 77 01  
lodz@kpmg.pl

#### Wrocław

ul. Szczytnicka 11  
50-382 Wrocław  
**Tel. :** +48 71 370 49 00  
**Faks:** +48 71 370 49 01  
wroclaw@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.

© 2019 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.