

Działalność strefowa

Q & A

Tarnobrzeg 2020 r.

Słowo wstępne



Oddajemy do rąk naszych Inwestorów pierwsze opracowanie, które ma przybliżyć zagadnienia dotyczące prowadzenia działalności gospodarczej na obszarze Tarnobrzeskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej EURO-PARK WISŁOSAN.

Opracowanie jest wynikiem konsultacji przeprowadzonych z naszymi przedsiębiorcami, którzy w związku z posiadanymi decyzjami realizują procesy inwestycyjne i korzystają ze zwolnienia podatkowego.

Konsultacje były możliwe dzięki zespołowi ekspertów kancelarii Olesiński i Wspólnicy, którzy równocześnie są autorami pisemnych odpowiedzi na zagadnienia poruszane podczas konsultacji.

Zapraszamy do zapoznania się z poniższą publikacją.

Dyrektor Oddziału

Agencja Rozwoju Przemysłu S.A.
Oddział w Tarnobrzegu

	str.
 Słowo wstępne	2
 Spis treści	3
 Co robimy	4
 Pytania i odpowiedzi	6

Agencja Rozwoju Przemysłu S.A. należy do Grupy PFR i zajmuje się kompleksowym wspieraniem przedsiębiorców w prowadzeniu i rozwijaniu działalności. Jest spółką ze 100-procentowym udziałem Skarbu Państwa, nad którą nadzór sprawuje Prezes Rady Ministrów. Dzięki wieloletniemu doświadczeniu ARP S.A. wypracowała unikalne kompetencje w przeprowadzaniu procesów restrukturyzacyjnych. Instrumenty wsparcia, którymi dysponuje ARP S.A., to zarówno produkty finansowe, jak i pozafinansowa pomoc w realizacji przedsięwzięć, głównie przez przygotowywanie długofalowych strategii biznesowych.

TSSE EURO-PARK WISŁOSAN działa na polskim rynku od 1997 roku i przez ten czas udzieliła wsparcia dla 423 nowych projektów inwestycyjnych. Przedsiębiorcy wybudowali nowe hale produkcyjne lub gruntownie zmodernizowali istniejące zakłady. Prowadzą działalność w branżach, które przed utworzeniem strefy nie były obecne w tych regionach: szkło gospodarcze, automotive, farmaceutyki i branża medyczna, a wiele firm uzyskało wsparcie finansowe dzięki zaangażowaniu w projekty inwestycyjne.

Tarnobrzeski Oddział wybudował również własne obiekty produkcyjne (m. in. 8 hal produkcyjno-magazynowych) oraz sfinansował budowę infrastruktury za ponad 200 mln zł. Kolejne obiekty są w fazie projektowania i w przyszłym roku będą oddane do dyspozycji przedsiębiorców.

Jakie mam koszty wspólne przy założeniu, że działalność pozastrefowa to dzierżawa i wynajem?

Tzw. koszty wspólne to koszty uzyskania przychodu, które są związane zarówno z działalnością strefową (zwolnioną z podatku dochodowego) oraz działalnością pozastrefową (działalnością opodatkowaną), w związku z czym nie da się ich bezpośrednio alokować do jednej z tych działalności.

Rodzaje kosztów wspólnych zależą od rodzajów kosztów ponoszonych przez podatnika, specyfiki prowadzonej działalności, czy też rodzaju powiązań pomiędzy działalnością strefową i pozastrefową.

W związku z powyższym, nie da się wskazać uniwersalnych kategorii kosztów wspólnych dla określonego rodzaju prowadzonej działalności mieszanej.

Do typowych, standardowych kategorii kosztów wspólnych, które mogą występować u przedsiębiorców strefowych można zaliczyć: koszty ogólnego zarządu, koszty finansowe (np. odsetki od kredytu na bieżącą działalność, ujemne różnice kursowe od własnych środków pieniężnych), koszty działu księgowego i HR, koszty szkoleń i rekrutacji, koszty usług doradczych, koszty usług bankowych czy pocztowych.

Oczywiście każdy przypadek wymaga indywidualnej oceny (w szczególności w zakresie obiektywnego braku możliwości przypisania danego kosztu do określonej działalności).

Jak ustalić klucz alokacji kosztów przy założeniu, że działalność niestrefowa to wynajem?

Ustawa o CIT oraz ustawa o PIT w drodze wyjątku od zasady bezpośredniej alokacji kosztów dopuszczają możliwość stosowania klucza alokacji kosztów wspólnych w oparciu o tzw. klucz przychodowy.

Klucz ten jest kalkulowany jako stosunek osiągniętych w roku podatkowym przychodów z działalności strefowej/pozastrefowej w ogólnej kwocie przychodów.

Wskazujemy jednakże, że organy podatkowe i sądy administracyjne akceptują także stosowanie innych rodzajów kluczy alokacji, o ile podatnik jest w stanie wykazać racjonalność zaproponowanego podziału kosztów (np. klucz alokacji na podstawie ewidencji czasu faktycznie poświęconego na czynności w ramach danej działalności, klucz alokacji w oparciu o powierzchnię magazynową przeznaczoną do magazynowania produktów związanych z określoną działalnością czy klucz alokacji w oparciu o liczbę stanowisk komputerowych przeznaczonych dla danej działalności w przypadku kosztów działu IT).

Z uwagi jednak na to, że stosowanie innych niż klucz przychodowy kluczy alokacji nie znajduje oparcia w przepisach, w naszej ocenie przyjęcie innego klucza wymagałoby uprzedniego potwierdzenia takiego podejścia w drodze interpretacji indywidualnej.

Czy nakłady poniesione na modernizację dotychczasowych linii produkcyjnych w istniejącej już hali produkcyjnej na starej działce (ale wymienionej w decyzji), które przyczynią się do zwiększenia zdolności produkcyjnej dadzą nam prawo do skorzystania ze zwolnienia w podatku dochodowym?

Nakłady poniesione na modernizację istniejących środków trwałych mogą stanowić koszty generujące pulę zwolnienia z podatku dochodowego (koszty kwalifikowalne do objęcia pomocą), pod warunkiem, że stanowią część inwestycji początkowej objętej decyzją o wsparciu.

Przy czym, z limitu pomocy publicznej wygenerowanego w ramach decyzji można korzystać, jeśli w ramach decyzji rozpoczęto już realizację inwestycji i w oparciu tę decyzję prowadzona jest działalność gospodarcza (niezależnie od spełnienia innych wymagań). Zgodnie z Objasnieniami Ministra Finansów - w praktyce ma to oznaczać, że rozpoczęto już realizację inwestycji początkowej w ramach decyzji.

W naszej ocenie poniesienie nakładów inwestycyjnych na modernizację istniejących środków trwałych w ramach inwestycji skutkuje rozpoczęciem realizacji inwestycji objętej decyzją, a zatem można rozpocząć korzystanie z limitu zwolnienia.

Zwracamy jednak uwagę, że warunek „*rozpoczęcia realizacji inwestycji i prowadzenia działalności gospodarczej w oparciu o decyzję*”, to całko-

wicie nowa instytucja w systemie zwolnień podatkowych i może być rozumiana odmiennie przez organy podatkowe. W celu ograniczenia ryzyk związanych z określeniem momentu rozpoczęcia korzystania ze zwolnienia, warto uzyskać indywidualną interpretację podatkową.

Podział kosztów na działalność zwolnioną z podatku i opodatkowaną wymaga wprowadzenie odpowiedniego podziału kosztów. Czy prowadzenie w tym zakresie ewidencji księgowej rozpocznie się z chwilą (z dniem) uzyskania pierwszej produkcji z poniesionych nakładów tj. produkcja na nowych liniach produkcyjnych w nowej hali i na nowej działce, czyli po skończeniu inwestycji, tj. np. według harmonogramu w 2025 roku?

Temat ten nie jest jednoznacznie uregulowany w przepisach, brak jest również ujednoliconego podejścia organów, czy sądów w tym zakresie.

W naszej ocenie, w praktyce momentem, od którego spółka powinna zapewnić w ewidencji podział na koszty działalności strefowej i pozastrefowej jest moment uzyskania pierwszego przychodu z działalności zwolnionej.

Prowadzone są prace wyburzeniowe zbędnych budynków na działce, która została zakupiona wraz z budynkami. Czy koszty starych budynków i prac wyburzeniowych (zaliczone do wartości początkowej nowo wybudowanej hali - przygotowanie pod nową inwestycję) będą stanowiły koszty kwalifikowane?

Jeżeli na gruncie przepisów ustawy o rachunkowości, wydatki poniesione na nabycie gruntów z budynkami podlegającymi wyburzeniu oraz koszty prac wyburzeniowych, mogą zwiększać wartość początkową nowo wybudowanej hali, to nie widzimy przeciwwskazań do uznania ich za koszty kwalifikowalne inwestycji. Zakładamy jednocześnie, że pozostałe warunki kwalifikowalności są lub będą spełnione (w szczególności, że poniesienie ceny nabycia działki z budynkami nastąpi lub nastąpiło w okresie obowiązywania zezwolenia lub decyzji).

W wykazie kosztów kwalifikowanych jest pozycja innych kosztów 450.000,00 zł. Jakie koszty będzie można do nich zaliczyć?

O ile decyzja o wsparciu nie formułuje w tym zakresie szczegółowych warunków, to do takich kosztów będzie można zaliczyć każdy rodzaj kosztu kwalifikowalnego nowej inwestycji w rozumieniu art. 2 pkt 7 ustawy o wspieraniu nowych inwestycji (zarówno spośród katalogu nakładów inwestycyjnych wymienionych w § 8 Rozporządzenia w sprawie

pomocy publicznej udzielanej niektórym przedsiębiorcom na realizację nowych inwestycji z dnia 28 sierpnia 2018 r. oraz koszty pracy).

Oczywiście należy pamiętać, aby nakłady były ściśle związane z przedmiotem inwestycji i spełniały wszystkie pozostałe warunki kwalifikowalności.

W uzyskanej decyzji jest drobny błąd polegający na podaniu złej powierzchni działki. Czy musimy wystąpić z wnioskiem do Ministra Rozwoju o zmianę?

W celu uniknięcia wątpliwości dotyczących zakresu terytorialnego, w granicach którego może być generowany dochód zwolniony z opodatkowania, sugerujemy wystąpienie z wnioskiem o zmianę do Ministra Rozwoju.

Spółka ma wydaną decyzję o wsparciu, która zakłada:

- rozbudowę mocy produkcyjnych w istniejącym parku maszynowym i na terenie objętym decyzją;
- dywersyfikację produkcji poprzez wprowadzenie do oferty nowego produktu o nowym kodzie PKWiU. Dywersyfikacja zakłada budowę nowej hali produkcyjnej wraz z zakupem nowego parku maszynowego. Wartość ponownie wykorzystywanych środków trwałych to około 4 mln PLN (część biurowa działu księgowości i zarządu, oraz pozostałe środki trwałe wykorzystywane przez zarząd).

Czy spółka prawidłowo przyjęła do wyliczenia wartości minimalnych nakładów inwestycyjnych w przypadku inwestycji polegającej na dywersyfikacji produkcji, tylko te środki trwałe (obecnie będące w ewidencji), które będą wykorzystywane w ramach zdywersyfikowanej działalności. Dla zobrazowania wartość bilansu na dzień wydawania decyzji o wsparciu to ok. 100 mln PLN. Wartość przyjętych i zaangażowanych ponownie środków trwałych o ok. 4 mln zł, a wartość projektu to 50 mln zł.

Spółka prawidłowo przyjęła do wyliczenia wartości minimalnych nakładów inwestycyjnych inwestycji polegającej na dywersyfikacji produkcji, wartość tych aktywów, które będą wykorzystywane w ramach zdywersyfikowanej działalności. Właściwy przepis zarówno na poziomie regulacji unijnych, jak i krajowych, nie wymaga, aby uwzględniać wartość wszystkich aktywów przedsiębiorstwa.

Zwracamy jednak uwagę na określenie momentu, na który należy ustalić wartość tych aktywów.

Jeżeli wartość księgową ponownie wykorzystywanych aktywów wykazana na koniec roku obrotowego poprzedzającego rok obrotowy, w którym rozpoczęto realizację nowej inwestycji, wynosi 4 miliony złotych, a wartość kosztów kwalifikowalnych nowej inwestycji wyniesie 50 milionów złotych, to zostanie spełniony warunek, o którym mowa w §8 ust. 6 pkt 2 Rozporządzenia w sprawie pomocy publicznej.

Spółka, oprócz produkcji objętej zwolnieniem, sprzedaje towary i materiały oraz oczywiście posiada przychody, które musi opodatkować (rozlicza różnice kursowe metodą rachunkową). Wyliczam zaliczkę w następujący sposób.

Najpierw wyliczamy zaliczkę tak, jakby nie było zwolnienia strefowego, następnie wyliczamy zaliczkę z tytułu sprzedaży opodatkowanej. Kwota miesięcznego zwolnienia to różnica między podatkiem od całości a podatkiem należnym zapłaconym do urzędu. Wszystkie koszty wspólne, których nie da się przypisać do działalności zwolnionej i opodatkowanej (oprócz kosztów zarządu), dzielimy strukturą sprzedaż. Czy to jest błąd, że kosztów zarządu nie dzielimy strukturą sprzedaży i w całości zaliczamy do działalności zwolnionej?

W przypadku, gdy kosztów ogólnego zarządu Spółka nie jest w stanie bezpośrednio przyporządkować do działalności zwolnionej (gdyż dotyczą one również działalności opodatkowanej co w odniesieniu tej kategorii kosztów jest sytuacją powszechną), zgodnie z przepisami podatkowymi Spółka powinna alokować te koszty do odpowiedniego rodzaju działalności za pomocą klucza przychodowego (art. 15 ust. 2 i 2a ustawy o CIT).

Aktualne podejście Spółki powoduje, że wykazuje ona większy dochód do opodatkowania z tytułu działalności opodatkowanej (ewentualnie mniejszą stratę), tym samym nie powoduje to po jej stronie powstania ewentualnej zaległości podatkowej. W związku z tym w naszej ocenie

szanse kwestionowania takiego podejścia przez organy podatkowe są raczej niewielkie.

Na marginesie wskazujemy, że klucz alokacji, o którym mowa w pytaniu powinien uwzględniać wszystkie przychody z działalności strefowej lub pozastrefowej (a nie tylko przychody ze sprzedaży produktów bądź usług.

Czy zastosowanie obniżonych stawek amortyzacyjnych w przypadku amortyzacji maszyn wykorzystywanych w cyklu produkcyjnym przy produkcji wyrobów, na produkcję których posiadamy zwolnienie, jest schematem podatkowym, który podlega raportowaniu? Obniżone stawki są podyktowane analizą rzeczywistego zużycia maszyn, stawka amortyzacji wg KŚT 14%, obniżona w przypadku jednej maszyny 7 % w I roku w kolejnych latach 10% w przypadku drugiej 10% - amortyzacja liniowa. Środki trwałe nie będą pracowały w ruchu ciągłym, oraz w początkowej fazie wdrażania do procesu produkcji wykorzystanie będzie mniej intensywne. Wykorzystanie jednej z maszyn wymaga zmian w aktualnym procesie technologicznym oraz napisania odpowiednich programów do realizacji poszczególnych elementów. Wdrożenie zmian w procesie technologicznym zajmie Spółce kilka miesięcy i będzie miał charakter stopniowy, stąd też obniżone stawki amortyzacji.

W naszej ocenie, powyższe uzgodnienie nie wypełnia przesłanek schematu podatkowego, tym samym nie powinno zostać zaraportowane przez Spółkę.

Naszym zdaniem, w przypadku obniżenia stawek amortyzacyjnych w trakcie korzystania z pomocy publicznej w formie zwolnienia z CIT nie dochodzi do spełnienia kryterium głównej korzyści. Biorąc pod uwagę okoliczności wskazane w pytaniu, korzyść podatkowa (przesunięcie kosztów podatkowych na okres „po wykorzystaniu pomocy publicznej” i tym samym zmniejszenie dochodu w tym okresie jaką osiąga Spółka) w takim wypadku nie jest główną lub jedną z głównych korzyści, którą Spółka działając spodziewa się osiągnąć w związku z wykonaniem uzgodnienia (rozumianego jako zmiana stawek amortyzacyjnych).

Ponadto wskazujemy, że celem obniżenia stawek amortyzacyjnych może być także chęć efektywnego wykorzystania pomocy publicznej przyznanej w ramach działalności w SSE (w większym zakresie niż bez takiego obniżenia), co również nie powinno wypełniać znamion kryterium głównej korzyści.

Powyższe stanowisko potwierdza przykładowo treść uzasadnienia opinii zabezpieczającej z dnia 11 grudnia 2019 r. o sygn. DKP2.8011.1.2019. wydanej przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, w której organ stwierdził, że: „(...) głównym lub jednym z głównych celów opisanej Czynności [czyt. obniżenia stawek amortyzacyjnych niektórych/wybranych środków trwałych, w okresie korzystania przez Spółkę z pomocy publicznej] nie było osiągnięcie wskazanej we Wniosku korzyści podatkowej, lecz skuteczna realizacja celów ekonomicznych i gospodarczych SSE,

w których Wnioskodawca prowadzi działalność, a także efektywne wykorzystanie przyznanej na te cele pomocy publicznej.” Opinie zabezpieczające wydawane są co prawda w zakresie stosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, a nie w sprawach schematów podatkowych, jednakże w zakresie przesłanki osiągania korzyści podatkowej przepisy w obu przypadkach są zbieżne.

Nie znajdujemy również szczególnych lub innych szczególnych cech rozpoznawczych, które mogłyby znaleźć zastosowanie w takim przypadku, a które determinowałyby istnienie schematu podatkowego bez względu na kryterium głównej korzyści podatkowej.

Posiadamy zezwolenie na prowadzenie działalności na terenie SSE wydane w czerwcu 2014 r., oraz decyzję o uzyskaniu wsparcia z września 2019 r. Katalog PKWiU towarów i usług będących przedmiotem zwolnienia w decyzji jest poszerzony o jedną usługę.

Limit pomocy przysługujący na mocy zezwolenia nie został jeszcze wykorzystany. Nie jest możliwe wydzielenie dochodów uzyskanych z inwestycji przeprowadzonych w związku z otrzymanym zezwoleniem i decyzją, zwłaszcza że nowa inwestycja jest rozbudową parku maszynowego już istniejącej linii technologicznej. Maszyny zakupione w ramach poniesionych nakładów usprawniają proces technologiczny nie powstaje dzięki nim produkt gotowy do sprzedaży. Czy w świetle powyższego spółka ma

prawo łącznie określać dochód dla całej działalności strefowej i zwalniać go od podatku, chronologicznie wykorzystując przysługujące jej pule pomocy publicznej, zaczynając od zezwolenia, a po jego wykorzystaniu decyzji o uzyskaniu wsparcia?

W pytaniu poruszone są dwa zagadnienia - ustalanie łącznego wyniku z działalności zwolnionej na podstawie zezwolenia i decyzji o wsparciu oraz sposób odniesienia tego wyniku do limitów pomocy publicznej.

W kwestii ustalania jednego wyniku z działalności prowadzonej na podstawie zezwolenia i decyzji - od pewnego czasu Dyrektor KIS oraz MF stoją na stanowisku, że wynik z działalności objętej zezwoleniem oraz decyzją o wsparciu co do zasady należy ustalać oddzielnie (motyw 45, motyw 79 s. 52 Objaśnień). Ponadto, zarówno Dyrektor KIS oraz MF uzależniają możliwość łącznego zwalniania dochodu z inwestycji objętych decyzją o wsparciu oraz z innych inwestycji od ich funkcjonalnej integralności.

Takie podejście jest kontrowersyjne i jak się wydaje, nie jest popierane przez sądy administracyjne. Niemniej, przynajmniej do momentu rozstrzygnięcia tych kwestii przed NSA, należy mieć je na uwadze. W przypadku Spółki, właściwe ustalenie wyniku z działalności objętej zezwoleniem i decyzją, w kontekście ww. podejścia organów wymaga analizy wszystkich okoliczności faktycznych.

W odniesieniu do sposobu wykorzystywania limitu pomocy publicznej – zgodnie z aktualną treścią przepisów, zasadą jest tzw. chronologiczne rozliczanie (wykorzystywanie) pomocy publicznej (art. 12 ust. 2 ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i art. 13 ust. 6 ustawy o WNI). Jednak w naszej ocenie wyłącznie w zakresie, w jakim generowany dochód może podlegać zwolnieniu zarówno na podstawie zezwolenia, jak i decyzji. Natomiast dochód osiągnięty z działalności nieobjętej zezwoleniem, ale objętej decyzją o wsparciu (jedno dodatkowe grupowanie PKWiU), powinien podlegać zwolnieniu wyłącznie w oparciu o limit wynikający z decyzji o wsparciu.

Będzie to wymagało monitorowania bieżącego wykorzystania limitów pomocy publicznej w ramach zezwolenia i decyzji.

Zwracamy ponadto uwagę, że pomoc publiczna może być rozliczona w oparciu o zezwolenie / decyzję, w ramach których rozpoczęto już realizację inwestycji i w oparciu o to zezwolenie / decyzję prowadzona jest działalność gospodarcza (niezależnie od spełnienia innych wymagań). Zgodnie z Objasnieniami Ministra Finansów – w praktyce ma to oznaczać, że rozpoczęto już realizację inwestycji początkowej w ramach danego zezwolenia / decyzji.

Zakończenie realizowanej inwestycji powinno nastąpić do dnia 31.12.2024 r. Decyzja wydana jest na okres 15 lat.

Czy w związku z tym zapłacone raty leasingu finansowego po okresie 31.12.2024 r. będą kosztem kwalifikowanym czy jednak powinny zamknąć się w okresie tylko 5 lat?

W odniesieniu do decyzji, co do których postępowanie o ich wydanie wszczęto przed dniem wejścia w życie nowelizacji ustawy o wspieraniu nowych inwestycji (24.06.2020 r.) - raty leasingu finansowego poniesione po dniu zakończenia inwestycji nie mogą stanowić kosztów kwalifikowalnych.

Jednak w związku ze zmianą ustawy w tym zakresie (aktualny art. 15 ust. 1 pkt 3 ustawy o wspieraniu nowych inwestycji), można rozważyć wystąpienie z wnioskiem o dokonanie zmiany decyzji poprzez wydłużenie terminu ponoszenia kosztów kwalifikowalnych leasingu finansowego. Zaznaczamy jednak, że nie wykształciło się jeszcze podejście Ministra do takich wniosków i nie można przesądzić, że faktycznie Minister będzie wyrażał zgodę na takie zmiany. Jednocześnie zwracamy uwagę, że taka zmiana na pewno nie będzie mogła prowadzić do zwiększenia łącznej wartości maksymalnej kosztów kwalifikowalnych.

Proszę o przykład wyliczania dochodu przy działalności mieszanej.

W przypadku prowadzenia działalności mieszanej (opodatkowanej i zwolnionej) należy odrębnie skalkulować wynik podatkowy z działalności opodatkowanej oraz zwolnionej.

W tym celu w praktyce należy:

- zidentyfikować przychody z działalności strefowej i pozastrefowej skorygowane wcześniej o przychody trwale lub przejściowo nieopodatkowane oraz przychody opodatkowane przeniesione z poprzednich okresów,
- do tak zidentyfikowanych przychodów należy w dalszej kolejności alokować, te koszty które można bezpośrednio przypisać do działalności zwolnionej i opodatkowanej, skorygowane o koszty trwale lub przejściowo nie stanowiące kosztu uzyskania przychodu oraz koszty uzyskania przychodów przeniesione z poprzednich okresów;
- ostatnim krokiem powinna być identyfikacja i odpowiednia alokacja kosztów wspólnych, których nie można bezpośrednio przypisać do działalności zwolnionej lub opodatkowanej za pomocą klucza przychodowego.

Kiedy należy uwzględnić środki trwałe wytworzone we własnym zakresie jako koszt kwalifikowany wiedząc, że wydatki na materiały czy wynagrodzenie, które stanowią wartość początkową środka trwałego są ponoszone w różnych terminach?

Nakłady na środki trwałe czasami są gromadzone kilka miesięcy a czasami nakład inwestycyjny jest rozliczony w jednym miesiącu.

Zgodnie z ugruntowanym podejściem organów podatkowych moment poniesienia kosztów uwzględnianych w kalkulacji limitu pomocy publicznej, to data ich faktycznej zapłaty (tzw. zasada kasowa).

Jeżeli Spółka ponosi koszty uwzględniane w wartości początkowej środka trwałego, co do których można ustalić datę faktycznego zrealizowania płatności - należy przyjąć tę datę, jako datę poniesienia kosztu kwalifikowanego do pomocy publicznej.

W przypadku kosztów, co do których nie można wskazać daty faktycznej zapłaty, bezpiecznym podejściem jest uwzględnienie kosztu jako kwalifikowalnego w dacie oddania środka trwałego do użytkowania.

Zwracamy jednak uwagę, że nie ma w tym zakresie szerokiej praktyki orzeczniczej, czy interpretacyjnej, w związku z tym warto rozważyć uzyskanie indywidualnej interpretacji podatkowej, potwierdzającej prawidłowość tego podejścia.

Czy wspólnicy spółki osobowej działającej w oparciu o decyzję o wsparciu mogą korzystać z podatku liniowego?

Tak, wspólnicy spółki osobowej (osoby fizyczne) mogą w takim wypadku korzystać z opodatkowania liniowego. Z przepisów ustawy o PIT, jak i przepisów ustawy o wspieraniu nowych inwestycji nie wynika brak możliwości zastosowania zwolnienia dochodu, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 63b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przy wybranej formie opodatkowania podatkiem dochodowym na zasadach określonych w art. 30c tej ustawy.

Potwierdza to przykładowo interpretacja Dyrektora KIS z dnia 14 stycznia 2020 r., sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.600.2019.1.ISL.

Na marginesie wskazujemy, że możliwości takiej nie mają osoby fizyczne prowadzące jednoosobową działalność gospodarczą lub będące wspólnikami spółek osobowych korzystające ze zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 63a ustawy o PIT (działalność na terenie SSE w oparciu o zezwolenie strefowe).

Spółka otrzymała zezwolenie 26 września 2018 roku jako datę realizacji inwestycji przyjęto 31 marca 2021 roku. Zezwolenie zostało udzielone na podstawie ustawy o SSE z 1994 roku. 1 czerwca 2018 zostały wprowadzone przepisy o wspieraniu nowych inwestycji. Pytanie brzmi - w oparciu o jakie przepisy będzie działała firma w SSE?

W odniesieniu do inwestycji objętej zezwoleniem na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej zastosowanie mają przepisy ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (i odpowiednich aktów wykonawczych).

W odniesieniu do inwestycji objętych decyzją o wsparciu nowej inwestycji zastosowanie mają przepisy ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (i odpowiednich aktów wykonawczych).

Podmiot inwestujący w SSE/PSI, wykorzysta niewielką część urządzeń należących do spółki „siostry” (podmiotu powiązanego). Czy dochód ze sprzedaży wyrobów wyprodukowanych przez te urządzenia, może korzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego?

Jeśli podmiot nie nabędzie urządzeń na własność, jak również urządzenia nie będą przedmiotem umowy najmu / dzierżawy, która ma postać leasingu finansowego i obejmuje zobowiązanie do nabycia urządzeń po okresie najmu / dzierżawy, to oczywiście nie zostaną „wygenerowane”

koszty kwalifikowalne zwiększające limit zwolnienia z podatku. Ale jednocześnie, co do zasady, nie widzimy przeciwwskazań, żeby dochód generowany przez te urządzenia podlegał zwolnieniu z opodatkowania. Oczywiście przy założeniu spełnienia pozostałych warunków uznania dochodu za zwolniony - np. wytworzenia wyrobów na obszarze strefy/na terenie wskazanym w decyzji o wsparciu.

Jednak w ostatnim czasie Dyrektor KIS oraz MF forsują podejście, zgodnie z którym wyłącznie dochód z nowej inwestycji może podlegać zwolnieniu. W tym kontekście szerszej analizy wymagałoby to, czy aktywa, z którymi nie są związane żadne koszty kwalifikowalne, faktycznie stanowią nową inwestycję w rozumieniu przepisów o pomocy publicznej (aktywa niestanowiące własności Spółki i niebędące przedmiotem najmu/dzierżawy mającego postać leasingu finansowego; w szczególności, jeśli istotność takich aktywów dla inwestycji byłaby duża).

Natomiast, jeśli z urządzeniami byłyby związane koszty kwalifikowalne nowej inwestycji, to nie widzimy dodatkowych przeszkód do zwolnienia dochodu ze sprzedaży wyrobów produkowanych na tych urządzeniach (do kosztów kwalifikowalnych mogą zostać zaliczone wydatki poniesione na nabycie urządzeń, ich najem lub dzierżawę, gdy najem / dzierżawa mają postać leasingu finansowego oraz obejmują zobowiązanie do nabycia aktywów z dniem upływu okresu najmu lub dzierżawy).

Jednocześnie kwestia powiązania podmiotów nie dyskwalifikuje kwalifikowalności takich kosztów (zakładamy jednocześnie, że cena nabycia czy wynagrodzenie za korzystanie będą ustalane na zasadach rynkowych). W tym kontekście, na marginesie zwracamy uwagę, że do kosztów kwalifikowalnych nie mogą zostać zaliczone WNiP nabyte od podmiotów powiązanych.

Firma będzie produkować będzie lody i wyroby cukiernicze, które odprzedawane będą:

- podmiotom zewnętrznym,
- podmiotowi powiązanemu kapitałowo.

Obowiązywać będzie dla wszystkich odbiorców jednolita cena zbytu.

Czy w tej sytuacji jest obowiązek stosowania cen transferowych?

W przypadku transakcji z podmiotami powiązanymi, na gruncie przepisów prawa podatkowego transakcje takie powinny być zawierane na warunkach, które uzgodniłyby między sobą podmioty niepowiązane (tzw. zasada ceny rynkowej, arm's length).

Odnosząc się do pytania podatnika, uzasadniając rynkowy poziom wynagrodzenia w transakcji kontrolowanej (tj. z podmiotem powiązanym), istnieje możliwość odniesienia się do warunków realizacji transakcji z podmiotem niepowiązanym w ramach tzw. porównania wewnętrznego. Kluczowe w tym przypadku jest zapewnienie wysokiej porównywalności warunków tych transakcji.

Dodatkowo wskazujemy, że jeżeli transakcja z podmiotem powiązaniem przekroczy właściwy dla danego typu transakcji próg istotności, pojawi się również obowiązek spełnienia wymogów dokumentacyjnych, w tym sporządzenia dokumentacji cen transferowych, analizy porównawczej, spełnienia obowiązków informacyjnych (TP-R) oraz złożenia oświadczenia członków zarządu.

ZASTRZEŻENIE

Odpowiedzi na pytania nie stanowią indywidualnych opinii / porad prawnych, ze względu na brak możliwości przeprowadzenia wyczerpującej analizy prawnej wszystkich istotnych elementów stanu faktycznego. Na pytania odpowiadali przedstawiciele firmy Olesiński i Wspólnicy sp. k.

AGENCJA ROZWOJU PRZEMYSŁU S.A.

Oddział w Tarnobrzegu

 ul. Zakładowa 30, 39-400 Tarnobrzeg

 +48 723 633 231

+48 515 151 482

+48 601 351 933

 biuro@arp.pl

 www.tsse.pl

www.strefainwestycji.arp.pl

PARTNER PUBLIKACJI



**Olesirski
Wspólnicy**