

Przepisy	Problem	Proponowane rozwiązania
art. 12 ust. 3a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1036) – także ustawa o CIT.	Rozpoznawanie przychodów podatkowych na kontraktach długoterminowych. Alokacja kosztów uzyskania przychodów zgodnie z zaawansowaniem prac.	Polskie prawo podatkowe w sposób zasadniczy odbiega od metod ustalania wyniku finansowego na umowach długoterminowych, faktycznie zrealizowanego przez przedsiębiorcę w ramach działalności gospodarczej. Taka sytuacja prowadzi do nieporównywalności danych w zakresie zobowiązań publicznoprawnych z danymi ze sprawozdawczości finansowej, podlegającymi badaniu przez podmioty uprawnione, stanowiącymi podstawę do podejmowania decyzji przez samego podatnika jego potencjalnych inwestorów oraz organy podatkowe, dokonujące kontroli prawidłowości rozliczeń podatnika w sferze podatku dochodowego właśnie w powiązaniu z danymi finansowymi wynikającymi ze sprawozdawczości finansowej, opartej na regulacjach ustawy o rachunkowości stanowiącej podstawę do prowadzenia ewidencji również w dla celów podatkowych. Wprowadzenie tej metody umożliwi również uproszczenie działań w zakresie dokonywania porównywalności rentowności podatkowej podatników z przedsiębiorstwami niepowiązanymi, co jest wymogiem przewidzianym w przepisach rozdziału 1a (Ceny transferowe) ustawy o CIT. Należy zauważyć, że zastosowanie przez podatnika tego rozwiązania, pod warunkiem spełnienia wymogów informacyjnych i poddania sprawozdania badaniu, nie powoduje efektywnie zaniżenia podstawy opodatkowania a jedynie prowadzi do jej ujawniania proporcjonalnie do faktycznego wykonania usługi, przy czym rozpoznawanie wyniku podatkowego z realizowanej usługi nie prowadzi do zmian w zasadach potrącalności w czasie kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio lub pośrednio związanych z przychodem.
art. 5 ustawy o CIT art. 15 ustawy o VAT	Modele rozliczeniowe konsorcjów	Zasady opodatkowania konsorcjum zostały jedynie szczątkowo uregulowane w polskich przepisach prawa podatkowego. Rozstrzygnięcia wymaga alokacja przychodów i kosztów między konsorcjantów. Przedsiębiorcy działający w ramach konsorcjum powinni do wzajemnych rozliczeń stosować podział kosztów czy przychodów zgodnie z ustaleniami wynikającymi z zawartej umowy konsorcyjnej. Fakturowanie, refakturowanie, wystawianie not księgowych powinno być dokonywane w sposób umożliwiający właściwe i niebudzące wątpliwości określenie kosztów i przychodów podatkowych dla poszczególnych firm realizujących projekt - udokumentowane zgodnie z zasadami wystawiania dowodów księgowych na podstawie ustawy o rachunkowości. W praktyce gospodarczej wykształciły się różne

Stanowisko Komisji ds. podatków Polsko- Niemieckiej Izby Przemysłowo – Handlowej odnośnie opodatkowania usług budowlanych z dnia 11.03.2019.

		modele rozliczania się stron umowy konsorcjum. Z tym związane jest ryzyko podatkowe rozliczania konsorcjów, pod względem CIT i VAT.
Zmiana art. 12 ust 3 ustawy o CIT	Rozpoznawanie przychodów podatkowych w partnerstwie publiczno-prywatnym („PPP”)	Polskie prawo podatkowe nie rozróżnia PPP jako specyficznej formy prowadzenia działalności gospodarczej (jakkolwiek w przypadku podatku CIT występują szczególne przepisy dotyczące projektów PPP). Z punktu widzenia przepisów podatkowych PPP nie jest traktowane jako usługa kompleksowa składająca się z kilku nierozdzielnie związanych ze sobą elementów (np. zbuduj, finansuj i utrzymaj), ale jako każda z tych usług oddzielnie. W przypadku podatku CIT występują interpretacje podatkowe pozwalające na rozpoznawanie przychodów podatkowych w momencie wystawiania faktury VAT, natomiast sytuacja w której ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych wprost wskazywałaby, jak rozpoznawać przychody na potrzeby podatku CIT byłaby lepszym rozwiązaniem.
Zmiana art. 7 ust. 5 ustawy o CIT	Odliczanie strat podatkowych w PPP	<u>Propozycja legislacyjna:</u> „W przypadku podatników realizujących projekt partnerstwa publiczno-prywatnego okres rozliczenia straty wynosi 10 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym zakończono projekt PPP”. Alternatywnie: Dodanie przepisu, który pozwoli właścicielom spółki celowej, która zakończyła projekt PPP, likwidację tej spółki (została powołana tylko do realizacji tego celu), przejęcie jej strat oraz odliczenie od własnych dochodów. Umowa PPP przewiduje, że po jej zakończeniu aktywo, które Partner Prywatny przekazuje Podmiotowi Publicznemu, musi spełniać określone wymagania jakościowe, więc aby spełnić te wymagania Partner Prywatny musi w ostatnich 2-3 latach przed zakończeniem umowy zaplanować tzw. remont generalny (np. w przypadku projektów drogowych trwających 18-20 lat w ostatnim roku, dwóch latach przed końcem umowy standardowo Partner Prywatny zakłada wykonanie generalnego remontu polegającego na wymianie warstwy ścieralnej nawierzchni drogi). Taki remont generalny wiąże się ze znaczącym wydatkiem skumulowanym w jednym lub dwóch latach, który powoduje powstanie znaczącej straty podatkowej w tych latach, której Partner Prywatny ze względu na ograniczenia wynikające z art. 7 ust.5 ustawy o CIT już nie odzyska.
Zmiana art. 7 ust. 5 ustawy o CIT	Rozliczanie odpisów amortyzacyjnych środków trwałych wytworzonych w ramach PPP	<u>Propozycja legislacyjna</u>

	„Art. 16a. 1. Amortyzacji podlegają, z zastrzeżeniem art. 16c, stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania: 1) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością, 2) maszyny, urządzenia i środki transportu, 3) inne przedmioty - o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą w tym, używane na podstawie umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 17a pkt 1, zwane środkami trwałymi. Dodanie art. 16i ust. 1a: „1a. Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych używanych na podstawie umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym podatnik może dokonywać przy zastosowaniu stawki amortyzacyjnej ustalonej przy uwzględnieniu okresu obowiązywania tej umowy.” Zmiana art. 15 ust. 1r: „1r. Dla partnera prywatnego lub spółki, o której mowa w art. 14 ust. 1 albo 1a ustawy o partnerstwie publiczno-prywatnym, określonych w umowie o partnerstwie publiczno-prywatnym, w przypadku nieodpłatnego przeniesienia na rzecz podmiotu publicznego lub innego podmiotu, o którym mowa w art. 11 ust. 2 tej ustawy, własności środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych w terminie określonym w tej umowie, kosztem uzyskania przychodu jest wartość początkowa tych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, pomniejszona o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 1, z zastrzeżeniem art. 16i ust. 1a.” <u>Uzasadnienie</u> Załącznik nr 1 do ustawy o CIT definiuje stawki amortyzacyjne, które należy stosować do ustalenia kosztów amortyzacji. Okres trwania Umów PPP w przeważającej większości wynosi od 15-20 lat, natomiast środki trwałe których okres amortyzacji zgodnie ze wspomnianym załącznikiem wynosi o wiele dłużej np. 40 lat w przypadku budynków. Po przekazaniu środka trwałego podmiotowi publicznemu, partner prywatny traci możliwość dalszego rozliczania odpisów amortyzacyjnych, gdyż zgodnie z art. 16a ustawy o CIT amortyzacji podlegają tylko
--	--

		środki trwałe stanowiące własność lub współwłasność. Prowadzi to więc do sytuacji, iż partner prywatny na etapie projekt opodatkował wszystkie swoje przychody związane z wybudowaniem środka trwałego (otrzymane jako wynagrodzenie od podmiotu publicznego w trakcie trwania umowy) lecz tylko część swoich kosztów.
Zmiany dotyczące art. 7 ust. 1 w zw. art. 22 ust. 1 pkt 2 oraz art. 8 ust. 1 w zw. art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a oraz relacja tychże przepisów do art. 17. ust. 1 pkt 8 oraz art. 17 ust. 1h ustawy o VAT	Kwalifikacja projektu jako dostawa z montażem albo usługą budowlano-montażowa Kwalifikacja jako inwestor budowlany	Problem występuje obecnie na płaszczyźnie stosowania odwrotnego obciążenia. W przypadku wprowadzenia mechanizmu split-payment w odniesieniu od usług budowlanych problem pozostanie nadal, ale przeniesie się na pytanie o stosowanie podzielonej płatności. Jeżeli efektem końcowym prac (dostawa z montażem z art. 22 ust. 1 pkt 2 lub usługa budowlano-montażowa z art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a ustawy o VAT) jest lub na końcu procesu inwestycyjnego będzie nieruchomości lub część składowa nieruchomości zdefiniowana w art. 13b Rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U.UE. L z dnia 23 marca 2011 r. ze zm.), to wtedy takie świadczenie powinno zostać uznane za prace budowlano-montażowe, a w konsekwencji powinno podlegać opodatkowaniu na zasadzie tzw. „odwrotnego obciążenia” w myśl art. 17 ust. 1 pkt 8 w zw. art. 17 ust. 1h ustawy o VAT. Należy odejść od pojęcia „usługi budowlane”, a zdefiniować pojęcie „prac budowlano-montażowych” które obejmie: • usługi budowlano-montażowe, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a ustawy o VAT (z uwzględnieniem całej dotychczasowej praktyki i orzecznictwa w zakresie tego, co takie usługi obejmują), • dostawy z montażem, o której mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT. Istotnym jest, aby prace budowlano-montażowe odnosiły się do istoty/substancji rzeczy nieruchomości, której powstanie (bądź zburzenie) jest ich konsekwencją, tj. wybudowanie, wyprodukowanie, rozruch, konserwacja, przebudowa, rozbudowa, itp. Zgodnie z dotychczasowym podejściem zarówno ustawodawcy, jak też praktyki podatkowej, prace budowlano-montażowe nie powinny obejmować usług planistycznych, nadzoru nad procesem budowlanym, usług architektów, inżynierów, itp.

		Dodatkowo proponujemy, aby dla podmiotów z branży budowlanej były wydawane specjalne zaświadczenia - wzorowane na podobnym rozwiązaniu zastosowanym w niemieckiej ustawie o podatku obrotowym (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG). W konsekwencji, co do zasady, odwrotne obciążenie powinno być stosowane zawsze, jeśli mamy do czynienia z pracami budowlano-montażowymi w relacji podwykonawca – generalny wykonawca. Zaświadczenie powinno mieć natomiast funkcję gwarancyjną (dodatkową). Jeśli bowiem świadczący zleceniobiorca (podwykonawca) uzyska z urzędu zaświadczenie, że jest przedsiębiorcą budowlanym (i jako taki widnieje w publicznym rejestrze na dzień wystawienia faktury), a do tego zleceniodawca (generalny wykonawca) przedłoży takie zaświadczenie swojemu zleceniobiorcy (podwykonawcy) wydane dla niego (i widnieje w odpowiednim rejestrze na dzień wystawienia faktury), to nie będzie możliwości kwestionowania rozliczenia dokonanego w odwrotnym obciążeniu. Zaświadczenie może być wydawane dla podatników, u których prace budowlano-montażowe, na dzień wydania zaświadczenia, przekraczałyby 10% całkowitego obrotu obliczonego dla potrzeb VAT, z dwunastu ostatnich miesięcy rozliczonych w urzędzie skarbowym. Równocześnie możliwe byłoby uzyskanie zaświadczenia dla nowych podatników, którzy planują, że w ciągu najbliższych dwunastu miesięcy wykonane przez nich prace budowlano-montażowe przekroczą 10% ich całkowitego obrotu rocznego obliczanego dla potrzeb VAT. W celu zagwarantowania pewności i jasności obrotu, zaświadczenia byłyby wydawane na okres co najmniej 3 lat, a skrócenie okresu ważności danego zaświadczenia byłoby możliwe jedynie w odniesieniu do okresów przyszłych. Zaświadczenie nie miałoby zastosowania w przypadku prac budowlano-montażowych świadczonych na prywatne cele podatnika (odpowiednie zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT). *** Do powyższego dochodzą niejasności przy kwalifikacji przedsiębiorcy jako inwestora budowlanego, w szczególności dotyczy to projektów budowlanych realizowanych przez grupy kapitałowe, gdzie właścicielem nieruchomości jest spółka celowa, udziałowiec spółki celowej pełni rolę generalnego wykonawcy, ale
--	--	---

Stanowisko Komisji ds. podatków Polsko- Niemieckiej Izby Przemysłowo – Handlowej odnośnie opodatkowania usług budowlanych z dnia 11.03.2019.

		jednocześnie podejmuje decyzje przypisywane zasadniczo inwestorowi a faktycznym beneficjentem projektu jest podmiot trzeci – np. inna spółka grupy).
--	--	--