

Weryfikacja kontrahentów

=====

Art. 26 ust. 1 zd. drugie ustawy o CIT „Przy weryfikacji warunków zastosowania stawki innej niż określona w art. 21 ust. 1 lub 22 ust. 1, zwolnienia lub warunków niepobrania podatku (...) płatnik jest obowiązany do dochowania należytej staranności. Przy ocenie dochowania należytej staranności uwzględnia się charakter oraz skalę działalności prowadzonej przez płatnika **oraz powiązania w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 płatnika z podatnikiem.**”

=====

Przy ocenie dochowania należytej staranności należy brać pod uwagę charakter oraz skalę działalności prowadzonej przez płatnika, a także powiązania z podatnikiem i możliwość faktycznego uzyskania informacji.

Przyjmuje się, że taki płatnik powinien posiadać adekwatny dla w danych okolicznościach poziom dostępu do informacji na temat statusu odbiorcy należności, na przykład powinien mieć możliwość uzyskania wiarygodnych informacji od powiązanego odbiorcy płatności. Obowiązek dochowania należytej staranności, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 4aa ustawy o PIT, spoczywa na płatniku, który dokonując wypłaty nie pobiera podatku u źródła na podstawie UPO, stosuje zwolnienie lub obniżoną stawkę.

UWAGA! Należyta staranność w weryfikacji warunków niepobrania podatku, zastosowania zwolnienia bądź obniżonej stawki podatku wymagana jest po stronie płatnika bez względu na to, czy suma wypłat należności na rzecz jednego podatnika przekroczy w danym roku podatkowym kwotę 2 mln zł.

Wskazówką w odniesieniu do tego, w jakich sytuacjach płatnicy powinni zwrócić szczególną uwagę na weryfikację statusu odbiorcy, jest § 5a art. 30 Ordynacji podatkowej, wskazujący przypadki, w których nie jest możliwe wyłączenie odpowiedzialności płatnika z uwagi na niepobranie podatku z winy podatnika.

Przepis ten wskazuje na następujące sytuacje:

1. płatnik i podatnik byli podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT lub art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT
2. płatnik lub podatnik był podmiotem kontrolowanym lub kontrolującym w odniesieniu do kontroli uregulowanej w art. 30f ust. 3 pkt 3 ustawy o PIT lub art. 24a ust. 3 pkt 3 ustawy o CIT;
3. płatnik lub podatnik był podmiotem z rezydencją podatkową, miejscem rejestracji, siedzibą lub mającym zarząd w kraju lub na terytorium stosującym szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych;
4. płatnik lub podatnik był podmiotem z rezydencją podatkową, miejscem rejestracji, siedzibą lub mającym zarząd w kraju lub na terytorium, z którym Rzeczpospolita Polska nie zawarła ratyfikowanej umowy międzynarodowej, w szczególności umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, albo Unia Europejska nie ratyfikowała umowy międzynarodowej - stanowiącej podstawę do uzyskania od organów podatkowych tego państwa informacji podatkowych;
5. płatnik lub podatnik był zarządzany lub kontrolowany, bezpośrednio lub pośrednio, lub był w relacjach umownych lub faktycznych, w tym jako założyciel, fundator lub beneficjent fundacji lub trustu lub innego podmiotu lub tytułu o charakterze powierniczym;
6. niewykonanie przez płatnika obowiązku nastąpiło w odniesieniu do podmiotu, dla którego na podstawie publicznie dostępnych informacji nie jest możliwe ustalenie udziałowca, akcjonariusza lub podmiotu o zbliżonych uprawnieniach, który posiada co najmniej 10% udziałów w kapitale lub co najmniej 10% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub co najmniej 10% praw do uczestnictwa w zyskach.

Przykłady zapytań do podatnika - nierezydenta, które można zastosować:

1. Jaki personel oraz zaplecze sprzętowe i lokalowe posiada spółka?
2. Czy członkami organu zarządzającego / dyrektorami spółki są osoby fizyczne (lub inne podmioty) pełniące te funkcje w sposób usługowy, w tym zwłaszcza osoby, które pełnią zbliżone funkcje w innych podmiotach?
3. Czy dokumenty dotyczące prowadzenia spraw spółki są podpisywane faktycznie w miejscu (kraju) jej rejestracji?
4. Czy spółka dysponuje w państwie rejestracji miejscem (wraz z niezbędną infrastrukturą/obsługą – fachowym personelem), w którym może odbywać się podejmowanie decyzji dotyczących spółki (w szczególności: posiedzenia organu zarządzającego, spotkania członków organu zarządczego)? Czy te spotkania odbywają się tych pomieszczeniach?
5. Czy adres siedziby/biura spółki jest wykorzystywany równolegle przez wiele podmiotów? Jeżeli tak, przez ile podmiotów? Czy podmioty te są powiązane (co może uzasadniać korzystanie z tego samego biura)?
6. Czy członkowie organu zarządzającego Spółki posiadają lokalne (odpowiadające siedzibie spółki) adresy e-mail/telefony stacjonarne lub komórkowe służbowe?

Z uwagi na fakt, że podmioty w grupach kapitałowych mają większą dostępność do określonych informacji dotyczących pozostałych podmiotów z grupy, w przypadku wypłaty należności pomiędzy podmiotami powiązanymi należy oczekiwać wyższych standardów należytej staranności, niż w relacjach pomiędzy podmiotami niepowiązanymi.

W przypadku podmiotów powiązanych należyta staranność powinna obejmować uzyskanie dokumentów grupowych wskazujących na przepływy finansowe między podmiotami w grupie oraz rolę poszczególnych podmiotów w jej strukturze, a także dokumentów, na podstawie których będzie można ustalić substancję biznesową powiązanego odbiorcy należności.

Przykłady dochowania należytej staranności między podmiotami niepowiązanymi:

- Obowiązek dochowania należytej staranności może być uznany za spełniony przykładowo wówczas, gdy łączna kwota wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust 1 oraz 22 ust. 1 ustawy o CIT lub art. 29 i art. 30a ust. 1 pkt 1-5a ustawy o PIT, wypłaconych na rzecz podmiotu niepowiązanego, nie przekracza kilkudziesięciu tysięcy złotych w roku podatkowym, a płatnik posiada oryginał certyfikatu rezydencji lub jego kopię (w przypadkach, gdy dopuszcza to ustawa o CIT oraz ustawa o PIT³⁵).
- W sytuacji płatnika A dokonującego w roku podatkowym wypłat na rzecz niepowiązanego 36 podatnika B w łącznej kwocie 500 tys. zł i posiadającego (1) certyfikat rezydencji podatnika B (oraz ewentualnie inne dokumenty wymagane przez przepisy prawa podatkowego dla zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku), oraz (2) oświadczenie podatnika B, że spełnia on warunki umożliwiające zastosowanie stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku, płatnik A dochował należytej staranności.

W ocenie Ministra Finansów dochowanie wyższego standardu należytej staranności przy wypłatach do podmiotów niepowiązanych może obejmować przykładowo dokonywaną okresowo pogłębioną weryfikację danych o podatniku zawartych w pozyskanym certyfikacie rezydencji podatkowej poprzez ich porównanie z dokumentami posiadanymi przez płatnika, w tym umowami lub fakturami, a także z danymi powszechnie dostępnymi. Działania te obejmować mogą w szczególności wykonanie telefonów do kontrahenta lub weryfikację charakteru adresu kontrahenta (tj. czy nie jest to adres w wirtualnym biurze) lub korzystanie z dedykowanych narzędzi eksperckich (np. aplikacji komputerowej lub kwestionariusza zawierającego liczne pytania dotyczące transakcji i informacji o podatniku).

Za dochowanie należytej staranności w przypadku najistotniejszych wypłat, można uznać przykładowo uzyskanie opinii (raportu) niezależnego audytora lub doradcy podatkowego w zakresie działalności odbiorcy należności, sporządzonej na podstawie badania:

- a) dokumentów
- b) faktycznej substancji biznesowej oraz
- c) przepływów finansowych tego podmiotu, jeżeli tego rodzaju opinia (raport) zostałyby płatnikowi udostępniona.

Rozporządzenia nie wyłączają, ani też nie ograniczają obowiązku dochowania należytej staranności. Przepisy Rozporządzeń wyłączają lub ograniczają wyłącznie stosowanie mechanizmu obowiązkowego poboru podatku u źródła. Natomiast obowiązek dochowania należytej staranności – z uwzględnieniem powyższych wyjaśnień – obowiązuje w przypadku wszystkich płatników i bez względu na kwotę dokonywanych wypłat (tj. bez względu na to, czy kwota wypłat na rzecz jednego podatnika przekroczyła w roku podatkowym kwotę 2 mln zł).