

THE RIGHT FOCUS

MARZEC 2023



SPIIS TREŚCI

3 ZAKRES OBOWIĄZKU I SPOSÓB OPISYWANIA „PRZEKREŚLANÝCH” CEN W ŚWIETLE DYREKTYWY OMNIBUS

Krzysztof Zięba

5 ZAPEWNIENIA SPRZEDAJĄCEGO W TRANSAKCJI M&A, CZYLI CO ZROBIĆ, ŻEBY NIE KUPIĆ KOTA W WORKU

Paweł Mardas

7 OKRES TRWANIA KADENCJI I CHWIŁA WYGAŚNIĘCIA MANDATU CZŁONKA ZARZĄDU SPÓŁKI Z O.O.

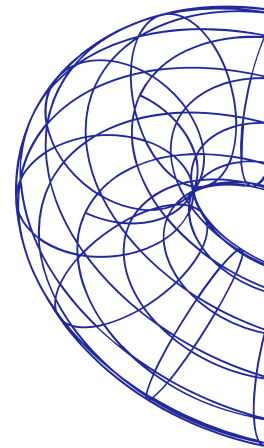
Dominik Karkoszka

9 PRECEDENS DLA NFT W BRANŻY MODOWEJ - HERMÈS WYGRYWA PROCES O CYFROWĄ WERSJĘ TOREBKI BIRKIN

Tomasz Szambelan

10 PODATEK U ŹRÓDŁA I PRZEPISY O UNIKANIU PODWÓJNEGO OPODATKOWANIA

Sławomir Wnuczek / Jakub Dittmer



ZAKRES OBOWIĄZKU I SPOSÓB OPISYWANIA „PRZEKREŚLANYCH” CEN W ŚWIETLE DYREKTYWY OMNIBUS



 KRZYSZTOF
ZIĘBA

W komunikacie opublikowanym w styczniu 2023 r. [i], Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów sformułował szereg uwag, co do realizacji obowiązku informowania w ogłoszeniach o obniżce o najniższej cenie towaru w okresie 30 dni przed obniżką wynikającego z Dyrektywy Omnibus [i]

Kilka z analizowanych przypadków, co do których Prezes UOKiK miał zastrzeżenia, dotyczy sytuacji, gdy obok wcześniejszej ceny, której podania wymaga Dyrektywa Omnibus (tj. najniższej z 30 dni przed obniżki), sprzedający podawali również inną poprzednio stosowaną cenę odniesienia. Z komunikatu Prezesa UOKiK wynika również restrykcyjne stanowisko w kontekście konieczności opisywania „przekreślonych” cen w ogłoszeniach o promocjach.

Jakie wymogi dotyczące opisywania wcześniejszych cen wynikają z przepisów? I czy rzeczywiście z Dyrektywy Omnibus wynika obowiązek opisywania „przekreślonej” ceny w każdym przypadku?

Jakie obowiązki nakłada Dyrektywa Omnibus w przypadku ogłoszeń o obniżkach

Dyrektywa Omnibus wprowadza wymóg, zgodnie z którym w każdym ogłoszeniu o obniżce przedsiębiorca powinien wskazywać wcześniejszą cenę towaru stosowaną przez określony czas.

Wcześniejsza cena, w rozumieniu Dyrektywy Omnibus, oznacza cenę stosowaną przez okres nie krótszy niż 30 dni przed zastosowaniem obniżki.

Z punktu widzenia prawidłowego wywiązania się z tego obowiązku istotne znaczenie ma właściwe wyeksponowanie wcześniejszej ceny.

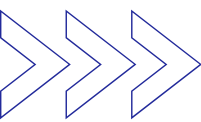
Analizując przepisy Dyrektywy Omnibus, wdrażającej ją w Polsce ustawy oraz Wytyczne Komisji Europejskiej [i] należy stwierdzić, że wymogi dotyczące sposobu prezentacji i opisanie w ogłoszeniu cen wcześniejszych w istotnej mierze zależą od tego, czy sprzedawca prezentuje jedną wcześniejszą cenę, czy też (najczęściej z przyczyn marketingowych) decyduje się na przedstawienie kilku różnych wcześniejszych cen stosowanych dla danego towaru.

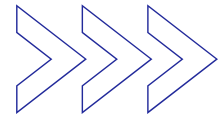
Informowanie o kilku różnych cenach wcześniejszych

Dyrektywa, jak również implementująca ją w Polsce ustawa, wprowadzają wymóg podania poprzedniej najniższej ceny towaru obowiązującej w okresie 30 dni przed obniżką, w sytuacji gdy komunikowana jest promocja cenowa.

W przypadku odwoływania się w ramach komunikatu o obniżce do kilku różnych wcześniejszych cen należy w szczególności pamiętać o kilku zasadach:

- W ogłoszeniu o obniżce powinna zawsze znajdować się informacja o najniższej cenie z okresu 30 dni przed ogłoszeniem obniżki. Inne ceny odniesienia (np. ceny regularne, ceny bezpośrednio przed obniżki) mogą być zastosowane obok, ale nie zamiast ceny najniższej z okresu 30 dni przed obniżki
- Jeśli sprzedający chce podać dwie wcześniejsze ceny odniesienia – obie powinny zostać właściwie opisane, aby z punktu widzenia klienta było czytelne, co oznaczają. Objąśniona poprzez stosowny dopisek powinna zostać zarówno cena wcześniejsza, której obowiązek podania wynika z wdrożenia Dyrektywy Omnibus, jak również druga z podanych wcześniejszych cen





- Wymagana przez Dyrektywę najniższa cena z okresu 30 dni sprzed obniżki musi być właściwie wykazonowana. Ewentualnie inne ceny wcześniejsze nie powinny odwracać uwagi konsumenta od tej, której podanie jest wymagane przez Dyrektywę Omnibus. Prezes UOKiK zwrócił szczególną uwagę na podawanie najniższej ceny zbyt małą czcionką lub czcionką niewystarczająco odróżniającą się od tła. Informacja o najniższej cenie z okresu 30 dni powinna być wykazonowana w komunikacie wyraźniej, a co najmniej równie wyraźnie, jak inne ewentualnie podawane wcześniejsze ceny (np. cena regularna)
- Jeśli komunikat przedstawia wysokość procentową lub kwotową obniżki (np. „-50%”, „-50 zł”) powinien zawierać informację o zakresie obniżki do ceny wymaganej przez Dyrektywę Omnibus.

Zamieszczenie w komunikacie jednej przekreślonej ceny obok ceny aktualnej

Kontrowersje wzbudzają zastrzeżenia Prezesa UOKiK, które wskazują na wymóg opisywania cen przekreślonych w sytuacji, gdy sprzedający, obok ceny aktualnej, podaje tylko jedną cenę wcześniejszą (jako cenę „przekreśloną”).

Treść komunikatu Prezesa UOKiK sugeruje niedopuszczalność podawania aktualnej ceny sprzedaży i ceny „przekreślonej” bez zamieszczenia informacji, czym jest cena „przekreślona” lub opisanie takiej ceny poprzez zastosowanie innych sformułowań niż „najniższa cena towaru w okresie 30 dni przed wprowadzeniem obniżki”. Z tego samego komunikatu wynika też, że niewystarczające dla opisu takiej ceny są określenia takie jak przykładowo „cena referencyjna”.

Sformułowane w tym zakresie oczekiwania Prezesa UOKiK można ocenić jako zbyt daleko idące. Dyrektywa Omnibus ustanawia wymóg podania w informacji o promocji cenowej wcześniejszej ceny stosowanej przez określony czas przed obniżką i wskazuje, że ta wcześniejsza oznacza najniższą cenę w okresie, który nie może być krótszy niż 30 dni przed zastosowaniem obniżki.

Istotne jest zatem, aby wcześniejsza cena (komunikowana np. jako „przekreślona”) była faktycznie najniższą w okresie 30 dni przed wprowadzeniem obniżki. W przypadku, gdy przedsiębiorca jako cenę „przekreśloną” prezentuje tylko jedną wcześniejszą cenę (najniższą z okresu 30 dni sprzed obniżki) nie wydaje się natomiast konieczne, aby taka przekreślona musiała być zawsze opisana przy użyciu określonej frazy.

Z przepisów Dyrektywy Omnibus i wdrażającej ją ustawy nie wynika wprost wymóg opisanie ceny wcześniejszej. Także Wytyczne Komisji Europejskiej nie formułują takiego obowiązku – wskazują one jedynie na potrzebę dokładnego opisanie i objaśnienia cen wcześniejszych w sytuacji, gdy przedsiębiorca w komunikacie odnosi się do kilku z nich. Wytyczne Komisji Europejskiej nie wskazują jednak na taki obowiązek w sytuacji, gdy prezentowana jest jedna „przekreślona” cena.

Wtedy niejako domyślnie można przyjmować, że jest to cena najniższa z okresu co najmniej 30 dni przed ogłoszeniem obniżki.

Celem Dyrektywy Omnibus jest przeciwdziałanie prezentacji fałszywych obniżek, które mogą polegać na chwilowym, sztucznym podniesieniu cen, właśnie po to, aby móc następnie zakomunikować obniżkę lub znaczną obniżkę.

Cel Dyrektywy będzie zrealizowany, jeśli podawane ceny „przekreślone” będą faktycznie najniższymi z 30 dni, nawet jeśli nie będą one dodatkowo opisane przy użyciu szczególnej frazy.

Dopóki spełniony jest obowiązek wyznaczenia ceny przekreślonej z uwzględnieniem 30 - dniowego okresu poprzedzającego obniżkę i w komunikacie podawana jest obok aktualnej ceny tylko jedna „przekreślona” cena, brak zastosowania określonego opisu dla „przekreślonej” nie będzie wprowadzał konsumentów w błąd. Sam brak określonego opisu przy cenie „przekreślonej” nie będzie w takim przypadku zniekształcał przekonań konsumenta w sposób mogący negatywnie wpływać jego decyzje zakupowe.

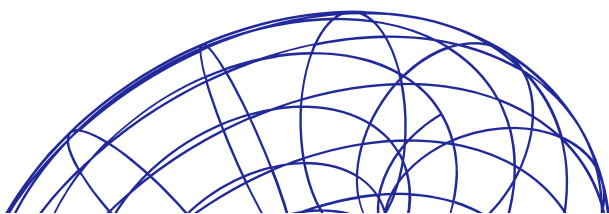
Powyższe argumenty wskazują, że w przeciwieństwie do sytuacji prezentowania kilku wcześniejszych cen, jeżeli przedsiębiorca podaje tylko jedną cenę „przekreśloną”, nie ma on obowiązku jej szczegółowego opisywania. Istotne jest natomiast, aby taka przekreślona cena faktycznie była najniższą z 30 dni sprzed obniżki.

Podsumowanie i rekomendacje

Niezależnie od powyższej oceny stanowiska Prezesa UOKiK, naszym zdaniem zbyt restrykcyjnego, w celu uniknięcia interwencji organów najbezpieczniejszym rozwiązaniem będzie podanie przekreślonej ceny z jednoczesnym jej opisem jako „Najniższej ceny z okresu 30 dni sprzed obniżki”, przynajmniej do czasu wyjaśnienia wątpliwości w orzecznictwie.

(i) #PrawaKonsumenta2023 – Prezes UOKiK mówi „sprawdzam”

(ii) **Zawiadomienie Komisji** – Wytyczne dotyczące wykładni i stosowania art. 6a dyrektywy 98/6/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie ochrony konsumenta przez podawanie cen produktów oferowanych konsumentom



ZAPEWNIENIA SPRZEDAJĄCEGO W TRANSAKCJI FUZJI I PRZEJĘĆ CZYLI CO ZROBIĆ, ŻEBY NIE KUPIĆ KOTA W WORKU



 PAWEŁ
MARDAS

Zapewnienia sprzedającego (z ang. reps & warranties, czy w wersji spolszczonej „repy”) to jeden z kluczowych elementów każdej transakcji M&A

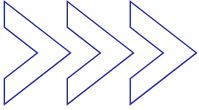
Poza postanowieniami umowy sprzedaży, które dotyczą skutecznego przeniesienia udziałów, akcji lub innego przedmiotu transakcji, jak również postanowieniami określającymi warunki finansowe transakcji (dotyczącymi ceny za udziały, sposobu jej kalkulacji i ewentualnej korekty po zamknięciu transakcji), to właśnie repy, czyli postanowienia umowy zawierające zapewnienia sprzedającego stanowią jeden z najważniejszych rozdziałów umowy sprzedaży w ramach transakcji M&A.

Oświadczenia i zapewnienia sprzedającego

Polski biznes definiuje się na nowo. I to zarówno w kontekście zagrożeń, jak i możliwości, jakie otwierają się na globalnych, zmieniających się dynamicznie rynkach. Świadomy, że rozwój jest jedynym kierunkiem ucieczki przed skutkami spowolnienia intensywnie poszukuje nowych obszarów do inwestowania i pozyskania kapitału. Szukanie i skuteczne pozyskiwanie środków na zagranicznych giełdach to jeden z najbardziej atrakcyjnych kierunków i dobra strategia na budowanie przewagi konkurencyjnej. Na przykład na giełdzie papierów wartościowych w Londynie.

Zapewnienia sprzedającego służą odpowiedniej alokacji ryzyka pomiędzy stronami transakcji. Sprzedający zapewnia kupującego, że udziały stanowiące przedmiot transakcji nie są dotknięte wadami, a w szczególności, że nie są obciążone prawami osób trzecich.

Sprzedający zapewnia, że kondycja sprzedawanej spółki jest dobra i że nie ma przesłanek do ogłoszenia jej upadłości. Oświadcza też, że spółka posiada ważny i niepodważalny tytuł prawny do istotnych składników swojego majątku, w oparciu o które prowadzi swoją działalność.



Składa również szereg innych, podobnych zapewnień, których celem jest zagwarantowanie kupującemu, że ten nabywa udziały w zdrowej spółce, co pozwoli mu na realizację planowanej stopy zwrotu z inwestycji lub dalszy rozwój dotychczas prowadzonego biznesu.

W kontekście alokacji ryzyka ważne znaczenie mają również postanowienia umowy, które opisują zasady odpowiedzialności sprzedającego za złożone przez niego zapewnienia. Standardem jest ograniczenie tej odpowiedzialności zarówno, co do czasu trwania, jak również co do jej rozmiarów w wymiarze finansowym.

Repy i listy ujawniające (disclosure letters)

Tematyka zapewnień sprzedającego wiąże się również z innymi kwestiami, takimi jak np. możliwość odstąpienia przez kupującego od umowy sprzedaży, jeżeli w okresie pomiędzy podpisaniem umowy a zamknięciem transakcji okaże się, że zapewnienia sprzedającego były nieprawdziwe lub w inny sposób nieprawidłowe. Taki zapis wymaga jednak uregulowania w umowie.

Kolejnym, blisko powiązanim z repami rozwiązaniem stosowanym w praktyce transakcyjnej jest postugiwanie się przez sprzedającego tak zwanym listem ujawniającym (disclosure letter).

List ujawniający to dokument (najczęściej stanowiący załącznik do umowy sprzedaży), w którym sprzedający ujawnia kupującemu określone informacje będące odstępstwem od zapewnień sprzedającego.

Dla przykładu, w liście ujawniającym może znaleźć się informacja, że jedna z nieruchomości kupowanej spółki jest obciążona hipoteką. Taka informacja modyfikuje ogólne zapewnienie sprzedającego, w którym sprzedający zapewnia i oświadcza, że żadne istotne aktywo sprzedawanej spółki nie jest obciążone prawami osób trzecich.

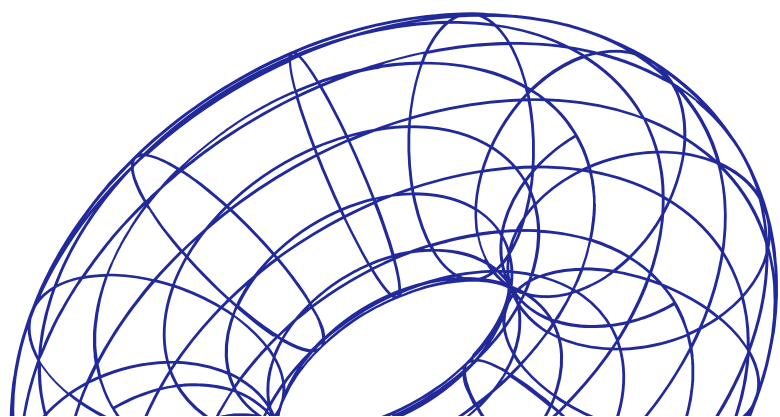
Niestety diabeł tkwi w szczegółach i właśnie na szczegółach najłatwiej „wyłożyć się podczas negocjowania repów”.

Pozostając przy powyższym przykładzie. Jeżeli sprzedający ujawnił, że jedna z nieruchomości jest obciążona hipoteką i jednocześnie nie wskazał źródła, z którego wynika dana hipoteka (np. umowa pożyczki zawarta przez sprzedawaną spółkę jako pożyczkobiorcę zaciągającego dług zabezpieczony hipoteką), wówczas powoływanie się przez niego na fakt ujawnienia informacji o istniejącym zadłużeniu sprzedawanej spółki będzie dość problematyczne. O ile w liście ujawniającym albo bezpośrednio w repach nie zawarł informacji o zaciągniętej pożyczce.

Kosztowne spory po transakcjach M&A

Niestety spory powstające po zamknięciu transakcji, w których doszło do „niedopatrzenia” w zakresie przeprowadzania tego procesu, bywają kosztowne. Przygotowanie transakcji, w tym zaangażowanie zespołu profesjonalnych doradców, którzy, uzyskując dostęp do niezbędnych informacji są w stanie zabezpieczyć interesy stron, ustalić treść repów i zasad odpowiedzialności sprzedającego za złożone zapewnienia, jest etapem również ważnym, o ile nie ważniejszym, od jej zamknięcia.

W transakcjach M&A jest jak w życiu. Skoro sprzedający złożył zapewnienia określonej treści i wziął na siebie odpowiedzialność za ich prawdziwość i kompletność, to słowo się rzekło... Umów należy dotrzymywać, nawet gdy wiąże się to z koniecznością płacenia za brak skrupulatności i zapobiegliwości na etapie ich przygotowania.





OKRES TRWANIA KADENCJI I CHWILA WYGAŚNIĘCIA MANDATU CZŁONKA ZARZĄDU SPÓŁKI Z O.O.



 DOMINIK
KARKOSZKA

13 października 2022 r. weszła w życie nowelizacja przepisów Kodeksu spółek handlowych, która uregulowała sposób obliczania kadencji oraz momentu upływu mandatu członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, powołanego na kadencję dłuższą niż 1 rok.

Dotychczas kwestia ta budziła wątpliwości zarówno w teorii, jak i praktyce. Zmiany mają kluczowe znaczenie, ponieważ właściwe określenie czasu trwania mandatu ma istotny wpływ na ważność czynności dokonanych przez członka zarządu w imieniu spółki. W przypadku wadliwego obliczenia takiego okresu mogłoby się okazać, że dany zarządca nie miał ważnego mandatu, a tym samym nie był uprawniony do reprezentacji spółki.

Pojęcie kadencji i mandatu

Same pojęcia kadencji oraz mandatu często bywają mylone.

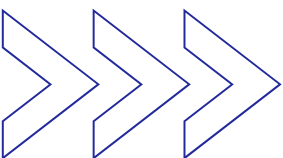
Mandat to umocowanie do wykonywania funkcji członka zarządu. Kadencja z kolei określa ważność tego mandatu – zgodnie z nowelizacją oblicza się ją w pełnych latach obrotowych, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Zatem najczęściej kadencja i mandat nie pokrywają się w pełni.

Kluczową kwestią jest to, że dana osoba może sprawować funkcję członka zarządu, dopóki zachowa ważność swojego mandatu.

Sposób obliczania mandatu w przypadku kadencji dłuższej niż 1 rok

W praktyce wykształciły się trzy koncepcje określające moment wygaśnięcia mandatu członka zarządu.

Pokazując to na konkretnym przykładzie: w wypadku członka zarządu, który został powołany 1 sierpnia 2021 roku na dwuletnią kadencję, zgodnie z:



- Koncepcją prolongacyjną – ostatnim pełnym rokiem obrotowym pełnienia funkcji członka zarządu jest rok, w którym kończy się sama kadencja. Tu będzie to 2023, zatem mandat tak powołanego członka zarządu wygaśnie wraz z odbyciem się zgromadzenia wspólników zatwierdzającego sprawozdanie finansowe za 2023, a więc na ogół do 30 czerwca 2024 roku. Tym samym mandat członka zarządu będzie trwał dłużej niż kadencja.
- Koncepcją redukcyjną – ostatnim pełnym rokiem obrotowym jest 2022. Zatem mandat członka zarządu wygaśnie wraz z odbyciem się zgromadzenia wspólników zatwierdzającego sprawozdanie finansowe za 2022, a więc na ogół do 30 czerwca 2023 roku. W tym przypadku dojdzie do skrócenia mandatu względem kadencji.
- Trzecią koncepcją – mandat członka zarządu powinien wygasnąć dokładnie z upływem 2 lat od dnia jego powołania, tj. w tym przypadku 1 sierpnia 2023 roku. Koncepcja ta miała jednak najmniej zwolenników.

Sąd Najwyższy za koncepcją prolongacyjną

Jeszcze przed wejściem w życie przedmiotowej nowelizacji przepisów Kodeksu spółek handlowych Sąd Najwyższy w uchwale z 24 listopada 2016 r., sygn. akt III CZP 72/16, opowiedział się za koncepcją prolongacyjną – stwierdził bowiem, że:

„Ostatnim pełnym rokiem obrotowym w rozumieniu art. 369 § 4 w związku z art. 386 § 2 k.s.h. jest ostatni rok obrotowy, który rozpoczął się w czasie trwania kadencji członka rady nadzorczej spółki akcyjnej”.

Uchwała ta, co prawda, zapadła na kanwie kadencji członka rady nadzorczej spółki akcyjnej, jednak mogła być stosowana per analogiam do kadencji członków innych organów spółek kapitałowych.

Obecna regulacja Kodeksu spółek handlowych

Obecnie art. 202 § 2 Kodeksu spółek handlowych określający moment wygaśnięcia mandatu i sposób obliczania kadencji stanowi, że:

„W przypadku powołania członka zarządu na okres dłuższy niż rok, mandat członka zarządu wygasa z dniem odbycia zgromadzenia wspólników, zatwierdzającego sprawozdanie finansowe za ostatni pełny rok obrotowy pełnienia funkcji członka zarządu, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Kadencję oblicza się w pełnych latach obrotowych, chyba że umowa spółki stanowi inaczej.”.

W ten sposób ustawodawca przesądził ostatecznie, że stosowana powinna być właśnie koncepcja prolongacyjna. Zatem ostatnim pełnym rokiem obrotowym jest ostatni rok (obrotowy), który w całości mieści się w czasie trwania kadencji, na którą członek zarządu spółki z o.o. został powołany. Tym samym nie może być nim rok obrotowy, który rozpoczął się, ale nie zakończył w czasie trwania kadencji.

Ocena nowelizacji

Chociaż na taki krok ze strony ustawodawcy czekaliśmy długo, nowelizację należy ocenić pozytywnie. Ostatecznie bowiem zostało przesądzone, jak należy obliczać kadencję, a także jak ustalać moment wygaśnięcia mandatu. Ten ostatni ma bowiem kluczowe znaczenie z perspektywy spółki i ważności decyzji podejmowanych w jej imieniu przez członków zarządu. Jeśli takie bowiem decyzje mogłyby być kwestionowane zagrażałoby to bezpieczeństwu obrotu.

PRECEDENS DLA NFT W BRANŻY MODOWEJ

HERMÈS WYGRYWA PROCES O CYFROWĄ WERSJĘ TOREBKI BIRKIN



 TOMASZ
SZAMBELAN

Spór pomiędzy
właścicielem marki
Hermès, a artystą
Masonem
Rothschildem, twórcą
NFT i „MetaBirkin” trwał
ponad rok. 8 lutego
zapadł wyrok
przyznający, że
cyfrowa wersja słynnych
torebek Birkin w formie
NFT narusza prawa
domu mody Hermès

NFT narusza prawa do znaku towarowego „Birkin”

Przed omówieniem wyroku przypomnijmy, że w serii wcześniejszych artykułów, szczegółowo opisaliśmy spór rozpoczęty przez Hermès ([przeczytaj tu](#)).

Rozstrzygając sprawę, wyrokiem z 8 lutego, dziewięcioosobowa ława przysięgłych Sądu Federalnego dla Południowego Dystryktu Nowego Yorku orzekła, że Mason Rothschild naruszył prawa do znaku towarowego „Birkin” luksusowej marki Hermès.

Sąd przyznał więc rację twierdzeniom Hermès nakazując jednocześnie Rothschildowi zapłacenie łącznie 133.000 USD odszkodowania, w tym 110.000 USD szacunkowych zysków ze sprzedaży NFT i 23.000 USD za cybersquatting na stronie MetaBirkins.com.

Granice twórczości z NFT

Sąd nie podzielił argumentów artysty, który twierdził, że „MetaBirkin” to nic innego, jak forma sztuki i „komentarz” do prawdziwych torebek Birkin. Według Rothschilda, taki rodzaj twórczości powinien podlegać pod pierwszą poprawkę do Konstytucji Stanów Zjednoczonych (wolność słowa).

Ława przysięgłych uznała jednak, że w tej sprawie nie można stosować podobnej koncepcji, jak w przypadku wykorzystania puszki z zupą Campbell’s przez Andy’ego Warhola. W konsekwencji Sąd uznał MetaBirkin za produkty konsumenckie naruszające znaki towarowe Hermès, a nie dzieła sztuki.

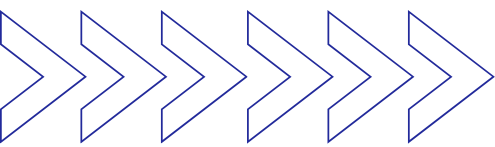
Przetomowe wyroki w sprawach NFT

Wyrok w sprawie Hermès jest pierwszym, w USA, rozstrzygnięciem w sprawach związanych z NFT. Z całą pewnością, w przyszłości będzie więcej tego typu sporów, nie tylko w Stanach Zjednoczonych ale również w Europie.

Potwierdzeniem tego jest ostatni wyrok Sądu w Rzymie w sprawie dotyczącej legendarnego klubu piłkarskiego Juventus F.C., przeciwko Platformie Blockeras oferującej do sprzedaży NFT oraz inne treści cyfrowe związane ze znakami towarowymi należącymi do włoskiego klubu. Także ten spór szczegółowo opisaliśmy ([przeczytaj tu](#)).

Biorąc pod uwagę ilość zgłoszeń do EUIPO związanych właśnie z NFT musimy założyć, że podobne sprawy staną się niebawem całkiem powszechnym zjawiskiem. Przypomnijmy, że tylko w 2022 r. do EUIPO złożono łącznie 1 867 wniosków o ochronę znaków towarowych związanych z NFT, o czym pisaliśmy całkiem niedawno ([przeczytaj tu](#)).

Tym samym przypominamy, że o odpowiedniej ochronie na wypadek naruszeń dotyczących NFT, warto pomyśleć już dziś.



PODATEK U ŹRÓDŁA I PRZEPISY O UNIKANIU PODWÓJNEGO OPODATKOWANIA



 SŁAWOMIR
WNUCZEK



 JAKUB
DITTMER

Prowadzisz działalność w Polsce i kupujesz usługi od zagranicznych podmiotów? Przeniosteś firmę z Ukrainy do Polski, ale dalej korzystasz z usług ukraińskich kontraktorów? Otrzymałeś oprocentowaną pożyczkę od podmiotu zagranicznego lub wypłacasz dywidendę do zagranicznego udziałowca?

W takim przypadku możesz mieć obowiązek potrącenia podatku u źródła.

Czym jest WHT

Podatek u źródła („WHT”; ang. withholding tax) obejmuje zarówno podatników PIT, jak i CIT i dotyczy należności wypłacanych na rzecz podmiotów zagranicznych. Odpowiedzialność za rozliczenie tego podatku ponosi podmiot dokonujący wypłaty należności wynagrodzenia (jako tzw. płatnik), a nie ten, który je otrzymuje. W rezultacie WHT jest potrącany w państwie źródła, czyli w miejscu skąd dokonywana jest płatność, nie zaś w państwie odbiorcy należności. Nie każda jednak wypłata na rzecz zagranicznego kontrahenta będzie powodować obowiązek rozliczenia WHT.

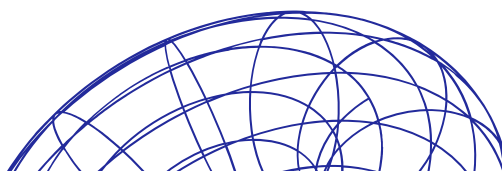
Rodzaje należności podlegające pod WHT

Ustawy o PIT i CIT zawierają katalog płatności, które podlegają obowiązkowi WHT. Są to m.in. płatności z tytułu:

- Odsetek
- Należności licencyjnych
- Dywidend
- Tzw. usług niematerialnych.

O ile zidentyfikowanie należności z tytułu odsetek czy dywidend wypłaconych na rzecz zagranicznych podmiotów zazwyczaj jest stosunkowo proste, to sytuacje, w których mamy do czynienia z należnościami licencyjnymi lub usługami niematerialnymi w praktyce bywa dużo mniej oczywiste.

Katalog usług niematerialnych podlegających pod WHT obejmuje m.in. usługi doradcze, księgowość, prawne, reklamowe, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, HR i świadczenia o podobnym charakterze. To właśnie tak nieprecyzyjne wskazanie na „świadczenia o podobnym charakterze” powoduje, że określenie, czy w danym przypadku mamy obowiązek WHT jest mocno utrudnione.





Podobnie jest w odniesieniu do należności licencyjnych, które obejmują m.in. należności:

- Z praw autorskich lub pokrewnych
- Z praw do projektów wynalazczych
- Znaków towarowych
- Know-how.

Powyższy katalog ma charakter poglądowy, przez co to nabywca (płatnik) potencjalnie zobowiązany z tytułu WHT musi ustalić czego dotyczy wypracana przez niego należność, w rozumieniu przepisów podatkowych.

Podatek u źródła - ustalenie stawki

Ustalenie, że dana należność podlega obowiązkowi WHT, oznacza, że podmiot ją wypracujący (płatnik) musi ustalić właściwą stawkę podatku, zgodnie z którą potrąci WHT. W przypadku usług niematerialnych, odsetek i należności licencyjnych polskie przepisy podatkowe wskazują stawkę 20 proc., z kolei dywidendy objęte zostały stawką 19 proc.

Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania

Co istotne, polskie przepisy nakładające na podatników CIT i PIT obowiązek rozliczenia WHT należy stosować z uwzględnieniem ewentualnych zmian wynikających z tzw. umów o unikaniu podwójnego opodatkowania („UPO”).

Są to porozumienia zawierane pomiędzy poszczególnymi państwami, mające na celu wyeliminowanie podwójnego opodatkowania tego samego przychodu. Co kluczowe, postanowienia UPO mają pierwszeństwo stosowania.

Zatem, jeśli odbiorca wypracanej należności posiada siedzibę lub miejsce zamieszkania w państwie, z którym Polska zawarła UPO, może się okazać, że postanowienia właściwej UPO będą modyfikować zarówno rodzaje należności podlegające WHT, pozwolą na zastosowanie obniżonej stawki podatku albo całkowite jego niepobranie.

Zastosowanie przepisów UPO nie wystarczy

Poszczególne UPO, do skorzystania z preferencji przewidzianych w ich postanowieniach, nie przewidują

żadnych dodatkowych warunków. Niemniej utrwaloną praktyką polskiego fiskusa jest stosowanie w takich przypadkach także wymogów wynikających z polskich przepisów.

W rezultacie skorzystanie z możliwości przewidzianych w UPO (czyli np. zastosowanie obniżonej stawki WHT) w sposób zgodny z oczekiwaniami polskiego fiskusa wymaga od podmiotu wypłacającego należność (płatnika):

- Uzyskania certyfikatu rezydencji podatkowej kontrahenta (odbiorcy należności)
- Dochowania tzw. należytej staranności przy weryfikacji warunków do zastosowania obniżonej stawki WHT (ewentualnie zwolnienia z podatku lub jego niepobierania).

Certyfikat rezydencji jest zaświadczeniem wskazującym na siedzibę podatnika (osoba prawna) lub miejsce zamieszkania (osoba fizyczna) oraz określającym w jakim państwie dany podatnik zapłaci podatek.

Posiadanie certyfikatu rezydencji podatkowej kontrahenta pozwala na zastosowanie zwolnienia z obowiązku pobrania WHT wszędzie tam, gdzie właściwa UPO daje taką możliwość.

Z kolei przy ocenie dochowania należytej staranności płatnik powinien, zgodnie z polskimi przepisami, uwzględnić charakter, skalę działalności prowadzonej przez siebie działalności oraz powiązania osobiste lub korporacyjne pomiędzy płatnikiem i odbiorcą należności.

Co nie podlega pod WHT

Co do zasady zgodnie z postanowieniami UPO pod WHT nie podlegają w szczególności tzw. zyski przedsiębiorstwa, czyli dochody osiągnięte w ramach prowadzonej działalności, które nie mieszczą się w pozostałych kategoriach świadczeń objętych zapisami poszczególnych UPO (np. nie stanowią wynagrodzenia z tytułu licencji).

Oznacza to, że przy wypłacie wynagrodzenia z umowy B2B, na rzecz kontrahenta będącego przedsiębiorcą,

uzyskanie jego certyfikatu rezydencji podatkowej może pozwolić na całkowite niepobranie WHT w określonych sytuacjach.

Wątpliwości interpretacyjne

To, co na pozór mogłoby zostać uznane za zyski przedsiębiorstwa nie zawsze jednak nimi jest, na co wskazują liczne oraz często sprzeczne ze sobą stanowiska organów podatkowych i sądów administracyjnych. Z pewnością z zyskami przedsiębiorstw nie będziemy mieć do czynienia, gdy wypracowana należność zalicza się do pozostałych kategorii dochodów, dla których UPO przewiduje odmienne zasady opodatkowania.

W rezultacie płatnik powinien każdorazowo dokonywać analizy charakteru konkretnego rodzaju świadczenia i to nie tylko na gruncie polskich przepisów i postanowień UPO, ale również z uwzględnieniem najbardziej aktualnej praktyki organów podatkowych i orzecznictwa.

Przykłady stosowania przepisów o unikaniu podwójnego opodatkowania i podatku u źródła

Wynagrodzenie wypracowane kontrahentowi za świadczone przez niego usługi programistyczne polskie organy podatkowe standardowo traktują jako wypłaty poza zakresem WHT lub zyski przedsiębiorstw na gruncie poszczególnych UPO. Sytuacja ta jednak znacząco się skomplikuje, gdy w ramach zawartej umowy dojdzie również do przeniesienia lub udzielenia prawa używania autorskich praw majątkowych do wytworzonego oprogramowania.

Wówczas istnieje ryzyko zakwalifikowania wypracowanej należności jako tzw. należności licencyjnych, co zmienia zasady jej opodatkowania.

Podobnie sytuacja kształtuje się w przypadku licencji do oprogramowania komputerowego, które na ogół podlegają poborowi WHT jako należności licencyjne. Wyjątek w tej kwestii będą jednak stanowić licencje udzielane dla użytkownika końcowego tzw. end user, które nie są traktowane jako należności licencyjne.

Pobór podatku to jeszcze nie wszystko – IFT-1/IFT-1R

WHT po stronie płatnika to nie tylko czynności związane z poborem podatku, ale również obowiązki informacyjne. Bez względu na to, czy dokonaliśmy pobrania WHT, czy też skorzystaliśmy z możliwości jego niepobrania, nadal jako płatnik jesteśmy zobowiązani do sporządzenia informacji IFT-1/IFT-1R (są to dwie odrębne informacje, zawarte na jednym druku). Informacja IFT-1R jest przekazywana do końca lutego roku następującego po roku podatkowym naczelnikowi urzędu skarbowego właściwego dla opodatkowania osób zagranicznych, z kolei IFT-1 sporządzana na wniosek kontrahenta i przesyłana w terminie 14 dni zarówno do niego, jak i do naczelnika urzędu skarbowego.

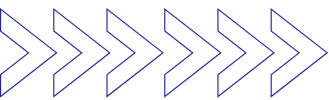
W zależności od tego czy pobrany WHT był podatkiem PIT, czy CIT (decyduje o tym status kontrahenta), wymagane jest złożenie w terminie do końca stycznia roku następującego po roku pobrania WHT odpowiednio deklaracji PIT-8AR albo CIT-10Z. Deklaracja PIT-8AR jest składana do Urzędu Skarbowego właściwego dla płatnika, z kolei CIT-10Z do Urzędu Skarbowego właściwego w sprawach opodatkowania osób zagranicznych.

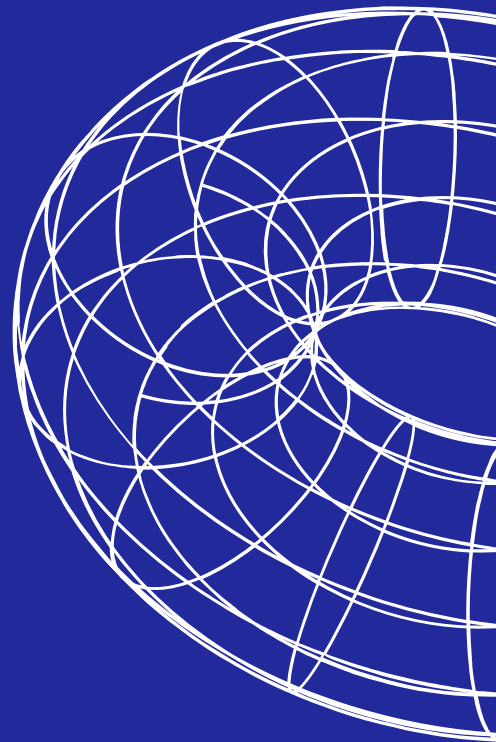
Podsumowanie

Niejednoznaczne przepisy podatkowe, w połączeniu z często sprzecznym ze sobą i zmiennym stanowiskiem organów podatkowych, powodują, że prawidłowe ustalenie obowiązków dotyczących WHT niejednokrotnie staje się prawdziwym wyzwaniem dla polskich przedsiębiorców.

Z tego względu weryfikacja tych obowiązków powinna być zawsze poprzedzona szczegółową analizą postanowień konkretnej umowy handlowej oraz oceną jej przedmiotu. Warto też zadbać o odpowiednie klauzule WHT w umowach, które uprzedzą kontrahentów polskich firm o możliwości potrącenia WHT i wypłaty na ich rzecz wynagrodzenia po takim potrąceniu. W przypadku konieczności rozliczenia podatku w Polsce na pewno pozwoli to na uniknięcie nieporozumień w kontaktach z partnerami biznesowymi.

Z punktu widzenia WHT istotne jest również określenie rezydencji podatkowej kontrahenta oraz uzyskanie od niego certyfikatu rezydencji.





FOLLOW US



kochanski.pl

Newsletter The Right Focus nie zawiera opinii prawnych i nie może być traktowany jako doradztwo prawne ani stanowić podstawy do podejmowania decyzji biznesowych. Każda sprawa jest inna i wymaga indywidualnej analizy. Kochański & Partners nie ponosi odpowiedzialności za wykorzystanie zawartych tu informacji bez uprzedniej konsultacji >> kochanski@kochanski.pl