

# REportuj z CRIDO



## Spis treści

<u>Kto musi raportować</u>	
<u>i jakie podmioty wskazać przy raportowaniu „w górę”?</u>	3
<u>Czy branża hotelarska powinna martwić się</u>	
<u>raportowaniem spółek nieruchomościowych?</u>	6
<u>Działalność PRS / R4R</u>	8
<u>Wspólnik spółki nieruchomościowej</u>	11
<u>Zakres przekazywanej informacji oraz właściwość US</u>	15
<u>Raportowanie lub jego brak w praktyce</u>	17
<u>Co wspólnego ma beneficjent rzeczywisty</u>	
<u>z raportowaniem spółki nieruchomościowej?</u>	20
<u>Raportowanie – jak, kiedy oraz jakie są sankcje?</u>	22
<u>Praktycznie o niepraktycznych formularzach</u>	25



## Kto musi raportować i jakie podmioty wskazać przy raportowaniu „w górę”?

---

Maksymilian Górka & Anna Dulewicz

Wielkimi krokami zbliża się termin na raportowanie spółek nieruchomościowych, które stanowi dodatkowy obowiązek administracyjny dla przedsiębiorców związanych z branżą nieruchomości. Warto już teraz przygotować się do tego procesu, gdyż choć przepisy są pozornie proste, to jednak zawierają liczne niuanse, które należy dokładnie zrozumieć. W ramach serii artykułów „REportuj z Crido” postaramy się przybliżyć istotne aspekty związane z tym zagadnieniem.

W tym artykule skupimy się na samym początku przepisu, który zobowiązuje **spółki nieruchomościowe** do przekazywania **informacji o podmiotach** posiadających w niej, bezpośrednio lub pośrednio, udziały (lub inne prawa) – czyli mówimy tutaj o raportowaniu z dołu struktury w górę. Odpowiemy zatem na pytanie czym jest spółka nieruchomościowa i jakie podmioty musi zgłosić.

### Definicja Spółki Nieruchomościowej

Patrząc na przepis łatwo stwierdzić, że raportować będą jedynie spółki nieruchomościowe. Także aby właściwie podejść do całego procesu należy w pierwszej kolejności wiedzieć, czy dana spółka jest spółką nieruchomościową.

Ustawa dostarcza w tym zakresie definicję, zgodnie z którą spółka nieruchomościowa to podmiot inny niż osoba fizyczna, obowiązany do **sporządzania bilansu** na podstawie przepisów o rachunkowości, w którym na ostatni dzień roku poprzedzającego rok podatkowy:

- co najmniej **50% wartości bilansowej** aktywów, bezpośrednio lub pośrednio, stanowiła wartość bilansowa nieruchomości lub praw do takich nieruchomości,
- wartość bilansowa tych nieruchomości przekraczała **10 000 000 zł**,
- w roku poprzedzającym rok podatkowy przychody podatkowe z tytułu najmu (lub podobnych czynności) lub z przeniesienia własności nieruchomości oraz z tytułu

udziałów w innych spółkach nieruchomościowych, stanowiły co najmniej **60% ogółu przychodów**

Patrząc na powyższą definicję podmiotem zobowiązanym do raportowania będzie spółka, która faktycznie ulokowała istotną część swojego majątku w nieruchomościach, przy czym należy uważać, ponieważ nie chodzi tu jedynie o bezpośrednio posiadane nieruchomości, ale też pośrednio. Dodatkowo nieruchomości muszą przekroczyć określoną wartość i wygenerować znaczną część przychodów spółki. Pamiętać także należy o sprawdzaniu warunków na podstawie danych za zeszły rok podatkowy (lub obrotowy jeśli spółka nie jest podatnikiem CIT).

Nieco inne warunki spełnić będzie podmiot rozpoczynający działalność – w takim wypadku sprawdzać trzeba dane **na pierwszy dzień roku podatkowego** i porównywać czy **wartość rynkowa** nieruchomości przekroczyła 50% wartości rynkowej aktywów oraz czy wartość rynkowa tych nieruchomości przekraczała 10 000 000 zł.

Poza momentem, na który należy zbadać czy podmiot spełnia definicję spółki nieruchomościowej, główną różnicą dla nowych podmiotów jest rodzaj wykorzystanych wartości – tutaj pod uwagę brana jest wartość rynkowa posiadanych nieruchomości, a dla pozostałych istotna była wartość bilansowa. Dla nowych podmiotów nie ma również kryterium przychodowego.

W konsekwencji należy uważnie weryfikować poszczególne kryteria w odniesieniu do danych spółek, aby określić, czy stanowiąc będą spółkę nieruchomościową.

### **Podmioty wskazywane przez spółkę nieruchomościową**

Skoro wiemy już jaki podmiot zobowiązany będzie do raportowania, kolejnym etapem jest ustalenie jakie podmioty powinien zgłosić w składanej informacji.

Przepis dość jasno wskazuje, że przy raportowaniu spółka nieruchomościowa zobowiązana jest do wskazania dość szeroko pojętego grona swoich wspólników, obejmujących podmioty posiadające, **bezpośrednio lub pośrednio** udziały (akcje), ogół praw i obowiązków, tytuły uczestnictwa lub prawa o podobnym charakterze. Innymi słowy ustawodawca chce poznać wszystkie podmioty w jakikolwiek sposób uczestniczące w spółce nieruchomościowej, niezależnie od jej formy prawnej.



Drugim elementem już nie tak jasno wskazanym w przepisie jest odpowiedź na pytanie, czy naprawdę muszą raportować absolutnie wszystkich swoich bezpośrednich i pośrednich wspólników?

Pierwszym ograniczeniem zakresu podmiotów może być wskazany we wstępie regulacji próg 5%. Niemniej czytając przepis literalnie można wywnioskować, iż 5% odnosi się jedynie od podatników zobowiązanych do raportowania swojego udziału w spółce nieruchomościowej (o czym więcej w kolejnych artykułach), a nie można tego zastosować do raportowania „w górę struktury” przez samą spółkę.

Takie podejście powodowałoby, że w informacji trzeba by wskazywać każdego wspólnika, niezależnie czy posiada 90%, czy 0,01%, co wydaje się niepotrzebnie dużym obciążeniem, sprzecznym z intencją ustawodawcy.

Szczęśliwie wątpliwość ta została rozwiana w ogólnej interpretacji Ministerstwa Finansów z dnia 28 lutego 2023 r. o nr DD5.8203.7.2022. Minister potwierdził w niej, że raportowaniu podlegają jedynie podmioty posiadające bezpośrednio lub pośrednio udziały (lub podobne prawa) w spółce nieruchomościowej dające odpowiednio co najmniej 5% praw głosu w spółce/ prawa do udziału w zysku/ ogólnej liczby tytułów uczestnictwa lub praw o podobnym charakterze.

W związku z powyższym już na wstępie analizując strukturę możliwe jest odsianie drobniejszych wspólników z puli podmiotów, które należy wykazać w informacji składanej do urzędu.

\*\*\*

Raportowanie spółek nieruchomościowych to proces, który wymaga nie tylko znajomości przepisów, ale także precyzyjnej analizy struktury udziałowców. Dlatego warto się do niego przygotować odpowiednio wcześniej.



## Czy branża hotelarska powinna martwić się raportowaniem spółek nieruchomościowych?

---

Maksymilian Górka & Anna Pietrzyk

W pierwszym artykule z serii dowiedzieliśmy się, jakie warunki należy spełnić, aby być uznawanym za spółkę nieruchomościową podlegającą obowiązkowi raportowania. Tym razem zastanowimy się nad spółkami z branży hotelarskiej i tym, czy muszą martwić się raportowaniem.

Minął kolejny rok, kiedy spółki nieruchomościowe są zobowiązane do raportowania. Mimo wydanych interpretacji indywidualnych, interpretacji ogólnych i wyroków, wciąż pojawiają się wątpliwości ze strony podatników co do klasyfikacji spółek z różnych sektorów pod kątem statusu spółki nieruchomościowej.

Jak opisywaliśmy to we wcześniejszym artykule, aby stać się spółką nieruchomościową, zasadniczo trzeba spełnić trzy warunki. W przypadku typowej spółki hotelowej dwa pierwsze z dużym prawdopodobieństwem będą spełnione, tj. głównym składnikiem ich aktywów są nieruchomości i ich wartość przekracza 10 mln PLN.

W związku z tym skupić należy się na trzecim warunku – przychodowym. Zgodnie z definicją, aby stać się spółką nieruchomościową, co najmniej 60% przychodów podatkowych musi pochodzić z najmu, dzierżawy itp. lub z przeniesienia własności nieruchomości oraz z tytułu udziałów w innych spółkach nieruchomościowych. Jeżeli warunek ten nie zostanie spełniony, spółka nie będzie spółką nieruchomościową i tym samym nie będzie zobowiązana do raportowania.

Powstaje zatem pytanie, czy powinno się stawiać znak równości pomiędzy usługami hotelarskimi a usługami najmu? Intuicyjnie wydaje się, że są to różne kategorie przychodów z usług, zaspokajające różne potrzeby. Niemniej, potencjalnie prosta kwestia nie ma jednoznacznej odpowiedzi i doczekała się sporów podatników z organami, rozstrzyganych dopiero na etapie sądowym.



### Fiskus negatywnie...

Od momentu wprowadzenia przepisów o raportowaniu spółek nieruchomościowych, pojawiają się interpretacje indywidualne, które coraz bardziej skłaniają się ku niekorzystnemu podejściu organów wobec branży hotelarskiej. Fiskus twierdzi, że spółka hotelowa jest spółką nieruchomościową, gdyż świadczy ona usługi hotelarskie, które są podobne do usług najmu. Jak wskazuje - umowa hotelowa to umowa nienazwana, o charakterze mieszanym, która łączy w sobie elementy różnego rodzaju umów (m.in. najmu czy zlecenia), lecz głównym celem pozostaje najem. Zatem, gdy spółka świadczy usługi noclegowe przez udostępnianie pokoi hotelowych swoim gościom, możemy sklasyfikować to jako usługę najmu lub o podobnym charakterze i w związku, z tym zaliczyć przychody z tego tytułu do przychodów w myśl definicji spółki nieruchomościowej.

Powyższą argumentację prezentują m.in. interpretacje indywidualne z 20 lipca 2023 r. (sygn. 0111-KDIB1-1.4010. 281.2023.1.AW) oraz z 7 lutego 2023 r. (sygn. 0111-KDIB-1-2.4010.724.2022.2.EJ).

### ...a sądy pozytywnie

Inaczej sprawę widzą jednak sądy, które nie zgadzają się z organami podatkowymi. Nie mają one wątpliwości, że usług hotelarskich i usług najmu nie można mierzyć jedną miarą. Fiskus stosuje błędną, zbyt rozszerzającą wykładnię przepisów, co nie może mieć miejsca na gruncie prawa podatkowego.

Z końcem 2023 r. WSA w Warszawie (sygn. III SA/Wa 2033/23) wydał przełomowy wyrok odnoszący się wprost do branży hotelarskiej w zakresie definicji spółki nieruchomościowej. Sąd słusznie wskazał, że w ramach usług spółka hotelowa oferuje również usługi z zakresu gastronomii i rekreacji, a usługi hotelarskie uregulowane są w specyficznych przepisach, różniących się od przepisów dotyczących najmu. Zatem, powołany przez organ termin „wynajmuje” jest wpisany w zakres usług hotelarskich, lecz nie decyduje on, że umowa hotelowa jest umową o podobnym charakterze do umowy najmu na gruncie cywilistycznym.

Niewątpliwie, warto odwoływać się także do wyroków dotyczących innych aspektów podatkowych, np. podatku od przychodów z budynków – przepis ten ma zastosowanie m.in., gdy budynek został oddany do używania na podstawie umowy najmu, w związku z czym przez analogię można skorzystać z nich do badania warunku przychodowego

definicji spółki nieruchomościowej. Spory w tym zakresie dotyczące usług hotelarskich i najmu zostały rozstrzygnięte już kilkakrotnie na poziomie NSA z korzyścią dla podatników (wyrok NSA z 12 lipca 2023 r., sygn. akt II FSK 372/23 oraz z 4 lipca 2023 r., FSK II 70/21 i FSK II 71/21) – sądy dostrzegły na tyle istotne różnice między najmem a usługą hotelową, iż wykluczone było ich równoznaczne traktowanie.

### **Czy sytuacja ulegnie zmianie?**

Podsumowując powyższe rozważania, organy nie mają zamiaru ułatwiać życia spółkom z branży hotelarskiej, jednak coraz liczniejsze wyroki sądów dają nadzieję na ugruntowanie się jednolitej linii, zgodnie z którą usługi hotelarskie nie będą traktowane jako równoważne usługom najmu. Ma to istotne znaczenie w kilku obszarach CIT, ale pozostając w temacie cyklu przekłada się na brak obowiązku raportowania przez spółki hotelowe.

## **Działalność PRS / R4R**

---

**Tomasz Koterbski & Julia Sulewska**

Działalność PRS (ang. Private Rented Sector, resi for rent) zyskuje na znaczeniu, stając się w ostatnich latach istotnym segmentem rynku mieszkaniowego. Podmioty działające w sektorze PRS mogą zastanawiać się, czy podlegają pod te same regulacje co tradycyjne spółki nieruchomościowe, zwłaszcza w kontekście obowiązku raportowania struktury własnościowej. W kolejnej części serii REportuj z CRIDO wyjaśniamy, czy przepisy podatkowe dotyczące spółek nieruchomościowych i związane z tym obowiązki mają zastosowanie do działalności PRS.

Obowiązek raportowania spoczywa na spółkach nieruchomościowych. Niespełnienie ustawowej definicji spółki nieruchomościowej oznacza brak obowiązku raportowania. Zgodnie z definicją przedstawioną w pełni w pierwszym artykule z serii, należy spełnić łącznie 3 warunki:





- 1. warunek nr 1 – struktura majątkowa:** co najmniej 50% wartości bilansowej aktywów, bezpośrednio lub pośrednio, w poprzednim roku stanowiła wartość bilansowa nieruchomości (rynkowa w pierwszym roku) lub praw do takich nieruchomości;
- 2. warunek nr 2 – wartość nieruchomości:** wartość bilansowa posiadanych przez spółkę nieruchomości przekracza 10mln zł;
- 3. warunek nr 3 – wysokość przychodów:** w roku poprzedzającym rok podatkowy przychody podatkowe z tytułu z tytułu najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy, leasingu i **innych umów o podobnym charakterze** lub z przeniesienia własności nieruchomości oraz z tytułu udziałów w innych spółkach nieruchomościowych, stanowią co najmniej 60% ogółu przychodów.

Uwzględniając specyfikę działalności PRS, w praktyce pierwszy warunek będzie zazwyczaj łatwy do spełnienia (nieruchomość stanowi główną pozycję majątku). Choć podmioty prowadzące działalność PRS mogą księgowo traktować posiadane nieruchomości jako środki trwałe, inwestycje czy nawet towar, to według praktyki, w każdym z tych przypadków powinny one być uwzględniane w wartości bilansowej.

Rozważając warunek nr 2 należy pamiętać, że w praktyce wynajmowane i posiadane przez spółkę lokale mogą być prawnie wyodrębnione, dlatego należy mieć na uwadze ich zsumowaną wartość. Niemniej, uwzględniając wartość nieruchomości, spełnienie tego warunku w przypadku większości podmiotów będzie więcej niż pewne.

Najwięcej kontrowersji wzbudzać może ostatni warunek. W praktyce, to czy będzie bliżej spełnienia przesłanki przychodowej, zależy będzie od rodzaju oferowanej przez spółkę usługi. Na rynku PRS spotkać można zasadniczo spotkać się z 3 modelami prowadzenia działalności, w ramach której świadczone jest:

1. najem typowo „mieszkaniowy” w ramach najmu instytucjonalnego;
2. usługa tymczasowego zakwaterowania sklasyfikowana na gruncie polskiej klasyfikacji wyrobów i usług (PKWiU) jako pozostałe usługi obiektów noclegowych, turystycznych i miejsc krótkotrwałego zakwaterowania;
3. usługa noclegowa sklasyfikowana na gruncie PKWiU jako usługi w zakresie noclegów i usługi towarzyszące świadczone przez hotele, motele, pensjonaty i inne obiekty hotelowe.



W przypadku najmu (najczęściej w ramach najmu instytucjonalnego), możliwość spełnienia warunku nr 3 nie budzi większych wątpliwości. Usługi najmu są bowiem bezpośrednio wskazane w przepisach ustawy. Z kolei oferowanie usług tymczasowego zakwaterowania czy też usług hotelowych otwiera już przestrzeń do dyskusji.

Z jednej strony organy i część sądów administracyjnych prezentuje szerokie rozumienie pojęcia usług (umów) podobnych do najmu, w szczególności w kontekście podlegania hoteli pod tzw. podatek od przychodów z budynków (art. 24b ustawy o CIT; przepis ten również mówi o **umowie najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze**). To wskazywałoby również na podobną kwalifikację usług zakwaterowania oraz hotelarskich (i podobnych do nich) na potrzeby definicji spółki nieruchomościowej, a w rezultacie obowiązek raportowania. Z drugiej strony najnowsze orzecznictwo naczelnego sądu administracyjnego (NSA) wskazuje na brak podlegania usług hotelowych pod podatek minimalny, o czym szerzej piszemy w drugiej części cyklu.

Z najnowszego orzecznictwa wynika wniosek, że usługa hotelowa nie jest usługą podobną do usługi najmu, dzierżawy lub innej umowy, o której mowa w art. 24b (a więc i w art. 4a pkt 35) ustawy o CIT. Podobna konkluzja w naszej ocenie dotyczy usług zakwaterowania.

### **Czy więc raportować?**

Podążając za stanowiskiem NSA, istnieją zasadne argumenty, aby podmioty z sektora PRS oferujące i uzyskujące przychody z usług zakwaterowania czy też podobnych usług do hotelarskich nie były uznawane za spółki nieruchomościowe (brak spełnienia warunku z definicji), a w związku z tym nie były zobowiązane do przekazywania informacji o ich wspólnikach.

Jednak na ten moment spór nie jest definitywnie rozstrzygnięty, a organy podatkowe walczą o jak najszerszą wykładnię pojęcia umów podobnych do najmu i dzierżawy. Aby uniknąć ryzyka dyskusji, bezpieczniej jest zaraportować udziałowców spółek operujących z sektorze PRS (przy spełnieniu pozostałych przesłanek), a ewentualną zmianę podejścia rozważyć po ukształtowaniu się jednolitej, stabilnej linii orzeczniczej.

## Wspólnik spółki nieruchomościowej

---

Tomasz Koterbski & Renata Tudrujek

W artykułach rozpoczynających cykl REportuj z CRIDO przedstawiliśmy krótko definicję spółki nieruchomościowej, rodzaj informacji, które muszą przekazywać oraz wspólników, których ta informacja dotyczy.

W tej publikacji zastanowimy się nad **obowiązkiem raportowania nałożonym na wspólników spółek nieruchomościowych**, a konkretnie próbą odpowiedzi, na których dokładnie podmiotach spoczywa obowiązek informacyjny i problematyką związaną ze sformułowaniem przepisu.

### Co wynika z ustawy?

Ustawa o CIT nie zawiera wprost definicji wspólnika spółki nieruchomościowej. Niemniej, przepis nakładający obowiązki informacyjne na podmioty posiadające udziały w spółkach nieruchomościowych precyzuje, że dotyczy to **podatników posiadających, bezpośrednio lub pośrednio, w spółce nieruchomościowej udziały (akcje) dające co najmniej 5% praw głosu w spółce albo ogół praw i obowiązków dający co najmniej 5% prawa do udziału w zysku spółki niebędącej osobą prawną, albo co najmniej 5% ogólnej liczby tytułów uczestnictwa lub praw o podobnym charakterze informacji o liczbie posiadanych, bezpośrednio lub pośrednio, w tej spółce nieruchomościowej udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków, tytułów uczestnictwa lub praw o podobnym charakterze.**

### Kwestia podatnika

Pozornie przepis powinien prowadzić do prostego wniosku: zobowiązani do złożenia rocznej informacji są wspólnicy spółek nieruchomościowych posiadający co najmniej 5% udziałów (innych praw uczestnictwa) w tejże spółce.

Ustawodawca jednak posłużył się sformułowaniem podatnik, co budzi szereg wątpliwości jak rozumieć ten warunek. Czy oznacza to, że przepis dotyczy jedynie polskich spółek kapitałowych i spółek osobowych będących podatnikami CIT? Co ze wspólnikami, którzy obecnie nie mają obowiązku podatkowego w Polsce, ale taki obowiązek pojawiłby się

w sytuacji zbycia udziałów w Polsce? Jak wówczas zinterpretować ustawową powinność, jeżeli współnikiem w polskiej spółce nieruchomościowej jest zagraniczny podatnik CIT, przykładowo, z rezydencją w kraju, w którym w umowie o unikaniu opodatkowania nie ma klauzuli nieruchomościowej?

Biorąc pod uwagę treść przepisów nie jest to do końca jasne. Przede wszystkim, definicja zawarta w Ordynacji Podatkowej określa podatnika jako osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, podlegającą na mocy ustaw podatkowych obowiązki podatkowemu. Natomiast obowiązek podatkowy jest wynikającą z ustaw podatkowych nieskonkretyzowaną powinnością przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w ustawach.

Wiążąc przepis z definicją podatnika, wydawać by się mogło, że obowiązek przekazania informacji o udziale w spółce nieruchomościowej powinien spoczywać wyłącznie na tych udziałowcach (pośrednich lub bezpośrednich), którzy są podatnikami w Polsce, tj. posiadają w Polsce ograniczony lub nieograniczony obowiązek podatkowy. W tym ujęciu, raportowaniem nie powinni być objęci zagraniczni współnicy, niebędący podatnikami w Polsce z tytułu udziału w spółce nieruchomościowej, np. gdy umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania nie zawiera tzw. klauzuli nieruchomościowej. Takie rozumienie potwierdzał w przeszłości również Dyrektor KIS (por. interpretacja indywidualna z 1 lutego 2023 r. sygn. 0114-KDIP2-1.4010.261.2022.1.MW czy interpretacja indywidualna z dnia 24 lutego 2022 r. sygn. 0111-KDIB1-1.4010.637.2021.2.SG).

Do pojęcia podatnika odnosi się interpretacja ogólna Ministerstwa Finansów z dnia 28 lutego 2023 r. o nr DD5.8203.7.2022 r. MF wyjaśniło w niej, że obowiązek informacyjny dotyczy zarówno podmiotów będących polskimi rezydentami podatkowymi, jak i podmiotów nieposiadających miejsca zamieszkania albo siedziby lub zarządu na terytorium Polski.

**Ponadto, wskazano, że jako podatnika posiadającego (bezpośrednio lub pośrednio) prawa do spółki nieruchomościowej, należy rozumieć:**

- współnika spółki nieruchomościowej będącego podatnikiem CIT,
- podatnika CIT, który posiada prawa do spółki nieruchomościowej w sposób pośredni – w przypadku, gdy takie posiadanie praw jest realizowane poprzez współnika lub kolejne podmioty, tj. tzw. podmioty transparentne podatkowo,



- wspólnika spółki nieruchomościowej, będącego osobą fizyczną lub przedsiębiorstwem w spadku,
- osobę fizyczną lub przedsiębiorstwo w spadku, którzy posiadają prawa do spółki nieruchomościowej w sposób pośredni – w przypadku, gdy takie posiadanie praw realizowane jest poprzez wspólnika lub kolejne podmioty, tj. tzw. podmioty transparentne podatkowo.

**Analizując interpretację ogólną MF, należy do wniosku, że obowiązkiem raportowania objęci są w zasadzie:**

- bezpośredni 5% wspólnicy spółki nieruchomościowej, jeśli są podatnikami w Polsce lub za granicą, a więc również te podmioty, które nie posiadają w Polsce ograniczonego obowiązku podatkowego oraz
- pośredni 5% wspólnicy spółki nieruchomościowej, jeśli posiadają udział w spółce nieruchomościowej poprzez podmiot, który nie jest podatnikiem (jest tzw. podmiotem transparentnym podatkowo).

Praktycznym aspektem obowiązku raportowania jest to, że każdy podmiot, w tym zagraniczny, musi mieć nadany numer identyfikacji podatkowej (NIP).

Warto podkreślić, również, że w świetle interpretacji ogólnej obowiązek informacyjny jest niezależny od osiągnięcia przychodów z tytułu uczestnictwa w spółce nieruchomościowej, tj. bez względu na to, czy w roku podatkowym, na koniec którego składana jest informacja, uzyskany został przychód (dochód) z tego udziału z jakiegokolwiek tytułu. Oznacza to, że powstanie obowiązku informacyjnego w omawianym przypadku determinuje sam fakt posiadania, bezpośrednio lub pośrednio, udziałów w spółce nieruchomościowej.

Udziałowcy stają się podatnikami poprzez sam fakt posiadania udziałów spółce nieruchomościowej, a w związku z tym pojawia się po ich stronie obowiązek podatkowy. Powstanie obowiązku informacyjnego w omawianym przypadku determinuje sam fakt posiadania, bezpośrednio lub pośrednio, udziałów w spółce nieruchomościowej.

Wykładnia zaprezentowana w treści interpretacji wydaje się wykraczać poza treść przepisów i w nieuprawniony sposób definiuje pojęcie podatnika użyte w przepisie.



### Wyłączenia

Interpretacja ogólna MF wyłącza z obowiązku raportowania podatników zwolnionych z CIT, natomiast dotyczy to jedynie podatników zwolnionych podmiotowo, nie przedmiotowo. W związku z tym, zwolnione z obowiązku informacyjnego są: Skarb Państwa czy jednostki budżetowe, ale nie fundusze inwestycyjne zamknięte.

### Udziały w spółce

Kolejną przesłanką warunkującą obowiązek raportowania jest posiadanie co najmniej 5% udziałów lub innych praw do uczestnictwa w zysku spółki nieruchomościowej, rozumianych szeroko i obejmujących nie tylko udziały lub akcje w spółkach kapitałowych, ale także tytuły uczestnictwa o podobnym charakterze, przykładowo również ogółu praw obowiązków w spółkach osobowych, które spełniają definicję spółki nieruchomościowej.

Spełnienie progu 5% ocenia się na ostatni dzień roku podatkowego spółki nieruchomościowej.

Ponadto w przepisie mowa o udziale bezpośrednim lub pośrednim. W kontekście minimalnego progu posiadanych praw (udziałów, akcji, tytułów uczestnictwa lub innych praw) w wysokości 5%, interpretacja ogólna MF wskazuje, iż w celu jego obliczenia należy zsumować prawa posiadane w spółce nieruchomościowej w sposób pośredni z prawami posiadanymi bezpośrednio. Obliczanie udziału następuje w oparciu o reguły wynikające z przepisów dotyczących cen transferowych.

### Dlaczego to jest istotne?

Właściwe ustalenie tego, które podmioty zobowiązane są do składania informacji o posiadanych w spółce nieruchomościowej udziałów jest niezwykle istotne, aby nie nakładać dodatkowych obowiązków na podatników, jeżeli nie jest to konieczne, ale z drugiej strony nie narażać się na ryzyko sankcji związanych z niezłożeniem informacji w terminie, jeśli było to niezbędne.

Obowiązek złożenia informacji o posiadanych udziałach w terminie usankcjonowany jest m.in. karą grzywny, o czym będziemy informować w kolejnych artykułach z serii. W związku z tym, po stronie podmiotów zainteresowanych pozostaje analiza czy faktycznie taki obowiązek powinien zostać dopełniony.



## Zakres przekazywanej informacji oraz właściwość US

---

Rafał Graczyk & Maciej Rosiński

W poprzednich artykułach z cyklu omówiliśmy między innymi jakie podmioty mogą być zobowiązane do raportowania. W tym wpisie przybliżymy natomiast jakie informacje oraz według stanu na jaką datę powinny zostać zaraportowane w ramach zgłoszenia, a także jakie organy są właściwe w zakresie raportowania.

### Zakres przekazywanej informacji

Jak wskazywaliśmy w poprzednich artykułach, ustawa o CIT wyróżnia 2 „kierunki” raportowania, tj. tzw. raportowanie „w górę” (raportowanie przez spółkę nieruchomościową) oraz raportowanie „w dół” (raportowanie przez wspólników spółki). W zależności od rodzaju raportowania, różnić się będzie zakres informacji niezbędnych do przekazania.

### Raportowanie przez spółkę nieruchomościową

Spółka nieruchomościowa zobowiązana jest składać informacje o podmiotach posiadających bezpośrednio lub pośrednio jej udziały, akcje, ogół praw i obowiązków, tytuły uczestnictwa lub prawa o podobnym charakterze. Przekazywane przez spółkę nieruchomościową informacje o wspólnikach obejmują w szczególności pełną nazwę wspólnika, jego polski NIP (szczególnie istotne w przypadku podmiotów zagranicznych), zagraniczny numer identyfikacyjny, adres siedziby oraz **liczbę posiadanych bezpośrednio oraz pośrednio praw, a także procentową wielkość posiadanego bezpośrednio oraz pośrednio udziału w prawach spółki nieruchomościowej** – wartości te prezentuje się zarówno łącznie jak i w podziale na bezpośrednie oraz pośrednie posiadanie.

### Raportowanie przez wspólników spółki nieruchomościowej

Z kolei informacje składane przez wspólników spółki nieruchomościowej powinny w szczególności zawierać jej NIP, nazwę i rodzaj spółki nieruchomościowej oraz **liczbę posiadanych bezpośrednio oraz pośrednio praw, a także procentową wielkość posiadanego bezpośrednio oraz pośrednio udziału w prawach spółki nieruchomościowej oraz informacje o ewentualnych podmiotach pośredniczących**, w tym ich dane identyfikacyjne

oraz informacje o prawach do spółki posiadanych za pośrednictwem tego podmiotu. Podobnie jak w przypadku raportowania zgłaszanego przez spółkę nieruchomościową, wartości w zakresie posiadania prezentuje się zarówno łącznie jak i w podziale na posiadanie bezpośrednie oraz pośrednie.

### Na jaki moment zaraportować powyższe dane?

Przepisy określają również moment na jaki należy określić wysokość posiadanego udziału. Podobnie jak przy oceny spełnienia progu 5% przez udziałowca spółki nieruchomościowej, dane zawarte w zgłoszeniu również prezentuje się **według stanu na ostatni dzień roku podatkowego spółki nieruchomościowej**, ewentualnie ostatni dzień roku obrotowego spółki, gdy nie spełnia ona definicji podatnika CIT.

Tym samym, aby dokonać poprawnego raportowania, należy ustalić liczbę praw oraz wielkość udziału w prawach, jakie wspólnicy posiadają w spółce na ostatni dzień jej roku podatkowego lub obrotowego.

### Właściwość organów podatkowych

W zakresie informowania o spółkach nieruchomościowych, właściwym jest Szef Krajowej Administracji Skarbowej. Jednak przepisy zastrzegają, że w zakresie przyjmowania i obsługi ww. informacji, Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, wyznaczyć inny właściwy organ do wykonywania zadań Szefa KAS. Takie rozporządzenie zostało wydane 13 lipca 2022 r.

Zgodnie z wydanym rozporządzeniem, właściwymi organami w zakresie złożenia wskazanych powyżej informacji są:

- w zakresie raportowania składanego przez **spółkę nieruchomościową („w górę”)**:
  1. **jeżeli spółka nieruchomościowa jest podatnikiem CIT** – naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla spółki nieruchomościowej w sprawach opodatkowania CIT, w ostatnim dniu jej roku podatkowego,
  2. **jeżeli spółka nieruchomościowa nie jest podatnikiem CIT** – naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania CIT według adresu siedziby spółki nieruchomościowej na terytorium RP, ustalonego na ostatni dzień jej roku obrotowego,





3. **jeżeli spółka nieruchomościowa nie ma ustalonego adresu siedziby na terytorium RP** (na ostatni dzień jej roku podatkowego / roku obrotowego) – Naczelnik Trzeciego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Radomiu.
- w zakresie raportowania składanego przez **wspólników spółki nieruchomościowej („w dół”)**:
    1. **jeżeli wspólnik ma adres siedziby na terytorium RP** – naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania CIT według adresu siedziby wspólnika (na ostatni dzień roku podatkowego / roku obrotowego spółki nieruchomościowej),
    2. **jeżeli wspólnik nie ma adresu siedziby na terytorium RP** (na ostatni dzień roku podatkowego / roku obrotowego spółki nieruchomościowej) – Naczelnik Trzeciego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Radomiu.

Tym samym, zasadniczo właściwość organu ustala się według stanu na ostatni dzień roku podatkowego spółki nieruchomościowej, ewentualnie jej roku obrotowego, jeżeli nie jest ona podatnikiem CIT.

## Raportowanie lub jego brak w praktyce

---

Tomasz Koterbski & Anna Leszczyńska

W poprzednich artykułach z serii REportuj z CRIDO zostały omówione podstawowe **kwestie dotyczące zakresu raportowania wynikającego z przepisów**.

W tym artykule **skupimy się na praktycznych aspektach związanych z procesem ustalania podmiotów wskazanych w raportowaniu**. Przedstawimy także potencjalne konsekwencje niedopełnienia obowiązków.

### Nie czekaj do ostatniej chwili...

Tytułem przypomnienia: ujawnieniu podlegają wszyscy wspólnicy posiadający bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów w spółce nieruchomościowej. Przy czym udziały są rozumiane szeroko i obejmują też prawo głosu w spółce, prawa do udziału



w zysku i inne tytuły uczestnictwa. Ani przepisy ani objaśnienia MF nie przewidują tu żadnych wyłączeń z raportowania. W związku z tym, podatnicy powinni zraportować wszystkich wspólników spełniających wskazane kryteria.

Aby przygotować informację o strukturze własnościowej spółki nieruchomościowej, musimy zgromadzić dane dotyczące zarówno struktury udziałowej grupy aż do ostatecznego rzeczywistego właściciela, jak i dane dotyczące poszczególnych podmiotów. W praktyce uzyskanie wszystkich niezbędnych informacji może okazać się bardziej czasochłonne niż nam się wydaje.

Nawet posiadając potrzebne dane z poprzedniego roku, musimy zachować czujność. Na potrzeby raportowania uwzględniana jest struktura udziałowców na ostatni dzień roku podatkowego spółki nieruchomościowej, a pozyskane informacje powinny być za każdym razem zweryfikowane przez podatnika.

W związku z tym może się okazać, że dane z ubiegłorocznego raportowania uległy zmianie, np. pojawił się nowy udziałowiec wyżej w strukturze lub nastąpiła zmiana wysokości udziału któregoś ze wspólników (w tym np. na dalszych poziomach w strukturze), o której grupa albo osoby zajmujące się raportowaniem mogą nie mieć praktycznej wiedzy. Dlatego istotne jest podjęcie procesu gromadzenia czy też aktualizacji danych odpowiednio wcześniej aby skonfrontować przyjęte założenia ze aktualnym stanem faktycznym.

Ponadto należy być wyczulonym dodatkowo na nowych wspólników zagranicznych, którzy w celu wypełnienia obowiązku raportowania muszą być zarejestrowani jako podatnicy w Polsce. Jeśli wystąpi konieczność rejestracji należy pamiętać o uwzględnieniu czasu na rejestrację w całym procesie.

### **Problem z uzyskaniem informacji?**

W praktyce może się okazać, że spółka będzie mieć problem z pozyskaniem tych wszystkich informacji, na skutek czego nie otrzyma niezbędnych danych lub uzyska je jedynie częściowo. Trudności mogą wynikać przykładowo z:

- braku odpowiedniej komunikacji w grupie czy też braku zrozumienia istoty obowiązku raportowania przez centralę (dot. zagranicznych wspólników),
- ograniczonego wpływu na podmiot powiązany pośrednio,



- rozproszonej struktury z niskiego udziałem procentowym wspólników,
- chęci zachowania tajemnicy czy anonimowości przez inwestorów, dotyczy to w szczególności struktur z funduszami inwestycyjnymi, fundacjami rodzinnymi.

Wskazane sytuacje nie są abstrakcyjne i występują w realiach biznesowych. Co więc w przypadku, gdy z przyczyn obiektywnych, tj. niezależnych, niezwiązanych z zaniechaniem spółki nie uda się uzyskać pełnych danych do raportowania?

### **Możliwe konsekwencje...**

Niedopełnienie obowiązku raportowania może skutkować odpowiedzialnością członków zarządu i osób odpowiedzialnych za rozliczenia finansowe spółek nieruchomościowych na gruncie KKS, o której powiemy szerzej w kolejnych częściach cyklu.

Z uwagi na odpowiedzialność, która oparta jest na zasadzie winy, wydaje się, że w wersji minimum podatnicy powinni zaraportować taki zakres danych o wspólnikach jaki udało się pozyskać. Jeśli spółka nie jest w stanie pozyskać pełnej informacji o udziałowcach, to powinna być przynajmniej w stanie wykazać, że z należytą starannością podjęła działania zmierzające do ustalenia struktury. Dla celów dowodowych najlepiej w drodze korespondencji mailowej / zapytań pisemnych. Na to wszystko trzeba też nałożyć możliwość ustalenia struktury w oparciu o ogólnodostępne, np. rejestr beneficjentów rzeczywistych, o czym w następnych wpisach.

\*\*\*

Raportowanie spółek nieruchomościowych może okazać się dłuższym procesem, dlatego nie warto czekać z nim do ostatniej chwili. By uniknąć odpowiedzialności, spółka powinna dochowując należytej staranności zidentyfikować wszystkie podmioty podlegające raportowaniu. W ostateczności, gdy zdobycie wszystkich informacji będzie niemożliwe, spółka musi udowodnić, że poczyniła wszystkie możliwe kroki, w celu dochowania należytej staranności.



## Co wspólnego ma beneficjent rzeczywisty z raportowaniem spółki nieruchomościowej?

---

Justyna Solnica

W poprzednim artykule z serii REportuj z CRIDO wskazano na kwestie praktyczne związane z procesem ustalenia struktury własnościowej spółki nieruchomościowej w świetle obowiązującego ją raportowania wynikającego z obowiązujących przepisów podatkowych. Jak podkreślono, określenie danych wspólników pośrednich lub bezpośrednich może okazać się niezwykle trudne w przypadku m.in. rozbudowanej struktury grupy kapitałowej (zwłaszcza zagranicznej) lub braku odpowiedniej komunikacji w ramach organizacji.

**Poniżej wskazujemy, sposób, który może okazać się przydatny w kontekście efektywnego zgromadzenia odpowiednich danych.**

### CRBR jako narzędzie przydatne do weryfikacji danych

Od 2020 r. na gruncie przepisów AML każda spółka wpisana do rejestru przedsiębiorców KRS (z wyjątkiem spółki publicznej) zobowiązana jest do ustalenia swoich beneficjentów rzeczywistych będących osobami fizycznymi sprawującymi kontrolę nad spółką oraz ujawnienia ich danych w Centralnym Rejestrze Beneficjentów Rzeczywistych (CRBR). W celu realizacji powyższego obowiązku, tj. identyfikacji beneficjenta rzeczywistego spółki, konieczne jest szczegółowe ustalenie struktury właścicielskiej grupy kapitałowej na wszystkich poziomach aż do osoby fizycznej na najwyższym poziomie struktury, w szczególności: kim są wspólnicy polskiej spółki, jakie spółki wchodzi w skład grupy, jaki jest ich udział procentowy w poszczególnych podmiotach z grupy, w tym pośredni udział procentowy w polskiej spółce.

W związku z powyższym zarząd spółki jest zobowiązany do monitorowania zmian w strukturze właścicielskiej spółki, w tym również na poziomie grupy (wspólników bezpośrednich lub pośrednich), aby być świadomym wszelkich zmian, które mogą wpłynąć na status dotychczasowych beneficjentów rzeczywistych i dokonać aktualizacji danych ujawnionych w CRBR w terminie 14 dni roboczych od zaistnienia zmiany. W praktyce oznacza to, że na potrzeby zgłoszenia do CRBR polska spółka powinna zawsze posiadać



aktualne dane dotyczące jej struktury, a z CRBR powinny wynikać aktualne dane dotyczące beneficjentów rzeczywistych. W organizacjach o skomplikowanej strukturze i posiadających kapitał zagraniczny zalecane jest wprowadzenie procedur wewnętrznych umożliwiających zarządzenie powyższym procesem i realizację ustawowego obowiązku w terminie (brak realizacji tego obowiązku może wiązać się z karą pieniężną do wysokości 1 mln zł).

W związku z faktem, że zakres danych wymaganych do ustalenia na potrzeby raportowania spółek nieruchomościowych częściowo pokrywa się z zakresem ustalonym na potrzeby CRBR – w obu przypadkach jest bowiem wymagana weryfikacja struktury kapitałowej grupy – proces niewątpliwie zostanie przeprowadzony szybciej, jeśli spółka regularnie monitoruje dane dotyczące beneficjenta rzeczywistego. W szczególności biorąc pod uwagę fakt, że raportowanie spółek nieruchomościowych opiera się o dane na koniec ostatniego roku podatkowego spółki (a na potrzeby CRBR dane powinny być aktualizowane od razu, więc w ramach organizacji odpowiednie dane powinny zostać zgromadzone).

### **Ewentualne ograniczenia**

Pomimo ułatwienia w kontekście obowiązku posiadania przez spółkę aktualnych danych dotyczących jej struktury właścicielskiej, należy mieć świadomość z istniejących ograniczeń. Dane zgromadzone na potrzeby CRBR mogą stanowić punkt wyjścia do dalszej analizy, ale niestety nie w każdym przypadku mogą okazać się wystarczające.

Największa różnica wynika z tego, że w celu identyfikacji beneficjenta rzeczywistego brane są pod uwagę – w uproszczeniu - osoby fizyczne, które posiadają więcej niż 25% udziałów lub głosów w polskiej spółce (pośrednio lub bezpośrednio) - przy odpowiednio co najmniej 5% udziałów w kontekście raportowania spółek nieruchomościowych; a także inne osoby sprawujące kontrolę nad spółką lub w przypadku, gdy nie da się z różnych względów ustalić takich osób, osoby pełniące kierownicze stanowiska. Dodatkowo, nadal nie wszystkie polskie podmioty weryfikują regularnie strukturę kapitałową grupy i dokonują aktualizacji w CRBR. Przy braku odpowiednich mechanizmów wewnętrznych na poziomie polskiej spółki nie będzie zatem możliwe realizowanie obowiązków związanych z raportowaniem, niezależnie od tego, czy dotyczy ono beneficjenta rzeczywistego czy spółek nieruchomościowych.



## Raportowanie – jak, kiedy oraz jakie są sankcje?

---

Joanna Kiczek & Maciej Rosiński & Piotr Kaczmarek

W ramach serii artykułów „REportuj z Crido” omówiliśmy już m.in. kwestie związane z definicją spółki nieruchomościowej, podmiotami zobowiązanymi (lub niezobowiązanymi) do raportowania oraz jego zakresem.

Skoro zatem wiemy już, kto jest zobowiązany do wykonania tego obowiązku i jaki jest jego zakres, pozostaje jeszcze pytanie: „w jaki sposób” oraz „kiedy” należy go dopełnić, na które postaramy się odpowiedzieć w ramach tego artykułu, wskazując także podstawowe sankcje wynikające z niedopełnienia tego obowiązku.

Dla przypomnienia, obowiązek raportowania dotyczy zarówno spółek nieruchomościowych, jak i podatników posiadających w takich spółkach bezpośrednio lub pośrednio udział w wysokości co najmniej 5%. Obowiązkiem tym objęci są nie tylko polscy podatnicy, ale również wspólnicy będący rezydentami zagranicznymi.

### Formularze

Raportowanie spółek nieruchomościowych dokonywane jest elektronicznie za pomocą dedykowanych, interaktywnych formularzy opracowanych przez Ministerstwo Finansów.

Informacje przekazuje się według stanu na ostatni dzień roku podatkowego spółki nieruchomościowej, a w przypadku gdy nie jest ona podatnikiem podatku dochodowego - na ostatni dzień jej roku obrotowego.

Odrębne formularze zostały przewidziane dla spółek nieruchomościowych oraz dla ich wspólników.

Spółka nieruchomościowa zobowiązana jest składać deklaracje o podmiotach posiadających bezpośrednio lub pośrednio jej udziały, akcje, ogół praw i obowiązków, tytuły uczestnictwa lub prawa o podobnym charakterze na formularzach **PIT-N1** w zakresie wspólników będących podatnikami PIT oraz **CIT-N1** w zakresie pozostałych podmiotów.



W formularzach tych prezentuje się dane spółki nieruchomościowej, natomiast informacje o poszczególnych wspólnikach, w tym ich NIP oraz liczbie i wielkości posiadanego udziału, należy przekazać w załącznikach do głównego formularza – odpowiednio PIT/NW oraz CIT/NW.

Z kolei wspólnicy spółek nieruchomościowych powinni składać informacje na formularzach **PIT-N2** lub **CIT-N2**, w których przekazują dane dotyczące spółki nieruchomościowej, w której uczestniczą.

Przy czym należy pamiętać, że do złożenia formularza niezbędne jest posiadanie polskiego identyfikatora podatkowego NIP (lub PESEL). Jeżeli więc podmiot zagraniczny nie posiada takiego numeru, w celu złożenia raportu powinien najpierw wystąpić do polskich organów o jego nadanie.

### Terminy

Ww. informacje, zarówno w odniesieniu do formularzy składanych przez samą spółkę, jak i jej wspólników, należy złożyć **do końca trzeciego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego** spółki nieruchomościowej (a jeśli nie jest ona podatnikiem – do końca trzeciego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego).

W przypadku podatników podatku dochodowego posiadających rok podatkowy pokrywający się z rokiem kalendarzowym należy złożyć wspomniane formularze do 31 marca (wyjątkowo w tym roku ze względu na Święta Wielkanocne termin będzie przypadał **2 kwietnia 2024 r.**) według stanu na 31 grudnia roku poprzedniego.

Należy jednak mieć na uwadze, że w przypadku roku podatkowego /obrotowego nie pokrywającego się z rokiem kalendarzowym, terminy raportowania będą przypadać w inne dni.

Zwracamy uwagę, że samo wypełnienie formularzy może powodować w praktyce wiele wątpliwości (o czym opowiemy więcej w kolejnym wpisie). Dodatkowo jak wskazywaliśmy wcześniej, dla celów raportowania Ministerstwo Finansów wymaga od wspólników (także zagranicznych) posiadania polskiego numeru identyfikacji podatkowej (NIP).



Rekomendujemy więc, aby nie zostawiać raportowania na ostatnią chwilę i odpowiednio wcześniej przygotować się do tego procesu, szczególnie, gdy informacja miałaby zostać złożona przez zagranicznych podatników, którzy nie występowali jeszcze o polski NIP.

### **Kary**

Niezłożenie lub nieprawidłowe złożenie tego typu informacji podatkowej może skutkować sankcjami na gruncie Kodeksu Karnego Skarbowego.

Za niezłożenie informacji podatkowej w terminie, KKS przewiduje karę grzywny do 120 stawek dziennych, co biorąc pod uwagę aktualne stawki może przełożyć się nawet na kwotę do ok. 6,8 mln PLN.

Natomiast jeszcze wyższa kara przewidziana została za nieprawidłowe złożenie informacji. W przypadku złożenia informacji nieprawdziwej, maksymalna kara może być nawet dwa razy wyższa – KKS przewiduje karę grzywny do 240 stawek dziennych.

Jeżeli jednak spóźnione lub nierzetelne raportowanie zostanie uznane za przewinienie mniejszej wagi, wówczas stanowi wykroczenie skarbowe, za które kara grzywny wynosić może do ok. 85 tys. PLN.

Jednocześnie przypominamy o możliwości złożenia czynnego żalu, w przypadku gdyby raportowanie nie zostało dokonane w terminie.





## Praktycznie o niepraktycznych formularzach

---

Karolina Sawicka & Maksymilian Górka

Zamykając cykl „REportuj z Crido”, nie można ominąć kwestii najbardziej przyziemnej tj. przełożenia zebranych informacji na specjalnie przygotowany do tego celu formularz. Obowiązki nakładane na spółki nieruchomościowe oraz ich wspólników znalazły swoje odzwierciedlenie w specjalnie przygotowanych przez Ministerstwo Finansów formularzach. Na pierwszy rzut oka wydają się one stosunkowo proste, jednak podczas ich wypełniania często pojawiają się liczne praktyczne wątpliwości, którym postaramy się przyjrzeć w niniejszym artykule.

Do tej pory rządowa strona nie opublikowała żadnej instrukcji związanej z uzupełnieniem formularzy, dlatego trzeba opierać się jedynie na brzmieniu przepisów i ich rozumieniu przedstawionym w interpretacjach i innych pismach. Dlatego dla podatników stanowi to nie lada wyzwanie, aby niedoprecyzowane przepisy przełożyć na technicznie uzupełnienie formularza.

### Wypełnianie formularza

Jak już wspominaliśmy we wcześniejszym artykule udostępnianie organom informacji w zależności od „kierunku” i podmiotu raportującego powinno się odbywać poprzez jeden z czterech formularzy: CIT-N1 i PIT-N1 (przeznaczone dla spółek nieruchomościowych) lub CIT-N2 i PIT-N2 (przeznaczone dla wspólników spółki nieruchomościowej). Raportowanie powinno odbywać się poprzez aktualny formularz wskazany przez MF. Całkiem niedawno udostępniono formularze interaktywne, zatem za rok 2023 obowiązek ten będzie realizowany na poprzez stronę podtaki.gov.pl. Choć może to wydawać się zbędne, że te same informacje muszą być przekazywane dwukrotnie – zarówno przez spółkę, jak i przez wspólnika – jest to przewidziane przez ustawę, więc trudno się z tym dyskutować.

Po otwarciu formularza już jedno z pierwszych pól może dostarczyć problemów – mianowicie należy wpisać NIP lub PESEL podmiotu wypełniającego informację. W przypadku spółek nieruchomościowych, które są zasadniczo polskimi spółkami, nie powinno to stanowić



problemu. Jednakże w przypadku wspólników zagranicznych, często nieposiadających polskiego NIP, może to stwarzać trudności.

Przepisy nie nakazują wprost posiadania takiego numeru, jednak sama konstrukcja formularza (i odpowiedniego pełnomocnictwa do jego złożenia), wymusza wpisanie stosownego polskiego numeru, bez którego nie będzie możliwe złożenie informacji. Potwierdza to również MF na swojej stronie internetowej. Należy zatem mieć z tyłu głowy, że w celu w pełni poprawnego wypełnienia obowiązków rejestracja na NIP jest konieczna i warto o tym pomyśleć z góry, ze względu na konieczność dochowania terminów.

Kolejnym punktem zapalnym będzie uzupełnienie informacji o wspólnikach. Dla wspólników spółki RE, którzy są podatnikami CIT należy podać pełną nazwę podmiotu, identyfikacyjny numer podatkowy (tutaj szczęśliwie podać można numer zagraniczny, a nie polski), adres siedziby (minimum informacje o kraju i mieście, gdzie położona jest siedziba). W przypadku podatników PIT powinniśmy posiadać takie informacje, jak: imię i nazwisko, datę urodzenia, zagraniczny numer identyfikacyjny wraz ze wskazaniem rodzaju (paszport / dowód osobisty / numer identyfikacji podatkowej / numer ubezpieczenia itp.), adres zamieszkania (minimum informacje o kraju i mieście zamieszkania).

Samo uzupełnienie danych nie powinno stanowić problemu, jednak czasami uzyskanie tych informacji od podmiotów wskazanych w formularzu, zwłaszcza od wspólników zagranicznych, może być czasochłonne.

W kolejnej sekcji formularza wskazać trzeba wielkość praw do spółki nieruchomościowej – nie wystarczy jednak wskazanie wielkości procentowej udziału, należy również podać tę wartość w liczbie udziałów, a co więcej w podziale na prawa posiadane bezpośrednio i pośrednio. Kwestią wątpliwą jest więc w szczególności jak przeliczyć tę wielkość dla udziałowców pośrednich.

Udział procentowy przelicza się zgodnie z zasadami cen transferowych – czyli przyjmuje się najmniejszy procent z łańcucha podmiotów. Przepisy nie uwzględniają jednak wytycznych ani wskazówek co do sposobu wykazania liczby udziałów. Wydaje się, że poprawnym podejściem będzie przemnożenie ustalonego (zgodnie z powyższym) procenta udziału w spółce RE przez liczbę udziałów jaką ma do rozdysponowania ta spółka nieruchomościowa.

### Przykład:

*Spółka nieruchomościowa (Spółka RE) ma do rozdysponowania 4350 udziałów. Spółka A jest bezpośrednim 100%-owym udziałowcem spółki RE. Spółka B jest udziałowcem spółki A i posiada w niej 16% udziałów. Jaką liczbę udziałów należy wskazać dla spółki B w Spółce RE?*

*ODP: W celu podania liczby udziałów jaką posiada Spółka B w spółce RE należy przemnożyć procent udziałów z ilością udziałów jaka ma do rozdysponowani spółka RE.*

*Ilość udziałów spółki B w Spółce RE = 4350 udziałów \*16% = 696*

Powyższe w miarę łatwo da się zastosować dla spółek z o.o. lub akcyjnych które posiadają określone liczbowo udziały/ akcje. Co jednak w przypadku spółki osobowej która takowych nie posiada - ogół praw i obowiązków nie dzieli się na mniejsze „ogóły”? Jediną podpowiedź daje tu odpowiedź na interpelację poselską, zgodnie z którą należy wskazać jako liczbę praw taką wartość jaka odpowiada udziałowi procentowemu – czyli np. jeśli posiadamy 15% praw do spółki, to jako liczbę praw należy podać 15. Można powiedzieć „rozwiązanie dobre jak każde inne” i przyjąć taką logikę, mimo że nie jest ona do końca spójna z realiami prawnymi.

### Podpis i wysyłka

Po tym jak szczęśliwie uda wypełnić się formularz, trzeba go wysłać do urzędu. Informacje mogą być przekazane tylko za pomocą środków komunikacji elektronicznej, co oznacza, że konieczne jest również podpisanie ich w formie elektronicznej.

Problem może pojawić się w przypadku składania informacji przez podmiot zagraniczny. Często w praktyce takie podmioty nie posiadają odpowiedniego rodzaju podpisów, które pochodzą od certyfikowanych dostawców wskazanych przez Ministerstwo Finansów w Polsce. W związku z tym warto wyposażyć się odpowiednio wcześniej w akceptowany podpis, albo zadbać o ustanowienie pełnomocnika do złożenia formularza.

Pełnomocnika ustanawia się na specjalnie przewidzianym do tego celu pełnomocnictwie do składania deklaracji elektronicznie – UPL-1. Pełnomocnictwo takie może zostać złożone elektronicznie lub papierowo (co powinno ułatwić podpisanie go przez zagranicznego podatnika). Jednakże co istotne stosowne pełnomocnictwo musi zostać zarejestrowanie



w Urzędzie przed wysyłką informacji w formie elektronicznej. Oznacza to, że nie jest możliwe złożenie zarówno informacji z raportowaniem i pełnomocnictwa tego samego dnia. Pełnomocnictwo powinno zostać złożone odpowiednio wcześniej, aby bez problemu możliwe było wysłanie formularza.

\*\*\*

Jak widać zadanie, które powinno być trywialne w swej istocie potrafi dostarczyć sporo problemów, kreowanych w niektórych przypadkach nawet przez sam formularz, a nie wprost przez przepisy. Kluczowym wnioskiem z tego artykułu jest więc, żeby nie czekać do ostatnich chwil z wypełnieniem i złożeniem formularza, bo może się okazać, że nie będziemy w stanie (nawet ze względów technicznych) złożyć go w terminie.

To już 9 i zarazem ostatni artykuł z serii „REportuj z CRIDO”. W całym cyklu przedstawialiśmy zarówno teorię niezbędną do prawidłowego raportowania, jak i praktyczne wskazówki ułatwiające proces. Jednakże indywidualne kwestie, a nawet czasochłonność procesu mogą wpływać na właściwą realizację obowiązku przez grupy kapitałowe – zapraszamy do kontaktu z naszymi ekspertami w przypadku pojawienia się jakichkolwiek wątpliwości.

# CRIDO



**Paweł  
Toński**

Partner zarządzający

pawel.tonski@crido.pl  
+48 602 652 152



**Mateusz  
Stańczyk**

Partner

mateusz.stanczyk@crido.pl  
+48 600 872 566



**Tomasz  
Koterbski**

Senior manager

tomasz.koterbski@crido.pl  
+48 608 683 765



**Maksymilian  
Górka**

Manager

maksymilian.gorka@crido.pl  
+48 602 185 985



**Maciej  
Rosiński**

Manager

maciej.rosinski@crido.pl  
+48 881 968 690