



NEWSLETTER

05/2017

Jak poradzić sobie z kwestią refakturowania wybranych usług budowlanych po nowelizacji ustawy VAT wprowadzającej mechanizm odwrotnego obciążenia? Kiedy dany obiekt jest budynkiem a kiedy budowlą i jaki ma to wpływ na opodatkowanie podatkiem od nieruchomości? Co to jest fit-out works? Jakie znaczenie dla podatników VAT ma orzeczenie WSA w Gliwicach? Zapraszamy do lektury Newslettera KR Group!

How to deal with the issue of re-invoicing for selected construction works after the amendment of the VAT Act introducing the reverse-charge mechanism? When is a construction a “building” and when is it a “structure,” and how does that affect real estate tax? How should fit-out works be taxed? What hope can VAT payers take away from a recent ruling by the administrative court in Gliwice? Learn more from the KR Group Newsletter!

W numerze

- Refakturowanie usług budowlanych
- Przegrody budowlane a kwalifikacja podatkowa obiektów budowlanych dla celów podatkowych
- Prace aranżacyjne a podatek dochodowy
- Ulga na złe długi – przepisy ustawy VAT niezgodne z dyrektywą VAT

In this edition

- Re-invoicing for construction services
- Walls and tax classification of structures
- Fit-out works and income tax
- Relief for bad debts—Polish VAT Act violates EU VAT Directive

ZASTRZEŻENIA PRAWNE

KR Group zastrzega, że niniejszy Newsletter nie może zostać uznany za usługę doradztwa podatkowego lub prawnego.

DISCLAIMER

This Newsletter shall not constitute tax or legal advice.

REFAKTUROWANIE USŁUG BUDOWLANYCH

Daleko idąca specjalizacja współczesnego obrotu gospodarczego sprawia, że w wielu przypadkach rodzi się potrzeba skorzystania z pomocy podwykonawców w trakcie realizacji usługi. Koszty tak nabytej usługi często są odsprzedawane na rzecz usługobiorcy. Tego rodzaju transakcję, na gruncie podatku VAT, określa się jako refakturowanie.

Zgodnie z art. 8 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa VAT) w przypadku, gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że podatnik ten sam otrzymał i wyświadczył te usługi.

Mając na uwadze powyższe, od 1.01.2017 r., wraz z nowelizacją ustawy VAT, wprowadzającą mechanizm odwrotnego obciążenia w przypadku wybranych usług budowlanych (wymienionych w zał. nr 14 do ustawy VAT), powstało wiele wątpliwości związanych z kwestią ich refakturowania. Nowelizacja wprowadziła mechanizm odwróconego obciążenia, który będzie miał zastosowanie pod warunkiem, że (i) usługa została wymieniona w zał. 14 do ustawy VAT oraz (ii) usługa ta jest świadczona przez podwykonawcę.

Zgodnie z nowymi regulacjami, opodatkowanie usługi świadczonej przez generalnego wykonawcę na rzecz inwestora przebiega wg standardowego schematu, natomiast usługi nabywane przez generalnego wykonawcę od podwykonawców podlegają odwrotnemu obciążeniu. Mechanizm ten można zobrazować następująco:

Zasady ogólne General rules	Odwrotne obciążenie Reverse charge
INWESTOR – GENERALNY WYKONAWCA – PODWYKONAWCA INVESTOR – GENERAL CONTRACTOR – SUBCONTRACTOR	
Zasady ogólne General rules	Odwrotne obciążenie Reverse charge

RE-INVOICING FOR CONSTRUCTION SERVICES

The extensive specialization in today's economy means that subcontractors are used for providing many services. These costs are often passed on directly to the service recipient. For VAT purposes, this is known as re-invoicing.

Under Art. 8(2a) of the Polish VAT Act, if a VAT payer acting on its own account but on behalf of a third party takes part in the performance of services, it is assumed that the taxpayer itself has both received and rendered the service.

For this reason, since the VAT Act was amended effective 1 January 2017 to introduce the reverse-charge mechanism for certain construction services (listed in Annex 14 to the VAT Act), many doubts have arisen surrounding the issue of re-invoicing of these services. Under the amendment, the reverse-charge mechanism will apply if (i) the service is listed in Annex 14 and (ii) the service is performed by a subcontractor.

Under the new rules, the general contractor charges the investor VAT on the general contractor's services according to the standard VAT scheme, but for services rendered to the general contractor by a subcontractor, VAT is settled by the general contractor under the reverse-charge mechanism. This mechanism may be illustrated as follows:

W związku z tak wprowadzonymi regulacjami, nasunęły się wątpliwości co do przypadku, gdy usługa budowlana jest nabywana przez inwestora od generalnego wykonawcy, a następnie jest ona refakturowana (np. na najemców lokalu). Problem dotyczył tego, czy przez fakt refakturowania inwestor traci swój status i wchodzi w rolę generalnego wykonawcy, a generalny wykonawca staje się podwykonawcą. Regulacje ustawowe nie rozwiązywały tego problemu wprost, jak również Ministerstwo Finansów nie wydało interpretacji ogólnej tej kwestii.

Jednakże, patrząc z perspektywy ogółu regulacji podatku VAT dotyczących refakturowania usług budowlanych oraz wydanych przez Ministra Finansów objaśnień podatkowych, należy uznać, że fakt refakturowania usług budowlanych na inny podmiot powoduje, że inwestor wchodzi w rolę generalnego wykonawcy.

Jak stwierdzono w objaśnieniach Ministra Finansów, przez podwykonawcę należy rozumieć „firmę lub osobę wykonującą pracę na zlecenie głównego wykonawcy”. Dalej stwierdzono, że „jeżeli „generalny/główny wykonawca” zleci wykonanie usług w ramach swojej umowy zawartej z inwestorem kolejnemu podatnikowi – wówczas ten podatnik staje się jego podwykonawcą.”

Z tego należy wywodzić, iż każde refakturowanie usług budowlanych wydłuża łańcuch podmiotów realizujących zlecenia a przez to zwiększa się liczba podmiotów, które wchodzi w rolę podwykonawcy.

Dlatego w przypadku refakturowania usług budowlanych należy zwracać uwagę podmiotom, które wystawiają fakturę, że usługa ta będzie dalej refakturowana i w związku z tym wchodzi ona w rolę podwykonawcy.

Refakturowanie usług budowlanych niesie za sobą szereg ryzyk. Generalny wykonawca może nie być świadomy tego, że usługa będzie refakturowana, co może skutkować błędnym wystawieniem faktury a inwestor otrzymując taką fakturę narazi się na ryzyko braku możliwości odliczenia podatku naliczonego z tak błędnie wystawionej faktury.

In connection with these newly introduced regulations, doubts arose when a construction service was received by the investor from the general contractor and then re-invoiced (e.g. to tenants occupying units in the investor's building). The problem was whether due to the re-invoicing, the investor loses that status and enters into the role of the general contractor, and the general contractor becomes a subcontractor. The regulations in the VAT Act do not expressly resolve this issue, and neither did a general interpretation released by the Ministry of Finance.

However, looked at from the perspective of the overall VAT regulations governing re-invoicing of construction services, and the clarifications issued by the Minister of Finance, it should be concluded that the fact that the investor re-invoices construction services to another entity does cause the investor to assume the role of a general contractor.

As stated in the explanations issued by the Minister of Finance, a “subcontractor” should be understood to mean “a firm of individual performing work at the commission of the main contractor.” It is further stated that “if the ‘general/main contractor’ commissions performance of services within its contract with the investor by a further taxpayer, then that taxpayer becomes its subcontractor.”

From this it should be concluded that any re-invoicing of construction services extends the chain of entities performing the contract, and thus increases the number of entities assuming the role of a subcontractor.

Therefore, in the case of re-invoicing of construction services, the entities issuing invoices should be alerted that the services will be re-invoiced and consequently the recipient of the invoice will assume the role of a subcontractor.

Re-invoicing of construction services carries a number of risks. The general contractor may not be aware that the service will be re-invoiced, which could result in erroneous issuance of the invoice, and the investor receiving such an invoice will then be

Dlatego bardzo istotne jest, aby już na etapie negocjacji pomiędzy generalnym wykonawcą a inwestorem na bieżąco informować (o ile jest to możliwe) czy wykonywane usługi budowlane będą refakturowane, tak, aby wszystkie strony transakcji wystawiły faktury w odpowiedni sposób zgodnie z nowo wprowadzonymi zasadami.

exposed to the risk of being unable to deduct the input VAT under such an erroneously issued invoice. Thus it is vital that early on, at the stage of negotiations between the general contractor and the investor, the parties are kept aware on an ongoing basis (so far as possible) whether the construction services will be re-invoiced, so that all parties to the transaction issue invoices in the correct manner, in compliance with the newly introduced rules.

PRZEGRODY BUDOWLANE A KWALIFIKACJA PODATKOWA OBIEKTÓW BUDOWLANYCH DLA CELÓW PODATKOWYCH

Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości, zgodnie z treścią ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, są m.in. budynki oraz budowle (istotne: budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej). Mimo, iż wskazane obiekty zostały zdefiniowane w ustawie, to podatnicy mają trudność przy klasyfikacji, czy dany obiekt jest budynkiem, czy budowlą.

Ma to istotne znaczenie przy ustaleniu podstawy opodatkowania i wysokości podatku, z uwagi na fakt, iż podstawą opodatkowania **budowli** jest ich wartość (nie może przekraczać 2% od ich wartości początkowej, tj. od wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych), natomiast podstawą opodatkowania **budynków** jest ich powierzchnia, zaś stawka określana jest „od metra kwadratowego”.

W rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, **budowla** to taki obiekt budowlany, który nie jest ani budynkiem, ani obiektem małej architektury, zaś **budynkiem** jest obiekt budowlany, który spełnia łącznie trzy warunki, tj.:

- jest trwale związany z gruntem,
- posiada fundamenty, dach oraz

WALLS AND TAX CLASSIFICATION OF STRUCTURES

Under Poland's Act on Local Taxes and Fees, the subject of real estate tax includes “buildings” and “structures” (important: structures or parts of structures connected with the conduct of business activity). Even though these types of constructions are defined in the act, taxpayers have trouble classifying whether a given construction is a “building” or a “structure.”

This is crucial for determining the tax basis and tax rate, as the basis for real estate tax on **structures** is their value (the annual tax cannot exceed 2% of their initial value as referred to in income-tax regulations), while the basis for real estate tax on **buildings** is their surface area, and the tax rate is specified per square metre.

Under the Act on Local Taxes and Fees, a **structure** (*budowla*) is a construction that is neither a building nor a minor architectural feature (*obiekt małej architektury*, such as “street furniture”), while a **building** (*budynek*) is a construction that:

- Is permanently attached to the ground
- Has foundations and a roof, and
- Is separated from the area by barriers (*przegrody*).

- jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród.

Problemy interpretacyjne przysparza ostatnia przesłanka. W przywołanej definicji ustawodawca wskazał, iż budynek powinien być wydzielony z przestrzeni, a po drugie – wydzielenie to powinno być wykonane za pomocą przegród budowlanych. Przegroda budowlana nie została zdefiniowana. Zatem, zgodnie z regułą zasad wykładni językowej, przegroda budowlana jest elementem budowli oddzielającą część wewnętrzną od otoczenia zewnętrznego. Podobną linię interpretacyjną przyjął NSA w orzeczeniu z 12.04.2011 r. sygn. II FSK 2014/09, w którym to Sąd wskazał, iż cechą różniącą budynek od budowli bądź obiektów małej architektury jest m.in. wydzielenie przestrzeni przez przegrody budowlane. Dalej w uzasadnieniu NSA wskazał, iż za takie przegrody należy uznać ściany danego obiektu budowlanego.

W ostatnim czasie można zauważyć odejście od stricte językowej wykładni, w kierunku wykładni funkcjonalnej. NSA w wyroku z 21.02.2017 r., sygn. II FSK 150/15 wskazał, iż obiekt skonstruowany z siatki zamiast ścian może spełniać funkcje budynku. Ponadto, zbliżony pogląd wskazał NSA w uzasadnieniu do wyroku z 11.05.2016 r., sygn. II FSK 1581/15 – pojęcie „przegrody budowlanej” nie może ograniczać się jedynie do ściany, lecz należy objąć również takie elementy jak filary, słupy, bądź kolumny, które pełnią podobną funkcję co ściana.

Z powyższego wynika, iż użyte przez ustawodawcę sformułowanie nie wskazuje na jakiś określony rodzaj materiałów, a na funkcję, jaką powinny pełnić.

Mając na uwadze tezy powyższych dwóch orzeczeń warto zastanowić się, czy niektóre obiekty budowlane, uznawane przez podatników za budowle i w rezultacie opodatkowane stawką 2% wartości początkowej rocznie, nie powinny być uznane za budynki i opodatkowane – korzystniej – na podstawie ich powierzchni użytkowej. Przykładem takiej „budowli” są garażowce – obiekty budowane w centrach miast, w których funkcje przegród budowlanych pełnią siatki, czy filary.

The reference to “barriers” presents problems of interpretation. The statutory definition indicates that a building must be separated from the area around it, and the separation must be made using construction barriers. The term “construction barrier” is not defined, but under the principle of linguistic interpretation may be understood to mean an element of a structure separating the interior section from the exterior surroundings. A similar interpretation was adopted by the Supreme Administrative Court in its ruling of 12 April 2011 (Case II FSK 2014/09), where the court held that the walls of a structure should be regarded as the sort of “construction barriers” distinguishing a building from other structures or minor architectural features.

Recently there has been a noticeable departure from a strict linguistic interpretation, leaning toward a functional interpretation. In the judgment of 21 February 2017 (Case II FSK 150/15), the Supreme Administrative Court found that a construction enclosed with fibreglass webbing rather than walls could function as a building. Similarly, the court took the view in the judgment of 11 May 2016 (Case II FSK 1581/15) that the notion of “construction barrier” is not limited to walls, but can also include elements like pillars, posts or columns performing a function similar to walls.

It follows that the wording used in the act does not indicate specific types of materials that must be used, but instead refers to the function performed by construction barriers.

In light of these recent rulings by the Supreme Administrative Court, taxpayers may consider whether constructions treated as “structures” and thus subject to real-estate tax at the annual rate of 2% of their initial value should instead be regarded as “buildings,” taxed more advantageously on the basis of their usable area. An example might be parking garages—constructions in urban areas using webbing, pillars or the like, instead of walls, as construction barriers.

PRACE ARANŻACYJNE A PODATEK DOCHODOWY

Spółki, które w ramach swojej działalności wynajmują lokale użytkowe, często oferują różnego rodzaju rabaty i promocje, aby zachęcić potencjalnych najemców do wynajęcia lokalu w oferowanej przez nich lokalizacji. Jedną ze stosowanych promocji, jest zaproponowanie wynajmującemu pokrycia części lub całości kosztów związanych z adaptacją lokalu do satysfakcjonujących najemcę warunków (tzw. fit-out works).

Wynajmujący w trakcie prowadzonych negocjacji z najemcą ma kilka możliwości na rozliczenie zaproponowanej zachęty. Jednak każdy ze sposobów, który zostanie poniżej wymieniony, niesie za sobą inny sposób ujęcia podatkowego jak i po stronie CIT i VAT.

Wynajmujący w ramach zawartej umowy z najemcą może się zobowiązać do tego, że prace adaptacyjne w lokalu zostaną w pełni przeprowadzone przez wynajmującego a następnie lokal zostanie przekazany najemcy. Jest to tzw. wykończenie pod klucz i, co do zasady, budzi ono najmniej wątpliwości co do sposobu jego rozliczenia. Wynajmujący musi jednak ustalić, jaką kategorię kosztową będzie stanowił omawiany wydatek, czyli czy będzie to ulepszenie środka trwałego, remont, czy też nabycie odrębnego środka trwałego. Gdy zostanie on potraktowany jako ulepszenie środka trwałego (budynku), koszty poniesionych prac powinny zostać rozliczone poprzez amortyzację wg stawki właściwej dla budynku. Jeśli jednak zostanie on zakwalifikowany jako remont, powinien zostać rozliczony jako koszt pośredni, zaliczony w ciężar kosztów uzyskania przychodów. Natomiast jeśli wydatek zostanie zakwalifikowany jako odrębny środek trwały ujęty w rejestrze środków trwałych, powinien zostać amortyzowany zgodnie z właściwą dla danego środka trwałego stawką amortyzacyjną.

Fit-out można również rozliczyć w formie ryczałtu płaconego przez najemcę. Taka sytuacja ma miejsce, gdy wynajmujący przeprowadzi wszelkie niezbędne prace adaptacyjne, a najemca w ramach zawartej

FIT-OUT WORKS AND INCOME TAX

Companies that lease commercial premises often offer various types of abatements and promotions to encourage potential tenants to rent space in their building. One of the incentives landlords offer is to cover all or part of the costs of fit-out works to adapt the space to the tenant's needs.

During negotiations with tenants, landlords have several options for settling fit-out incentives. Each of the approaches discussed below entails a different treatment for purposes of VAT and corporate income tax.

Under the turnkey approach, the landlord may agree to conduct all of the fit-out work in the premises and then deliver the completed space to the tenant. This generally raises the least doubt concerning the tax treatment. But the landlord must establish which cost category the expenditures fall under, whether improvement of a fixed asset, renovation, or acquisition of a new fixed asset. If the expenditures are treated as improvement of a fixed asset (the building), the costs incurred will be settled by amortization at the rate applicable for the building. If they are treated as a renovation, they should be settled as an indirect cost included within revenue-earning costs. But if the fit-out works are treated as a new fixed asset, the expenditures should be amortized at the rate applicable to the given fixed asset.

Fit-out can also be settled in the form of a lump sum paid by the tenant. This situation occurs if the landlord conducts all of the necessary fit-out works and the tenant agrees to pay a fee covering a portion of the costs. From a tax point of view, costs incurred in conducting the fit-out works will increase the basis of the fixed asset (the building), but the amortization deductions corresponding to the amount of the fee paid by the tenant will not constitute a tax cost for the landlord. The costs that are reimbursed in the fee paid by the tenant

pomiędzy stronami umowy jest zobowiązany do pokrycia części kosztów w formie wynagrodzenia. Z podatkowego punktu widzenia koszty poniesione w ramach prac typu fit-out będą zwiększać wartość początkową środka trwałego (budynku), natomiast odpisy amortyzacyjne odpowiadające kwocie wynagrodzenia wypłaconego przez najemcę nie będą stanowić kosztu podatkowego dla wynajmującego. Koszty, które zostaną zwrócone w ramach wynagrodzenia od najemcy należy potraktować jako przychód niepodlegający opodatkowaniu (art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy o CIT). Wymienione sposoby rozliczania podatku potwierdza interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 29.12.2014 r., sygn.: IBPBI/1/423-33/14/ZK.

Prace aranżacyjne mogą zostać również przeprowadzone przez najemcę. W tym wypadku wynajmujący, w ramach zawartej umowy, może zwrócić część poniesionych kosztów najemcy lub też ma możliwość odkupienia ich części. W pierwszej sytuacji wynajmujący powinien zidentyfikować koszt, jako koszt uzyskania przychodów i rozliczyć go jednorazowo w dacie poniesienia. Natomiast w przypadku odkupienia poniesionych przez najemcę kosztów, wynajmujący powinien zidentyfikować koszt jako zwiększenie wartości początkowej środka trwałego (budynku) lub jako nowy środek trwały zapisany w ewidencji środków trwałych. Wtedy koszt ten powinien zostać rozliczony w postaci odpisów amortyzacyjnych w wysokości odpowiedniej dla przedmiotowego środka trwałego.

should be treated as the landlord's income not subject to corporate income tax (Art. 12(4)(6a) of the CIT Act). This method of settlement was confirmed in an interpretation issued by the director of the Katowice Tax Chamber on 29 December 2014 (no. IBPBI/1/423-33/14/ZK).

Fit-out works can also be conducted by the tenant. In that case, the landlord may agree to reimburse a portion of the tenant's costs or have an option to buy out a portion of the costs. In the former situation, the landlord should recognize the expense as a revenue-earning cost and deduct it in full on the date the cost is incurred. But if the landlord buys out the costs incurred by the tenant, it should recognize the cost as an increase in the basis of the fixed asset (the building) or book it as a new fixed asset. Then the cost will be settled through amortization deductions in the amount appropriate to that fixed asset.

ULGA NA ZŁE DŁUGI – PRZEPISY USTAWY VAT NIEZGODNE Z DYREKTYWĄ VAT

Po fali niekorzystnych dla podatników orzeczeń (I FSK 1298/14 z 19.11.2015 r.; III SA/Wa 2118/15 z 14.09.2016 r.; I FSK 1338/15 z 17.02.2017 r.) po raz kolejny pojawiło się dla przedsiębiorców światelko w tunelu – najnowsze orzeczenie WSA w Gliwicach z 23 marca 2017 r., sygn. akt III SA/GI 1411/16.

RELIEF FOR BAD DEBTS POLISH VAT ACT VIOLATES EU VAT DIRECTIVE

After a wave of rulings against taxpayers (in Supreme Administrative Court cases I FSK 1298/14, 19.11.2015, and I FSK 1338/15, 17.02.2017; Warsaw Administrative Court, III SA/Wa 2118/15, 14.09.2016), light has again appeared at the end of the tunnel in the ruling by the Gliwice Administrative Court of 23 March 2017 (Case III SA/GI 1411/16).



Warsaw office
Skaryszewska 7
03-802 Warsaw, Poland
T: (+48) 22 262 81 00
@ office@krgroup.pl

Prague office
Pobřežní 394/12, Prague 8,
PSC 186 00, Czech Republic
T: (+420) 731 447 912
@ h.forstova@krgroup.eu

Budapest office
Horvát 14-24, 4th floor
1027 Budapest, Hungary
T: (+36) 30 956 56 13
@ c.simay@krgroup.hu

Bucharest office
Calea Floreasca 169X, Ground Fl., Room 14
Bucharest, Romania
T: (+40) 725 374 389
@ a.bradean@krgroup.ro

Zgodnie z omawianym wyrokiem podatnicy mogą skorygować podstawę opodatkowania VAT oraz podatek należny VAT o kwotę nieściągalnych wierzytelności po upływie dwóch lat, gdyż według orzekającego składu sędziowskiego dwuletnie ograniczenie w korzystaniu z ulgi narusza prawo unijne.

Zgodnie z art. 89a ust. 2 pkt 5 Ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 710 z późn. zm.; dalej: ustawa VAT) podatnik może skorzystać z „ulgi na złe długi” wówczas, gdy zostanie spełniony m.in. następujący warunek – od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 2 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona.

Natomiast stosownie do art. 90 Dyrektywy 2006/112/WE (dalej: Dyrektywa VAT) w przypadku całkowitego lub częściowego niewywiązania się z płatności, podstawa opodatkowania jest stosownie obniżana na warunkach określonych przez państwa członkowskie. Przy czym wedle art. 273 Dyrektywy VAT, państwa członkowskie mogą nałożyć inne obowiązki, jakie uznają za niezbędne dla zapewnienia prawidłowego poboru VAT i zapobieżenia oszustwom podatkowym. Przepisy te są interpretowane przez TSUE (sygn. C-337/13, C 80/11 i C 142/11) w ten sposób, że dodatkowe obowiązki nie powinny być restrykcyjne i zbyt formalne w porównaniu do celu jaki ma zostać osiągnięty w związku z ich wprowadzeniem.

Wobec powyższego podatnicy, planujący skorygować podstawę opodatkowania VAT oraz podatek należny VAT o kwotę nieściągalnych wierzytelności po upływie dwóch lat powinni powoływać się bezpośrednio na Dyrektywę VAT.

Podsumowując, omawiane orzeczenie jest kolejnym wyrokiem, obok wyroku WSA we Wrocławiu (sygn. akt I SA/Wr 2484/14), uznającym obowiązujące przepisy ustawy VAT dotyczące „ulgi na złe długi” za zbyt restrykcyjne. Wyrok ten nie jest prawomocny na dzień publikacji artykułu.

According to the Gliwice ruling, taxpayers can correct the taxable amount and output VAT to reflect the amount of uncollectible receivables after more than two years, as the panel of judges found that Poland's two-year limitation on taking relief for bad debts violates European Union law.

Under Art. 89a(2)(5) of the Polish VAT Act, the taxpayer may claim relief for bad debt when (among other conditions) less than two years has passed since the end of the year in which the invoice issuing the uncollectible receivable was issued.

Under Art. 90 of the EU's VAT Directive (2006/112/EC), "In the case of cancellation, refusal or total or partial non-payment, or where the price is reduced after the supply takes place, the taxable amount shall be reduced accordingly under conditions which shall be determined by the Member States." And under Art. 273 of the VAT Directive, "Member States may impose other obligations which they deem necessary to ensure the correct collection of VAT and to prevent evasion." However, these provisions are interpreted by the Court of Justice (C-337/13 *Almos Agrárkülkereskedelmi*; Joined Cases C-80/11 *Mahagében* and C-142/11 *Dávid*) to mean that additional obligations imposed by the member states must not be excessively restrictive or formal, or go further than is necessary to attain the objectives identified in the directive.

Consequently, taxpayers planning to correct the taxable amount for VAT purposes and their output VAT to reflect uncollectible receivables after the end of the two-year period provided for in the Polish VAT Act should rely directly on the VAT Directive.

In short, this is yet another ruling, alongside the judgment by the Wrocław Administrative Court (Case I SA/Wr 2484/14), holding the provisions of the Polish VAT Act on bad-debt relief to be too restrictive. As we write, the judgment is not yet legally final.

ABOUT KR GROUP

KR Group was established in Poland in 2000. Over the years the company has built a considerable position on the highly competitive market of accounting, tax, audit, payroll and HR services. KR Group applies an excellent understanding of business realities to its core services, thus attracting the most renowned companies among its portfolio of clients. In 2016 KR Group made a strategic decision to increase its regional presence by establishing branches in Romania, Hungary and the Czech Republic.

17

years of operation on Polish market

4

countries in the CEE region

90%

of clients are international companies

500

Fortune global clients

~145

full-time experts

9

accounting teams

3

VAT teams

1

tax advisory team

>300

ongoing clients

98%

client retention rate
(2011–2015)

~65%

of new clients obtained by referrals

~11%

annual sales revenue growth