

Deloitte.
Deloitte.
Deloitte.



13. edycja REal Knowledge Newsletter

Deloitte.
Deloitte.

Raportowanie zrównoważonego rozwoju jako element obowiązkowej sprawozdawczości podmiotów - zakres i perspektywa czasowa

UE realizuje program zwany Europejskim Zielonym Ładem, który ma doprowadzić do osiągnięcia neutralności emisyjnej netto zgodnie z Porozumieniem Paryskim. Celem programu jest zdefiniowanie wyzwania związanego ze zmianami klimatu i przekształcenie go w nową szansę poprzez wyznaczenie celu redukcji emisji CO₂ o 55% do 2030 r. i osiągnięcia neutralności klimatycznej w 2050 r. W związku z tym trwają intensywne prace regulacyjno-legislacyjne, ukierunkowane na odpowiednie dostosowanie dyrektyw i rozporządzeń unijnych we wszystkich sektorach gospodarki. W ciągu ostatnich kilku lat zmiany regulacyjne pomogły ukształtować sektor nieruchomości, a Unia Europejska przyjęła plan działania w celu sfinansowania przejścia na neutralność węglową. Wprowadza również następujące regulacje, które mają pomóc w osiągnięciu tego celu m.in.: Dyrektywę CSRD.

Dyrektywa CSRD zastąpi dyrektywę w sprawie sprawozdawczości niefinansowej (**NFRD**), obowiązującą od 2018 r., która w świetle wyzwań stojących przed spółkami okazała się być niewystarczająca. Obejmie ona znacznie szerszy katalog przedsiębiorstw – ok. 50 tys. firm w UE, w tym ok. 3 tys. w Polsce. Dyrektywa CSRD określa ogólne oczekiwania co do ujawnień pozafinansowych. Natomiast szczegóły zostaną określone w zestawie standardów (ESRS), które niebawem wejdą w formie aktów delegowanych.

Wspomniana Dyrektywa powinna zostać transponowana do prawodawstwa krajowego do połowy 2024 roku, ale pierwsze raporty będą musiały być opublikowane w roku 2025 za rok finansowy rozpoczynający się już w 2024. Zakresem tym w pierwszym roku będą objęte tylko spółki podlegające NFRD, a zatem jednostki zainteresowania publicznego zatrudniające powyżej 500 pracowników i spełniające 1 z 2 kryteriów finansowych (suma bilansowa > 85 mln PLN lub przychody netto > 170 mln PLN). Rok później katalog podmiotów

objętych Dyrektywą rozszerzy się o duże przedsiębiorstwa, czyli takie które spełniają 2 z 3 kryteriów: zatrudnienie powyżej 250 osób, suma bilansowa > EUR 20 mln, przychody netto > EUR 40 mln. W kolejnym roku, Dyrektywa obejmie małe i średnie przedsiębiorstwa notowane na rynkach regulowanych w UE, z tym że standardy raportowania dla tych podmiotów będą uproszczone i będzie możliwe odstępstwo od stosowania wymogów na 2 lata. Ostatnie dołączą do katalogu w 2028 r. przedsiębiorstwa spoza UE, jeżeli generują w UE więcej niż 150 mln EUR przychodów netto i mają na terenie UE co najmniej jedną jednostkę zależną podlegającą CSRD lub oddział z obrotem netto powyżej >EURO 40 mln. Dla tych jednostek określony będzie osobny standard, obejmujący konkretny zakres raportowania.

Drugim, nowym aktem prawnym z zakresu ESG, który już obowiązuje, jest Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z czerwca 2020 r., które wprowadza system klasyfikacji działalności zrównoważonej środowiskowo, potocznie nazywany Tak-

sonomią. Objęci nią są uczestnicy rynku finansowego, którzy są w zakresie SFDR oraz duże spółki, wchodzące w zakres dyrektywy NFRD, a wkrótce CSRD. Pierwsze ujawnienia określone przez **Taksonomię** wymagane były już przy sporządzaniu sprawozdań niefinansowych za rok 2021 (identyfikacja działalności kwalifikujących się do Taksonomii - Taxonomy-eligible). W przypadku sprawozdań za obecny 2022 r., zakres wymaganych ujawnień się rozszerza o działalności zgodne z Taksonomią (Taxonomy-alignment).

Trzecim aktem prawnym z zakresu ESG, który również już wszedł w życie w marcu 2021 r., jest Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z listopada 2019 r., dotyczące ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych (**tzw. Rozporządzenie SFDR**). Ma ono na celu osiągnięcie większej przejrzystości w odniesieniu do sposobu analizowania ryzyk dla zrównoważonego rozwoju, które występują w ramach działalności prowadzonej przez uczestników rynku finansowego i doradców finansowych.

NFRD:

KTO: Jednostki zainteresowania publicznego zatrudniające powyżej 500 pracowników i spełniające 1 z 2 kryteriów finansowych (suma bilansowa > PLN 85 mln lub przychody netto > PLN 170 mln)

Ok. 11 000 firm w UE

CO: Model biznesowy, polityki dotyczące m.in. aspektów pracowniczych, społecznych, środowiskowych, korupcji, główne ryzyka i procedury należytej staranności, KPIs

GDZIE: Oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności zarządu lub oddzielne sprawozdanie niefinansowe

KIEDY: Od 2018 r. (za rok obrotowy od stycznia 2017 r.)

CSRD:

KTO: 1. Wszystkie duże jednostki; 2. Wszystkie spółki MŚP, których papiery są notowane na rynkach regulowanych UE; 3. Przedsiębiorstwa pozaeuropejskie

Ok. 50 tys. firm w UE, w tym 3 tys. w Polsce

CO: Model biznesowy i strategia; rola organów zarządzających; proces należytej staranności w zakresie zrównoważonego rozwoju; istotne wpływy, ryzyka i szanse związane ze zrównoważonym rozwojem zidentyfikowane w ramach procesu podwójnej istotności; polityki, działania i zasoby, cele i mierniki dla zidentyfikowanych tematów istotnych

GDZIE: Roczne sprawozdanie z działalności zarządu; obowiązkowy cyfrowy system raportowania w formacie ESEF

KIEDY: 2025 r. (za rok 2024): przedsiębiorstwa podlegające NFRD; 2026 r. (za rok 2025): pozostałe duże jednostki; 2027 r. (za rok 2026): notowane MŚP; 2029 r. (za rok 2028 r.): przedsiębiorstwa pozaeuropejskie

TAKSONOMIA UE:

KTO: Uczestnicy rynku finansowego (objęci SFDR) i duże spółki (objęte dyrektywą NFRD/CSRD)

CO: % zrównoważonych środowiskowo działań gospodarczych na podstawie zgodności z technicznymi kryteriami kwalifikacji dla jednego z sześciu celów środowiskowych oraz minimalnymi gwarancjami

GDZIE: Raport roczny/ Raport ESG lub zrównoważonego rozwoju/ Oświadczenie na temat informacji niefinansowych

KIEDY: od 2022 (FY2021) (Taxonomy-eligibility)

od 2023 (FY2022) (Taxonomy-alignment raportowane przez przedsiębiorstwa niefinansowe)

od 2024 (FY2023) (Taxonomy-alignment raportowane przez przedsiębiorstwa finansowe)

SFDR:

KTO: Uczestnicy rynku finansowego i doradcy finansowi

CO: W jaki sposób ryzyka ESG są uwzględniane w procesie podejmowania decyzji inwestycyjnych

GDZIE: Sprawozdania okresowe, ujawnienia przedkontraktowe, na stronie internetowej

KIEDY: Ujawnienia od 10 marca 2021

od 1 stycznia 2023 (RTS – Regulacyjne Standardy Techniczne określające zakres prezentowanych informacji przed-, post-kontraktowych, a także na stronach internetowych)

Wpływ na firmy z sektora nieruchomości

Wprowadzenie CSRD oznacza, że firmy z sektora nieruchomości nie mogą już sporządzać sprawozdań wyłącznie finansowych, bez uwzględnienia wpływu prowadzonej działalności na środowisko i społeczeństwo. W związku z tym szczególnego znaczenia nabiera koncepcja istotności, umożliwiającą wskazanie kwestii z zakresu ESG, które należy ujawnić w sprawozdaniu. Istotność jest koncepcją określającą, dlaczego pewne kwestie są istotne dla firmy i jak na nią oddziałują. Przy wprowadzaniu koncepcji „podwójnej istotności” należy uwzględnić zarówno ryzyka i szanse środowiskowe i społeczne, które mogą oddziaływać na przedsiębiorstwo i mieć znaczenie dla jego kondycji finansowej („istotność finansowa”) jak i wpływ firmy i jej łańcucha wartości na kwestie środowiskowe i społeczne („istotność wpływu”). Poza wymogami, które obowiązkowo należy spełnić, CSRD zmieni zasady gry w branży, jeżeli chodzi o przejrzystość i analizy ryzyka i możliwości w obszarze zrównoważonego rozwoju. Aby spełnić wymogi CSRD firmy z sektora nieruchomości powinny opracować długo-

terminową strategię zrównoważonego rozwoju i rozszerzyć zakres zarządzania nim, tak aby uwzględniał ryzyko i możliwości wewnętrzne i zewnętrzne. Ponieważ rynek nieruchomości przyciąga szeroką rzeszę inwestorów, analiza wyników, strategii, ryzyka i możliwości w obszarze zrównoważonego rozwoju będzie miała coraz większe znaczenie w kontekście zapewnienia dopływu kapitału, wypracowania przewagi konkurencyjnej i osiągnięcia wyznaczonych celów zrównoważonego rozwoju.

CSRD znacząco zmieni zasady sprawozdawczości ESG w sektorze nieruchomości. Firmy, inwestorzy, organy regulacyjne, biegli rewidenci i inni interesariusze będą musieli poświęcić czas i zasoby na przygotowanie się do wejścia dyrektywy w życie. Biorąc pod uwagę znaczenie Dyrektywy i czas niezbędny do właściwego przygotowania w roku 2023, poniżej przedstawiamy **najważniejsze kwestie, którymi warto zająć się już teraz:**

- ocena podwójnej istotności - sprawdzenie, jakie wyzwania z obszaru ESG są istotne z punktu widzenia firmy, zarówno

w perspektywie wewnętrznej, jak i zewnętrznej; ocena wyjściowa ESG, dotycząca najistotniejszych dla firmy kwestii,

- ustalenie wymiernych celów ESG, zgodnych z założeniami Europejskiego Zielonego Ładu i celów zrównoważonego rozwoju ONZ,
- opracowanie przemyślanej strategii ESG obejmującej między innymi cel działania, wizję, metody działania, wskaźniki efektywności, strategiczną mapę drogową oraz zasady wymagane do zachowania zgodności z prawodawstwem UE oraz z wymogami dotyczącymi weryfikacji o ograniczonej pewności (limited assurance) przez osoby trzecie od roku 2024,
- opracowanie procedur sprawozdawczości i monitoringu, umożliwiających śledzenie procesu realizacji zadań z obszaru ESG w czasie i weryfikacji najważniejszych kwestii z tej dziedziny.

Wyzwania związane z raportowaniem

Każda firma ma obowiązek spełnić wymogi dotyczące sprawozdawczości niefinansowej z uwzględnieniem określonych kryteriów zatrudnienia i finansowych, a tym samym ujawniać informacje z zakresu zrównoważonego rozwoju. Tego rodzaju dodatkowe informacje są odzwierciedleniem rosnących oczekiwań inwestorów i zainteresowania opinii publicznej oddziaływaniem przedsiębiorstw na środowisko.

Poniżej prezentujemy potencjalne ryzyka biznesowe i księgowe związane z wymogami ESG:

- utrata wartości aktywów- istnieje ryzyko, że może nastąpić utrata wartości aktywów ze względu na fakt, że nie będą w stanie przynieść wystarczających korzyści ekonomicznych, np. elektrownie węglowe, infrastruktura gazowa,
- okres ekonomicznego wykorzystania aktywów - istnieje ryzyko, że okres ekonomicznego wykorzystania aktywów może ulec zmianie w wyniku zmian strategii czy innych decyzji operacyjnych podyktowanych wymogami klimatycznymi bądź narzuconymi prawnie ograniczeniami,

- wskaźniki finansowe w umowach kredytowych/warunki emisji obligacji - istnieje ryzyko, że jednostka nie będzie mogła spełnić wymogów wskaźników finansowych w zawartych uprzednio umowach kredytowych bądź wywiązać się z warunków obligacji,

- koszty finansowania - istnieje ryzyko, że jednostka otrzyma wyższe oprocentowanie obligacji/pożyczek z powodu niskich ratingów ESG,

- ryzyko nieprzestrzegania przepisów prawa - istnieje ryzyko, że jednostka nie zastosuje się do wymaganych ujawnień związanych z taksonomią UE/CSRD i zostanie objęta karami ze strony organu regulacyjnego.

Widzimy, że ESG stało się trwałym elementem sprawozdawczości i budzi żywe zainteresowanie inwestorów oraz opinii publicznej. Ponadto łatwo zauważyć, że rośnie zakres niefinansowych wymogów sprawozdawczych Unii Europejskiej, co oznacza, że dostosowanie się do wymogów sprawozdawczych dyrektywy CSRD nie będzie ani łatwe, ani szybkie.

Jeśli potrzebują Państwo pomocy w zakresie zidentyfikowania obszarów, które będą podlegały pod wymogi raportowe, w zdefiniowaniu narzędzi raportowych oraz realizowaniu cyklicznych obowiązków raportowych nasz multidyscyplinarny zespół pozostaje w pełnej gotowości do współpracy.

Zapraszamy do kontaktu z autorami artykułu:

Sylwia Toczyska
Partner Associate, Deloitte Tax
Email: stoczyska@deloittece.com

Damian Zwara
Senior Manager, Deloitte Assurance
Email: dzwara@deloittece.com

Marta Górecka
Manager, Deloitte Risk Advisory
Email: mgorecka@deloittece.com

Magdalena Osowiecka
Manager, Deloitte Risk Advisory
Email: mosowiecka@deloittece.com

Deloitte.
Deloitte.
Deloitte.



13. edycja REal Knowledge Newsletter

Deloitte.
Deloitte.

Zmiany w przepisach dotyczących energetyki wiatrowej - nowe zadania dla samorządów lokalnych

Z dniem 3 kwietnia 2023 roku nabrały mocy przepisy ustawy z dnia 9 marca 2023 roku o zmianie ustawy dotyczącej inwestycji w elektrownie wiatrowe oraz niektórych innych ustaw, które ostatnio budziły w mediach wiele emocji i stały się obszarem dyskusji politycznej.

Zgodnie z przewidzianymi zmianami, utrzymuje się ustawowe wymaganie dotyczące minimalnej odległości elektrowni wiatrowej, która nie może być mniejsza niż wartość obliczona na podstawie zasady 10h, czyli musi wynosić co najmniej dziesięciokrotność wysokości wiatraków, mierzonej do najwyższego punktu budowli wraz z wirnikiem i łopatami. Jednakże, zgodnie z nowelizacją, plan miejscowy będzie uprawniony do określenia innej odległości

między elektrownią wiatrową a budynkiem mieszkalnym, jednak nie mniejszą niż 700 metrów, biorąc pod uwagę zakres oddziaływań elektrowni wiatrowej, uwzględniając m.in. wyniki analiz sporządzanych w procedurze planistycznej, pomiary hałasu, strategiczną ocenę oddziaływania na środowisko, wnioski, uwagi, uzgodnienia i opinie (w tym gmin pobliskich), wyniki konsultacji z mieszkańcami oraz uwarunkowania lokalne. Ponadto, nowelizacja wprowadziła zmiany

dotyczące lokalizacji zabudowań mieszkalnych w pobliżu elektrowni wiatrowych oraz ustalania odległości między elektrowniami wiatrowymi a obszarami ochrony przyrody i sieciami najwyższych napięć. Przepisy nowelizacji określają również sposób konsultacji z lokalną społecznością w zakresie lokalizacji elektrowni wiatrowych oraz udział tej społeczności w korzyściach wynikających z ich lokalizacji.

Nowe definicje wprowadzone przez nowelizację

Zgodnie z nowelizacją ustawy odległościowej, wprowadzono nowe definicje (art. 2 pkt 3–10 ustawy), które wymagają uwzględnienia przez gminę w procesie planowania, wydawania decyzji administracyjnych oraz ustalania wysokości podatku od nieruchomości. Na szczególną uwagę zasługują m.in.:

- całkowita wysokość elektrowni wiatrowej (nowy punkt 3 w art. 2 ustawy) – zgodnie z wprowadzoną definicją odległość między elektrownią wiatrową a innymi obiektami jest mierzona od poziomu gruntu do najwyższego punktu elektrowni wiatrowej, uwzględniając maksymalne wzniesienie łopaty wirnika. Definicja ta

potwierdza również, że część konstrukcyjna elektrowni wiatrowej, takie jak fundament i wieża turbiny wiatrowej, są uznawane za budowlę zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane. Natomiast urządzenia techniczne, w tym śmigła i generator, nie są uważane za budowlę, co oznacza, że nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości;

- gmina pobliska (nowy punkt 5 w art. 2 ustawy) – wprowadzony punkt mówi, że jeśli obszar gminy, w całości lub części, znajduje się w odległości mniejszej niż dziesięciokrotność maksymalnej całkowitej

tej wysokości elektrowni wiatrowej, która jest zlokalizowana na terenie innej gminy, to ta gmina jest uznawana za „gminę pobliską” na podstawie kryterium odległości 10h. Jeśli w odległości 10h znajduje się kilka gmin, nawet jeśli nie są bezpośrednio sąsiadujące z gminą, na terenie której jest elektrownia wiatrowa, to wszystkie te gminy są uważane za gminy pobliskie;

- sieć elektroenergetyczna najwyższych napięć – zgodnie z nowelizacją definicja obejmuje nie tylko istniejące już sieci, ale także te projektowane.

Obowiązki gminy przy ustalaniu zasad miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego

Na mocy nowelizacji utrzymana została zasada lokalizowania elektrowni wiatrowych wyłącznie na podstawie miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego. Sposób ustalania odległości został określony w nowym artykule 5 ustawy o inwestycjach w elektrownie wiatrowe, z uwzględnieniem wyjątków dotyczących sieci najwyższych napięć oraz obszarów ochrony przyrody. Zasada polega na uwzględnieniu śmigieł podczas obliczania minimalnej odległości elektrowni wiatrowej, aby zapobiec ich wystawianiu poza obszar objęty minimalną odległością. Podczas tworzenia planu miejscowego przez gminę, muszą być określone obszary, gdzie można lokalizować elektrownie wiatrowe oraz granice stref ochronnych dotyczących zabudowy i użytkowania terenu, tak aby śmigła nie wykraczały poza obszar minimalnej odległości. Wprowadzenie elektrowni wiatrowej poza ten obszar nie

będzie możliwe ze względu na brak możliwości uzyskania decyzji środowiskowej i pozwolenia na budowę dla elektrowni nie spełniającej kryteriów określonych ustawą. W zmienionym artykule 15 ust. 3 pkt 3a ustawy sprecyzowano, że tereny przeznaczone dla inwestycji w odnawialne źródła energii, wraz ze strefami ochronnymi określonymi w planie miejscowym, muszą znajdować się w obszarze wyznaczonym dla inwestycji w odnawialne źródła energii zgodnie z obowiązującym dla tego obszaru studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego. Co więcej, po wprowadzeniu nowelizacji obowiązek uchwalenia planu będzie obejmował cały obszar w granicach gminy, w której planowana jest lokalizacja elektrowni wiatrowej, znajdujący się w określonej przez ustawę odległości (art. 4 ust 1 ustawy). Do uzasadnienia projektu uchwały w sprawie rozpoczęcia sporządzenia takiego planu,

który przewiduje lokalizację elektrowni wiatrowej, należy dołączyć głównie wymiary dotyczące maksymalnej wysokości elektrowni wiatrowej, średnicy wirnika wraz z łopatami oraz maksymalnej liczby elektrowni wiatrowych określonych w planie.

Nowelizacja ustawy wprowadza również obowiązek uzyskania opinii od wójta (lub odpowiednio burmistrza, prezydenta miasta/gminy) gminy pobliskiej w przypadku projektu planu miejscowego dla elektrowni wiatrowej. Ten obowiązek dotyczy gminy pobliskiej znajdującej się w odległości od 700 m do 10h od planowanej elektrowni. Wójt (burmistrz, prezydent gminy) odpowiedzialny za wydanie opinii musi ogłosić planowany termin jej wydania co najmniej 30 dni wcześniej, a następnie opublikować jej treść zgodnie z określonymi w ustawie przepisami.

Minimalna odległość od budynków mieszkalnych – złagodzenie zasady 10h

Ze względu na istotność społeczną budownictwa mieszkaniowego uznano, że sfera powinna być uregulowana osobno. Podstawą dla ustalenia minimalnej odległości elektrowni wiatrowej od budynków mieszkalnych będzie uwzględnienie wyników przeprowadzonych konsultacji oraz strategicznej oceny oddziaływania na środowisko, która jest obowiązkowa w przypadku opracowywania projektu planu miejscowego. Ta sama minimalna bezwzględna odległość

będzie obowiązywać również przy lokowaniu nowych budynków mieszkalnych w pobliżu istniejących elektrowni wiatrowych. Minimalną odległością, która jest wymagana przy lokalizacji budynków mieszkalnych w stosunku do elektrowni wiatrowej, jest odległość co najmniej 700 metrów, a więc zasada 10h nie będzie już miała zastosowania przy lokalizacji budynków mieszkalnych wokół istniejących elektrowni wiatrowych. Minimalna odległość między budynkami

mieszkalnymi a elektrownią może być różnie ustalana w różnych gminach, a nawet na różnych obszarach tej samej gminy, w każdym przypadku jednak, nie może być mniejsza niż 700 m. W sytuacji przebudowy lub remontu istniejącego budynku mieszkalnego, lub przy zmianie sposobu użytkowania części takiego budynku, nie jest wymagane spełnienie kryterium minimalnej odległości.

Minimalna odległość od sieci energetycznych i obszarów ochrony przyrody

W celu zapobiegania negatywnemu wpływowi elektrowni wiatrowych na sieci elektroenergetyczne o najwyższych napięciach, wprowadzono minimalną odległość między elektrowniami a sieciami. Ta minimalna odległość musi wynosić co najmniej trzykrotność maksymalnej średnicy wirnika wraz z łopatami lub co najmniej dwukrotność maksymalnej całkowitej wysokości elektrowni wiatrowej, zależnie od tego, która z tych wartości jest większa. Elektrownie wiatrowe, które zostały zbudowane przed wprowadzeniem nowych

przepisów dotyczących odległości od sieci, podlegają pewnym ograniczeniom. Mogą być poddawane jedynie remontom lub innym niezbędnym czynnościom konserwacyjnym, z zastrzeżeniem, że nie powinny one prowadzić do zwiększenia mocy ani negatywnych wpływów na środowisko. Przy wydawaniu decyzji administracyjnych dotyczących remontów lub działań konserwacyjnych nie uwzględnia się wymogu dotyczącego zachowania odległości określonych w nowym artykule 4a ustawy. Wprowadzono również zmiany dotyczące

lokalizacji elektrowni wiatrowych w stosunku do obszarów ochrony przyrody. Zabroniono lokalizacji elektrowni wiatrowych w parkach narodowych, rezerwach przyrody, parkach krajobrazowych i obszarach Natura 2000, natomiast utrzymano obowiązek zachowania minimalnej odległości w przypadku parków narodowych (zasada 10h) oraz rezerwatów przyrody (minimalna odległość wynosząca co najmniej 500 metrów).

Obowiązkowe dyskusje publiczne oraz korzyści dla mieszkańców

Ustawa daje gminom możliwość elastycznego ustalania minimalnej odległości przy lokalizacji elektrowni wiatrowych, przy czym wiąże się to z dodatkowymi obowiązkami konsultacyjnymi, takimi jak organizowanie dyskusji publicznych. Zgodnie z nowymi przepisami, gmina musi zorganizować takie dyskusje, w których wezmą udział zainteresowani mieszkańcy. Celem tych dyskusji jest zapewnienie, że decyzje dotyczące lokalizacji elektrowni wiatrowych uwzględniają potrzeby i interesy społeczności lokalnej. Obowiązkowo w dyskusjach publicznych dotyczących planu miejscowego elektrowni wiatrowej uczestniczyć będą przedstawiciele władz gminy, inwestor elektrowni wiatrowej (jeżeli jest) oraz przedstawiciel komisji urbanistyczno-architektonicznej gminy. Procedura obowiązkowych dyskusji pu-

blicznych dotyczących projektów i założeń zawartych w planie miejscowym ma na celu dostarczenie informacji mieszkańcom terenów, które mogą być objęte oddziaływaniem elektrowni wiatrowej, dotyczących planowanego zakresu inwestycji, szczegółów i kolejnych etapów procedury planistycznej oraz procedury środowiskowej.

W ustawie wprowadzono również rozwiązania mające na celu zapewnienie lokalnej społeczności udziału w korzyściach wynikających z lokalizacji elektrowni wiatrowej na danym obszarze. Zgodnie z przepisami, inwestor, który buduje elektrownię wiatrową, jest zobowiązany przeznaczyć co najmniej 10% zainstalowanej mocy elektrowni dla mieszkańców danej gminy, aby umożliwić im uzyskanie statusu prosumenta wirtualnego. Dzięki wprowadzonym

zmianom, każdy mieszkaniec gminy, który jest odbiorcą energii elektrycznej w swoim gospodarstwie domowym, będzie mógł dobrowolnie zawrzeć umowę z inwestorem zgodnie z przepisami ustawy o odnawialnych źródłach energii, aby uzyskać status prosumenta wirtualnego.

Nowe zasady, a wydane już pozwolenia i procesowane zgłoszenia

Zgodnie z nową ustawą wiatrakową, pozwolenia na budowę budynków mieszkalnych wydane przed dniem 23 kwietnia 2023 r. pozostają ważne. Postępowania dotyczące wydania pozwolenia na budowę lub decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach, które zostały rozpoczęte przed tym terminem, są również regulowane przepisami dotychczasowymi.

Ponadto, zgłoszenia budowy wolno stojących budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których obszar oddziaływania mieści się w całości na działce lub działkach, na których zostały zaprojektowane, i w przypadku których organ nie zgłosił sprzeciwu przed dniem 23 kwietnia 2023 r., pozostają skuteczne. Trwające procedury dotyczące tych obiektów mogą być również zakończone na podstawie dotychczasowych przepisów.

Natomiast należy pamiętać, że postępowania dotyczące decyzji o warunkach zabudowy lub decyzji o lokalizacji inwestycji celu publicznego dla budynków mieszkalnych, które zostały wszczęte i niezakończonych przed dniem 23 kwietnia 2023 r., są już objęte nowymi przepisami ustawy wiatrakowej.

Na uwagę zasługuje także fakt, iż nowe przepisy zawarte w artykule 9 ustawy umożliwiają lokalizację elektrowni wiatrowej na podstawie istniejącego miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego obowiązującego przed wejściem w życie nowych przepisów. Oznacza to, że istniejące plany mogą być wykorzystane do lokalizacji elektrowni wiatrowej bez konieczności wprowadzania dodatkowych zmian, pod warunkiem spełnienia wymogu minimalnej odległości wynoszącej co najmniej 700 m od budynków mieszkalnych.

Zapraszamy do kontaktu z autorkami artykułu:

Marta Bijak-Haiduk
Partner, Head of Real Estate,
Deloitte Legal

Email: mbijakhaiduk@deloittece.com

Enrika Gawłowska-Nabożny
Associate, Real Estate,
Deloitte Legal

Email: egawlowska@deloittece.com

Deloitte.
Deloitte.
Deloitte.



13. edycja REal Knowledge Newsletter

Deloitte.
Deloitte.

Odwołanie stanu zagrożenia epidemicznego

Na początku maja 2023 r. został opublikowany projekt rozporządzenia zgodnie z którym planowane jest odwołanie stanu zagrożenia epidemicznego z dniem 1 lipca 2023 r. Jeśli rozporządzenie wejdzie w życie, to będzie oznaczało dla podatników kilka zmian w zakresie niektórych terminów podatkowych, które dotychczas w związku z COVID-19 były albo zawieszono, albo przedłużono.

Raportowanie tzw. krajowych schematów podatkowych (MDR)

Odwołanie stanu zagrożenia epidemicznego kończy trwający od końca marca 2020 r. okres ulgi w zakresie obowiązków związanych z raportowaniem schematów podatkowych, klasyfikowanych jako krajowe (zawieszenie w zakresie schematów transgranicznych zostało odwołane znacznie wcześniej). **Z upływem 30 dni** od dnia następującego po dniu odwołania stanu zagrożenia epidemicznego **przywrócony zostanie wcześniej zawieszony bieg terminów dla wypełniania obowiązków związanych ze schematami krajowymi**.

Powyższe oznacza, że w wielu przypadkach, aby uniknąć potencjalnych kar nakładanych zgodnie z Kodeksem Karnym Skarbowym, czas na zaraportowanie schematów podatkowych, które mogły do tej pory korzystać z „zawieszenia COVID’owego” **skończy się z końcem lipca 2023 r.** W praktyce, wypełnienie obowiązków MDR’owych w powyższym okresie powinno pozwolić na istotne zmniejszenie uciążliwości całego procesu (raportowanie schematów „w zwole” wiąże się często z koniecznością multiplikacji składanych raportów i koniecznością poprzedzenia wysyłki raportów

złożeniem czynnego żalu, co znaczenie wydłuża i komplikuje całe zadanie).

Przywrócenie biegu terminów w zakresie raportowania krajowych schematów podatkowych zbiega się w czasie ze wzmożoną aktywnością organów w zakresie weryfikacji prawidłowości w wypełnianiu obowiązków związanych z MDR. Tym istotniejsza staje się jak najszybsza identyfikacja potencjalnie niewypełnionych do tej pory obowiązków w zakresie raportowania schematów podatkowych

Zniesienie stanu zagrożenia epidemicznego skutkować będzie również m.in. poniższymi zmianami

- 1. Ważność certyfikatów rezydencji**
- po 2 miesiącach po odwołaniu stanu zagrożenia epidemicznego, tj. **od 1 września 2023 r.**, płatnicy posługujący się zarówno certyfikatami obejmującymi 2019 r. lub 2020 r. jak i certyfikatami niezawierającymi okresu ważności, w odniesieniu do których okres kolejnych dwunastu miesięcy upłynął w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego, **powinni uzyskać aktualne certyfikaty rezydencji**.
- 2. Zmiana terminu na złożenie ZAW-NR**
- z chwilą odwołania stanu zagrożenia epidemicznego **ulegnie skróceniu do 7 dni** termin do złożenia zawiadomienia o zapłacie na rachunek spoza tzw. białej

listy podatników VAT na druku ZAW-NR. Na czas stanu zagrożenia epidemicznego został wydłużony do 14 dni.

- 3. Termin wydania indywidualnych interpretacji podatkowych** - z chwilą odwołania stanu zagrożenia epidemicznego przywrócony zostanie podstawowy termin wydawania interpretacji podatkowych, który wynosi **3 miesiące**. Tutaj warto przypomnieć, że zgodnie z art. 14o Ordynacji Podatkowej, jeśli Dyrektor KIS nie wyda interpretacji w tym terminie, to podatnik uzyskuje tzw. milczącą interpretację, więc chroni go jego własne stanowisko przedstawione we wniosku, o ile podatnik się do niego zastosuje.

- 4. Po roku od odwołania stanu zagrożenia epidemicznego w sądach administracyjnych** powinny wrócić rozprawy stacjonarne. Aktualnie część wydziałów sądów deklaruje jednak, że od lipca 2023 r. mają wrócić rozprawy online (w wersji „hybrydowej”).

Zapraszamy do kontaktu z autorem artykułu:

Maciej Mucha
Partner Associate, Deloitte Tax
Email: mamucha@deloittece.com

Deloitte.
Deloitte.
Deloitte.



13. edycja REal Knowledge Newsletter

Deloitte.
Deloitte.

Podatek u źródła (WHT) – czy nastąpiła rewolucja w praktyce organów podatkowych i sądów administracyjnych w ramach wydawania opinii o stosowaniu preferencji?

Dla przypomnienia, od 2022 r. obowiązuje nowy mechanizm poboru WHT (pay&refund) w ramach którego zastosowanie preferencji WHT (zarówno na podstawie ustawy o CIT jak i właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania) dla płatności pasywnych powyżej 2 milionów PLN w danym roku wypłacanych do

danego podmiotu (dywidendy, odsetki, należności licencyjne, ale również między innymi płatności za usługi niematerialne) jest możliwe pod warunkiem:

1. uzyskania przez płatnika (lub podatnika) opinii organu podatkowego potwierdzającej możliwość zastosowania preferencji WHT;

2. złożenia przez płatnika specjalnego oświadczenia (Oświadczenie WHT) do organów podatkowych (które wiąże się z ryzykiem nałożenia materialnej sankcji karno-skarbowej na osoby podpisujące Oświadczenie WHT).

Wnioski o opinię o stosowaniu preferencji – dotychczasowa praktyka

Dotychczas obserwowaliśmy, iż w ramach postępowań o wydanie opinii o stosowaniu preferencji (Opinia WHT) organy podatkowe i sądy administracyjne skupiały się głównie na analizie statusu rzeczywistego właściciela odbiorcy płatności. W sferze ich zainteresowania pozostawały kwestie, czy ten odbiorca:

1. faktycznie przekazuje otrzymane płatności w sposób „automatyczny” do innych podmiotów;
2. posiada zasoby wystarczające do prowadzenia samodzielnej działalności biznesowej w państwie rezydencji (np. pracowników, konto bankowe, biuro, aktywa etc.) – tj. czy posiada tzw. substancję biznesową.

Jednak niedawne wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Lublinie oraz podejście organów w toku trwających postępowań uległo zmianie i rozszerzeniu na dodatkowe aspekty stosowania zwolnienia z WHT.

Wyroki WSA w Lublinie – czy to już nowy trend orzeczniczy?

Pod koniec 2022 r. oraz na początku 2023 r. WSA w Lublinie zaczął w swojej praktyce referować do wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej o sygn. C-448/15 z dnia 8 marca 2017 r. (wyrok ten dotyczył stanu faktycznego, w którym odbiorca płatności w stosunku do wszystkich uzyskiwanych przez siebie przychodów – był opodatkowany stawką 0%).

W wyniku powyższego, zaczęła kształtować się linia orzecznicza WSA, dotycząca płatności dywidendowych i odsetkowych, zgodnie z którą:

1. **po pierwsze** - warunek prawno-techniczny dla zastosowania zwolnienia z WHT dywidend / odsetek na podstawie ustawy o CIT tj.: **brak korzystania przez odbiorcę ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów (bez względu na źródło ich osiągnięcia)** jest spełniony wyłącznie, gdy odbiorca jest opodatkowany podatkiem dochodowym w kraju

swojej rezydencji. Aby przedmiotowy warunek był spełniony u odbiorcy musi wystąpić faktyczne opodatkowanie tym podatkiem. Dotychczas ten warunek był rozumiany jako brak wystąpienia zwolnienia podmiotowego odbiorcy płatności (jak np. w przypadku funduszu inwestycyjnego otwartego);

2. **po drugie** - WSA w uzasadnieniach swoich wyroków zdaje się sugerować, że fakt zwolnienia otrzymanej dywidendy / odsetek z podatku w państwie rezydencji odbiorcy przy jednoczesnym braku istnienia innych zdarzeń opodatkowanych CIT, może powodować brak możliwości zastosowania zwolnienia z WHT. Warto zaznaczyć, iż w toku trwających postępowań o wydanie opinii zabezpieczających organy podatkowe zaczynają weryfikować, czy dywidendy / odsetki są opodatkowane w państwie rezydencji odbiorcy.

Przykładem powyżej przytoczonej linii orzeczniczej są następujące wyroki: sygn. I SA/Lu 100/23 z 05.04.2023 r., sygn. I SA/Lu 136/23 z 05.04.2023 r., sygn. I SA/Lu 279/22 z 28.10.2022 r., sygn. I SA/Lu 316/22 z 21.09.2022 r.

Co istotne wyżej wskazane wyroki nie zostały wydane na kanwie stanu faktycznego w ramach którego:

1. dywidendy / odsetki były zwolnione z opodatkowania w państwie odbiorcy,
2. wystąpiło faktyczne opodatkowanie odbiorcy z innych tytułów w ramach którego został zapłacony podatek dochodowy.

Warto mieć więc na uwadze fakt, że wyroki WSA w Lublinie zdają się nie odnosić wprost do takich stanów faktycznych.

Co przedmiotowe wyroki oznaczają w praktyce i jakie warto podjąć działania?

Biorąc pod uwagę wyżej wskazane wyroki i ich dość kontrowersyjne tezy, warto przed złożeniem wniosku o wydanie Opinii WHT (lub po złożeniu a przed jej wydaniem) lub podpisaniem Oświadczenia WHT, dokonać analizy czy mogą one wpłynąć na naszą

pozycję podatkową i ewentualne ryzyko związane z rozliczeniami WHT.

Zachęcamy do kontaktu i wymiany wspólnych doświadczeń w zakresie WHT.

Zapraszamy do kontaktu z autorem artykułu:

Maciej Mucha
Partner Associate, Deloitte Tax
Email: mamucha@deloittece.com