

# Wykład 2

Metoda ceny nabycia  
(metoda kosztu- cost  
method)

## **Metoda ceny nabycia (metoda kosztu) - podstawowa metoda wyceny inwestycji finansowych**

W sytuacji gdy spółka inwestująca nie jest w stanie posiadać znaczącego wpływu na politykę i działalność jednostki, w której zostały ulokowane lokaty (posiada mniej niż 20% akcji z prawem głosu wyemitowanych przez spółkę), powinna zostać zastosowana metoda ceny nabycia (kosztu) do rozliczania posiadanych udziałów/ akcji .

Metoda kosztowa może mieć zastosowanie tam, gdzie spółka dokonuje zakupu lokat kapitałowych jedynie z myślą o ulokowaniu wolnych środków pieniężnych, bez chęci przejęcia spółki, w której akcje nabywa, czy sprawowania kontroli nad nią.

Różnica między kosztem nabycia (udziału) akcji a ceną uzyskaną ze sprzedaży (udziału) akcji uznawana jest jako dochód lub strata na zbyciu ( udziału) akcji poprzez odpowiednie odniesienie różnicy jako kosztu finansowego lub przychodu finansowego.

Metoda **ceny nabycia** ( **metoda kosztu cost method**).

Jako **podstawowa metoda wyceny inwestycji finansowych** zakłada rejestrowanie nabytej lokaty lub innego składnika po koszcie historycznym, czyli na poziomie ceny nabycia. Metoda ceny nabycia może też wystąpić w wersji: „**przeceny**” , lub metody **niższy koszt niż cena rynkowa - LCM** .

Nabycie akcji (udziałów) powinno być ewidencjonowane po koszcie ( cenie nabycia), włączając w to należne opłaty giełdowe, wynagrodzenie dla maklera i inne towarzyszące mu nakłady.

Dywidendy natomiast, w postaci środków pieniężnych lub transferu innych materialnych aktywów, powinny być ewidencjonowane jako zysk w chwili deklaracji wypłat dywidend przez spółkę, po wcześniejszym uzyskaniu uprawnień do otrzymywania dywidend z tytułu odkupionych akcji.

## Wycena wartości inwestycji

- Sposób wyceny posiadanych inwestycji zależy najczęściej od kwestii, czy podmiot ma obowiązek badania bilansu.
- Jeśli należy do podmiotów, które - na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości - muszą poddawać swoje sprawozdania badaniu przez biegłego rewidenta, to do wyceny aktywów finansowych stosuje przepisy Rozporządzenia Ministra Finansów z 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych ( Dz. U. z 2017 r. poz. 277).
- W takiej sytuacji przedsiębiorstwo wprowadza aktywa finansowe do swoich ksiąg rachunkowych na dzień ich zakupu w cenie nabycia.
- Cena nabycia to wartość godziwa poniesionych wydatków lub przekazanych w zamian innych składników majątkowych. Przy ustalaniu wartości godziwej na ten dzień należy uwzględnić koszty, jakie towarzyszyły tej transakcji.



Zgodnie z § 15 rozporządzenia, za **wiarygodną uznaje się wartość godziwą ustaloną w szczególności drogą:**

- wyceny instrumentu finansowego po cenie ustalonej w aktywnym obrocie regulowanym, zaś informacje o tej cenie są ogólnie dostępne,
- oszacowania dłużnych instrumentów finansowych przez wyspecjalizowaną, niezależną jednostkę świadczącą tego rodzaju usługi, przy czym możliwe jest rzetelne oszacowanie przepływów pieniężnych związanych z tymi instrumentami,
- zastosowania właściwego modelu wyceny instrumentu finansowego, a wprowadzone do tego modelu dane wejściowe pochodzą z aktywnego obrotu regulowanego,
- oszacowania ceny instrumentu finansowego, dla którego nie istnieje aktywny obrót regulowany, na podstawie publicznie ogłoszonej, notowanej w aktywnym obrocie regulowanym ceny nieróżniącego się istotnie, podobnego instrumentu finansowego, albo cen składników złożonego instrumentu finansowego,
- oszacowania ceny instrumentu finansowego za pomocą metod estymacji powszechnie uznanych za poprawne.

Na dzień bilansowy aktywa finansowe wycenia się w wiarygodnie ustalonej wartości godziwej bez pomniejszania jej o koszty transakcji, jakie poniosłaby jednostka zbywając te aktywa lub wyłączając je z ksiąg rachunkowych z innych przyczyn, chyba że wysokość tych kosztów byłaby znacząca.

W większości przypadków koszty transakcji stanowić będą koszty finansowe danej jednostki.

## Odpisy aktualizacyjne:

- W sytuacji zmiany ceny rynkowej posiadanej inwestycji można przeszacować jej wartość do aktualnie obowiązującej na rynku, np. giełdzie.
- **Skutki przeszacowania zalicza się odpowiednio do przychodów lub kosztów finansowych okresu sprawozdawczego, w którym dokonano tego przeszacowania.**
- Skutki przeszacowania można także odnieść na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, jeżeli inwestycja, której to przeszacowanie dotyczy, wyceniana jest w wartości godziwej.

Przy tej metodzie zakłada się, że:

jednostki **A** i **B** stanowią odrębne podmioty gospodarcze, niezależne ekonomicznie i prawnie.

Żadne operacje jednostki **B** nie są ujmowane w księgach jednostki **A**.

Jednostka **A** nabywająca udziały w jednostce **B** księguje zyski dopiero po ich otrzymaniu (lub zadeklarowaniu) od jednostki **B**.

Operacja gospodarcza	Kwota	Winien (Dt)	Ma (Ct)
Zakup akcji spółki B 18%	40 000	Aktywa finansowe	Środki pieniężne
B wykazała okresowy zysk w wysokości 12 000		Nie księguje się	
B zadeklarowała dywidendę w wysokości 6000 (6 000 x 18%)= 1080	1080	Należności	Przychody finansowe
B wypłaciła dywidendę *	874,80 205,20	Środki pieniężne Podatek dochodowy	Należności Należności

Inwestor otrzyma kwotę niższą niż wartość brutto należnej dywidendy;  
W Polsce podatek od dywidend potrąca spółka wypłacająca i wynosi 19%,  
czyli prawidłowo inwestor otrzyma 1080 – 19% czyli 874,80.

**Metoda LCM** – służy do wyceny inwestycji w aktywa finansowe **krótkoterminowe** bądź po cenie nabycia, bądź w wartości rynkowej w zależności od tego, która jest z nich niższa, jednak z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny.

Metoda ceny nabycia (ang. Cost method) polega zatem na wycenie posiadanych akcji w bilansie spółki inwestującej zgodnie z zasadą **niższy koszt zakupu lub wartość rynkowa**, lecz w przypadku inwestycji w aktywa finansowe krótkoterminowe „nie wyżej niż cena zakupu” (nabycia).

Na koniec każdego roku obrotowego wartość posiadanych lokat kapitałowych krótkoterminowych zostaje wyceniona według niższej wartości: bądź to kosztu nabycia, bądź wartości rynkowej.

W sytuacji, gdy na koniec roku obrotowego wartość rynkowa lokaty jest niższa od kosztu nabycia akcji to do bilansu wprowadza się wartość rynkową a różnica obciąża koszty finansowe. Skutki wzrostu wartości lokaty można zaliczać do przychodów finansowych ale tylko do wysokości wcześniej odpisanych z tego tytułu kosztów finansowych.



## Przeszacowanie inwestycji do innej kategorii aktywów jednostki

Kierownik jednostki może podjąć decyzję o przekwalifikowaniu inwestycji krótkoterminowych do inwestycji długoterminowych. Ma to miejsce np. gdy zarząd firmy zmieni decyzję co do przeznaczenia danej inwestycji i uzna, że warto np. akcje spółki trzymać dłużej, ponieważ będzie to lepsze rozwiązanie. **Na dzień przekwalifikowania swoje inwestycje krótkoterminowe przedsiębiorstwo wycenia:**

- w wartości księgowej albo cenie nabycia, w zależności od tego, która z nich jest niższa - jeżeli inwestycja krótkoterminowa wyceniana była w wartości rynkowej lub cenie nabycia, zależnie od tego, która z nich jest niższa, lub
- według wartości księgowej - jeżeli inwestycja krótkoterminowa wyceniana była w wartości rynkowej.

Jeśli inwestycje krótkoterminowe wyceniane były w wartości rynkowej, to pomimo ich przekwalifikowania do inwestycji długoterminowych, nie następuje zmiana wyceny, nadal są one wyceniane jak dotychczas.

## Zastosowanie metody LCM

Jednostka **K** będąca inwestorem nabyła w danym roku obrotowym następujące akcje, które zostały zakwalifikowane do lokat krótkoterminowych (inwestycje krótkoterminowe )

<b>Emitent</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>Razem</b>
Cena nabycia	20 000	19 000	39 000

Ze sprawozdania finansowego poszczególnych jednostek, w których Inwestor **K** posiada swój udział, wynika, że wygospodarowany zysk netto wynosi odpowiednio:

<b>Jednostka (emitent)</b>	<b>A</b>	<b>B</b>
Zysk netto	14 000	22 000

*Inwestor K otrzymał deklarację o należnych dywidendach:*

<b>Emitent</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>Razem</b>
<b>Dywidenda</b>	<b>1 400</b>	<b>2 100</b>	<b>3 500</b>

Zgodnie z metodą kosztu (ceny nabycia) jednostka **K** na koniec roku w swoich księgach rachunkowych odnotowuje jedynie przychód finansowy z tytułu otrzymanych dywidend.

	<b>Dt</b>	<b>Ct</b>
<b>Należności finansowe</b>	<b>3 500</b>	
<b>Przychody finansowe</b>		<b>3 500</b>

Powyższy fakt nie ma wpływu na wartość akcji ( udziałów) A, B; w księgach jednostki K, które nadal wykazuje się w cenie nabycia po koszcie historycznym, czyli nie ma wpływu na wycenę aktywów finansowych krótkoterminowych.

**Środki pieniężne z tytułu dywidendy jednostka otrzyma po naliczeniu zryczałtowanego podatku dochodowego. (19% z kwoty 3500) =665. Otrzymana kwota dywidendy netto to 2835; którą można zapisać:**

	<b>Dt</b>	<b>Ct</b>
<b>Należności finansowe</b>		<b>3 500</b>
<b>Środki pieniężne</b>	<b>2835</b>	
<b>Podatek dochodowy</b>	<b>665</b>	

***Metoda „niższa cena nabycia lub cena rynkowa” (wycena w pierwszym okresie bilansowym po nabyciu lokaty)***

Jednostka gospodarcza K posiada nabyte w tym roku następujące akcje, które zostały zakwalifikowane do inwestycji krótkoterminowych:

<b>Emitent</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>Razem</b>
Cena nabycia	20 000	19 000	39 000
Cena rynkowa	16 800	19 000	35 800

W związku z przeprowadzeniem wyceny lokaty należy porównać wartość rynkową nabytych inwestycji w aktywa finansowe krótkoterminowe z ich ceną nabycia.

W sytuacji gdy wartość rynkowa tych inwestycji finansowych jest wyższa od ich ceny nabycia, nie przeprowadza się żadnych korekt (zasada ostrożności).

W przeciwnym wypadku korekty ceny historycznej są niezbędne.

W tym przypadku gdy w jednostce K, cena rynkowa posiadanych przez nią akcji wynosi 35800 i jest niższa od ceny nabycia o 3 200 (39 000 – 35 800), niezbędne jest przeprowadzenie korekty wartości aktywów krótkoterminowych. W związku z tym należy zapisać:

	Dt	Ct
<b>Koszty finansowe</b>	<b>3 200</b>	
<b>Krótkoterminowe aktywa finansowe</b> (odpisy aktualizujące KAF)		<b>3 200</b>

***Metoda „niższa cena nabycia lub cena rynkowa” (wycena w następnych okresach bilansowych po nabyciu aktywów finansowych).***

W następnym okresie bilansowym jednostka K posiada nabyte w tym roku następujące akcje, które zostały zakwalifikowane do aktywów finansowych krótkoterminowych:

<b>Emitent</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>Razem</b>
Cena nabycia	20 000	19 000	39 000
<b>Cena rynkowa</b>	<b>18 800</b>	<b>19 000</b>	<b>37 800</b>

Aktualnie zatem korekta łącznej wartości inwestycji krótkoterminowych wynosi:  $39\ 000 - 37\ 800 = 1\ 200$  i powinna ona spowodować taką zmianę wartości księgowej tych aktywów finansowych.

Fakt ten wymaga globalnej korekty odpisów aktualizacyjnych przeprowadzonych w związku z ostatnią wyceną bilansową w wysokości 3 200, do prawidłowej wartości odpisu aktualizującego, zatem przeprowadzona korekta powinna wynosić 2 000.

*Nawiązując do poprzedniego przykładu, w którym odpis aktualizujący został zapisany w koszty finansowe, zgodnie z prawem polskim należy w księgach rachunkowych zarejestrować następujące księgowanie:*

	Dt	Ct
Krótkoterminowe aktywa finansowe	2 000	
Przychody finansowe		2 000

Gdy jednostka w planie kont uwzględnia konto korygujące „Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe”, powyższą operację należy ująć w następujący sposób :

	Dt	Ct
Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe	2 000	
Przychody finansowe		2 000

**Wartość końcowa lokat krótkoterminowych ( bilansowa) w jednostce K wynosi:**

Aktywa finansowe krótkoterminowe (cena nabycia)	39 000
Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe	<u>-1 200</u>
Aktywa finansowe krótkoterminowe (wartość bilansowa)	<b>37 800</b>



**Metoda „przeceny”** dotyczy inwestycji finansowych **długoterminowych** i polega na **korygowaniu historycznej ceny nabycia tych lokat** in plus lub in minus, zgodnie z długoterminowym trendem – odpowiednio uwzględniającym wzrost lub spadek zmian wartości rynkowej tych lokat.

W prawie polskim uwzględniono korektę ceny nabycia o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości lub przeszacowanie wartości lokaty długoterminowej do wyższej wartości rynkowej (godziwej).

### *Metoda przeceny*

Jednostka A będąca inwestorem posiada akcje B, które zostały zakwalifikowane do długoterminowych aktywów finansowych w cenie nabycia 30 000.

W dłuższym okresie inwestor obserwuje spadek wartości rynkowej tych akcji, w związku z tym oszacował aktualną wartości bilansową w wysokości 27 000, co znalazło swoje odzwierciedlenie w następującym zapisie księgowym:

Dt	Ct
<b>Koszty finansowe</b>	<b>3 000</b>
<b>Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe</b>	<b>3 000</b>

Po tym zapisie wartość bilansowa inwestycji finansowej długoterminowej jest o 3 000 niższa od ceny nabycia (30 000 - 3000) i wynosi 27 000, czyli osiągnęła poziom ceny rynkowej posiadanych akcji.

W przypadku wzrostu wartości inwestycji w aktywa finansowe długoterminowe, w następnym okresie bilansowym do wysokości nie wyższej niż ostatnio odpisana korekta w koszty finansowe.

Nawiązując do przykładu, w którym odpis z tytułu trwałej utraty wartości lokaty długoterminowej zapisano w ciężar kosztów finansowych kwotę 3000, to w kolejnym okresie wyceny, w przypadku wzrostu jej wartości należy ten fakt ująć, do kwoty nie wyższej niż 3000 jako przychody finansowe.

A zatem Inwestor powinien odnotować:

	<b>Dt</b>	<b>Ct</b>
<b>odpisy aktualizujące</b>		
<b>długoterminowe aktywa finansowe</b>	<b>3000</b>	
<b>przychody finansowe</b>		<b>3000</b>

A zatem: jeżeli przy pierwszej wycenie bilansowej danego długoterminowego aktywu finansowego nastąpił spadek wartości księgowej, to różnica z przeszacowania w wyniku trwałej utraty wartości aktywu finansowego obciąża **koszty finansowe**.

Kolejna wycena, jeżeli związana jest z podwyższeniem wartości składnika długoterminowych aktywów finansowych zostaje odniesiona na **przychody finansowe**, jednak do wysokości **nie wyższej niż wcześniej** przeprowadzona obniżka obciążająca koszty finansowe.

Jeżeli nastąpi wzrost wartości lokaty powyżej ceny nabycia, różnica odnoszona jest na **kapitał z aktualizacji wyceny**.

Podobnie jak można przekwalifikować inwestycje krótkoterminowe w długoterminowe to można też długoterminowe w krótkoterminowe.

W takiej sytuacji wycena jest taka sama jak przy przekwalifikowaniu inwestycji krótko- do długoterminowych z zastrzeżeniem, że jeśli przekwalifikowana inwestycja długoterminowa była uprzednio przeszacowana, a skutki przeszacowania zostały ujęte w kapitale (funduszu) z aktualizacji wyceny, to nierozliczoną na dzień przekwalifikowania nadwyżkę z tytułu przeszacowania inwestycji długoterminowej należy zaliczyć do kosztów lub przychodów finansowych.

# Dywidenda

- Prawo do dywidendy przysługuje akcjonariuszom, na rachunkach których w dniu dywidendy zapisane będą akcje na okaziciela, lub którzy w dniu dywidendy posiadać będą akcje imienne.
- Dzień dywidendy i termin wypłaty dywidendy określany jest w uchwale Walnego Zgromadzenia o wypłacie dywidendy.

Rachunek zysków i strat odzwierciedla przychód z inwestycji w aktywa finansowe tylko do wysokości otrzymanej dywidendy w wyniku podziału zysku netto osiągniętego po dacie dokonania lokaty w przedsiębiorstwie, w którym dokonano lokaty.

Już w momencie deklaracji wypłat dywidendy ich wartość zwiększa przychody finansowe, niezależnie od tego, czy przyszła wypłata zostanie dokonana w postaci środków pieniężnych, czy innych rzeczowych aktywów.

Kwoty otrzymane z tytułu podziału zysku nie stanowiące wypłat z tytułu należnej dywidendy, traktowane są jako zwrot (odzyskanie inwestycji) i powodują zmniejszenie kosztu lokaty (ceny nabycia inwestycji).



## Przykład

- Na przykładzie dywidendy wypłacanej przez GPW w 2015 roku:
- Uprawnionymi do dywidendy są osoby, które były akcjonariuszami na dzień 15 lipca 2015 r. (dzień dywidendy).
- Termin wypłaty dywidendy ustalono na dzień 4 sierpnia 2015 r. Ze względu na dwudniowy (T+2) cykl rozliczeniowy transakcji akcjami, ostatnim dniem, w którym zakup akcji GPW zapewnia otrzymanie dywidendy, jest 13 lipca.
- Transakcja z 13 lipca zostanie rozliczona w Krajowym Depozycie Papierów Wartościowych 15 lipca i w tym dniu inwestor stanie się formalnym właścicielem akcji, jak również otrzyma prawo do dywidendy.
- Inwestor mógł teoretycznie sprzedać akcje już 14 lipca nie tracąc prawa do dywidendy, ponieważ formalnie przestałby być ich właścicielem dopiero 16 lipca.
- Na dzień 15 lipca byłby ciągle właścicielem akcji GPW i zostałaby mu wypłacona dywidenda w wysokości 2,40 zł na akcję w dniu 4 sierpnia 2015 r. (termin wypłaty dywidendy).

# Opodatkowanie dywidend

- Dochody z dywidendy (art. 7b ust. 1 pkt 1) ustawy o CIT stanowią przychody z zysków kapitałowych.
- Płatnikiem podatku jest wypłacająca Spółka czyli podmiot otrzymujący dywidendę otrzymuje kwotę netto (pomniejszoną o kwotę podatku).
- Otrzymujący dywidendę wykazuje dochód w zeznaniu rocznym.
- Podatek od dywidendy ma charakter zryczałtowany (nie nalicza się kosztów uzyskania przychodu).
- Stawka podatku od dywidendy wynosi 19%.
- Jeśli otrzymującym dywidendę jest osoba prawna wówczas na płatniku ciąży obowiązek przekazania do organu podatkowego właściwego dla siedziby podatnika deklaracji CIT – 6R. Płatnik powinien to zrobić do końca pierwszego miesiąca roku następującego po roku podatkowym, w którym powstał obowiązek podatkowy.

# Zwolnienie z podatku od dywidendy

Dochody z dywidendy są zwolnione z opodatkowania przy łącznym spełnieniu 4 warunków (art. 22.ust4 uCIT):

1. Wypłacającym dywidendę oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
2. Uzyskującym dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, mających siedzibę lub zarząd na terytorium RP jest spółka podlegająca w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia,
3. Spółka otrzymująca dywidendę, posiada bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki wypłacającej dywidendę (w przypadku Szwajcarii próg ten wynosi 25%),
4. Spółka, otrzymująca dywidendę, nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

Ponadto:

Aby skorzystać ze zwolnienia, podmiot uprawniony do otrzymania dywidendy musi być posiadaczem udziałów w wysokości wskazanej w pkt 3 przez okres minimum 2 lat (warunek ten może być spełniony również po wypłacie dywidendy).

Oprócz spełnienia powyższych warunków, należy posiadać oświadczenie podatnika otrzymującego dywidendę o spełnianiu warunków zwolnienia.

Ustawodawca dodatkowo przewidział mechanizm zabezpieczający przez skorzystaniem z powyższego zwolnienia w przypadku działań sztucznych, które nie posiadają uzasadnienia ekonomicznego.

## Nowe przepisy:

Od 1 lipca 2020 obowiązują zmienione zasady opodatkowania dywidendy w sytuacji, gdy jej wartość wypłacana w skali roku na rzecz jednego podmiotu jest wyższa niż 2 000 000 zł.

W takim przypadku płatnik niezależnie od spełniania warunków zwolnienia lub odmiennych zasad opodatkowania wskazanych w umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania, potrąca podatek w podstawowej wysokości od kwoty powyżej 2 000 000 zł.

Podatnik ma prawo ubiegania się o zwrot różnicy pomiędzy kwotą pobraną a kwotą należną.

Przepis ten ma na celu zastąpienie kontroli następczej, kontrolą uprzednią. W celu odzyskania nadpłaty podatnik musi złożyć elektronicznie wniosek o zwrot podatku WH-WCZ (w zakresie CIT) albo WH-WPZ (w zakresie PIT).

# Wniosek o zwrot i dokumentacja

Wniosek powinien zostać uzupełniony o:

- Certyfikat rezydencji podatnika,
- Dokumentację dotyczącą przelewów bankowych lub inne dokumenty wskazujące na sposób rozliczenia lub przekazania należności, z którymi wiązała się zapłata podatku,
- Dokumentację dotyczącą zobowiązania do wypłaty należności,
- Oświadczenia podatnika dotyczące spełnienia poszczególnych warunków zwolnienia,
- Oświadczenie podatnika, że w odniesieniu do czynności, w związku z którą składany jest wniosek o zwrot podatku, podatnik jest podmiotem, na którym ciąży obowiązek podatkowy, a także, oświadczenie podatnika, że spółka albo zagraniczny zakład jest rzeczywistym właścicielem należności,
- Oświadczenie podatnika, że prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby podatnika dla celów podatkowych, z którą wiąże się uzyskany przychód,
- Uzasadnienie podatnika, że spełnione są warunki będące przedmiotem oświadczeń wskazanych w dwóch powyższych podpunktach,
- Dokumentację wskazującą na ustalenia umowne, z powodu których płatnik wpłacił podatek z własnych środków i poniósł ciężar ekonomiczny tego podatku (w przypadku gdy wniosek jest składany przez płatnika).

# Termin zwrotu nadpłaty

Organ podatkowy ma sześć miesięcy (z możliwością przedłużenia) na dokonanie zwrotu.

Dla ułatwienia przebiegu całej procedury płatnik podatku może złożyć oświadczenie WH-OSC, w którym oświadcza, że jest w posiadaniu dokumentów wymaganych do stosowania stawki podatku lub zwolnienia na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz, że z zachowaniem należytej staranności przeprowadził weryfikację okoliczności wykluczających możliwość stosowania korzystniejszej stawki podatku lub zwolnienia i takowych okoliczności nie stwierdził.

Oświadczenie płatnika składa osobiście kierownik jednostki w rozumieniu ustawy o rachunkowości.