



Warszawa, dnia 29 lipca 2016 r.

## **Opinia**

### **do ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych**

**(druk nr 255)**

#### **I. Cel i przedmiot ustawy**

Ustawa, po pierwsze, zakłada obniżenie stawki podatku dochodowego od osób prawnych dla małych podatników oraz podatników rozpoczynających działalność, z 19% do 15% podstawy opodatkowania.

Ustawa, po drugie, zawiera zmiany, które zmierzają, zgodnie z uzasadnieniem do jej projektu, do uszczelnienia systemu podatkowego. W ramach tych rozwiązań ustawa między innymi:

- 1) doprecyzowuje (w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych – „ustawie PIT”) oraz wprowadza (w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych – „ustawie CIT”) katalog przypadków, w których dochód podatnika podlegającego ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu uznaje się za uzyskany „na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej”,
- 2) określa zasady ustalania przychodu z tytułu objęcia udziałów (akcji) w spółce w zamian za wkład niepieniężny – w wysokości wartości tego wkładu określonej w umowie lub podobnym dokumencie, nie mniejszej niż wartość rynkowa,
- 3) doprecyzowuje przepisy dotyczące ustalania kosztów uzyskania przychodów w przypadku zbycia udziałów (akcji) spółki przejmującej lub nowo zawiązanej, odwołujące się do pojęcia „unicestwienia” praw inkorporowanych przez udziały (akcje),
- 4) modyfikuje warunek istnienia uzasadnionych przyczyn ekonomicznych dla możliwości skorzystania z preferencyjnego opodatkowania w przypadku połączeń i podziałów spółek

oraz rozszerza zakres stosowania tego warunku o transakcje wymiany udziałów,

- 5) doprecyzowuje warunek stosowania zwolnienia z opodatkowania podatkiem u źródła m.in. odsetek i należności licencyjnych otrzymywanych przez ich odbiorcę, będącego jednocześnie ich rzeczywistym właścicielem.

Ustawa ma wejść w życie, co do zasady, z dniem 1 stycznia 2017 r.

## **II. Przebieg prac legislacyjnych**

Sejm uchwalił ustawę na 23. posiedzeniu w dniu 22 lipca 2016 r. w oparciu o przedłożenie rządowe (druk sejmowy nr 669).

Projekt stanowił przedmiot prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Komisja wprowadziła do projektu poprawki mieszczące się w materii przedłożenia. Ustawa została uchwalona w brzmieniu projektu rządowego ze zmianami wprowadzonymi przez Komisję Finansów Publicznych. Sejm odrzucił jedyną poprawkę zgłoszoną podczas drugiego czytania projektu.

## **III. Uwagi szczegółowe**

- 1) art. 30f ust. 3 pkt 3 lit. c ustawy PIT oraz art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c ustawy CIT, w związku z art. 19 ust. 1 ustawy CIT (art. 2 pkt 7 lit. a noweli).

Opiniowana ustawa wprowadza w art. 19 ust. 1 ustawy CIT, w miejsce dotychczasowej jednej stawki podatku, stawkę 19% (wskazaną w pkt 1) i stawkę 15% (wskazaną w pkt 2).

Powyższa zmiana wymaga zmiany odesłań w nienowelizowanych art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c ustawy CIT oraz art. 30f ust. 3 pkt 3 lit. c ustawy PIT. Przepisy te dotyczą definicji zagranicznej spółki kontrolowanej. Zakładają, że zagraniczną spółką kontrolowaną jest spółka, której przychód podlega opodatkowaniu w państwie jej siedziby stawką niższą o co najmniej 25% od stawki określonej w art. 19 ust. 1 ustawy CIT. Skoro art. 19 ust. 1 otrzyma brzmienie przewidujące dwie stawki podatku – 19% (w pkt 1) i 15% (w pkt 2) to niezbędnym jest stosowne doprecyzowanie odesłania.

Propozycja poprawek zakłada odniesienie do dotychczasowej 19% stawki podatku, czyli do stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy CIT.

**Propozycja poprawek:**

1) w art. 1 dodaje się pkt 8 w brzmieniu:

„8) w art. 30f w ust. 3 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) co najmniej jeden rodzaj przychodów, o których mowa w lit. b, uzyskiwanych przez tę spółkę, podlega w państwie jej siedziby lub zarządu opodatkowaniu według stawki podatku dochodowego obowiązującej w tym państwie niższej o co najmniej 25% od stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, lub zwolnieniu lub wyłączeniu z opodatkowania podatkiem dochodowym w tym państwie, chyba że przychody te podlegają zwolnieniu od opodatkowania w państwie siedziby lub zarządu spółki je otrzymującej na podstawie przepisów dyrektywy Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. Urz. UE L 345 z 29.12.2011, str. 8, z późn. zm.).”;

2) w art. 2 po pkt 8 dodaje się pkt ... w brzmieniu:

„...”) w art. 24a w ust. 3 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) co najmniej jeden rodzaj przychodów, o których mowa w lit. b, uzyskiwanych przez tę spółkę, podlega w państwie jej siedziby lub zarządu opodatkowaniu według stawki podatku dochodowego obowiązującej w tym państwie niższej o co najmniej 25% od stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1, lub zwolnieniu lub wyłączeniu z opodatkowania podatkiem dochodowym w tym państwie, chyba że przychody te podlegają zwolnieniu od opodatkowania w państwie siedziby lub zarządu spółki je otrzymującej na podstawie przepisów dyrektywy Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. Urz. UE L 345 z 29.12.2011, str. 8, z późn. zm.).”;

2) art. 7 noweli oraz art. 19 ust. 1a ustawy CIT (art. 2 pkt 7 lit. b noweli).

Podatnik, zgodnie z nowym brzmieniem art. 19 ust. 1 ustawy CIT, może zastosować obniżoną stawkę podatku w dwóch przypadkach: (1) w roku podatkowym, w którym rozpoczął działalność; (2) jeśli jest małym podatnikiem.

Zgodnie z przepisem przejściowym art. 7 opinowanej ustawy podatek utworzony w okresie od dnia następującego po dniu ogłoszenia ustawy do 31 grudnia 2016 r. w wyniku przekształceń wskazanych w tym przepisie, w roku podatkowym rozpoczętym po dniu 31 grudnia 2016 r. stosuje art. 19 ust. 1 ustawy CIT w brzmieniu dotychczasowym (nie może zastosować obniżonej stawki podatku), nawet jeżeli w tym roku podatkowym jest małym podatnikiem.

Należy zauważyć, że podatek, o którym mowa w art. 7, nie ma możliwości zastosowania obniżonej stawki podatku jako podatek rozpoczynający działalność bez względu na to, czy taki zakaz wynikać będzie z art. 7, czy też nie. Należy zauważyć, że rokiem rozpoczęcia działalności takiego podatnika, zgodnie z hipotezą art. 7, zawsze będzie rok 2016, a pierwszym rokiem podatkowym do którego mogą znaleźć zastosowanie przepisy zmieniane ustawą, to rok rozpoczynający się najwcześniej 1 stycznia 2017 r.

Przepis art. 7 siłą rzeczy może więc wyłączyć stosowanie obniżonej stawki podatku jedynie w stosunku do małego podatnika. Stąd fraza „nawet jeżeli w tym roku podatkowym są małymi podatnikami w rozumieniu art. 4a pkt 10 ustawy zmienianej w art. 2” nie oddaje istoty przepisu. W konsekwencji propozycja poprawki skreśla zbędne i nieprecyzyjne dookreślenie.

Należy zauważyć, że kwestionowaną frazę zawiera przepis przejściowy opinowanej ustawy (art. 7). Nie zawiera jej zaś podobny przepis materialny art. 19 ust. 1a ustawy CIT. Ten drugi, choć nie przesądza tego wprost literalne brzmienie przepisu, w sposób niebudzący wątpliwości, ma na celu wyłączenie stosowania obniżonej stawki podatku przez zrestrukturyzowanego podatnika w pierwszym i drugim roku działalności, nawet jeżeli w tych latach podatkowych jest on małym podatnikiem. W tym zakresie propozycja poprawki ujednolica przepisy i tym samym eliminuje ewentualne wątpliwości związane z różnym uregulowaniem (w art. 19 ust. 1 ustawy CIT i art. 7 nowelizacji) podobnych stanów faktycznych.

**Propozycja poprawki:**

- *w art. 7 skreśla się wyrazy „,nawet jeżeli w tym roku podatkowym są małymi podatnikami w rozumieniu art. 4a pkt 10 ustawy zmienianej w art. 2”.*

*Szymon Giderewicz*

*Główny legislator*