

Warszawa, 13 października 2021 r

Sz. P. Kazimierz Kleina
Przewodniczący
Komisji Budżetu i Finansów Publicznych
Senat Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Przewodniczący,

W imieniu niżej wskazanych izb bilateralnych, które wchodzi w skład International Group of Chambers of Commerce - IGCC (dalej: IGCC) przekazujemy uwagi do ustawy z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druk sejmowy nr 1532 wraz z autopoprawką, druk sejmowy nr 1532-A, dalej: **Ustawa**).

I. Tzw. minimalny podatek dochodowy

Przedsiębiorcy stowarzyszeni w IGCC stanowczo sprzeciwiają się wprowadzeniu tzw. minimalnego podatku dochodowego i postulują wprowadzenie do Projektu poprawki polegającej na wykreśleniu art. 2 pkt 48 oraz wprowadzenie zmian dostosowujących w pozostałych przepisach polegających na wykreśleniu odesłań do art. 24ca.

W przypadku, gdyby całkowite wykreślenie art. 24ca nie było możliwe, IGCC wskazuje na konieczność:

1. Uwzględnienia w katalogu kosztów, których nie uwzględnia na potrzeby kalkulacji straty lub udziału dochodu w przychodach **innych niż amortyzacja środków trwałych wydatków uzasadnionych gospodarczo** poprzez dodanie w art. 24ca ust. 2 w pkt 1) po wyrazach „*lub ulepszenia środków trwałych*” następującego fragmentu „*lub wartości niematerialnych i prawnych, kosztów wynikających z umowy leasingu lub najmu środków trwałych wykorzystywanych w działalności gospodarczej, kosztów zatrudnienia pracowników, zleceniobiorców i współpracowników, kosztów towarów, które następnie są sprzedawane przez podatnika, kosztów surowców wykorzystywanych w produkcji, kosztów najmu, dzierżawy lub podobnych dotyczących nieruchomości, na których prowadzona jest działalność podatnika oraz innych kosztów poniesionych bezpośrednio w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów.*”
2. Zapewnienie **możliwości odliczenia od minimalnego podatku dochodowego podatków sektorowych**, w szczególności podatku od sprzedaży detalicznej poprzez dodanie ust. 18 i ust. 19 w brzmieniu:

„18. Obliczony podatek minimalny, o którym mowa w ust. 1, ulega obniżeniu o kwotę podatku od sprzedaży detalicznej, o którym mowa w ustawie z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej (Dz. U. z 2020 r., poz. 1293, z późn. zm.), zapłaconego w danym roku podatkowym.



19. Jeżeli kwota przysługującego odliczenia na podstawie ust. 16 jest wyższa od kwoty należnego podatku minimalnego, o którym mowa w ust. 1, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia o kwotę podatku od sprzedaży detalicznej do wysokości należnego podatku minimalnego.”

3. Eliminacji konieczności naliczania minimalnego podatku dochodowego od kosztów, które nie stanowią dla podatnika kosztów uzyskania przychodów - z uwagi na zastosowanie ograniczeń wynikających z innych przepisów (np. art. 15c) - **nie występuje tutaj bowiem możliwość jakiegokolwiek unikania opodatkowania**, czy też sztucznego zaniżania podstawy opodatkowania - poprzez nadanie wprowadzenia w punkcie 4) w art. 24ca ust. 3 brzmienia „wydatków, zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów, poniesionych z poniższych tytułów:”.
4. Wykreślenia lub doprecyzowania art. 24ca ust. 3 pkt 3 - w obecnym brzmieniu jest to regulacja, której nie da się zastosować, w szczególności nie wiadomo co to znaczy „dotychczas”.
5. Doprecyzowania art. 24ca ust. 14 pkt 6 - w obecnym brzmieniu nie wiadomo: i) czy kalkulując udział dochodów w przychodach dla grupy spółek należy brać pod uwagę wyłącznie podmiot, który na poziomie jednostkowym mógłby podlegać opodatkowaniu podatkiem minimalnym i jego podmiot dominujący / bezpośrednio zależny, czy też wszystkie podmioty z grupy spełniające warunek 75% bezpośredniego udziału, ii) w ramach jakiej grupy spółek należy kalkulować dochodowość na potrzeby spółki, która jednocześnie może być traktowana jako tworząca grupę z podmiotem, który posiada w jej kapitale 75% udziałów, jak z podmiotem, którego 75% udziałów ten podatnik posiada (np. jeśli spółka A posiada 100% udziałów spółki B, a spółka B posiada 100% udziałów spółki C i jednocześnie spółka B wykazuje stratę, to nie wiadomo czy dochodowość jej grupy należy liczyć poprzez zsumowanie wyników spółki B i spółki A, czy też spółki B i spółki C - a w praktyce rezultat może być różny z perspektywy możliwości zastosowania art. 24ca ust. 14 pkt 6).

II. Podatkowe grupy kapitałowe

Firmy stowarzyszone postulują zrównanie statusu podatkowego spółek komandytowych i komandytowo-akcyjnych z innymi podatnikami CIT w zakresie możliwości tworzenia podatkowych grup kapitałowych. Wymaga to wprowadzenia następujących zmian:

W art. 1a ust. 2 pkt 1 otrzymuje następujące brzmienie:

„1) podatkową grupę kapitałową mogą tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjne, spółki komandytowo-akcyjne oraz spółki komandytowe, mające siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli:

- w pkt 1:

lit. a) otrzymuje brzmienie:

„a) przeciętny kapitał zakładowy lub wkład, określony w sposób, o którym mowa w ust. 2b, przypadający na każdą z tych spółek, jest nie niższy niż 250.000 zł,”

lit. b) otrzymuje brzmienie:



„b) jedna ze spółek, zwana dalej „spółką dominującą”, posiada bezpośredni lub pośredni 75% udział w kapitale zakładowym lub w tej części kapitału zakładowego pozostałych spółek, zwanych dalej „spółkami zależnymi”, która na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji nie została nieodpłatnie lub na zasadach preferencyjnych nabyta przez pracowników, rolników lub rybaków albo która nie stanowi rezerwy mienia Skarbu Państwa na cele reprivatyzacji lub bezpośrednio lub pośrednio 75% praw do udziału w zysku spółki komandytowej lub komandytowo-akcyjnej”

W art. 1a ust 2b otrzymuje brzmienie

2b. Wartość kapitału zakładowego lub wkładu, o których mowa w ust. 2 pkt 1 lit. a, określa się bez uwzględnienia tej części tego kapitału lub wkładu, jaka nie została na ten kapitał lub wkład faktycznie przekazana lub jaka została pokryta wierzytelnościami z tytułu pożyczek (kredytów) oraz z tytułu odsetek od tych pożyczek (kredytów), przysługującymi udziałowcom (akcjonariuszom) lub wspólnikom wobec tej spółki, a także wartościami niematerialnymi lub prawnymi, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 16a-16m.”

III. Podatek od przerzucanych dochodów oraz tzw. ukryta dywidenda

Przedsiębiorcy postulują wprowadzenie niezbędnych poprawek w przepisach dotyczących tzw. ukrytej dywidendy oraz podatku od przerzucanych dochodów tj.:

1. uwzględnienie - jak miało to miejsce w przypadku uchylanego art. 15e - **ochrony** zapewnianej przez uprzednie porozumienie cenowe (APA) również w odniesieniu do tzw. podatku od przerzucanych dochodów oraz przepisów o tzw. ukrytej dywidendzie;
2. uwzględnienie - jak miało to miejsce w przypadku uchylanego art. 15e - **możliwości** niestosowania ograniczenia prawa do zaliczania kosztów uzyskania przychodów na podstawie przepisów o ukrytej dywidendzie (art. 16 ust. 1 pkt 15b) do wydatków bezpośrednio związanych z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usług;
3. uwzględnienie - jak miało to miejsce w przypadku uchylanego art. 15e - **możliwości** niestosowania przepisów o podatku od przerzucanych dochodów (art. 24aa) do wydatków na usługi niematerialne i opłaty licencyjne bezpośrednio związanych z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usług;
4. w art. 24aa ust. 10 - włączenie do listy państw - obok państw UE i EOG - także **Wielkiej Brytanii oraz Konfederacji Szwajcarskiej**;
5. w art. 16 ust. 1d pkt 1) - wskazanie, że **art. 16 ust.1d nie narusza prawa do ujęcia w kosztach podatkowych korekty dokonanej na podstawie art. 11e ustawy** (w braku takiej zmiany, korekta, której dokonanie jest wymagane na podstawie przepisów o cenach transferowych, jednocześnie mogłaby zostać wyłączone z kosztów uzyskania przychodów na podstawie jego przepisu);
6. **wyeliminowanie odesłań do uchylanego art. 15e** we wszystkich przepisach ustawy - obecnie ustawa przewiduje jednocześnie uchylenie art. 15e oraz nowe odesłania do tego artykułu, co jest dowodem, że zmiany nie są odpowiednio przygotowane i przemyślane;
7. **art. 16 ust. 1d pkt 3)** ustawy o CIT oznaczać będzie, że wszelkie opłaty za wynajem aktywa (a zatem np. opłaty za nieruchomości biurowe, licencje, serwery itp.) płacone do spółki powiązanej (choćby zlokalizowanej w Polsce) nie będą mogły być zaliczone do kosztów podatkowych (nawet jeśli zgodne będą z cenami rynkowymi i w pełni uzasadnione



ekonomicznie). Pkt 3 projektowanego przepisu stanowi **duże zagrożenie dla lokalizowanych w Polsce centrów usług wspólnych** (ale nie tylko - w praktyce zniechęcać będzie do tworzenia jakichkolwiek wyspecjalizowanych podmiotów/spótek) i **powinien zostać wykreślony**.

IV. Działania reorganizacyjne

IGCC wskazuje, że przepisy dot. reorganizacji (połączenia, podziały, wymiany udziałów, aporty przedsiębiorstw):

1. zawierają regulacje sprzeczne z ustawodawstwem Unii Europejskiej - poprzez ograniczenie neutralności podatkowej niektórych czynności, które w świetle prawa wspólnotowego powinny być neutralne podatkowo - proponowane zmiany w ustawie o CIT (tj. w szczególności przepisy art. 12 ust. 4 pkt 3e, 3h i 12 oraz art. 12 ust. 11) - w zakresie w jakim przewidują opodatkowanie drugiej i kolejnej transakcji wymiany udziałów, połączenia lub podziału spółek - są w sposób oczywisty sprzeczne z postanowieniami Dyrektywy mergerowej;
2. Istotne wątpliwości budzi wprowadzenie w art. 7b ust. 1 nowego pkt 1a - zakres nowego unormowania wydaje się pokrywać z art. 7b ust. 1 pkt 1 lit m) co będzie zapewne powodem rozbieżności interpretacyjnych. Regulacja wymaga w tym zakresie doprecyzowania (nie wiadomo na tym etapie co było intencją ustawodawcy).
3. Wzajemna relacja przepisów art. 12 ust. 1 pkt 8b i nowy pkt 8ba budzi istotne wątpliwości. Art. 12 ust. 1 pkt 8b) dotyczy przychodu wspólnika spółki dzielonej o ile majątek wydzielany, a w przypadku podziału przez wydzielenie również majątek pozostający w spółce dzielonej nie stanowią zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Wówczas przychodem jest wartość emisyjna przydzielonych temu wspólnikowi udziałów spółki przejmującej lub nowozawiazanej. Taka sama wartość przychodu została wskazana również w pkt 8ba) który dotyczy połączeń, ale również podziałów (bez zastrzeżenia co do tego czy majątek wydzielany stanowi zorganizowaną część przedsiębiorstwa) przy czym przychód ma powstawać po stronie wspólnika „spółki przejmowanej w następstwie łączenia lub podziału podmiotów”. Zgodnie z kodeksem spółek handlowych w ramach podziału spółek nie występuje spółka przejmowana, występuje jedynie spółka dzielona, przejmująca i nowozawiazana. Nie wiadomo więc jak zastosować przepis w przypadku podziału spółek. W przepisie art. 12 ust 1 pkt 8ba) wydaje się również brakować zastrzeżenia dot. pkt 8b).
4. Projektowane zmiany wprowadzają niespójną siatkę pojęciową, przykładowo przepisy w obecnym brzmieniu w art. 12 ust. 1 pkt 8c a także w ust. 4 pkt 3e i 3f odwołują się do "wartości majątku" a w proponowanym brzmieniu odwołują się kolejno do:
 - a. w art. 12 ust. 1 pkt 8c - "wartości rynkowej majątku"
 - b. w art. 12 ust. 4 pkt 3e i 3g - "wartości tych składników majątku"
 - c. w art. 12 ust. 4 pkt 3f przepis pozostaje bez zmian, wówczas odwołuje się do pojęcia - "wartości majątku".
5. Co więcej, różnice w sformułowaniu przepisów w art. 12 ust. 1 i ust. 4 mogą w praktyce prowadzić do braku neutralności podziałów i połączeń, niezgodnie z Dyrektywą mergerową. Regulacja nie uwzględnia bowiem możliwości istnienia wartości firmy. Przepis art. 12 ust. 1 pkt 8c (oraz 8b) wskazuje, że przychodem spółki jest wartość rynkowa majątku, która może obejmować także wartość firmy. Tymczasem wyłączeniu z przychodów podlega wartość składników majątku przyjętych wg wartości podatkowych. Oznacza to efektywne opodatkowanie wartości firmy przejętej w ramach połączenia spółek, co w oczywisty sposób narusza Dyrektywę mergerową.



6. Zmieniony art. 12 ust. 1 pkt 8c oraz nowy pkt 8d ustawy o CIT przewidują, że przychodem jest ustalona na dzień poprzedzający dzień łączenia lub podziału wartość rynkowa majątku podmiotu przejmowanego lub dzielonego otrzymanego przez spółkę przejmującą lub nowo zawiązaną w części nieprzewyższającej określonej wartości: w pkt 8c jest to wartość przyjęta dla celów podatkowych składników tego majątku, nie wyższa od wartości rynkowej tych składników, natomiast w pkt 8d - wartość emisyjna udziałów przydzielonych udziałowcom spółek łączonych lub spółki dzielonej. **Przepisy wymagają więc zredagowania na nowo.**

V. Koszty finansowania dłużnego

1. IGCC wskazuje na konieczność wprowadzenia przepisów przejściowych w następującym brzmieniu:

„Do kosztów finansowania dłużnego, w przypadku których kwota udzielonego podatnikowi finansowania została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 15c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2023 r.”

„Przepis art. 16 ust. 1 pkt 13f stosuje się do kosztów finansowania dłużnego, w przypadku których kwota udzielonego podatnikowi finansowania została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy od dnia 1 stycznia 2024 r.”

2. IGCC postuluje zwiększenie kwoty tzw. bezpiecznej przystani do równowartości kwoty 3.000.000 EUR obliczonej wg średniego kursu NBP na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego. Artykuł 15c ust. 1 pkt 1 powinien więc otrzymać brzmienie:

„1) kwotę stanowiącą równowartość kwoty 3 000 000 euro obliczoną według kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy roku podatkowego podatnika poprzedzającego dany rok podatkowy.”

VI. Spółka holdingowa

1. Projektowany art. 24m pkt 1 lit. e nakazuje weryfikację akcjonariuszy (w celu skorzystania przez spółkę ze zwolnienia z CIT dla niektórych kategorii przychodów, w tym przychodów ze zbycia udziałów/akcji). **Warunek ten - w przypadku podmiotów notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych jest niemożliwy do spełnienia.** Podmioty notowane na GPW nie posiadają danych akcjonariuszy mniejszościowych, a ponadto akcjonariat ten ulega nieustannym zmianom - niemożliwe jest zatem sprawdzenie przez spółkę czy warunek wskazany w art. 24m jest spełniony. Pozostawienie zatem tego kryterium wykluczy każdy podmiot notowany na GPW z możliwości skorzystania z tego zwolnienia. IGCC wskazuje na konieczność wyłączenia ograniczeń odnoszących się do akcjonariuszy spółek notowanych na GPW lub zmodyfikowanie art. 24m ust. 1 pkt e w taki sposób, by dopuszczalne było posiadanie przez podmioty z terytorium lub kraju wskazanego w tych przepisach nie więcej niż 10% udziałów (akcji) w spółce holdingowej.
2. Ponadto, przepisy powinny wprowadzić jednoznaczne postanowienia wskazujące na jaki moment należy określić status spółki holdingowej i spółki zależnej oraz w jakim okresie weryfikować spełnienie pozostałych warunków, o których mowa w art. 24m, w szczególności w zakresie niekorzystania ze zwolnień podatkowych.



VII. Zagraniczna jednostka kontrolowana

Art. 24a ust. 3 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 30f ust. 3 ustawy o PIT) - IGCC wskazuje na konieczność doprecyzowanie, co stanowi podstawę opodatkowania w przypadku zbiegu spółki opodatkowanej od aktywów ze spółką opodatkowaną od dochodu - aby wykluczyć podwójne opodatkowanie.

IGCC wyraża zainteresowanie dalszymi pracami nad Projektem i chęć włączenia się w proces konsultacji.

Z poważaniem,

Joanna Jaroch-Pszenciczna



Wicedyrektor CCIFP

Międzynarodowa Grupa Izb Handlowych - International Group of Chambers of Commerce (IGCC) powstała w 2005 r. w celu stworzenia jednolitej platformy do komunikacji dla międzynarodowego środowiska przedsiębiorstw z władzami Rzeczypospolitej.

Obecnie IGCC skupia 17 Izb Handlowych, które reprezentuje obecnie 23 kraje i ponad 2700 przedsiębiorstw, przedstawiciele najbardziej znaczących inwestorów zagranicznych na polskim rynku, zatrudniającym setki tysięcy osób.

W imieniu:

- AHK (Polsko-Niemiecka Izba Przemysłowo-Handlowa)
- AmCham (Amerykańska Izba Handlowa w Polsce)
- BBC (Belgijska Izba Gospodarcza)
- BPCC (Brytyjsko-Polska Izba Handlowa)
- IGCC (Francusko-Polska Izba Gospodarcza)
- IPCC (Irish Polish Chamber of Commerce)
- CCII (Włosko-Polska Izba Handlowo-Przemysłowa w Polsce)
- NPCC (Niderlandzko-Polska Izba Gospodarcza)
- PHIG Polsko-Hiszpańska Izba Gospodarcza)
- PICC (Polish-Israeli Chamber of Commerce)
- Polish Canadian Chamber of Commerce (PCCC)
- Polsko - Szwajcarska Izba Gospodarcza
- PPCC (Polsko - Portugalska Izba Gospodarcza)
- SPCC (Skandynawsko - Polska Izba Gospodarcza)

