

U S T A W A

z dnia..... 2022 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw¹⁾

Art. 1. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.²⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 7aa:

a) w ust. 5 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) ust. 4 pkt 1 – podatnik dokonuje zapłaty podatku należnego z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik stosował to opodatkowanie krócej niż cztery lata podatkowe, przy czym w przypadku stosowania opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w sposób nieprzerwany przez okres co najmniej czterech lat podatkowych zobowiązanie podatkowe wygasa w całości;”,

b) w ust. 9 pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) dokonuje zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia, o którym mowa w pkt 3, w całości do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek; o sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym w terminie określonym w pkt 2.”;

¹⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, ustawę z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, ustawę z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, ustawę z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw oraz ustawę z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw.

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2021 r. 1927, 2105, 2106, 2269 i 2427 oraz z 2022 r. poz. 583, 655, 830, 872, 1079 i 1265.

2) w art. 11i pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) innym niż mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli rzeczywisty właściciel należności z tytułu tej transakcji ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, przy czym przepis art. 11o ust. 4 stosuje się odpowiednio.”;

3) w art. 11k uchyla się ust. 2a;

4) w art. 11l:

- a) w ust. 1 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „i 2a”,
- b) w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „i 2a”,
- c) w ust. 2a skreśla się wyrazy „i 2a”;

5) art. 11o otrzymuje brzmienie:

„Art. 11o. 1. Do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych są obowiązani także podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi dokonujący transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotem:

- 1) mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli wartość tej transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – za rok obrotowy, przekracza 200 000 zł,
- 2) innym niż określony w pkt 1, jeżeli rzeczywisty właściciel należności z tytułu tej transakcji ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową oraz wartość tej transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – za rok obrotowy, przekracza następujące progi dokumentacyjne:
 - a) 2 500 000 zł – w przypadku transakcji towarowej,
 - b) 2 500 000 zł – w przypadku transakcji finansowej,
 - c) 500 000 zł – w przypadku innej transakcji niż określona w lit. a i b

– przy czym przepisy art. 11k ust. 1 i 3–5, art. 11l, art. 11n pkt 2, 3 i 5–9, art. 11q ust. 1 oraz art. 11r stosuje się odpowiednio.

2. W przypadku transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana pomiędzy:

- 1) podatnikami lub spółkami niebędącymi osobami prawnymi mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 2) położonymi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagranicznymi zakładami podmiotów niemających miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 3) podatnikiem lub spółką niebędącą osobą prawną i położonym zagranicznym zakładem, o których mowa w pkt 1 i 2

– obowiązek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, stosuje się wyłącznie do tych podatników, spółek niebędących osobami prawnymi i podmiotów, którzy otrzymują należność wynikającą z dokonywanej transakcji.

3. Przepisów ust. 1 pkt 2 nie stosuje się, jeżeli podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną obowiązani do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych:

- 1) nie dokonują odpowiednio w roku podatkowym lub roku obrotowym związanych z otrzymaną należnością rozliczeń z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, lub
- 2) nie są powiązani z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

4. Okoliczność, że rzeczywisty właściciel należności, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, nie ma miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową oraz spełnienie warunków, o których mowa w ust. 3 pkt 1 i 2, może być wykazane w oświadczeniu podmiotu otrzymującego należność, chyba że podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną, o których mowa w ust. 1 pkt 2, wiedzieli lub mogli wiedzieć, że treść oświadczenia jest niezgodna z rzeczywistością.

5. Wartość transakcji, o której mowa w ust. 1, wyrażoną w walucie obcej, przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski, obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy.

6. Przepisy ust. 1–5 stosuje się odpowiednio do spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej w zakresie transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotami, o których mowa w ust. 1, niewchodzącymi w skład tej podatkowej grupy kapitałowej.”;

6) w art. 11q:

a) w ust. 1a wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”,

b) w ust 3a w pkt 2 wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”;

7) w art. 11s w ust. 4 wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”;

8) w art. 11t w ust. 3 wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”;

9) w art. 15 ust. 4h otrzymuje brzmienie:

„4h. Składki z tytułu należności, o których mowa w ust. 4g, określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w części finansowanej przez płatnika składek, składki na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, z zastrzeżeniem art. 16 ust. 1 pkt 40, stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem że składki zostaną opłacone w terminie wynikającym z odrębnych przepisów. W przypadku uchybienia temu terminowi do składek tych stosuje się art. 16 ust. 1 pkt 57a i ust. 7d.”;

10) w art. 15c w ust. 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przekracza wyższą ze wskazanych kwot:”;

11) w art. 16 w ust. 1 pkt 13f otrzymuje brzmienie:

„13f) kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 uzyskanych od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4, w części, w jakiej zostały one przeznaczone bezpośrednio lub pośrednio na transakcje kapitałowe, w szczególności nabycie lub objęcie udziałów (akcji), nabycie ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, wniesienie dopłat, podwyższenie kapitału zakładowego lub wykup udziałów własnych w celu ich umorzenia, z wyjątkiem kosztów finansowania dłużnego udzielonego:

a) na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) lub ogółu praw i obowiązków w podmiotach niepowiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 3 z podatnikiem,

- b) przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, mającą siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego;”;
- 12) w art. 17 w ust. 1 pkt 50 otrzymuje brzmienie:
„50) odsetki lub dyskonto od papierów wartościowych emitowanych przez Skarb Państwa i dochody z odpłatnego zbycia tych papierów uzyskane przez podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2;”;
- 13) w art. 18db w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „art. 31” zastępuje się wyrazami „art. 32”;
- 14) w art. 18ed w ust. 1 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „lub art. 24d ust. 3”;
- 15) w art. 18f uchyla się ust. 19;
- 16) w art. 24a:
- a) w ust. 2:
 - w pkt 3 po wyrazach „ust. 3 pkt 3 lit. b i c” dodaje się wyrazy „, pkt 4 lit. b–d lub pkt 5 lit. b–d”;
 - w pkt 4 na końcu kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 i 6 w brzmieniu:
„5) dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana – oznacza zagraniczną jednostkę kontrolowaną, w której podatnik posiada bezpośrednio co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub co najmniej 50% prawa do uczestnictwa w zysku, w przypadku gdy jednostka ta posiada zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną;
 - 6) zależna zagraniczna jednostka kontrolowana – oznacza zagraniczną jednostkę kontrolowaną, w której dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana posiada bezpośrednio co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub co najmniej 50% prawa do uczestnictwa w zysku.”;
 - b) ust. 3f otrzymuje brzmienie:
„3f. Wartość bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w ust. 3 pkt 5 lit. b, określa się na ostatni dzień roku podatkowego. Jeżeli przed końcem tego roku podatkowego jednostka zbyła co najmniej 25%

wartości bilansowej wszystkich aktywów, określonej na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego, wartość bilansową zbytych aktywów określa się na dzień poprzedzający dzień ich zbycia i uwzględnia się w wartości, o której mowa w ust. 3 pkt 5 lit. b, w proporcji, w jakiej pozostaje liczba dni, w których te zbyte aktywa były własnością jednostki w roku podatkowym do całkowitej liczby dni w tym roku.”,

- c) w ust. 11 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podatek obliczony zgodnie z ust. 1 przez podatnika z tytułu kontroli nad zagraniczną jednostką kontrolowaną pomniejsza się o podatek zapłacony przez jednostkę zależną na podstawie przepisów o kontrolowanych spółkach lub jednostkach zagranicznych obowiązujących w państwie siedziby, zarządu, rejestracji lub położenia jednostki zależnej, w części jaka odpowiada posiadanym prawom do uczestnictwa w zysku tej jednostki zależnej, jeżeli ta jednostka zależna:”,

- d) po ust. 12 dodaje się ust. 12a w brzmieniu:

„12a. Podatek obliczony zgodnie z ust. 1 od dochodów dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej może zostać pomniejszony o podatek od dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, obliczony zgodnie z ust. 1, do wysokości podatku od dochodów tej dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, jeżeli:

- 1) kwota pomniejszenia dotyczy podatku przypadającego na podatek od dochodu z dywidend otrzymanych przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną, który został również uwzględniony w podstawie opodatkowania dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, obliczonej zgodnie z ust. 4, przy czym ciężar dowodu, że dochód ten został uwzględniony zarówno w zależnej zagranicznej jednostce kontrolowanej jak i dominującej zagranicznej jednostce kontrolowanej spoczywa na podatniku, oraz
- 2) pomniejszenie nie przekracza tej części podatku zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, która odpowiada:
 - a) udziałowi w prawie do uczestnictwa w zysku tej zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, jakie posiada ta dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana, oraz
 - b) udziałowi dochodu z dywidend osiągniętego przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w roku podatkowym do ogólnej kwoty dochodów tej jednostki osiągniętych w tym roku podatkowym, przy czym koszty

uzyskania przychodów przypadające na dochód z dywidend uwzględnia się w takiej części, w jakiej pozostają osiągnięte w roku podatkowym przychody z dywidend w ogólnej kwocie przychodów tej zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, oraz

- 3) zysk zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej został wypłacony w formie dywidendy dominującej zagranicznej jednostce kontrolowanej w roku podatkowym, za który jest dokonane pomniejszenie podatku w kwocie nie niższej niż kwota dochodów z dywidend, która została uwzględniona w podstawie opodatkowania dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, oraz
- 4) podatnik nie pomniejszył podatku, o którym mowa w ust. 1, o podatek zapłacony z tytułu kontroli nad zależną zagraniczną jednostką kontrolowaną na podstawie przepisów o kontrolowanych spółkach lub jednostkach zagranicznych obowiązujących w państwie siedziby, zarządu, rejestracji lub położenia tej jednostki zgodnie z ust. 11, oraz
- 5) podatnik nie odliczył od podatku, o którym mowa w ust. 1, kwoty równej podatkowi dochodowemu zapłaconemu przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w państwie jej siedziby lub zarządu, rejestracji albo położenia lub w innym państwie zgodnie z ust. 12, oraz
- 6) dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana oraz zależna zagraniczna jednostka kontrolowana nie są zagranicznymi jednostkami kontrolowanymi, o których mowa w ust. 3 pkt 1 lub 2.”;

17) w art. 24aa:

- a) ust. 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1. Podatek od spółek będących podatnikami, o których mowa w art. 3 ust. 1, z tytułu przerzuconych dochodów wynosi 19% podstawy opodatkowania (podatek od przerzuconych dochodów).

2. Za przerzucone dochody uznaje się koszty poniesione przez podatnika w roku podatkowym na rzecz podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z tym podatnikiem niemającego siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zaliczane, bez względu na formę i termin, do kosztów uzyskania przychodów, jeżeli ten podmiot powiązany:

- 1) podlega z tytułu przychodu, który bezpośrednio wynika z jednego z tytułów wymienionych w ust. 3 pkt 1–5, uzyskanego w państwie swojej siedziby, zarządu, zarejestrowania lub położenia całkowitemu lub częściowemu zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym lub wyłączeniu z opodatkowania tym podatkiem lub opodatkowaniu według efektywnej stawki podatku dochodowego niższej niż 14,25%; przy ustalaniu efektywnej stawki podatku uwzględnia się odliczenia od podstawy opodatkowania, podatku tego podmiotu lub zwrotu podatku na rzecz tego podmiotu, bezpośrednio związane z przychodem z tytułu tej określonej należności, oraz
 - 2) uzyskuje od podatnika lub innych spółek, o których mowa w art. 3 ust. 1, powiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z tym podatnikiem, z tytułów wymienionych w ust. 3 co najmniej 50% ogółu przychodów określonych zgodnie z przepisami o podatku dochodowym lub zgodnie z przepisami o rachunkowości, oraz
 - 3) co najmniej 10% przychodów, o których mowa w pkt 2, przekazuje w jakiegokolwiek formie na rzecz innego podmiotu:
 - a) zaliczając wydatki z tego tytułu do kosztów rozliczanych dla celów podatku dochodowego lub wydatki te lub przychody odlicza od dochodu, podstawy opodatkowania lub od podatku w jakiegokolwiek formie, lub
 - b) jeżeli przychody te składają się na zysk przeznaczony do wypłaty w formie dywidendy lub innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych.”,
- b) w ust. 3:
- w pkt 4 skreśla się wyraz „koszty”,
 - część wspólna otrzymuje brzmienie:

„– jeżeli suma tych kosztów poniesionych przez podatnika w roku podatkowym na rzecz podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z podatnikiem stanowi co najmniej 3% ogółu kosztów uzyskania przychodów rozliczonych w tym roku przez tego podatnika w jakiegokolwiek formie, w tym poprzez odpisy amortyzacyjne.”,
- c) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:
- „3a. Podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi suma przerzuconych dochodów w roku podatkowym. W przypadku gdy koszty uznane za przerzucone dochody podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w

roku podatkowym innym niż rok, w którym koszty te zostały poniesione, koszty te uwzględnia się w podstawie opodatkowania za rok podatkowy, w którym koszty te zostały poniesione.”,

d) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Na potrzeby ustalania kosztów, o których mowa w ust. 2, uwzględnia się również koszty przypisane zgodnie z art. 5.”,

e) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Podatek od przerzuconych dochodów, o którym mowa w ust. 1, pomniejsza się o kwotę zryczałtowanego podatku dochodowego, o którym mowa w art. 21, pobranego od wypłat z tytułu kosztów uwzględnionych w podstawie opodatkowania, o której mowa w ust. 3a, jednak w wysokości nie wyższej niż kwota należnego podatku od przerzuconych dochodów. Jeżeli kwota zryczałtowanego podatku dochodowego, o którym mowa w zdaniu pierwszym, zostanie zmniejszona po obliczeniu podatku od przerzuconych dochodów, podatnik jest obowiązany doliczyć nienależnie dokonane pomniejszenie w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, za rok podatkowy, w którym kwota zryczałtowanego podatku dochodowego została zmniejszona.”,

f) w ust. 13 po wyrazach „zagraniczny zakład” dodaje się wyrazy „, w tym do transakcji pomiędzy podatnikiem a zagranicznym zakładem tego podatnika”,

g) dodaje się ust. 14 i 15 w brzmieniu:

„14. Przepisy ust. 1–12 stosuje się odpowiednio do:

- 1) podatnika przekazującego należności z tytułów wymienionych w ust. 3 do powiązanej w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 z podatnikiem spółki niebędącej osobą prawną mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli ta spółka przekazuje te otrzymane należności na rzecz podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ze spółką niebędącą osobą prawną spełniającego warunki określone w ust. 2, przy czym, jeżeli przekazanie należności na rzecz tego podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ze spółką niebędącą osobą prawną niemającego siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dotyczy części należności otrzymanej od tej spółki, podstawę opodatkowania tej spółki ustala się w wysokości odpowiadającej tej przekazanej części należności;

- 2) podatnika przekazującego należności z tytułów wymienionych w ust. 3 do powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 z podatnikiem podmiotu niemającego siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, który nie spełnia warunków wymienionych w ust. 2, jeżeli ten podmiot przekazuje te należności otrzymane od podatnika na rzecz podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z tym podatnikiem i spełniającego warunki wymienione w ust. 2.

15. Warunki wymienione w ust. 2 uznaje się za spełnione, jeżeli:

- 1) koszty, o których mowa w ust. 3, zostały poniesione na rzecz podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 z podatnikiem mającego siedzibę lub zarząd lub miejsce zarejestrowania lub położenia na terytorium lub w kraju wymienionym w przepisach wydanych na podstawie art. 11j ust. 2 lub w obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanym na podstawie art. 86a § 10 Ordynacji podatkowej albo mającego siedzibę lub zarząd lub miejsce zarejestrowania lub położenia na terytorium państwa, z którym:
 - a) Rzeczpospolita Polska nie ratyfikowała umowy międzynarodowej, w szczególności umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania stanowiącej podstawę do uzyskania od organów podatkowych tego państwa informacji podatkowych albo
 - b) Unia Europejska nie ratyfikowała umowy międzynarodowej stanowiącej podstawę do uzyskania od organów podatkowych tego państwa informacji podatkowych oraz
- 2) jeżeli podmiot powiązany, o którym mowa w pkt 1, nie jest zagraniczną jednostką kontrolowaną określoną odpowiednio w art. 24a ust. 3 pkt 1 lub 2 i przychody tego podmiotu powiązanego wynikające z kosztów, o których mowa w ust. 3, nie zostały przez podatnika opodatkowane podatkiem dochodowym w Rzeczypospolitej Polskiej.”;

18) w art. 24b:

- a) ust. 15 otrzymuje brzmienie:

„15. Kwota podatku od przychodów z budynków nieodliczona na podstawie ust. 14 podlega zwrotowi na wniosek podatnika bez wydawania decyzji o zwrocie podatku, jeżeli wniosek nie budzi wątpliwości.”,

- b) w ust. 16 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „, , o którym mowa w ust. 15”;
- 19) w art. 24ca:
- a) w ust 1 pkt 2 otrzymuje brzmienie:
 - „2) osiągnęły udział dochodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych określonych zgodnie z art. 7 ust. 1 albo art. 7a ust. 1, w przychodach innych niż z zysków kapitałowych w wysokości nie większej niż 2%”,
 - b) w ust. 2 w pkt 2 w lit. b kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3–6 w brzmieniu:
 - „3) zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów opłat ustalonych w umowie leasingu w rozumieniu art. 17a pkt 1;
 - 4) przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z tymi przychodami z tytułu zbycia wierzytelności na rzecz podmiotu będącego instytucją finansową w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, której podstawowym przedmiotem działalności jest świadczenie usług finansowych polegających na odpłatnym nabywaniu od wierzyciela wierzytelności powstałych w wyniku zawarcia umowy sprzedaży towarów lub usług pomiędzy tym wierzycielem a dłużnikiem;
 - 5) wzrostu kosztów uzyskania przychodów:
 - a) o których mowa w art. 15 ust. 4g i 4h,
 - b) z tytułu zakupu energii elektrycznej
 - stanowiącego dodatnią różnicę między kosztami uzyskania przychodów określonymi na ostatni dzień roku podatkowego, za który płacony jest minimalny podatek dochodowy, a kosztami uzyskania przychodów określonymi na ostatni dzień roku podatkowego bezpośrednio poprzedzającego ten rok;
 - 6) przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów odpowiadających wysokości podatku akcyzowego.”,
 - c) w ust. 3:
 - w pkt 1 wyrazy „4%” zastępuje się wyrazami „2%”,
 - w pkt 2 we wzorze wyrazy „30%” zastępuje się wyrazami „15%”,
 - w pkt 4 w części wspólnej skreśla się wyrazy „o 3 000 000 zł”,

d) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:

„3a. Podatnik może wybrać uproszczony sposób ustalania podstawy opodatkowania stanowiącej kwotę odpowiadającą 4% wartości przychodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych osiągniętych przez podatnika w roku podatkowym, przy czym o wyborze takiego sposobu ustalania podstawy opodatkowania podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym za rok podatkowy, za który dokonał takiego wyboru.”,

e) uchyla się ust. 8,

f) w ust. 14:

– w pkt 5 w lit. b średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. c w brzmieniu:

„c) wykonywaniem działalności leczniczej, o której mowa w art. 3 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2022 r. poz. 633, 655, 974 i 1079);”,

– w pkt 6:

– we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazie „bezpośrednio” dodaje się wyrazy „co najmniej”,

– w lit b wyrazy „1%” zastępuje się wyrazami „2%”,

– w pkt 6 na końcu kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje pkt 7–10 w brzmieniu:

„7) będących małymi podatnikami;

8) będących spółkami prowadzącymi gospodarkę komunalną, o których mowa w rozdziale 3 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz. U. z 2021 r. poz. 679);

9) którzy osiągnęli udział, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, w jednym z trzech lat podatkowych bezpośrednio poprzedzających rok podatkowy, za który płacony jest minimalny podatek dochodowy, w wysokości co najmniej 2%;

10) postawionych w stan upadłości lub likwidacji.”;

20) w art. 24m:

a) dotychczasową treść oznacza się jako ust. 1,

b) w pkt 2:

– we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazach „spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością” dodaje się wyrazy „, prostą spółkę akcyjną”,

- w lit. a skreśla się wyrazy „ , nieprzerwanie przez okres co najmniej 1 roku,”,
 - w lit. c skreśla się wyrazy „art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4,”,
 - c) w pkt 3:
 - w lit. a skreśla się wyrazy „nieprzerwanie przez okres co najmniej 1 roku,”,
 - uchyla się lit. b,
 - w lit. c skreśla się wyrazy „ , ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną”,
 - uchyla się lit. e,
 - d) dodaje się ust. 2 w brzmieniu:

„2. Przepisy niniejszego rozdziału stosuje się, jeżeli na dzień poprzedzający uzyskanie przychodów z dywidend albo zbycia udziałów (akcji) warunki określone w ust. 1 pkt 1–4 są spełnione nieprzerwanie przez okres co najmniej 1 roku.”;
- 21) w art. 24n:
- a) w ust. 1 skreśla się wyrazy „ , w części odpowiadającej 95% kwoty tych dywidend”,
 - b) uchyla się ust. 2,
 - c) w ust. 3 w pkt 1 wyrazy „5 lat” zastępuje się wyrazami „3 lat”,
 - d) uchyla się ust. 5;
- 22) w art. 26:
- a) ust. 1aa otrzymuje brzmienie:

„1aa. Płatnicy nie są obowiązani do poboru podatku od odsetek lub dyskonta od:

 - 1) papierów wartościowych – w przypadku, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 50;
 - 2) obligacji – w przypadku, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 50b, 50c i 50e;
 - 3) listów zastawnych – w przypadku, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 50a.”,
 - b) w ust. 1ab zdanie drugie otrzymuje brzmienie:

„Zdania pierwszego nie stosuje się do Banku Gospodarstwa Krajowego i Bankowego Funduszu Gwarancyjnego będących emitentami obligacji.”,
 - c) po ust. 1o dodaje się ust. 1p w brzmieniu:

„1p. Krajowa spółka zależna w rozumieniu art. 24m ust. 1 pkt 1 nie jest obowiązana do poboru podatku od dywidend zwolnionych od podatku na podstawie art. 24n.”,
 - d) ust. 7f otrzymuje brzmienie:

„7f. Jeżeli płatnik złożył oświadczenie, o którym mowa w ust. 7a, a następnie dokonuje na rzecz podatnika, którego dotyczyło to oświadczenie, dalszych wypłat

należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, płatnik może nie stosować ust. 2e do końca roku podatkowego, w którym złożył to oświadczenie, przy czym przepis ust. 2j stosuje się odpowiednio.”,

e) w ust. 7g wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„W przypadku, o którym mowa w ust. 7f, płatnik, w terminie do końca miesiąca następującego po zakończeniu roku albo okresu, o którym mowa w tym przepisie, składa oświadczenie do organu podatkowego, o którym mowa w art. 28b ust. 15, że w momencie dokonania dalszych wypłat należności:”;

23) w art. 27b ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Indywidualne dane podatnika podane do publicznej wiadomości podlegają rocznej aktualizacji, w terminie o którym mowa w ust. 1, według stanu na dzień, o którym mowa w tym przepisie.”;

24) w art. 27c w ust. 11 wyrazy „art. 20s ust. 1” zastępuje się wyrazami „art. 20s § 1”;

25) w art. 28 dodaje się ust. 4 w brzmieniu:

„4. Informację, o której mowa w ust. 1, składa się za pomocą środków komunikacji elektronicznej zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.”;

26) w art. 28a:

a) w ust. 1 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „dokumentu elektronicznego”,

b) w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „Ustalone wzory dokumentu elektronicznego” zastępuje się wyrazami „Wzory, o których mowa w ust. 1,”;

27) w art. 28j:

a) w ust. 1 w pkt 3 lit. b otrzymuje brzmienie:

„b) ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 3 osób fizycznych, niebędących udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych i składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych;”;

b) w ust. 3 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) lit. b, uznaje się za spełniony, jeżeli mały podatnik ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej przeciętne miesięczne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzenia na rzecz zatrudnionej na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 1 osoby fizycznej, niebędącej udziałowcem, akcjonariuszem ani współnikiem tego podatnika oraz w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych i składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.”,

c) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. Podatnik może wybrać opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek również przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, jeżeli na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego pierwszy miesiąc opodatkowania ryczałtem podatnik zamknie księgi rachunkowe oraz sporządzi sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami o rachunkowości. W tym przypadku księgi rachunkowe otwiera się na pierwszy dzień miesiąca opodatkowania ryczałtem. Przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się odpowiednio.”;

28) w art. 28m:

a) po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu:

„4a. Do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie zalicza się wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku:

- 1) w pełnej wysokości – w przypadku składników majątku, wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności gospodarczej;
- 2) w wysokości 50% – w przypadku składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej.”,

b) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. W przypadkach, o których mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a oraz ust. 4a pkt 1, ciężar dowodu, że składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej, spoczywa na podatniku.”;

29) w art. 28n:

a) w ust. 1 w pkt 1 wyrazy „w miesiącu” zastępuje się wyrazami „w roku podatkowym”,

b) uchyla się ust. 2;

30) w art. 28r ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Podatnik, z zastrzeżeniem art. 28t ust. 2, który osiągnął dochód z tytułu zysku netto i w okresie następującym po zakończeniu stosowania opodatkowania ryczałtem rozdysponuje tym dochodem w całości lub w części, jest obowiązany złożyć do urzędu skarbowego deklarację, o której mowa w ust. 1, i wpłacić ryczałt należny od wartości rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto w terminie do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym ta dyspozycja została dokonana.”;

31) w art. 28t w ust. 1 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1) ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto;

2) ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek innej formie;”;

32) po art. 38ha dodaje się art. 38hb w brzmieniu:

„Art. 38hb. Zwalnia się podatników obowiązanych do zapłaty minimalnego podatku dochodowego z obowiązków określonych w art. 24ca za okres od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r.

2. W przypadku podatników, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2023 r. a zakończy się po dniu 31 grudnia 2022 r., zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, stosuje się do końca tego roku podatkowego.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.³⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 21:

a) w ust. 1:

– w pkt 49a wyrazy „ekwiwalent pieniężny” zastępuje się wyrazami „pomoc finansowa”,

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2021 r. poz. 1163, 1243, 1551, 1574, 1834, 1981, 2071, 2105, 2133, 2232, 2269, 2270, 2328, 2376, 2427, 2430 i 2490 oraz z 2022 r. poz. 1, 24, 64, 138, 501, 558, 646, 655, 830, 872, 1079, 1265 i 1301.

– pkt 130 otrzymuje brzmienie:

„130) odsetki lub dyskonto od papierów wartościowych emitowanych przez Skarb Państwa i dochody z odpłatnego zbycia tych papierów uzyskane przez osoby fizyczne, o których mowa w art. 3 ust. 2a;”;

b) ust. 48 otrzymuje brzmienie:

„48. Informacji, o której mowa w ust. 46 pkt 1, nie składa podatnik, który w złożonym zeznaniu złożonym za rok podatkowy, w którym korzystał ze zwolnienia określonego w ust. 1 pkt 153, poinformował o liczbie dzieci i ich numerach PESEL, a w przypadku braku tych numerów – o imionach, nazwiskach oraz datach urodzenia dzieci.”;

2) w art. 23u pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) innym niż mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli rzeczywisty właściciel należności z tytułu tej transakcji ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, przy czym przepis art. 23za ust. 4 stosuje się odpowiednio.”;

3) w art. 23w uchyla się ust. 2a;

4) w art. 23x:

a) w ust. 1 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „i 2a”,

b) w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „i 2a”,

c) w ust. 2a skreśla się wyrazy „i 2a”;

5) art. 23za otrzymuje brzmienie:

„Art. 23za. 1. Do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych są obowiązani także podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi dokonujący transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotem:

1) mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli wartość tej transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – za rok obrotowy, przekracza 200 000 zł,

2) innym niż określony w pkt 1, jeżeli rzeczywisty właściciel należności z tytułu tej transakcji ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową oraz wartość tej

transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – za rok obrotowy, przekracza następujące progi dokumentacyjne:

- a) 2 500 000 zł – w przypadku transakcji towarowej,
- b) 2 500 000 zł – w przypadku transakcji finansowej,
- c) 500 000 zł – w przypadku innej transakcji niż określona w lit. a i b

– przy czym przepisy art. 23w ust. 1 i 3–5, art. 23x, art. 23z pkt 2–8, art. 23zc ust. 1 oraz art. 23zd stosuje się odpowiednio.

2. W przypadku transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana pomiędzy:

- 1) podatnikami lub spółkami niebędącymi osobami prawnymi mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, lub
- 2) położonymi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagranicznymi zakładami podmiotów niemających miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 3) podatnikiem lub spółką niebędącą osobą prawną i położonym zagranicznym zakładem, o których mowa w pkt 1 i 2

– obowiązek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, stosuje się wyłącznie do tych podatników, spółek niebędących osobami prawnymi i podmiotów, którzy otrzymują należność wynikającą z dokonywanej transakcji.

3. Przepisów ust. 1 pkt 2 nie stosuje się, jeżeli podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną obowiązani do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych:

- 1) nie dokonują odpowiednio w roku podatkowym lub roku obrotowym związanych z otrzymaną należnością rozliczeń z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, lub
- 2) nie są powiązani z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

4. Okoliczność, że rzeczywisty właściciel należności, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, nie ma miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową oraz spełnienie warunków, o których mowa w ust. 3 pkt 1 i 2, może być wykazane w oświadczeniu podmiotu

otrzymującego należność, chyba że podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną, o których mowa w ust. 1 pkt 2, wiedzieli lub mogli wiedzieć, że treść oświadczenia jest niezgodna z rzeczywistością.

5. Wartość transakcji, o której mowa w ust. 1, wyrażoną w walucie obcej, przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski, obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy.”;

- 6) w art. 23zc:
 - a) w ust. 1a wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”,
 - b) w ust. 3a w pkt 2 wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”;
- 7) w art. 23ze w ust. 4 wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”;
- 8) w art. 23zf w ust. 3 wyrazy „i 1a” zastępuje się wyrazami „i 2”;
- 9) w art. 26i uchyla się ust. 19;
- 10) w art. 30f:
 - a) w ust. 2:
 - w pkt 3 po wyrazach „w ust. 3 pkt 3 lit. b i c” dodaje się wyrazy „, pkt 4 lit. b–d lub pkt 5 lit. b–d”,
 - w pkt 4 na końcu kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 i 6 w brzmieniu:

„5) dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana – oznacza zagraniczną jednostkę kontrolowaną, w której podatnik posiada bezpośrednio co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub co najmniej 50% prawa do uczestnictwa w zysku, w przypadku gdy jednostka ta posiada zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną;
 - 6) zależna zagraniczna jednostka kontrolowana – oznacza zagraniczną jednostkę kontrolowaną, w której dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana posiada bezpośrednio co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub co najmniej 50% prawa do uczestnictwa w zysku.”,
 - b) ust. 3f otrzymuje brzmienie:

„3f. Wartość bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w ust. 3 pkt 5 lit. b, określa się na ostatni dzień roku podatkowego.

Jeżeli przed końcem tego roku podatkowego jednostka zbyła co najmniej 25% wartości bilansowej wszystkich aktywów, określonej na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego, wartość bilansową zbytych aktywów określa się na dzień poprzedzający dzień ich zbycia i uwzględnia się w wartości, o której mowa w ust. 3 pkt 5 lit. b, w proporcji, w jakiej pozostaje liczba dni, w których te zbyte aktywa były własnością jednostki w roku podatkowym do całkowitej liczby dni w tym roku.”,

- c) w ust. 12 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podatek obliczony zgodnie z ust. 1 przez podatnika z tytułu kontroli nad zagraniczną jednostką kontrolowaną pomniejsza się o podatek zapłacony przez jednostkę zależną na podstawie przepisów o kontrolowanych spółkach lub jednostkach zagranicznych obowiązujących w państwie siedziby, zarządu, rejestracji lub położenia jednostki zależnej, w części jaka odpowiada posiadanym prawom do uczestnictwa w zysku tej jednostki zależnej, jeżeli ta jednostka zależna:”,

- d) po ust. 13 dodaje się ust. 13a w brzmieniu:

„13a. Podatek obliczony zgodnie z ust. 1 od dochodów dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej może zostać pomniejszony o podatek od dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, obliczony zgodnie z ust. 1, do wysokości podatku od dochodów tej dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, jeżeli:

- 1) kwota pomniejszenia dotyczy podatku przypadającego na podatek od dochodu z dywidend otrzymanych przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną, który został również uwzględniony w podstawie opodatkowania dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, obliczonej zgodnie z ust. 5, przy czym ciężar dowodu, że dochód ten został uwzględniony zarówno w zależnej jednostce kontrolowanej jak i dominującej jednostce kontrolowanej spoczywa na podatniku, oraz
- 2) pomniejszenie nie przekracza tej części podatku zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, która odpowiada:
 - a) udziałowi w prawie do uczestnictwa w zysku tej zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, jakie posiada ta dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana, oraz
 - b) udziałowi dochodu z dywidend osiągniętego przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w roku podatkowym do ogólnej kwoty dochodów

tej jednostki osiągniętych w tym roku podatkowym, przy czym koszty uzyskania przychodów przypadające na dochód z dywidend uwzględnia się w takiej części, w jakiej pozostają osiągnięte w roku podatkowym przychody z dywidend w ogólnej kwocie przychodów tej zależnej jednostki kontrolowanej, oraz

- 3) zysk zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej został wypłacony w formie dywidendy dominującej zagranicznej jednostce kontrolowanej w roku podatkowym, za który jest dokonane pomniejszenie podatku w kwocie nie niższej niż kwota dochodów z dywidend, która została uwzględniona w podstawie opodatkowania dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, oraz
- 4) podatnik nie pomniejszył podatku, o którym mowa w ust. 1, o podatek zapłacony z tytułu kontroli nad zależną zagraniczną jednostką kontrolowaną na podstawie przepisów o kontrolowanych spółkach lub jednostkach zagranicznych obowiązujących w państwie siedziby, zarządu, rejestracji lub położenia tej jednostki zgodnie z ust. 12, oraz
- 5) podatnik nie odliczył od podatku, o którym mowa w ust. 1, kwoty równej podatkowi dochodowemu zapłaconemu przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w państwie jej siedziby lub zarządu, rejestracji albo położenia lub w innym państwie zgodnie z ust. 13, oraz
- 6) dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana oraz zależna zagraniczna jednostka kontrolowana nie są zagranicznymi jednostkami kontrolowanymi, o których mowa w ust. 3 pkt 1 lub 2.”;

11) w art. 30g:

- a) ust. 15 otrzymuje brzmienie:

„15. Kwota podatku od przychodów z budynków nieodliczona na podstawie ust. 14 podlega zwrotowi na wniosek podatnika bez wydawania decyzji o zwrocie podatku, jeżeli kwota ta nie budzi wątpliwości.”,

- b) w ust. 16 skreśla się wyrazy „, o którym mowa w ust. 15”;

12) w art. 30h uchyla się ust. 6;

13) w art. 41:

- a) ust. 11 otrzymuje brzmienie:

„11. Płatnicy przy obliczaniu zaliczki nie stosują kosztów uzyskania przychodów określonych w art. 22 ust. 9 pkt 1–3, jeżeli podatnik złoży płatnikowi sporządzony na piśmie wniosek o rezygnację z ich stosowania.”,

b) ust. 20 otrzymuje brzmienie:

„20. Jeżeli płatnik złożył oświadczenie, o którym mowa w ust. 15, a następnie dokonuje na rzecz podatnika, którego dotyczyło to oświadczenie, dalszych wypłat (świadczeń) z tytułów określonych w art. 29 ust. 1 pkt 1 i art. 30a ust. 1 pkt 1–5a, lub stawia do dyspozycji tego podatnika kolejne pieniądze lub wartości pieniężne ze wskazanych tytułów, płatnik może nie stosować ust. 12 do końca roku podatkowego, w którym złożył to oświadczenie.”,

c) w ust. 21 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„W przypadku, o którym mowa w ust. 20, płatnik, w terminie do końca miesiąca następującego po zakończeniu roku podatkowego, o którym mowa w tym przepisie, składa oświadczenie do organu podatkowego, o którym mowa w art. 44f ust. 15, że w momencie dokonania dalszych wypłat (świadczeń) lub postawienia do dyspozycji kolejnych pieniędzy lub świadczeń pieniężnych:”,

d) ust. 24 otrzymuje brzmienie:

„24. Płatnicy nie są obowiązani do poboru podatku od odsetek lub dyskonta od:

- 1) papierów wartościowych – w przypadku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 130;
- 2) obligacji – w przypadku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 130b, 130c i 130d;
- 3) listów zastawnych – w przypadku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 130a.”,

e) ust. 25 zdanie drugie otrzymuje brzmienie:

„Zdania pierwszego nie stosuje się do Banku Gospodarstwa Krajowego i Bankowego Funduszu Gwarancyjnego będących emitentami obligacji.”;

14) w art. 45b:

a) w ust. 1:

- we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „dokumentu elektronicznego”,
- w pkt 1 wyrazy „art. 30da ust. 14” zastępuje się wyrazami „art. 30da ust. 14, art. 30h ust. 4”,

b) w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „Ustalone wzory dokumentu elektronicznego” zastępuje się wyrazami „Wzory, o których mowa w ust. 1,”.

Art. 3. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.⁴⁾) w art. 82 w § 1c skreśla się zdanie drugie.

Art. 4. W ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1993, 2105, 1265 i 1301) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 11:
 - a) uchyla się ust. 18,
 - b) w ust. 19 wyrazy „ust. 4–18” zastępuje się wyrazami „ust. 4–17”;
- 2) w art. 52:
 - a) w ust. 1 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „dokumentu elektronicznego”,
 - b) w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „Ustalone wzory dokumentu elektronicznego” zastępuje się wyrazami „Wzory, o których mowa w ust. 1,”.

Art. 5. W ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, z późn. zm.⁵⁾) w art. 81 ust. 2zc otrzymuje brzmienie:

„2zc. W przypadku gdy ubezpieczony, o którym mowa w ust. 2c, 2f i 2h, nie przekaze informacji o miesięcznym dochodzie lub przychodzie z działalności gospodarczej, Zakład Ubezpieczeń Społecznych ustala z urzędu za ten miesiąc podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne w kwocie:

- 1) minimalnego wynagrodzenia obowiązującego pierwszego dnia roku składkowego dla ubezpieczonego, o którym mowa w ust. 2c;
- 2) 60% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego, włącznie z wypłatami z zysku, ogłaszanego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2021 r. poz. 1598, 2076, 2105, 2262 i 2328 oraz z 2022 r. poz. 835, 974, 1265 i 1301.

⁵⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2021 r. poz. 1292, 1559, 1773, 1834, 1981, 2105, 2120, 2232, 2270, 2427 i 2469 oraz z 2022 r. poz. 64, 91, 526, 583, 655, 807, 974, 1002, 1079 i 1265.

Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” dla ubezpieczonego, o którym mowa w ust. 2f i 2h.

Tak ustalona kwota składki może ulec zmianie w wyniku kontroli lub w przypadku przekazania danych odpowiednio przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej lub właściwego naczelnika urzędu skarbowego. Przepis ust. 2zb stosuje się odpowiednio.”.

Art. 6. W ustawie z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105, 2349, 2427 i 2469 oraz z 2022 r. poz. 1265 i 1301) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 2 w pkt 31:
 - a) w lit. a uchyla się tiret trzecie,
 - b) uchyla się lit. b;
- 2) po art. 69a dodaje się art. 69b w brzmieniu:

„Art. 69b. Przepisy art. 7 ust. 6a i art. 7a ust. 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mają zastosowanie do strat powstałych począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2021 r.”;
- 3) w art. 84 w ust. 2–4 skreśla się wyrazy „dokumentu elektronicznego”.

Art. 7. W ustawie z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1301) w art. 1:

- 1) w pkt 20, w art. 31a:
 - a) w ust. 2 wyrazy „art. 31b ust. 1 i art. 32 ust. 3 i 6–8” zastępuje się wyrazami „art. 31b ust. 1, art. 32 ust. 3 i 6–8 oraz art. 41 ust. 11”,
 - b) w ust. 7 wyrazy „art. 32 ust. 6 i 8” zastępuje się wyrazami „art. 32 ust. 6 i 8 oraz art. 41 ust. 11”;
- 2) w pkt 37 lit. b, w pkt 3 wyrazy „art. 32 ust. 3 i 6–8” zastępuje się wyrazami „art. 32 ust. 3 i 6–8, art. 41 ust. 11”.

Art. 8. 1. Przepisy:

- 1) art. 11i pkt 2, art. 11l ust. 1–2a, art. 11o, art. 11q ust. 1a i 3a, art. 11s ust. 4 oraz art. 11t. ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą,
- 2) art. 23u pkt 2, art. 23x ust. 1–2a, art. 23za, art. 23zc ust. 1a i 3a, art. 23ze ust. 4 oraz art. 23zf ust. 3 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą

– stosuje się do transakcji kontrolowanych i transakcji innych niż transakcje kontrolowane, rozpoczętych i niezakończonych przed dniem 1 stycznia 2023 r., w zakresie tej części tych transakcji, które są realizowane w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2022 r.

2. Podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi mogą również stosować przepisy, o których mowa w ust. 1, do transakcji kontrolowanych i transakcji innych niż transakcje kontrolowane, rozpoczętych i niezakończonych przed dniem 1 stycznia 2021 r. lub rozpoczętych po dniu 31 grudnia 2020 r., w zakresie tej części tych transakcji, które są realizowane w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2020 r., przy czym w takim przypadku przepisy art. 11m ust. 5 ustawy zmienianej w art. 1 oraz art. 23y ust. 5 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu z dnia 31 grudnia 2021 r., stosuje się odpowiednio do transakcji kontrolowanych i transakcji innych niż transakcje kontrolowane, rozpoczętych i zakończonych w okresie od dnia 1 stycznia 2021 r. do dnia 31 grudnia 2021 r.

Art. 9. 1. Przepisy art. 15c ust. 1 i art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1 poniesionych od dnia 1 stycznia 2022 r.

2. Przepisy art. 17 ust. 1 pkt 50 i art. 26 ust. 1aa, 1ab, 1p, 7f i 7g ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 21 ust. 1 pkt 130 i art. 41 ust. 11, 20, 21, 24 i 25 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do wypłat należności oraz wypłat (świadczeń), pieniędzy i wartości pieniężnych dokonywanych, stawianych do dyspozycji lub wypłacanych po dniu 31 grudnia 2022 r.

3. Przepisy art. 24m, art. 24n ust. 1 i 3 oraz art. 38hb ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2022 r.

Art. 10. 1. W przypadku gdy rok podatkowy zagranicznej jednostki jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2023 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2022 r, przepisy art. 24a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, i art. 30f ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się do końca tego roku podatkowego.

2. Pomniejszenie, o którym mowa w art. 24a ust. 12a ustawy zmienianej w art. 1 oraz art. 30f ust. 13a ustawy zmienianej w art. 2 stosuje się do dochodów osiągniętych przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w rozumieniu art. 24a ust. 2 pkt 6 ustawy zmienianej w

art. 1 i art. 30f ust. 2 pkt 6 ustawy zmienianej w art. 2 począwszy od jej roku podatkowego, do którego mają zastosowanie przepisy art. 24a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, i art. 30f ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 11. Przepisu art. 82 § 1 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 3 nie stosuje się do podmiotów realizujących transakcje kontrolowane, o których mowa w art. 11k ust. 2a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, oraz art. 23w ust. 2a ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2020 r., jednak nie później niż do dnia 31 grudnia 2022 r.

Art. 12. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2023 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 2–8 i 32 oraz art. 2 pkt 2–8, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

ZA ZGODNOŚĆ POD WZGLĘDEM PRAWNYM,
LEGISLACYJNYM I REDAKCYJNYM

Aleksandra Ostapiuk
Dyrektor

Departamentu Prawnego w Ministerstwie Finansów
/- podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Uzasadnienie

I. Część ogólna – potrzeba i cel uchwalenia ustawy

Przedłożony projekt wprowadza zmiany w ustawie z:

1. 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.), dalej: „**ustawa CIT**”,
2. 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.), dalej: „**ustawa PIT**”,
3. 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 i 1598), dalej: „**Ordynacja podatkowa**”,
4. 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1993, z późn. zm.), dalej: „**ustawa o ryczałcie**”,
5. 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, z późn. zm.), dalej: „**ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej**”,
6. 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105, 2349, 2427 i 2469), dalej: „**ustawa z 29 października 2021 r.**”,
7. 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1265), dalej: „**ustawa z 9 czerwca 2022 r.**”.

Wspieranie rozwoju gospodarczego Polski, wzmocnienie jej wizerunku jako miejsca atrakcyjnego dla inwestycji, jest stałym wyzwaniem wymagającym działań ze strony Państwa. Jednym z możliwych obszarów w tym zakresie jest przestrzeń podatkowa.

Z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wynika, że władzy ustawodawczej przysługuje prawo decyzji w kształtowaniu dochodów i wydatków państwa i że ma ona w tej dziedzinie szeroką swobodę wyboru pomiędzy różnymi konstrukcjami zobowiązań podatkowych. Trybunał wielokrotnie wskazywał, iż w prawie podatkowym decydującą rolę odgrywa zasada sprawiedliwości podatkowej, wyrażająca się między innymi powszechnością i równością opodatkowania. Ustawodawca ma zatem znaczną swobodę w określaniu w ustawie stanów faktycznych, stanowiących podstawę opodatkowania lub podstawę ulgi podatkowej oraz generalnie swobodę w kształtowaniu poszczególnych konstrukcji prawnopodatkowych. O zakresie i przedmiocie opodatkowania oraz o zakresie i przedmiocie ulg podatkowych nie decydują przesłanki o charakterze prawnym, lecz przesłanki ekonomiczne i społeczne¹.

Ustawodawca jest uprawniony do stanowienia prawa odpowiadającego założonym celom

¹ Por. wyroki Trybunału Konstytucyjnego z 29 maja 1996 r. sygn. akt K.22/95 i z dnia 12 stycznia 1995 r. sygn. akt. K.12/94.

politycznym i gospodarczym. Polityka podatkowa powinna być zaś kształtowana w taki sposób, aby ustanowiony system podatkowy zapewniał państwu systematyczne dochody umożliwiające realizację założonych wydatków, a jednocześnie wpływał na gospodarcze i społeczne zachowania podatników.

Istniejący system podatkowy ukształtowany na początku lat 90. XX wieku ulegał stopniowym, sukcesywnym modyfikacjom wynikającym ze zmieniających się warunków gospodarczych, otoczenia prawnego, a także przemian geopolitycznych.

Szczególnego podkreślenia wymaga, że punktem wyjścia i tym samym podbudową do stworzenia wielu wprowadzonych w ostatnim czasie regulacji w podatku dochodowym była zgoła inna rzeczywistość społeczno-gospodarcza, ale również sytuacja geopolityczna. W związku z tym przyjęte wówczas założenia i zastosowana do nich metodologia, w okolicznościach tak nowych, odmiennych i nieprzewidywalnych uwarunkowań spowodowanych konfliktem zbrojnym na Ukrainie, mogą aktualnie zostać zweryfikowane, w tym pod kątem ich wpływu na sytuację podmiotów działających w obrocie gospodarczym.

Projektowana ustawa ma na celu udoskonalenie przepisów dotyczących opodatkowania dochodów osób prawnych (oraz na zasadzie analogicznego odwzorowania, także niektórych przepisów w podatku dochodowym od osób fizycznych i zryczałtowanym podatku dochodowym) w sposób, który uczyni je prostszymi, bardziej przejrzystymi i jednocześnie zapewni ich większą efektywność z punktu widzenia ich stosowania i celu, jakiemu mają służyć. Projekt wprowadza ponadto zmiany w: Ordynacji podatkowej, ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej, ustawie z 29 października 2021 r., a także ustawie z 9 czerwca 2022 r.

Proponowane w projekcie regulacje uwzględniają postulaty zmian i sygnały pochodzące od podatników podatku dochodowego, w tym zarówno małych, średnich, jak również dużych podmiotów oraz organizacji społecznych i zawodowych. Postulaty te dotyczą w szczególności potrzeby uproszczenia systemu podatkowego i doprecyzowania niektórych obowiązujących przepisów.

Przedkładany projekt ustawy wprowadza zatem regulacje o charakterze naprawczym i doprecyzującym istniejące rozwiązania, w tym m.in. odracza stosowanie niektórych instytucji, obowiązujących od 1 stycznia 2022 r., zaproponowanych w ustawie z 29 października 2021 r. Jednocześnie, odzwierciedlenie - w aktualnym kształcie projektu - sygnałów co do oczekiwań społecznych, nie wyklucza kolejnych zmian, które będą służyć realizacji głównego celu tej inicjatywy legislacyjnej, jakim jest osiągnięcie większej prostoty i przejrzystości systemu podatkowego. Działanie to będzie sprzyjało również urzeczywistnianiu idei sprawiedliwego systemu podatkowego, a ponadto powinno przyczynić się, w dłuższej perspektywie, do sukcesywnego rozwoju gospodarczego.

Do zmian, o których mowa powyżej, zaliczyć należy następujące rozwiązania:

- 1) modyfikacja i odroczenie wejścia w życie przepisów o minimalnym podatku

- dochodowym (art. 24ca ust. 1 pkt 2, ust. 2 pkt 3-6, ust. 3, ust. 3a, ust. 8, ust. 14 pkt 5 lit. c i pkt 6-10 oraz art. 38hb ustawy CIT),
- 2) zmiana terminu aktualizacji indywidualnych danych podatnika (art. 27b ust. 8 ustawy CIT),
 - 3) uchylenie przepisów o tzw. „ukrytej dywidendzie” (art. 2 pkt 31 lit. a tiret trzecie i lit. b ustawy z 29 października 2021 r.),
 - 4) zmiana przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (CFC) w zakresie eliminacji podwójnego opodatkowania CFC (art. 24a ust. 2 pkt 5 i 6, ust. 11 i ust. 12a ustawy CIT), zbycia aktywów w trakcie roku (art. 24a ust. 3f) i doprecyzowania definicji jednostki zależnej (art. 24a ust. 2 pkt 3), jak również analogiczna zmiana art. 30f ustawy PIT (art. 30f ust. 2 pkt 3, 5 i 6, ust. 3f, 12 i 13a ustawy PIT),
 - 5) zmiana przepisów dotyczących opodatkowania podatkiem od przerzuconych dochodów (art. 24aa ust. 1-3, 3a, 4, 8, 13, 14 i 15 ustawy CIT),
 - 6) uchylenie niektórych obowiązków płatników w zakresie opodatkowania u źródła odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych oraz uelastycznienie konstrukcji oświadczenia płatnika wyłączającego obowiązek stosowania mechanizmu *pay & refund* (art. 17 i art. 26 ustawy CIT oraz art. 21 i art. 41 ustawy PIT),
 - 7) zmiany w rozliczaniu kosztów finansowania dłużnego w kosztach podatkowych (art. 15c ust. 1 i art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT),
 - 8) zmiany w przepisach dotyczących ulgi na zatrudnienie innowacyjnych pracowników o charakterze dostosowawczym, wynikające ze zmian wprowadzonych w ustawie PIT (art. 18db ust. 2 ustawy CIT),
 - 9) zmiany w przepisach dotyczących ulgi na dokonanie pierwszej oferty publicznej (art. 18ed ustawy CIT),
 - 10) uproszczenie przepisów o tzw. „uldze na złe długi” (art. 18f ust. 19 ustawy o CIT oraz art. 26i ust. 19 ustawy o PIT),
 - 11) zmiana przepisów dotyczących polskiej spółki holdingowej (PSH) (art. 24m i art. 24n ustawy CIT),
 - 12) zmiana przepisów dotyczących opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (art. 7aa ust. 5 pkt 1, art. 7aa ust. 9 pkt 4, art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b, ust. 3 pkt 2 i ust. 5, art. 28m ust. 4a i 5, art. 28n ust. 1 pkt 1 i ust. 2, art. 28r ust. 3 oraz art. 28t ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy CIT),
 - 13) zmiana przepisu dotyczącego terminu opłacenia składek z tytułu przychodów ze stosunku pracy i zrównanych, w części finansowanej przez płatnika, składek na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (art. 15 ust. 4h ustawy CIT),
 - 14) zmiana przepisów dotyczących procedury zwrotu podatku od przychodów z

- budynków (art. 24b ust. 15 i 16 ustawy CIT i art. 30g ust. 15 i 16 ustawy PIT),
- 15) zmiana przepisów dotyczących obowiązku dokumentacyjnego w zakresie tzw. transakcji rajowych (art. 11o ustawy CIT i art. 23za ustawy PIT),
 - 16) doprecyzowanie przepisów w zakresie, w jakim nakładają na Ministra Finansów obowiązek udostępniania wzorów deklaracji (art. 28a ust. 1 i 2 ustawy CIT, art. 45b ust. 1 i 2 ustawy PIT, art. 52 ust. 1 i 2 ustawy o ryczałcie oraz art. 84 ust. 2-4 ustawy z 29 października 2021 r.),
 - 17) doprecyzowanie obowiązku przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych (art. 82 §1c Ordynacji podatkowej),
 - 18) zmiana przepisów ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej poprzez uregulowanie sytuacji, gdy ubezpieczony przedsiębiorca (ryczałtowiec) nie przekaże do ZUS informacji o miesięcznym przychodzie z działalności gospodarczej (art. 81 ust. 2zc ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej),
 - 19) doprecyzowanie przepisów dotyczących rozliczania strat przez spółki tworzące podatkowe grupy kapitałowe (PGK) (art. 69b ustawy z 29 października 2021 r.),
 - 20) zmiana porządkująca przepisy ustawy PIT dotyczące oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek (art. 1 pkt 20 i pkt 37 lit b ustawy z 9 czerwca 2022 r.).

Poniżej przedstawiono szczegółowe omówienie projektowanych regulacji, w ujęciu tematycznym, wskazującym cel wprowadzanych rozwiązań.

II. Ogólne omówienie zmian

1) Modyfikacja i odroczenie stosowania przepisów o minimalnym podatku dochodowym (ustawa CIT)

Z dniem 1 stycznia 2022 r. wprowadzona została nowa forma opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym. W świetle art. 24ca ustawy CIT podatek ten, w wysokości 10% podstawy opodatkowania, skierowany jest do podatników będących spółkami² oraz podatkowymi grupami kapitałowymi, mających siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, którzy w ramach działalności operacyjnej ponoszą stratę lub wykazują określony niski wskaźnik dochodowości (udział dochodów w przychodach w wysokości nieprzekraczającej 1%).

² spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjne, proste spółki akcyjne, spółki komandytowo-akcyjne i spółki komandytowe.

Rozwiązanie to miało służyć ograniczeniu działań optymalizacyjnych, a także nieuzasadnionego wspierania pozycji biznesowej największych korporacji, z równoczesnym zmniejszeniem bariery wejścia na rynek dla nowych przedsiębiorstw. Działanie to miało także wpłynąć na zwiększenie dochodów budżetowych (m.in. z uwagi na wyeliminowanie zagranicznej luki w podatku CIT³), stanowiąc przy tym odzwierciedlenie intencji i kierunku wskazanego przez państwa grupy OECD w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania.

Przepisy art. 24ca ustawy CIT w założeniu miały uwzględniać specyfikę działalności, w których niska rentowność (lub strata) wynika z obiektywnych przesłanek (np. dotyczących cen regulowanych przez państwo lub wynikających z notowań surowców), jak również określonych grup podatników (np. przedsiębiorstw finansowych, z uwagi na charakter ich działalności). Przewidziano ponadto szereg wyłączeń podmiotowo-przedmiotowych, wśród których można wymienić m.in: podatników rozpoczynających prowadzenie działalności (zarówno start-upy, nowe spółki zakładane przez polskie firmy, jak i podmioty wchodzące na polski rynek), czy podatników z prostą strukturą właścicielską.

Przyjęta konstrukcja podatku, w której znalazły się liczne wyłączenia podmiotowe oraz wyłączenia określonych przychodów i kosztów z wyliczania wskaźnika dochodowości (straty) powodowała zatem, iż rozwiązaniem tym z założenia miało zostać objęte tylko kilka procent podatników.

Jednak w obliczu trwającego konfliktu zbrojnego na Ukrainie, jak również mając na uwadze widoczne nadal w niektórych obszarach skutki gospodarcze pandemii, dotychczasowe uzasadnienie dla wprowadzenia omawianej regulacji powinno zostać ponownie przeanalizowane i poddane ocenie.

Według analityków Polskiego Instytutu Ekonomicznego (PIE)⁴ „(...) 42% firm odczuwa niepokój związany z inwazją Rosji na Ukrainę. (...) Część przedsiębiorstw już teraz boryka się z problemami związanymi z przerwany łańcuchami dostaw czy brakiem pracowników. Co trzecia firma zmaga się z niedostępnością produktów, szczególnie w branży budowlanej (52%) oraz w handlu (41%). Agresja rosyjska z pewnością przyczyni się do wzrostu cen paliw, energii oraz zbóż. Aktualnie wzrost cen energii stanowi problem dla 70% firm. Obawy widać szczególnie w branży TSL (transport, spedycja, logistyka). Niepokój widoczny jest również w branży budowlanej, gdzie 42% przedsiębiorstw wskazuje na duże lub bardzo duże zagrożenie dla prowadzonej działalności. Sporą barierą ograniczającą funkcjonowanie jest utrata pracowników, którzy pochodzili z Ukrainy. (...)”⁵

W związku z tym realizowanie, w obliczu trwającego konfliktu zbrojnego na Ukrainie,

³ Zgodnie z raportem Polskiego Instytutu Ekonomicznego „Luka CIT w Polsce w latach 2014-2018”, luka w podatku CIT wyniosła w 2018 r. 22 mld zł.

⁴ Badanie przeprowadzone na potrzeby comiesięcznego odczytu Miesięcznego Indeksu Koniunktury realizowanego przez PIE we współpracy z Bankiem Gospodarstwa Krajowego (BGK) <https://mik.pie.net.pl/>

⁵ <https://obserwatorgospodarczy.pl/2022/03/02/pie-42-firm-w-polsce-obawia-sie-wplywu-wojny-na-prowadzona-dzialalnosc-gospodarcza/> ;

<https://inwestycje.pl/biznes/42-firm-obawia-sie-negatywnego-wplywu-wojny-na-ukrainie-na-ich-dzialalnosc/>

przyjętych uprzednio założeń i wprowadzanie obecnie w życie przepisów dotyczących minimalnego podatku dochodowego, mogłoby spowodować bardzo niekorzystne, a niekiedy nieodwracalne skutki dla działających w Polsce podmiotów gospodarczych spełniających warunki do objęcia ich przedmiotową daniną.

Wobec przedstawionych uwarunkowań, projekt przewiduje zawieszenie stosowania przepisów art. 24ca ustawy CIT (zwolnienie z minimalnego podatku dochodowego) w okresie 1 roku (art. 38hb ustawy CIT). Wskazany zabieg legislacyjny uchroni polskie firmy przed ewentualnymi negatywnymi konsekwencjami wejścia w życie tego podatku w okolicznościach, gdy zawirowania polityczno-gospodarcze mają wpływ na globalną gospodarkę i tym samym na funkcjonujące w jej przestrzeni podmioty, co jest szczególnie nasilone w odniesieniu do Polski.

Jednocześnie, zwolnienie z tego obowiązku na okres 1 roku nie wyklucza wprowadzenia zmian w konstrukcji samego rozwiązania. Przepisy w obecnym kształcie powodują bowiem w szczególności, że minimalnym podatkiem dochodowym są obejmowane podmioty, których wyniki podatkowe (strata lub niski poziom dochodowości) nie zawsze są rezultatem działań optymalizacyjnych. Oznacza to istotne zagrożenie dla egzystencji wielu rodzimych przedsiębiorstw, względnie konieczność radykalnego zwiększenia kosztów łańcucha dostaw, co w konsekwencji doprowadzić może do zamykania działalności z powodu obniżonej konkurencyjności wobec sieci zagranicznych. Proponuje się zatem wprowadzenie takich modyfikacji w obowiązujących przepisach, które pozwolą uniknąć stosowania rozwiązań, mogących rodzić realne ryzyko zaburzenia konkurencji (nieadekwatnie wyższy poziom opodatkowania względem przedsiębiorstw o tożsamym profilu działania) i utraty płynności finansowej, co w konsekwencji zbliży obecne regulacje do celów, które miały realizować.

Proponowane w projekcie rozwiązania mają w szczególności na celu:

- korektę przepisów budzących wątpliwości interpretacyjne lub prowadzących do rezultatów sprzecznych z ideą regulacji o minimalnym podatku dochodowym,
- większe uwzględnienie specyfiki poszczególnych branż,
- wzmocnienie ukierunkowania omawianej regulacji na faktyczne przypadki unikania opodatkowania,
- uzyskanie efektu większej przewidywalności tych regulacji,

i w konsekwencji

- osiągnięcie sprawiedliwości, stabilności, prostoty oraz przejrzystości tych przepisów i tym samym całego systemu podatkowego lub mających na celu uwzględnienie zmian legislacyjnych w zakresie podatku minimalnego na poziomie UE lub globalnym.

Wprowadzane zmiany polegają w szczególności na:

- podwyższeniu, do 2%, wskaźnika rentowności i zmianie metodologii jego wyliczania poprzez wyłączenie:

- z kosztów uzyskania przychodów opłat z tytułu umowy leasingu,
- z przychodów wartości należności handlowych zbywanych na rzecz podmiotów z branży faktoringowej,
- z kosztów uzyskania przychodów wzrostu wartości wynagrodzeń i składek na ubezpieczenie społeczne w odstępach rocznych oraz wzrostu wartości energii w odstępach rocznych, a także
- wartości podatku akcyzowego
- wprowadzeniu alternatywnej metody ustalania podstawy opodatkowania – wg wyboru podatnika, tj.:
 - podstawa opodatkowania to 4% przychodów (stawka podatku 10%) albo
 - podstawa opodatkowania to 2% przychodów + koszty pasywne tj. finansowanie dłużne i usługi niematerialne (stawka podatku 10%);
- wyłączeniu z tego podatku dodatkowo :
 - podatników CIT, których roczne przychody nie przekraczają 2.000.000 euro (tj. tzw. małych podatników),
 - spółek komunalnych,
 - podatników, jeżeli większość przychodów zostało osiągniętych w związku ze świadczeniem usług ochrony zdrowia,
 - podatników, których rentowność w 1 z 3 ostatnich lat podatkowych była powyżej wskaźnika 2%, a także
 - podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji.

2) Zmiana terminu aktualizacji indywidualnych danych podatnika (ustawa CIT)

Zmiana wprowadzona w art. 27b ust. 8 ustawy CIT ma na celu usprawnienie procesu aktualizacji gromadzonych indywidualnych danych podatników podatku dochodowego od osób prawnych. Dane te wynikają z zeznań podatkowych złożonych w poprzednim roku kalendarzowym, są podawane do publicznej wiadomości w terminie do dnia 30 września i podlegają aktualizacji kwartalnie – według stanu na pierwszy dzień miesiąca, w którym kończy się dany kwartał roku kalendarzowego.

Doświadczenia w stosowaniu przedmiotowej regulacji wskazują jednak, że zasadna jest zmiana mająca na celu niższą częstotliwość aktualizacji (coroczną).

3) Uchylenie przepisów o „ukrytej dywidendzie” (ustawa z 29 października 2021 r.)

Zawarte w ramach ustawy z 29 października 2021 r. regulacje dotyczące tzw. „ukrytej dywidendy” (wprowadzające art. 16 ust. 1 pkt 15b oraz ust. 1d i 1e ustawy CIT ze skutkiem od 1 stycznia 2023 r.) miały na celu przeciwdziałanie sytuacji, w której dystrybucja zysku do wspólników dokonywana jest w sposób powodujący zmniejszenie dochodu podatnika, poprzez zaliczenie określonej płatności do kosztów uzyskania przychodu.

W świetle art. 16 ust. 1 pkt 15b ustawy CIT, w przypadku stwierdzenia, iż wypłacane świadczenie ma charakter ukrytej dywidendy, podatnik nie miałby możliwości rozpoznania

kosztów uzyskania przychodów (w wartości tego świadczenia). W ust. 1d wskazano trzy kategorie kosztów uznawanych za ukrytą dywidendę, tj.:

- 1) gdy wysokość tych kosztów lub termin ich poniesienia w jakikolwiek sposób są uzależnione od osiągnięcia zysku przez podatnika lub wysokości tego zysku lub
- 2) gdy racjonalnie działający podatnik nie poniósłby takich kosztów lub mógłby ponieść niższe koszty w przypadku wykonania porównywalnego świadczenia przez podmiot niepowiązany (...), lub
- 3) gdy koszty te obejmują wynagrodzenie za prawo do korzystania z aktywów, które stanowiły własność lub współwłasność wspólnika lub podmiotu powiązanego ze wspólnikiem przed utworzeniem podatnika.

Zgodnie z ust. 1e, dwie ostatnie przesłanki nie miałyby zastosowania, gdy suma poniesionych w roku podatkowym przez podatnika kosztów stanowiących ukrytą dywidendę, byłaby niższa niż kwota zysku brutto w rozumieniu przepisów o rachunkowości.

Jednakże, jak wynika z postulatów zgłaszanych przez organizacje branżowe, przedsiębiorców i ekspertów, jak również w świetle dalszych analiz Ministerstwa Finansów, wskazane brzmienie przepisu prowadziło do wątpliwości interpretacyjnych w zakresie wzajemnych zależności pomiędzy przepisami o ukrytej dywidendzie i przepisami o cenach transferowych. Regulacje w zakresie ukrytej dywidendy mogłyby znacznie utrudnić działanie grup kapitałowych świadczących na rzecz spółek zależnych usługi wsparcia, uzależnione od rentowności tych spółek, jak również wpłynąć negatywnie na świadczenie usług licencyjnych. Istotne wątpliwości budziły również potencjalnie skutki przepisów o ukrytej dywidendzie względem stosowanej na gruncie cen transferowych metody podziału zysku oraz korekty cen transferowych.

Poza aspektami wskazanymi wyżej, z uwagi na szeroki charakter przesłanek prowadzących do uznania kosztów za ukrytą dywidendę (w tym przesłanki dotyczącej korzystania z aktywów), nie można byłoby zupełnie wykluczyć sytuacji, w których zakresem przepisu objęte byłyby również inne określone transakcje uzasadnione gospodarczo, których głównym celem nie jest de facto transfer nadwyżek finansowych do podmiotów powiązanych.

Jednocześnie, postulaty zgłoszone przez organizacje branżowe wskazywały na konieczność ograniczenia przepisów anty-abuzywnych, które mogą dotyczyć podobnych kategorii płatności. Tożsamych kategorii płatności mogłyby bowiem dotyczyć przepisy o ukrytej dywidendzie, podatku od przerzuconych dochodów i minimalnym podatku dochodowym. Ponadto, niektóre z kategorii płatności, np. koszty finansowania dłużnego, podlegałyby dodatkowym ograniczeniom lub limitom.

Mając na uwadze powyższe wątpliwości i przewidywany negatywny wpływ wskazanych przepisów na działalność grup kapitałowych, jak również niepewną sytuację gospodarczą, w jakiej znalazły się wskutek wojny na Ukrainie podmioty prowadzące działalność w Polsce,

zasadne jest uchylenie wskazanych przepisów, tj. art. 2 pkt 31 lit. a tiret trzecie i lit. b ustawy z 29 października 2021 r.

4) Zmiana przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (ustawa CIT i PIT)

Proponuje się zmianę przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (CFC) w następującym zakresie:

- wprowadzenie przepisów mających na celu eliminację podwójnego opodatkowania CFC w przypadku wypłaty dywidendy pomiędzy zagranicznymi jednostkami kontrolowanymi pozostającymi w tej samej strukturze holdingowej (art. 24a ust. 2 pkt 5 i 6 oraz ust. 12a ustawy CIT),
- doprecyzowanie jednej z przesłanek konstytuujących zagraniczną jednostkę kontrolowaną, określonej w art. 24a ust. 3 pkt 5 ustawy CIT (tj. przesłanki dotyczącej wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów) w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku (art. 24a ust. 3f ustawy CIT),
- doprecyzowanie definicji jednostki zależnej (art. 24a ust. 2 pkt 3 ustawy CIT) – jest to zmiana o charakterze redakcyjnym / uzupełniającym.

Eliminacja podwójnego opodatkowania

Przepisy o zagranicznych jednostkach kontrolowanych mają na celu przeciwdziałanie agresywnej optymalizacji podatkowej poprzez wykorzystanie zagranicznych podmiotów, w których podatnik posiada odpowiednie prawa do uczestnictwa w zysku i które spełniają określone w przepisach o CFC przesłanki dotyczące m.in. niskiego opodatkowania, stosunkowo wysokich przychodów pasywnych, aktywów o wysokiej wartości lub wysokiej rentowności.

Jednakże, należy zwrócić uwagę, że niektóre polskie przedsiębiorstwa i grupy kapitałowe, w tym z udziałem Skarbu Państwa prowadzą - w wyniku szerokiej ekspansji zagranicznej - działalność na rynkach zagranicznych poprzez spółki operacyjne prowadzące rzeczywistą działalność gospodarczą, zlokalizowane w innych krajach, również spoza UE. Przy szerokiej skali działalności do zarządzania zagranicznymi spółkami operacyjnymi konieczne jest utrzymywanie określonych struktur holdingowych. W strukturze holdingowej, która obejmuje dwa lub więcej poziomów spółek holdingowych, może dojść do sytuacji, w której dywidenda wypłacana przez spółkę operacyjną i następnie wypłacana w górę struktury, prowadzi do opodatkowania z tytułu CFC na każdym poziomie struktury holdingowej. Efektywnie, po stronie polskiego podatnika może dojść do podwójnego lub wielokrotnego opodatkowania z tytułu CFC tożsamyh kwot dywidendy pochodzących z tego samego źródła. Aby przeciwdziałać takim sytuacjom, proponuje się wprowadzenie do art. 24a nowego ust. 12a, który zawierają mechanizm eliminacji podwójnego opodatkowania. Dla potrzeb tego mechanizmu wprowadza się też, w ust. 2 pkt 5 i 6, definicję dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej (tj. jednostki na najwyższym poziomie struktury holdingowej, w której polski

podatnik posiada bezpośrednio co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających lub 50% prawa do uczestnictwa w zysku) oraz zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej (tj. jednostki na niższym szczeblu struktury, w której dominująca jednostka kontrolowana posiada bezpośrednio co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających lub 50% prawa do uczestnictwa w zysku).

W uproszczeniu, wskazany mechanizm polega na pomniejszeniu podatku od dochodów z dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej o odpowiednią część podatku z dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej. Konstrukcja projektowanych przepisów pozwala na eliminację podwójnego opodatkowania, tj. na pomniejszenie dochodu dominującej jednostki kontrolowanej wyłącznie o podatek dotyczący jednej jednostki – bezpośrednio zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej (przepisy te jednak nie będą efektywne względem bardzo rozbudowanych, wielopoziomowych struktur, np. gdy opodatkowanie CFC miałyby wystąpić na trzech lub więcej poziomach struktury holdingowej).

Z uwagi na to, że opisany mechanizm stanowi istotne odstępstwo od podstawowych zasad opodatkowania CFC, eliminacja podwójnego opodatkowania może nastąpić, jeśli spełnione będą następujące warunki.:

1) przychód (dochód) z zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej zostanie uwzględniony również w podstawie opodatkowania dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, przy czym ciężar dowodu, że przychód (dochód) ten został uwzględniony spoczywa na podatniku oraz

2) wskazany przychód (dochód) z zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej pochodzi z dywidend.

Ponadto projektowane pomniejszenie podatku jest ograniczone poniższymi warunkami:

- pomniejszenie podatku dokonywane jest z uwzględnieniem odpowiednich części kosztów dotyczących poszczególnych źródeł przychodu (celem jest, aby pomniejszenie podatku nie odnosiło się np. do całości kwoty wypłacanej dywidendy, podczas gdy zagraniczna jednostka kontrolowana wykazuje wysokie koszty z innych tytułów),
- zysk zależnej jednostki kontrolowanej został wypłacony w formie dywidendy dominującej zagranicznej jednostce kontrolowanej w roku podatkowym, za który pomniejsza się podatek, w kwocie nie niższej niż dochód w odniesieniu do którego następuje pomniejszenie podatku,
- podatnik nie pomniejszył podatku z tytułu CFC o podatek dochodowy zapłacony przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w innym państwie (zgodnie z art. 24a ust. 12 ustawy o CIT), ani o zagraniczny podatek CFC dotyczącej tej zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej (zapłacony przez jednostkę zależną zgodnie z art. 24a ust. 11 ustawy o CIT),

- dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana oraz zależna zagraniczna jednostka kontrolowana nie są zlokalizowane w tzw. rajach podatkowych lub w państwach, z którymi Rzeczpospolita Polska nie zawarła odpowiedniej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub o wymianie informacji podatkowych.

Przesłanka dotycząca wysokiej rentowności

Ustawą z 29 października 2021 r. wprowadzono dwie dodatkowe przesłanki, konstytuujące zagraniczną jednostkę kontrolowaną, określone w art. 24a ust. 3 pkt 4 (w zakresie wartości aktywów posiadanych przez jednostki) i pkt 5 (w zakresie zagranicznych jednostek o wysokiej rentowności, ustalonej w oparciu o stosunek przychodów do wartości bilansowej aktywów na koniec roku).

W tym zakresie zasadne jest doprecyzowanie przesłanki uznania za zagraniczną jednostkę kontrolowaną, wskazanej w art. 24a ust. 3 pkt 5 (tj. przesłanki dotyczącej wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów) w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku. W tym celu dodaje się w art. 24a nowy ust. 3f. Zgodnie z projektowanym przepisem, co do zasady wartość bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych, uwzględnianych dla potrzeb wyliczenia rentowności, określa się na koniec roku, za który ma być zapłacony podatek. Jednakże, w przypadku aktywów, które jednostka zbyła przed końcem roku wartość tę określa się na dzień poprzedzający dzień zbycia tych aktywów i mnoży się ją przez proporcję liczby dni, w których aktywa były własnością jednostki w roku, za który ma być zapłacony podatek, do całkowitej liczby dni w tym roku. Z uwagi na efektywność stosowania wskazanych wyliczeń po stronie podatników, przepis ten stosuje się wyłącznie, jeżeli wartość ta stanowi co najmniej 25% wartości bilansowej wszystkich aktywów jednostki określanych na koniec poprzedniego roku podatkowego.

Definicja jednostki zależnej

Doprecyzowanie definicji jednostki zależnej (art. 24a ust. 2 pkt 3) ma charakter uzupełniający. W definicji uwzględnia się dwie nowe przesłanki konstytuujące zagraniczną jednostkę kontrolowaną, dodane ustawą z 29 października 2021 r. Tym samym, jednostką zależną będzie, w uproszczeniu, m.in. zagraniczna jednostka, która nie spełnia przesłanek zagranicznej jednostki kontrolowanej wskazanych w art. 24 a ust. 3 pkt 3, 4 lub 5.

Analogiczne przepisy w trzech wymienionych wyżej obszarach proponuje się w art. 30f ustawy PIT.

Projekt precyzuje, że pomniejszenie od podatku stosować się będzie do podatku od dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, osiągniętych od roku podatkowego tej zależnej jednostki, w którym obowiązują zmienione zasady.

W przypadku, gdy rok podatkowy zagranicznej jednostki jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2023 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2022 r,

zmienione przepisy ustawy CIT i PIT stosować się będzie począwszy od następnego roku podatkowego.

5) Zmiana przepisów dotyczących opodatkowania podatkiem od przerzuconych dochodów (ustawa CIT)

Wprowadzone mocą ustawy z 29 października 2021 r. przepisy o podatku od przerzuconych dochodów (art. 24aa ustawy CIT) realizują cel, jakim jest przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania poprzez transfer dochodów do jurysdykcji podatkowych o znikomej efektywnej stawce opodatkowania.

W celu ograniczenia wątpliwości interpretacyjnych w tym zakresie proponuje się zmianę redakcji i struktury art. 24aa ust. 1-5 i ust. 7-8, w tym zastosowanie bardziej czytelnej siatki pojęciowej dotyczącej ponoszonych przez poszczególne podmioty kosztów, uzyskiwanych przychodów oraz związanych z nimi należności.

Ponadto, proponuje się doprecyzowanie warunków dotyczących zarówno spółek, które posiadają siedzibę lub zarząd na terytorium RP i podlegają podatkowi od przerzuconych dochodów, jak i warunków, które ma spełniać podmiot powiązany, na rzecz którego spółki te ponoszą koszty.

W odniesieniu do spółek, które posiadają siedzibę lub zarząd na terytorium RP i podlegają podatkowi od przerzuconych dochodów doprecyzowuje się, iż:

- zakresem podatku od przerzuconych dochodów objęte są **koszty zaliczane do kosztów uzyskania przychodów** (tylko w takim przypadkach, co do zasady, może dojść do erozji podstawy opodatkowania u polskiego podatnika)

Zarazem warunek ten będzie spełniony **bez względu na formę i termin rozliczenia kosztów uzyskania przychodów**, co ma istotne znaczenie w przypadku m.in. zaliczenia do kosztów odpisów amortyzacyjnych, zaliczenia wydatku do kosztów uzyskania przychodów na moment osiągnięcia przychodu oraz nadwyżki kosztów finansowania dłużnego. W praktyce oznacza to, że przepisów o podatku od przerzuconych dochodów nie stosuje się do kosztów niepodlegających w ogóle zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów (tj. wyłączonych trwale z kosztów uzyskania przychodów). Natomiast w przypadku gdy koszt uzyskania przychodu podlega rozliczeniu w innym roku podatkowym niż rok poniesienia kosztu, obowiązują zasady szczególne – zgodnie z dalszymi uwagami dotyczącymi podstawy opodatkowania.

- spółki te nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od przerzuconych dochodów, jeżeli suma kosztów pasywnych (wskazanych w ust. 3 pkt 1-5) poniesionych przez spółkę w roku podatkowym **na rzecz podmiotu powiązanego (tych podmiotów powiązanych)** spełniających warunki określone w ust. 2, stanowi mniej niż 3% sumy kosztów uzyskania przychodów rozliczonych dla celów podatku przez tą spółkę w tym roku podatkowym, w jakiegokolwiek formie (w tym zakresie, zgodnie z nowym brzmieniem w

liczniku proporcji uwzględnia się jedynie wskazane koszty pasywne poniesione na rzecz podmiotów powiązanych spełniających warunki dotyczące podatku od przerzuconych dochodów, a nie - jak uprzednio - wskazane koszty pasywne poniesione na rzecz wszystkich podmiotów, w tym niepowiązanych).

W odniesieniu do podmiotu powiązanego, na rzecz którego ponoszone są koszty, doprecyzowuje się warunki, które musi spełniać, w następującym zakresie:

- podmiot ten **nie ma siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej** (celem jest objęcie zakresem przepisu agresywnych struktur optymalizacyjnych z uwzględnieniem elementów transgranicznych, i wyłączenie z jego zakresu płatności pomiędzy polskimi spółkami, w sytuacji gdy odbiorca płatności korzysta z ulg innowacyjnych, a transakcja nie jest częścią schematu mającego na celu optymalizację podatkową);
- podmiot ten uzyskuje co najmniej 50% przychodów z tytułu wskazanych należności pasywnych, przy czym doprecyzowuje się, iż chodzi o przychody uzyskane:
 - **co do zasady od jednej spółki z siedzibą lub zarządem na terytorium RP**, która przekazuje należności pasywne i spełnia inne wskazane w przepisie warunki, albo
 - **jeżeli jednak podmiot powiązany otrzymuje przychody z tytułu wskazanych należności pasywnych również od innych spółek z siedzibą lub zarządem na terytorium RP, wartość otrzymanych przez podmiot powiązany przychodów określa się łącznie dla tej spółki i tych innych spółek powiązanych**, z siedzibą lub zarządem na terytorium RP. Zarazem, wystarczające jest, aby inne spółki ponosiły koszty pasywne na rzecz tego podmiotu powiązanego, bez konieczności spełnienia wszystkich warunków do objęcia podatkiem od przerzuconych dochodów.

Przykładowo, spółka A z siedzibą w Polsce analizuje, czy podlega opodatkowaniu podatkiem od przerzuconych dochodów. Wypłaca ona należności licencyjne w wysokości 40 swojemu wspólnikowi, podmiotowi X z siedzibą na Cyprze, i spełnione są wszystkie warunki właściwe dla podatku od przerzuconych dochodów. Spółka A posiada wiedzę, że podmiot X jest udziałowcem dwóch innych spółek z siedzibą w Polsce: spółki B i spółki C (są to podmioty powiązane ze spółką A). Podmiot X deklaruje, że otrzymuje od spółki B należności licencyjne w wysokości 30, a od spółki C odsetki w wysokości 20, oraz że księguje, dla potrzeb rachunkowości, łączne przychody 100, w tym 90 od spółek A, B i C (tj. 40+30+20).

W takim przypadku przychody od spółki A oraz dwóch innych spółek powiązanych z siedzibą w Polsce, ze wskazanych przychodów pasywnych (w tym przypadku należności licencyjnych i odsetek) wynoszą ponad 50% łącznych przychodów podmiotu X.

Przychody spółek B i C wlicza się do proporcji bez względu na to, czy spółki te podlegają podatkowi od przerzuconych dochodów, czy nie (np. z uwagi na próg 3%).

Celem takiego uregulowania jest uniknięcie potencjalnych sytuacji, w których należności dzielone są w sposób sztuczny pomiędzy spółki powiązane lub dzielone na poszczególne strumienie przychodowe, aby przychody danej spółki z danego tytułu ustalić na poziomie poniżej 50% łącznych przychodów i tym samym uniknąć objęcia podatkiem od przerzuconych dochodów.

- podmiot powiązany przekazuje przychody uzyskane od polskiej spółki **w wysokości co najmniej 10%** na rzecz innego podmiotu:
 - zaliczając wydatki z tego tytułu do kosztów rozliczanych dla celów podatku dochodowego lub wydatki te lub przychody odlicza od dochodu, podstawy opodatkowania lub od podatku lub
 - przychody te stanowią zysk przeznaczony do wypłaty w formie dywidendy lub innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych;
- ponadto, upraszcza się warunek dotyczący preferencyjnego opodatkowania w państwie siedziby, zarządu, zarejestrowania lub położenia podmiotu powiązanego

Po zmianie warunek niższego opodatkowania **nie odnosi się do całokształtu działalności lub całkowitego dochodu podmiotu powiązanego**, lecz odnosi się wprost **do przychodów podmiotu powiązanego z danej należności**, tj. z jednego z poszczególnych tytułów wymienionych w art. 24aa ust. 3 pkt 1-5, np. z odsetek, usług doradczych lub należności licencyjnych. Z uwagi na to, że, co do zasady, nie ustala się podatku osobno dochodowego w odniesieniu do przychodów / należności danego typu, wyliczenia te będą miały charakter hipotetyczny, co – jak wspomniano – służyć ma uproszczeniu przy stosowaniu przepisów o podatku od przerzuconych dochodów.

Preferencyjne opodatkowanie ustala się, w szczególności w oparciu o **efektywną stawkę podatku dochodowego niższą niż 14,25%; przy czym w tym zakresie uwzględnia się odliczenia od podstawy opodatkowania, podatku lub zwroty podatku na rzecz podmiotu powiązanego, bezpośrednio związane z przychodem z tytułu tej określonej należności**. Jak wspomniano, intencją jest, aby ustalenie preferencyjnego opodatkowania było dokonywane w sposób uproszczony.

W najbardziej uproszczonym wymiarze, jeżeli podmiot powiązany ustali, na bazie przepisów w kraju jego siedziby, zarządu, zarejestrowania lub położenia w odniesieniu do należności danego typu, że jego należny podatek wyniesie 10 w stosunku do uzyskanych przychodów w wysokości 100, efektywna stawka podatku dochodowego wyniesie 10%. Punktem wyjścia do ustalenia poziomu opodatkowania będzie stawka nominalna podatku dochodowego, lecz należy wziąć pod uwagę również ulgi lub zwroty podatku związane bezpośrednio z należnością danego typu (bez uwzględnienia ulg dotyczących całej działalności podmiotu powiązanego).

Przykładowo, podmiot powiązany z siedzibą w państwie X uzyskał od polskiej spółki odsetki w wysokości 100. Stawka nominalna podatku dochodowego w państwie X wynosi 30%, jednakże zgodnie ze szczególnymi przepisami dotyczącymi odsetek podmiot ten uzyska odliczenie od dochodu równe 60. Podatek należny wyliczony dla tej należności wyniesie $(100-60) \cdot 30\%$, tj. 12. Efektywna stawka podatku w rozumieniu art. 24aa ust. 1 pkt 1 wyniosłaby zatem 12%.

Tytułem innego przykładu, podmiot powiązany z siedzibą w państwie Y uzyskał od polskiej spółki płatność za usługi zarządzania w wysokości 100. Stawka nominalna podatku dochodowego w państwie Y wynosi 15%, jednakże zgodnie ze szczególnymi przepisami dotyczącymi usług niematerialnych podmiot ten jest uprawniony do zwrotu podatku w wysokości 5%. Podatek należny wyliczony dla tej należności wyniesie $100 \cdot (15\% - 5\%)$, tj. 10. Efektywna stawka podatku w rozumieniu art. 24aa ust. 1 pkt 1 wyniosłaby zatem 10%.

Dodatkowo, dla jasności wprowadzono przepis dotyczący podstawy opodatkowania podatku od przerzuconych dochodów. Podstawą opodatkowania jest suma przerzuconych dochodów w roku podatkowym, tj. suma kosztów, o których mowa w ust. 2 (tj. zasadniczo kosztów pasywnych poniesionych w roku podatkowym na rzecz podmiotu powiązanego lub podmiotów powiązanych spełniających wskazane warunki dotyczące proporcji przychodów, przenoszenia przychodów i preferencyjnego opodatkowania, lub na rzecz podmiotów powiązanych. Co istotne, w przypadku, **gdy koszty podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym innym niż rok, w którym koszty te zostały poniesione, podstawę opodatkowania ustala się w roku poniesienia tych kosztów**. Przykładowo, może dotyczyć to nabycia przez polską spółkę wartości niematerialnych i prawnych, które będą następnie amortyzowane dla celów podatkowych. W takim przypadku podstawę opodatkowania ustala się w roku poniesienia kosztu (w wyniku nabycia WNI), bez względu na termin rozliczenia dalszych odpisów amortyzacyjnych z tego tytułu dla celów podatku dochodowego od osób prawnych. Innym przykładem może być poniesienie kosztu, który będzie stanowił koszt uzyskania przychodu na moment osiągnięcia przychodu, np. na moment zbycia WNI.

W świetle projektowanych przepisów o podstawie opodatkowania, koszty finansowania dłużnego mogą zostać zaliczone do podstawy opodatkowania dopiero na moment, gdy zgodnie z przepisami o CIT mogą być „zaliczane do kosztów uzyskania przychodów”, co ma odniesienie w szczególności do odsetek zapłaconych (tj. w podstawie opodatkowania z tytułu podatku od przerzuconych dochodów nie uwzględnia się odsetek naliczonych, które są neutralne z punktu widzenia przepisów o CIT). Jednocześnie, w świetle projektowanych przepisów nie ma znaczenia, jaka część nadwyżki kosztów finansowania dłużnego faktycznie została zaliczona do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym na podstawie art. 15c ust. 1 ustawy CIT, a jaka część podlega zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w następnych 5 latach podatkowych na podstawie art. 15c ust. 18 ustawy o CIT. Tym samym, w podstawie opodatkowania uwzględnia się np. odsetki zapłacone, bez względu na limity wynikające z art. 15c ustawy o CIT.

Z uwagi na systematykę projektowanych przepisów, podobne kwoty uwzględnia się na potrzeby ustalania licznika w proporcji 3%, o której mowa w ust. 2.

Pozostałe zmiany obejmują m.in. następujące aspekty:

- doprecyzowuje się, iż pomniejszenie o pobrany podatek u źródła nie może przekroczyć kwoty podatku od przerzuconych dochodów i reguluje, iż w przypadku dalszego zwrotu / pomniejszenia podatku u źródła podatnik jest obowiązany do zwrotu nienależnie dokonanego pomniejszenia w zeznaniu za rok podatkowy, w którym kwota podatku u źródła została zmniejszona;
- po zmianach, ust. 2 nie odwołuje się do kosztów „poniesionych pośrednio”; jednakże wprowadza się zasadę, iż przepisy o podatku od przerzuconych dochodów stosuje się odpowiednio w sytuacji, gdy:
 - spółka będąca podatnikiem z siedzibą lub zarządem na terytorium RP przekazuje należności do spółki transparentnej podatkowo mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli ta spółka niebędąca osobą prawną przekazuje te należności na rzecz podmiotu powiązanego spełniającego warunki wymienione w ust. 2;
 - spółka będąca podatnikiem z siedzibą lub zarządem na terytorium RP przekazuje należności dotyczące wskazanych świadczeń pasywnych do podmiotu powiązanego, który nie spełnia warunków wymienionych w ust. 2, jeżeli ten podmiot wypłaca te należności otrzymane od spółki na rzecz podmiotu powiązanego z tą spółką i spełniającego warunki wymienione w ust. 2 (należy podkreślić, że spełnienie warunków wymienionych w ust. 2 przez podmiot zagraniczny, do którego wypłaca należności spółka pośrednicząca należy oceniać odpowiednio, tj. biorąc pod uwagę, że wypłata następuje pomiędzy dwoma zagranicznymi podmiotami i w szczególności warunek dotyczący 50% progu przychodów może odnosić się jedynie do płatności od zagranicznego podmiotu pośredniczącego).

Szczególne zasady wprowadza się ponadto dla podmiotów zlokalizowanych w tzw. rajach podatkowych lub państwach z którymi nie ratyfikowano umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub umowy o wymianie informacji podatkowych. W tym zakresie, aby dana płatność została objęta podatkiem od przerzuconych dochodów wystarczające jest spełnienie podstawowych warunków określonych w art. 24aa ust. 2, natomiast nie bada się, czy zagraniczny podmiot powiązany przekazał dalej przychody z otrzymanych należności, czy osiąga ponad 50% z określonych należności oraz czy spełnia warunek dotyczący niskiej efektywnej stawki podatkowej.

6) Zmiany w podatku u źródła (WHT) (ustawa CIT i PIT)

Ogólnym celem projektowanych zmian w przepisach o podatku u źródła (ang. *withholding tax*) [w skrócie: WHT] jest urealnienie i złagodzenie nowego - obowiązującego od 1 stycznia 2019 r. - mechanizmu poboru tego podatku, nazywanego w skrócie mechanizmem *pay & refund*

(art. 26 ust. 2e i nast. ustawy CIT oraz art. 41 ust. 12 i nast. ustawy PIT). Chodzi o uchylenie obowiązków szeroko rozumianych płatników (tj. zarówno emitenta jako płatnika *sensu stricto*, jak i podmiotu będącego tzw. płatnikiem technicznym) w zakresie opodatkowania u źródła odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych (tj. bonów i obligacji skarbowych) oraz uelastycznienie konstrukcji oświadczenia płatnika wyłączającego obowiązek stosowania mechanizmu *pay & refund*.

W tym celu proponuje się - po pierwsze - rozszerzenie zakresu przedmiotowego zwolnienia podatnika-nierezydenta od podatku dochodowego, które jest zawarte w art. 17 ust. 1 pkt 50 ustawy CIT i art. 21 ust. 1 pkt 130 ustawy PIT, i objęcie nim także obligacji skarbowych oferowanych na rynku krajowym i bonów skarbowych oraz odpowiednią zmianę w zakresie przedmiotowym zwolnienia od obowiązku płatnika co do poboru podatku, które jest zawarte w art. 26 ust. 1aa ustawy CIT i art. 41 ust. 24 ustawy PIT. Suma tych zmian ma prowadzić do ujednolicenia zwolnienia od podatku dochodowego odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych i powiązanego z nim zwolnienia od obowiązku poboru podatku (w zakresie wypłaty na rzecz podatnika-nierezydenta), a w konsekwencji - do zwolnienia płatników od obowiązków dotyczących ustalenia występowania powiązań między emitentem (płatnik *sensu stricto*) a interesariuszem (podatnik-nierezydent) i przekroczenia krytycznej kwoty 2 mln złotych, które są elementem mechanizmu *pay & refund*.

Po drugie, proponuje się uelastycznienie zakresu czasowego oświadczenia płatnika z art. 26 ust. 7a ustawy CIT i art. 41 ust. 15 ustawy PIT poprzez wydłużenie jego działania do końca roku podatkowego (zamiast tylko dodatkowych dwóch miesięcy). To oznacza, że złożenie oświadczenia pozwalałoby nie stosować mechanizmu *pay & refund* do końca roku podatkowego płatnika.

7) Zmiany w rozliczaniu kosztów finansowania dłużnego w kosztach podatkowych (ustawa CIT)

Przepisy art. 15c – w brzmieniu obowiązującym w 2021 r. – wprowadzone zostały do ustawy CIT z dniem 1 stycznia 2018 r. treścią ustawy z 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁶. Jak wynika z uzasadnienia do tej ustawy (druk sejmowy nr 1878), ich funkcją jest ograniczenie nadmiernego finansowania działalności podatnika długiem, co skutkuje zaniżeniem dochodów wykazywanych w miejscu (kraju), w którym prowadzona jest przez podatnika działalność gospodarcza. Przepisami tymi ograniczone zostały fiskalne efekty stosowania przez podatnika mechanizmu optymalizacyjnego polegającego na nadmiernym finansowaniu jego działalności długiem. Z powyższych względów ustawodawca wprowadził do ustawy CIT limit takiego finansowania dłużnego, jakie może przez podatnika być uwzględnione w jego kosztach uzyskania przychodów. Limit ten odniesiony został do nadwyżki kosztów

⁶ Dz.U. z 2017 r. poz. 2175.

finansowania dłużnego ponad uzyskane z analogicznych tytułów przychody i wyznaczony uzyskanym za ten sam okres wskaźnikiem EBITDA.

Polski ustawodawca określił jednak w 2017 r., iż tzw. „bezpieczną przystanią” będzie kwota nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nieprzekraczająca 3.000.000 zł. Celem tej regulacji było wyłączenie jej stosowania wobec podatników, u których uzyskana w roku podatkowym trwającym 12 miesięcy nadwyżka kosztów finansowania dłużnego kwoty tej nie przewyższa.

Powyższy przepis ustawy CIT spotkał się jednak z różnym jego interpretowaniem. Część podatników zaczęła traktować tę regulację jako dającą prawo do podwyższenia przez podatnika limitu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego, wynikającego z uzyskanego wskaźnika EBITDA o kwotę 3.000.000 zł. W ocenie tych podatników limit nadwyżki kosztów finansowania dłużnego, jaka w roku podatkowym może przez podatnika zostać zaliczona do jego kosztów w podatku dochodowym, należy obliczać jako 30% uzyskanego w roku podatkowym EBITDA + 3.000.000 zł.

Celem uniknięcia sporów z podatnikami, przepisami ustawy z 29 października 2021 r. ustawodawca wskazał w zmienionej treści art. 15c, iż wyłączona z kosztów uzyskania przychodów podlegać będzie kwota nadwyżki kosztów finansowania dłużnego przewyższająca:

- 1) kwotę 3.000.000 zł albo
- 2) kwotę odpowiadającą 30% uzyskanego przez podatnika EBITDA.

Nowe brzmienie tych przepisów, choć wykluczyło wcześniej wskazane wątpliwości, spotkało się jednak z zastrzeżeniami, iż przy niekorzystnym dla podatników interpretowaniu aktualnego brzmienia tych przepisów organy podatkowe mogłyby oczekiwać wyłączenia przez podatnika z kosztów uzyskania przychodów mniejszej z powyższych wartości.

Uwzględniając, iż nie taki był cel dokonanej z dniem 1 stycznia 2021 r. nowelizacji brzmienia art. 15c ustawy CIT, proponuje się takie doprecyzowanie ust. 1 tej regulacji, które usunie powstałe wątpliwości.

Art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT

Treścią przepisów ustawy z 29 października 2021 r. wprowadzony został do ustawy CIT - art. 16 ust. 1 - nowy pkt 13f, ograniczający możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów, kosztów finansowania dłużnego uzyskanego od podmiotu powiązanego i przeznaczonego na sfinansowanie działań restrukturyzacyjnych lub polegających na akwizycji innych podmiotów. Zgodnie z tym przepisem, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 ustawy CIT uzyskanych od podmiotu powiązanego w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 tej ustawy, w części, w jakiej zostały one przeznaczone bezpośrednio lub pośrednio na transakcje kapitałowe, w szczególności nabycie lub objęcie udziałów (akcji), nabycie ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, wniesienie dopłat, podwyższenie kapitału zakładowego lub wykup udziałów

własnych w celu ich umorzenia.

Uwzględniając jednak fakt, iż celem tego przepisu było wyeliminowanie działań optymalizacyjnych w grupach podmiotów powiązanych, proponuje się:

- wprowadzenie ograniczenia w stosowaniu tego przepisu i wyłączenie z jego zakresu finansowania dłużnego udzielonego przez banki lub przez spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, mające siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, oraz
- wyłączenie jego stosowania w przypadkach finansowania dłużnego udzielonego na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) lub ogółu praw i obowiązków w podmiotach niepowiązanych z podatnikiem.

Zgodnie z przepisem przejściowym powyższe zmiany, dotyczące zarówno art. 15c jak i art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT, obowiązywałyby z mocą wsteczną od dnia 1 stycznia 2022 r.

8) Zmiana przepisów dotyczących ulgi na zatrudnienie innowacyjnych pracowników (ustawa CIT)

Zmiana o charakterze dostosowawczym, związana ze zmianą jednostki redakcyjnej w ustawie PIT od 1 stycznia 2023 r.

9) Zmiana przepisów dotyczących ulgi na dokonanie pierwszej oferty publicznej (ustawa CIT)

Zmiana polega na wyłączeniu możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania wydatków na dokonanie pierwszej oferty publicznej, przez podatników osiągających dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej, które opodatkowane są preferencyjną 5% stawką. Niniejsza zmiana wynika z charakterystyki wydatków, które mogą być rozpoznane podczas ustalania dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej. Wydatków poniesionych na dokonanie pierwszej oferty publicznej nie można uznać za koszty, które służą osiągnięciu, zabezpieczeniu czy zachowaniu źródła przychodów z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej. Pozostawienie przepisów w aktualnie obowiązującym brzmieniu mogłoby doprowadzić do naruszenia wytycznych OECD zawartych w raporcie do Planu Działania nr 5 w ramach Projektu Erozji Bazy Podatkowej i Przerzucania Zysków (ang. *Base Erosion and Profit Shifting*) zatytułowanym „Efektywne zwalczanie szkodliwych praktyk podatkowych przy uwzględnieniu transparentności i rzeczywistej działalności podatników” (ang. *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*).

10) Uproszczenie przepisów o uldze na złe długi (ustawa CIT i PIT)

Proponuje się uchylenie art. 18f ust. 19 ustawy CIT oraz odpowiednio art. 26i ust. 19 ustawy PIT, zgodnie z którym podatnicy dokonujący odpowiednich zwiększeń lub zmniejszeń wynikających z ulgi na złe długi obowiązani są wykazać w zeznaniu podatkowym

wierzytelności lub zobowiązania, z którymi związane są te zwiększenia lub zmniejszenia. Przyczyną uchylenia wskazanych przepisów jest okoliczność, iż podatnik – niezależnie od obowiązków dotyczących zeznania – i tak musi udowodnić wysokość wierzytelności i długów, które mają wpływ na podstawę opodatkowania. Rezygnacja z odpowiedniego załącznika do zeznania podatkowego, w którym dotychczas wykazywane były takie dane, pozwoli na uproszczenie obowiązków administracyjnych po stronie podatników.

11) Zmiana przepisów dotyczących polskiej spółki holdingowej (PSH) (ustawa CIT)

Na mocy ustawy z 29 października 2021 r., do ustawy CIT został dodany rozdział 5b, wprowadzający nowy reżim podatkowy. Reżim ten umożliwia polskim spółkom holdingowym, posiadającym zarówno krajowe, jak i zagraniczne spółki zależne, skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dywidend i zysków ze zbycia udziałów i akcji. Wprowadzenie do polskich przepisów podatkowych rozwiązania, umożliwiającego skorzystanie przez spółkę holdingową z możliwości redukcji obciążeń podatkowych, ma wspierać rozwój gospodarczy Polski oraz wzmacniać jej wizerunek jako miejsca atrakcyjnego dla inwestycji.

Reżim holdingowy stanowi pewną alternatywę względem instytucji podatkowej grupy kapitałowej. Jego podstawowym celem jest zapewnienie polskim przedsiębiorcom korzystnych warunków zakładania i kontroli grup holdingowych oraz stworzenie konkurencyjnego otoczenia podatkowego, które będzie sprzyjać powrotowi polskich przedsiębiorców z zagranicznych jurysdykcji. Dodatkowo, reżim holdingowy ma za zadanie stworzenie dla inwestorów zagranicznych korzystnego środowiska do lokowania w Polsce spółek holdingowych (np. regionalnych), co przełoży się na wzrost kapitału obecnego w Polsce.

Projektowane zmiany mają na celu doprecyzowanie i udoskonalenie przedmiotowych regulacji w sposób, który uczyni je bardziej prostymi i efektywnymi z punktu widzenia ich stosowania i celu wprowadzenia. Dodatkowo, omawiane zmiany umożliwią skorzystanie z reżimu holdingowego przez większy krąg przedsiębiorców.

Definicja spółki holdingowej została znacząco zmieniona poprzez wykreślenie warunku niekorzystania ze zwolnień podatkowych z art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 ustawy CIT. Zmiana ta została dokonana na skutek uwzględnienia faktu, że w ramach jednej grupy holdingowej może istnieć wiele zależności między spółkami i ograniczanie możliwości stosowania zwolnień z art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 ustawy CIT może znacząco obniżyć atrakcyjność reżimu holdingowego. Dodatkowo, rozszerzeniu ulega – o prostą spółkę akcyjną – katalog form prawnych, w których może działać spółka holdingowa.

Ponadto, istotne zmiany zostały dokonane w definicji spółki zależnej poprzez usunięcie warunku braku (i) posiadania więcej niż 5% udziałów lub akcji w innych spółkach, (ii) posiadania ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną oraz (iii) korzystania ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a ustawy CIT, tj. w ramach specjalnej strefy ekonomicznej lub tzw. Polskiej Strefy Inwestycji.

Zmiany te spowodują możliwość korzystania z reżimu holdingowego przez struktury wielopoziomowe, które najczęściej występują w praktyce obrotu gospodarczego i są konsekwencją okoliczności biznesowych, związanych z rozwojem spółek zależnych, skutkujących np. tworzeniem przez te spółki spółek dystrybucyjnych. Z kolei, możliwość zwolnienia z CIT dywidendy, wypłacanej przez spółkę prowadzącą działalność w SSE lub PSI, znacząco zwiększy atrakcyjność reżimu holdingowego. Zmiana ta ma na celu umożliwienie tworzenia w Polsce struktur holdingowych na potrzeby rozbudowywania działalności w Polsce. W konsekwencji, będzie przekładać się to na tworzenie miejsc pracy oraz wzrostu kapitału obecnego w Polsce. Ponadto, w celu zapobieżenia ewentualnym wątpliwościom co do okresu, w którym powinny być spełnione warunki konieczne dla możliwości skorzystania ze zwolnienia z CIT dywidendy lub zysków ze zbycia udziałów, przepisy art. 24m zostały odpowiednio doprecyzowane. W konsekwencji, dywidendy lub zyski ze zbycia udziałów/akcji będą zwolnione, jeżeli na dzień poprzedzający uzyskanie przychodów warunki, określone w ust. 1 pkt 1–4, będą spełnione nieprzerwanie przez okres co najmniej 1 roku.

W celu uproszczenia reżimu holdingowego, jak również uczynienia go bardziej atrakcyjnym dla przedsiębiorców, zwolnienie z podatku dochodowego 95% dywidendy uzyskanej przez spółkę holdingową podlega zastąpieniu całkowitym zwolnieniem.

Ponadto, w celu uniknięcia wątpliwości co do ewentualnych obowiązków krajowej spółki zależnej jako płatnika w przypadku wypłaty dywidendy spółce holdingowej, art. 26 ustawy CIT został odpowiednio uzupełniony o przepisy wyłączające obowiązek poboru podatku u źródła.

12) Zmiana przepisów dotyczących opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (ustawa CIT)

a) Zmiany przepisów o ryczałcie od dochodów spółek dotyczą sposobu określania dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą od wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku, wykorzystywanych zarówno dla celów prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej jak i dla celów prywatnych.

W aktualnym stanie prawnym prawidłowe odczytanie normy prawnej dotyczącej określenia dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością od wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku wykorzystywanych zarówno dla celów prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej jak i dla celów prywatnych, wymaga zastosowania reguł wykładni systemowej oraz celowościowej.

Powyższa kwestia została precyzyjnie określona w odniesieniu do ukrytych zysków. Zgodnie z treścią art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy CIT do ukrytych zysków należy zaliczyć 50% wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z

używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie dla celów prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej.

Podczas analizy czy takie wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości mogą stanowić również wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, w pierwszej kolejności należy sięgnąć do reguł wykładni systemowej. Zgodnie z art. 28n ust. 1 pkt 2 ustawy CIT jedną z podstaw opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek jest suma dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą ustalona w miesiącu, w którym wykonano świadczenie lub dokonano wypłaty lub wydatku. W konsekwencji, stosownie do art. 28t ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, ryczałt od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą płatny jest do 20-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonano świadczenie.

Ponadto powyższe znajduje również potwierdzenie w treści Przewodnika do Ryczałtu od dochodów spółek z dnia 23 grudnia 2021 r. (dalej jako: „Przewodnik”). Na stronie 41 w poz. 63 Przewodnika wskazuje się, że niektóre świadczenia, stanowić mogą jednocześnie ukryte zyski bądź wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, w zależności od tego, czy stroną transakcji jest wspólnik, podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym wspólnikiem, czy nie. Wykorzystywanie składników majątku podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek zarówno dla celów prowadzonej działalności gospodarczej jak i dla celów prywatnych, jest przykładem świadczenia, które może spełniać przesłanki uzasadniające uznanie go zarówno za ukryte zyski, jak i wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, w zależności od tego, czy jest dokonane pomiędzy podmiotami powiązanymi, czy nie.

Jeżeli ze składnika majątku podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek, zarówno dla celów działalności gospodarczej jak i dla innych celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą, korzysta wspólnik, podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym wspólnikiem, wtedy 50% wydatków, odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości tego składnika majątku stanowi ukryte zyski, zgodnie z art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy CIT.

Z kolei w przypadku, kiedy składniki majątku podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek wykorzystywane są zarówno dla celów działalności gospodarczej jak i dla innych celów przez wspólnika, podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym wspólnikiem, wtedy wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości tych składników majątku związane z ich używaniem nie mogą być uznane za ukryte zyski.

Nie oznacza to jednak, że w takiej sytuacji wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości nie stanowią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą. Jeżeli składnik majątku nie jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej,

to w konsekwencji podatnik jest obowiązany część wydatków, odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem tego składnika majątku, zaliczyć do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

Mając na uwadze wysoki stopień podobieństwa pomiędzy ukrytymi zyskami a wydatkami niezwiązanymi z działalnością gospodarczą, treść art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy CIT oraz regułę racjonalnego prawodawcy, należy uznać, że również w przypadku relacji pomiędzy podmiotami niepowiązanymi, analogicznie 50% wysokości wydatków, odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości związanych z używaniem składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej, nie stanowi wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą. W pozostałym zakresie powyższe wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości związane z używaniem składników majątku podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek będą uznane za wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, jeżeli nie są one wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej.

Dodatkowo proponowane zmiany przesądzają o tym, że ciężar dowodu, iż składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej spoczywa na podatniku, poprzez stosowną zmianę treści art. 28m ust. 5 ustawy CIT.

Ze względu na powszechność powyższego zjawiska oraz stosunkowo skomplikowany proces prawidłowego dekodowania normy prawnej, a także ze względu na konieczność wykorzystania reguł wykładni systemowej oraz celowościowej, doprecyzowanie przepisów o ryczałcie od dochodów spółek poprzez dodanie ust. 4a w art. 28m ustawy CIT, w brzmieniu przedstawionym w projekcie ustawy, jest rozwiązaniem korzystnym dla podatników.

b) Druga zmiana w zakresie ryczałtu od dochodów spółek dotyczy treści art. 28j ust. 5 ustawy CIT. Co do zasady podatnicy wybierają ryczałt od dochodów spółek po zakończeniu roku podatkowego wraz z rozpoczęciem kolejnego, bezpośrednio następującego roku podatkowego. W takim przypadku, zgodnie z art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT, podatnicy składają zawiadomienie o wyborze ryczałtu od dochodów spółek do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku podatkowego, w którym mają być opodatkowani ryczałtem. Artykuł 28j ust. 5 ustawy CIT umożliwia podatnikowi złożenie zawiadomienia ZAW-RD przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, jeżeli podatnik zdecyduje się na wybór ryczałtu od dochodów spółek w trakcie trwającego roku podatkowego. Norma prawna zawarta w art. 28j ust. 5 nie wyznacza innego terminu na złożenie ZAW-RD, lecz stanowi podstawę prawną do wyboru ryczałtu od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, który to wybór musi być poprzedzony m.in. złożeniem zawiadomienia ZAW-RD. Jednakże termin na złożenie zawiadomienia ZAW-RD określa art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT, zgodnie z którym niniejsze zawiadomienie podatnik składa w terminie do końca pierwszego roku podatkowego, w którym ma być opodatkowany ryczałtem.

Zmiana treści art. 28j ust. 5 ustawy CIT, w brzmieniu przedstawionym w projekcie ustawy, ma na celu wyraźne wyartykułowanie prawa podatnika do wyboru opodatkowania ryczałtem od

dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego oraz doprecyzowanie, że w odniesieniu do zawiadomienia o wyborze ryczałtu od dochodów spółek – ZAW-RD, o którym mowa w niniejszym przepisie, odpowiednie zastosowanie znajduje art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT. Niniejsza zmiana w żaden sposób nie modyfikuje treści normy prawnej, która została zawarta w tym przepisie, lecz ma na celu ułatwić jej prawidłowe odczytanie. W związku z powyższym rozwiązanie należy uznać za korzystne dla podatników.

c) Celem kolejnej zmiany jest wyeliminowanie potencjalnych wątpliwości interpretacyjnych wynikających z literalnego brzmienia art. 7aa ust. 5 pkt 1 ustawy CIT, który dotyczy terminu zapłaty podatku od dochodu z tytułu tzw. korekty wstępnej. Komentowany przepis wprost odnosi się do sytuacji, w której podatnik był opodatkowany ryczałem od dochodów spółek przez okres krótszy niż 4 lata podatkowe (podatek należny płatny jest z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałem) oraz do sytuacji, w której podatnik jest opodatkowany ryczałem od dochodów spółek przez okres dłuższy niż 4 lata podatkowe (zobowiązanie podatkowe wygasa w całości). Przepis art. 7aa ust. 5 pkt 1 ustawy CIT w aktualnie obowiązującym brzmieniu nie odnosi się natomiast wprost do sytuacji, kiedy podatnik był opodatkowany ryczałem od dochodów spółek równo przez 4 lata podatkowe. Jednakże poprzez zastosowanie reguł wykładni celowościowej należy uznać, że intencją ustawodawcy było zwolnienie podatnika z obowiązku zapłaty podatku od dochodu z tytułu tzw. korekty wstępnej, jeśli podatnik był opodatkowany ryczałem w sposób nieprzerwany przez co najmniej jeden pełen okres, o którym mowa w art. 28f ust. 1 ustawy CIT, tj. 4 lata podatkowe. Powyższe znajduje potwierdzenie na stronie 13 w poz. 16 Przewodnika.

W związku z powyższym, aby zapobiec ewentualnym wątpliwościom interpretacyjnym, w projekcie proponuje się dookreślenie i wskazanie wprost w treści przepisu, że zobowiązanie podatkowe z tytułu tzw. korekty wstępnej wygasa w całości również po upływie co najmniej jednego pełnego okresu opodatkowania ryczałem, tj. 4 lat podatkowych.

d) Ponadto proponuje się zmianę treści art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy CIT, która ma na celu doprecyzowanie terminu do zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia w całości. Prawidłowe odczytanie normy prawnej zawartej w komentowanym przepisie wymaga bowiem uzupełnienia reguł wykładni językowej o reguły wykładni systemowej i celowościowej.

Przepis art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy CIT w aktualnie obowiązującym brzmieniu stanowi, że jednorazowej zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia w całości, dokonuje się w terminie wskazanym w art. 27 ust. 1 ustawy CIT, a więc w terminie przewidziany na złożenie zeznania CIT-8. Z kolei termin na złożenie zeznania CIT-8 określony jest jako koniec trzeciego miesiąca roku następującego po roku podatkowym, w którym podatnik osiągnął dochód (stratę). Mając na uwadze literalne brzmienie art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy CIT oraz sposób w jaki jest określony termin na złożenie zeznania CIT-8 w art. 27 ust. 1 ustawy CIT, mogą pojawić się wątpliwości interpretacyjne w zakresie prawidłowego ustalenia terminu na jednorazową zapłatę podatku należnego od dochodu z przekształcenia w całości, tj. czy

powyższy termin określony jest na koniec trzeciego miesiąca roku następującego po roku podatkowym poprzedzającym pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, czy na koniec trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po pierwszym roku opodatkowania ryczałtem.

Powyższe wątpliwości można jednak wyeliminować poprzez zastosowanie reguł wykładni systemowej i celowościowej. Po pierwsze należy zwrócić uwagę, że za rok podatkowy, w którym podatnik był opodatkowany ryczałtem, zgodnie z art. 28r ust. 1 ustawy CIT, podatnik jest zobowiązany do złożenia zeznania CIT-8E. Zgodnie z art. 28h ust. 1 ustawy CIT podatnicy opodatkowani ryczałtem nie podlegają opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 19, art. 24b, art. 24ca i art. 24d tejże ustawy. W związku z powyższym nie są oni również obowiązani do składania zeznania CIT-8, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy CIT, za rok podatkowy, w którym byli opodatkowani ryczałtem. Ponadto w treści Przewodnika m.in. na str. 16 w poz. 23 jednoznacznie zostało wskazane, że w przypadku jednorazowej zapłaty podatku należnego od dochodu od przekształcenia w całości, podatnik jest zobowiązany uiścić podatek w terminie przewidzianym na złożenie zeznania CIT-8 za rok podatkowym poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.

Mając na uwadze możliwość wystąpienia wątpliwości interpretacyjnych na kanwie literalnego brzmienia przepisu art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy CIT, proponuje się zmianę komentowanego przepisu poprzez jednoznaczne wskazanie, że termin na złożenie zeznania oraz zapłatę podatku upływa wraz z końcem trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

e) Dodatkowo projekt przewiduje zmianę terminu zapłaty ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku na pokrycie strat, zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy oraz ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto. Zmiana ma na celu wyeliminowanie obowiązku zapłaty odsetek w przypadku podziału lub pokrycia wyniku finansowego netto, wypłaty zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy lub rozdysponowania dochodem z tytułu zysku netto po zakończeniu opodatkowania ryczałtem, po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego.

Zgodnie z treścią aktualnie obowiązującego art. 28n ust. 2 ustawy CIT w przypadku podjęcia uchwały o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego, dla celów stosowania przepisów o ryczałcie przyjmuje się, że została ona podjęta ostatniego dnia szóstego miesiąca. W związku z powyższym termin zapłaty ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu przeznaczonego na pokrycie strat, zgodnie z treścią art. 28t ust. 1 pkt 1 ustawy CIT (odpowiednio art. 28t ust. 1 pkt 2 ustawy CIT w przypadku rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto) upływa z dniem 20-go dnia siódmego miesiąca danego roku podatkowego oraz 20-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek formie, nie później niż 20-go dnia siódmego miesiąca, w przypadku rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto. Powyższa konstrukcja przepisów sprawia, że w przypadku podjęcia uchwały o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto,

wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy lub rozdysponowania dochodem z tytułu zysku netto po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego, a przed rozpoczęciem kolejnego roku podatkowego, podatnik z założenia zawsze pozostaje w zwłoce, ponieważ termin na zapłatę podatku należnego upływa 20-go dnia siódmego miesiąca roku podatkowego.

Proponuje się zatem przedłużenie terminu do zapłaty podatku do końca 3-go miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano podziału lub pokrycia wyniku finansowego netto, wypłacono zaliczkę na poczet przewidywanej dywidendy lub rozdysponowano dochodem z tytułu zysku netto po zakończeniu opodatkowania ryczałtem. Powyższe ma umożliwić podatnikowi terminową zapłatę podatku bez konieczności uiszczenia odsetek za zwłokę w zapłacie podatku należnego.

f) W projekcie proponuje się również zmianę art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz zmianę ust. 3 pkt 2 ustawy CIT. Na tle literalnego brzmienia art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT mogą bowiem pojawić się wątpliwości interpretacyjne, czy warunek dotyczący ponoszenia trzykrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw (odpowiednio jednokrotności w przypadku małego podatnika) z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej trzech osób fizycznych (odpowiednio jednej w przypadku małego podatnika), uznaje się za spełniony także w sytuacji, gdy zaliczki na podatek dochodowy i składki określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń, zgodnie z odrębnymi regulacjami, nie zostały pobrane.

Zmiany przedstawione w projekcie mają na celu doprecyzowanie, że przy ocenie spełnienia warunków określonych w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT, należy brać pod uwagę, czy od wypłaty wynagrodzenia z tytułu danego stosunku prawnego, podatnik jako płatnik, co do zasady, byłby obowiązany do poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych oraz składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, a nie czy w związku z wypłatą konkretnych świadczeń, zaliczki na podatek dochodowy oraz składki, o których mowa wyżej, zostały faktycznie pobrane. W związku z powyższym, warunki określone w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT będą spełnione również w sytuacji, gdy przykładowo zleceniobiorca korzysta z ulgi dla młodych, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy PIT. Powyższe znajduje potwierdzenie w treści Przewodnika w poz. 32 na str. 19-20.

Przyjęcie odmiennej interpretacji byłoby sprzeczne nie tylko z treścią Przewodnika, ale również z intencją ustawodawcy. Prowadziłoby to bowiem do konkluzji, że o spełnieniu jednego z warunków uprawniających do wyboru ryczałtu od dochodów spółek przez podatnika CIT, decydowałaby indywidualna sytuacja podatnika PIT, na którą podatnik CIT nie ma wpływu.

13) Zmiana przepisu dotyczącego terminu opłacenia składek z tytułu przychodów ze stosunku pracy i zrównanych, w części finansowanej przez płatnika, składek na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych

(ustawa CIT)

Zmiana treści art. 15 ust. 4h ustawy CIT podyktowana jest względami ujednolicenia regulacji w zakresie zachowania terminu opłacenia wskazanych przepisem składek. Proponuje się odesłanie do odrębnych przepisów, precyzujących ww. termin.

14) Zmiana przepisu dotyczącego procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków (ustawa CIT i PIT)

Opodatkowanie podatkiem od przychodów z budynków, o którym mowa w art. 24b ustawy CIT i art. 30g ustawy PIT wprowadzone zostało 1 stycznia 2018 r.⁷ Przepisy te uległy następnie pewnym modyfikacjom⁸, z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2019 r., stosownie do zaleceń Komisji Europejskiej⁹, podyktowanych zasadami równej konkurencji zgodnie z regułami udzielania pomocy publicznej.

W świetle wymienionych regulacji podatnik, bez względu na formę i rodzaj prowadzonej działalności, jest obowiązany do zapłaty podatku od przychodów z budynków będących środkami trwałymi posiadanymi na własność (współwłasność), położonymi w Polsce, stanowiącymi składnik majątku związany z działalnością gospodarczą (na gruncie podatku PIT), oddanymi w całości albo części do odpłatnego używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. Jednocześnie wartość 10 mln określona została jako próg (kwota wolna), przypadający na podatnika bez względu na liczbę i wartość posiadanych przez niego budynków, do którego danina ta nie ma zastosowania. Kwota wolna w tej wysokości przypada na podatnika bez względu na liczbę i wartość posiadanych przez niego budynków.

Z założenia podatek od przychodów z budynków jest neutralny, co przejawia się w możliwości jego niepłacenia (gdy przewyższa go podatek obliczony na zasadach ogólnych), jak również możliwości odliczenia go od podatku obliczonego na zasadach ogólnych – zarówno na poziomie zaliczek, jak też w rozliczeniu za rok podatkowy.

Ponadto, kwota podatku od przychodów z budynków nieodliczona w ww. sposób podlega zwrotowi, na wniosek podatnika, jeżeli organ podatkowy nie stwierdzi nieprawidłowości w wysokości zobowiązania podatkowego (straty) obliczonego na zasadach ogólnych w złożonym zeznaniu podatkowym oraz w zakresie podatku od przychodów z budynków. Przy czym w ewentualnej ocenie organ podatkowy bierze pod uwagę, czy ponoszone przez podatnika

⁷ Ustawa z 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2017 r. poz. 2175 i z 2018 r. poz. 2159).

⁸ Ustawa z 15 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. poz. 1291 i 2193).

⁹ W rezultacie wszczętego przez KE postępowania dotyczącego uznania nowowprowadzonych rozwiązań w podatku od przychodów z budynków jako niedozwolonej pomocy publicznej (w związku z ich selektywnym charakterem).

koszty finansowania dłużnego w związku z nabyciem (wytworzeniem) budynku, a także inne przychody i koszty, ustalone zostały na warunkach rynkowych (rozwiązanie to ma na celu przeciwdziałanie schematom optymalizacyjnym związanym np. z finansowaniem dłużnym).

Praktyka stosowania wymienionych regulacji ujawniła jednak problem związany z procedurą zwrotu podatku od przychodów z budynków na wniosek (art. 24b ust. 15 ustawy CIT i art. 30g ust. 15 ustawy PIT), wynikający z braku określenia w obowiązujących przepisach trybu weryfikacji jak i zasad zwrotu. Spowodowało to liczne wątpliwości zgłaszane w ostatnich latach przez Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej. Organy podatkowe podnoszą, że każdorazowe stosowanie inicjowanej wnioskiem podatnika procedury postępowania podatkowego, samodzielnie lub w połączeniu z pozostałymi procedurami podatkowymi (czynności sprawdzające, kontrola podatkowa, kontrola celno-skarbowa), prowadzi¹⁰ do konieczności weryfikacji całego rozliczenia podatkowego wnioskodawcy zwrotu. Oznacza to, że procedura zwrotu podatku, który z założenia ma być neutralny, może powodować wszczęcie rozbudowanego postępowania dowodowego zakończonego wydaniem decyzji na podstawie art. 207 Ordynacji podatkowej, co w konsekwencji oznacza znaczne utrudnienie i wydłużenie przebiegu całego procesu.

W związku z tym projekt zawiera propozycję uproszczenia procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków, poprzez nienakładanie obowiązku wydawania decyzji o zwrocie podatku w przypadku braku wątpliwości co do wartości zwrotu.

15) Zmiana przepisów dotyczących obowiązku dokumentacyjnego w zakresie tzw. transakcji rajowych (ustawa CIT i PIT)

Podniesienie progów dokumentacyjnych

Przepisy art. 11o ustawy CIT oraz art. 23za ustawy PIT wprowadzają obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla podatników i spółek niebędących osobami prawnymi dokonujących transakcji:

- 1) bezpośrednio z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową (tzw. podmiot rajowy), jeżeli wartość tej transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – za rok obrotowy, przekracza 100 000 zł, oraz
- 2) pośrednio, jeżeli rzeczywisty właściciel jest podmiotem rajowym, a wartość tej transakcji za

¹⁰ Obowiązek z tytułu podatku od przychodów z budynków został zawieszony wprowadzeniem epizodycznego zwolnienia (w art. 38ha ustawy CIT i art. 52pa ustawy PIT) - pierwotnie w okresie od 1 marca 2020 r. do końca 2020 r. (ustawa z 19 czerwca 2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19 (tj. Dz. U. z 2021 r. poz. 1072, z późn.zm), które następnie prolongowano do czasu zakończenia obowiązywania stanu epidemii (ustawa z 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2123)).

rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi – za rok obrotowy, przekracza 500 000 zł.

Przewidziane w tych przepisach progi istotności, których przekroczenie powoduje powstanie obowiązku podatkowego wymagają urealnienia. W przypadku bezpośrednich transakcji rajowych proponuje się dwukrotne podniesienie dokumentacyjnego progu istotności. Natomiast w przypadku transakcji pośrednich, w ślad za regulacją dotyczącą obowiązku dokumentacyjnego przewidzianego w art. 11k ustawy CIT (odpowiednio art. 23w ustawy PIT), proponuje się przyjąć różne progi istotności w stosunku do określonych rodzajów transakcji przy zachowaniu proporcji użytych w tym przepisie. Projekt przewiduje, aby podstawowy próg istotności pozostał na poziomie 500 000 zł, jednakże dla transakcji finansowych oraz towarowych był on pięciokrotnie wyższy i wyniósł 2.500 000 zł. Rozwiązanie to przyczyni się do znacznego ograniczenia obowiązków dokumentacyjnych w sytuacjach, gdy dotyczy on transakcji o niskim ryzyku przerzucania dochodów do rzeczywistego właściciela w rajach podatkowych (transakcje towarowe) oraz transakcji, których wartość na poziomie odpowiadającym obecnie obowiązującym progom istotności w praktyce nie generowałaby na tyle istotnych przesunięć dochodów do rajów podatkowych, które uzasadniałyby nałożenie na nie obowiązku dokumentacyjnego (transakcje finansowe).

Zmiana zakresu obowiązku dokumentacyjnego w pośrednich transakcjach rajowych

Do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych są obowiązani podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi dokonujący transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana, jeżeli rzeczywisty właściciel jest podmiotem rajowym. Obecnie obowiązek ten dotyczy zatem zarówno transakcji krajowych (pomiędzy dwoma podmiotami zlokalizowanymi w Polsce) jak i transgranicznych (pomiędzy podmiotem polskim a zagranicznym).

W projekcie zaproponowano doprecyzowanie, że przepis dotyczy rzeczywistego właściciela należności z tytułu transakcji. Oznacza to, że badanie transakcji pod kątem istnienia rzeczywistego właściciela w rajach podatkowych lub rozliczeń z podmiotem rajowym dotyczy jedynie podmiotu otrzymującego należność. Wypłacający nie może być bowiem rzeczywistym właścicielem należności.

Ze względu na brak dostępu do informacji identyfikacja rzeczywistego właściciela lub rozliczeń z rajem podatkowym stanowić może dużą uciążliwość dla podmiotu wypłacającego. Dlatego też w projekcie zaproponowano, że dla transakcji krajowej, czyli tam gdzie wypłacający oraz otrzymujący należność podlegają krajowej jurysdykcji, obowiązek dokumentacyjny w zakresie pośrednich transakcji rajowych będzie ciążył jedynie na podmiocie otrzymującym należność (projektowany ust. 2 w art. 11o ustawy CIT oraz ust. 2 w art. 23za ustawy PIT). Podmiot ten posiada bowiem wiedzę czy jest rzeczywistym właścicielem otrzymanej należności czy też jaki podmiot jest jej rzeczywistym właścicielem.

Likwidacja domniemania rezydencji rzeczywistego właściciela w rajach podatkowych

Przepisy dotyczące dokumentacji pośrednich transakcji rajowych przewidują również domniemanie rezydencji rzeczywistego właściciela w raju podatkowym, jeżeli druga strona transakcji dokonuje w roku podatkowym lub roku obrotowym rozliczeń z podmiotem rajowym. W projekcie zaproponowano odejście od konstrukcji domniemania na rzecz wyłączenia stosowania obowiązku przewidzianego w projektowanym art. 11o ust. 1 pkt 2 ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ust. 1 pkt 2 i ustawy PIT) w określonych w art. 11o ust. 3 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23za ust. 3 ustawy PIT) przypadkach. Proponuje się wyłączenie stosowania tych przepisów jeśli podmiot otrzymujący należność wynikającą z transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana nie dokonuje w roku podatkowym lub roku obrotowym związanych z otrzymaną należnością rozliczeń lub nie jest powiązany z podmiotem rajowym. Spełnienie przesłanek wyłączenia dotyczących rozliczeń lub powiązań z podmiotem rajowym będzie mogło być uznane m.in. w przypadku, gdy zostaną one wykazane oświadczeniem podmiotu otrzymującego należność (chyba że podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną wiedział lub mógł wiedzieć, że treść oświadczenia jest niezgodna z rzeczywistością).

Ułatwienia w identyfikacji rzeczywistego właściciela należności

Ponieważ ustalenie istnienia rzeczywistego właściciela w raju podatkowym może być utrudnione, w szczególności, gdy przesłankę tę ma badać podmiot wypłacający należność, w projekcie zaproponowano rozwiązanie mające ułatwić ten proces. Jeśli podmiot zobowiązany do oceny, czy do danej transakcji należy zastosować zasadę ceny rynkowej i przygotować dokumentację, wykaże oświadczeniem wystawionym przez podmiot otrzymujący należność z tytułu transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana, że podmiot ten jest rzeczywistym właścicielem należności, albo, że rzeczywistym właścicielem należności nie jest podmiot rajowy, to jest to wystarczające dla weryfikacji obowiązku dokumentacyjnego.

Pozostałe zmiany w zakresie dokumentacji transakcji rajowych

W projekcie zaproponowano również zmiany doprecyzowujące oraz będące konsekwencją innych wprowadzonych zmian przepisów.

Uchylony został ust. 2a w art. 11k ustawy CIT (odpowiednio w art. 23w ustawy PIT) dotyczący obowiązku dokumentacyjnego w zakresie bezpośrednich rajowych transakcji kontrolowanych i zaproponowano przeniesienie go do art. 11o ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ustawy PIT) ujednolicając w ten sposób regulacje w zakresie wszystkich transakcji rajowych.

Zaproponowano również wprowadzenie przepisu przejściowego, który zezwalałby na wybór retroaktywnego stosowania zaproponowanych rozwiązań, do transakcji rozpoczętych i niezakończonych przed 1 stycznia 2021 r. oraz transakcji zawartych po 31 grudnia 2020 r. Czyli od chwili wprowadzenia nowego brzmienia art. 11o. Ponieważ zaproponowane przepisy łagodzą rygory związane z dokumentowaniem transakcji rajowych, zwłaszcza w zakresie identyfikacji rzeczywistego właściciela, ich wsteczne zastosowanie jest w pełni uzasadnione.

W przepisie przejściowym doprecyzowano również, że uchylony od 1 stycznia 2022 r. art. 11m ustawy CIT (odpowiednio art. 23y ustawy PIT) dotyczący obowiązku złożenia odrębnego oświadczenia o sporządzeniu będzie miał, w przypadku wyboru, odpowiednie zastosowanie również do projektowanego art. 11o ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ustawy PIT).

16) Doprecyzowanie przepisów w zakresie, w jakim nakładają na Ministra Finansów obowiązek udostępniania wzorów deklaracji (ustawa CIT, PIT i o ryczałcie)

Zmiana ma na celu doprecyzowanie przepisów dotyczących udostępniania wzorów deklaracji w zakresie podatków dochodowych. Intencją przepisów nakładających na ministra właściwego do spraw finansów publicznych obowiązek udostępnienia wzorów deklaracji z zakresu podatków dochodowych było w istocie nałożenie obowiązku udostępnienia wizualizacji wzoru dokumentu elektronicznego, a nie samego wzoru tego dokumentu w znaczeniu jakie mu nadają przepisy ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne. Zgodnie bowiem z obowiązującymi przepisami wzór dokumentu elektronicznego jest umieszczany przez ministra właściwego do spraw informatyzacji w Centralnym Repozytorium Wzorów Dokumentów Elektronicznych. Udostępnianie tego samego wzoru dokumentu elektronicznego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych nie znajduje uzasadnienia na gruncie obowiązujących przepisów.

W wyniku zmian nie będzie budziło wątpliwości, że obowiązek udostępniania deklaracji jest ograniczony do udostępniania ich wizualizacji a nie schemy, która jest udostępniana przez Ministra Cyfryzacji w CRWDE.

17) Doprecyzowanie obowiązku przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych (Ordynacja podatkowa)

Zmiana ma charakter systemowy i doprecyzowuje obowiązek przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych. Obowiązek sporządzenia informacji o umowach z nierezydentami nie będzie występował w przypadku podmiotów, które są zobligowane do sporządzenia informacji o cenach transferowych na podstawie art. 23zf ust. 1 ustawy PIT oraz art. 11t ust. 1 ustawy CIT. Zwolnienie z obowiązku sporządzenia informacji o umowach z nierezydentami nie dotyczy zatem podmiotów, które - składając informację o cenach transferowych na podstawie art. 23zf ust. 3 ustawy PIT oraz art. 11t ust. 3 ustawy CIT - wykazują w niej tzw. transakcje rajowe. W tych przypadkach podmioty, po spełnieniu określonych ustawowo warunków na podstawie Ordynacji podatkowej oraz wskazanych powyżej ustaw podatkowych, będą zobowiązane zarówno do złożenia ORD-U, jak informacji o cenach transferowych.

18) Zmiana przepisów ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej (ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej)

Zmiana art. 81 ust. 2zc ww. ustawy, polega na wprowadzeniu dla przedsiębiorców stosujących opodatkowanie uzyskiwanych z działalności gospodarczej przychodów w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych - zgodnie z przepisami ustawy o ryczałcie - adekwatnej podstawy wymiaru składki ustalanej z urzędu przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) w sytuacji, gdy ubezpieczony przedsiębiorca nie przekaze do ZUS informacji o miesięcznym przychodzie z działalności gospodarczej.

W obowiązującym stanie prawnym art. 81 ust. 2zc ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej przewiduje, że dla przedsiębiorcy rozliczającego się w podatku dochodowym od osób fizycznych w formie zryczałtowanej, podstawą wymiaru miesięcznej składki zdrowotnej w wyżej wskazanej sytuacji jest kwota minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w dniu 1 stycznia danego roku. Tymczasem, w myśl 81 ust. 2f ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej dla tej kategorii ubezpieczonych minimalną podstawę wymiaru składki zdrowotnej stanowi kwota odpowiadająca 60% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego, włącznie z wypłatami z zysku, ogłaszanego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, jeżeli przychody z działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o ryczałcie, osiągnięte od początku roku kalendarzowego, nie przekroczyły kwoty 60.000 zł.

W obowiązującym stanie prawnym zachodzi zatem niespójność regulacyjna, która może doprowadzić do niekorzystnych dla przedsiębiorcy konsekwencji. W sytuacji bowiem, gdy z powodu przeoczenia przedsiębiorca rozliczający się w podatku dochodowym od osób fizycznych w formie zryczałtowanej nie przekaze do ZUS informacji o przychodzie, to Zakład z urzędu ustali składkę miesięczną od kwoty minimalnego wynagrodzenia, a nie kwoty przeciętnego wynagrodzenia, co w rozliczeniu rocznym wygeneruje różnicą konieczną do pokrycia w drodze dopłaty, o której mowa w art. 81 ust. 2j ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej. Projektowana zmiana usuwa to ryzyko oraz służy wprowadzeniu spójności regulacji dotyczących miesięcznej składki zdrowotnej przedsiębiorców rozliczających się w podatku dochodowym od osób fizycznych w formie zryczałtowanej.

19) Doprecyzowanie przepisów dotyczących procedury rozliczania strat przez spółki tworzące PGK (ustawa z 29 października 2021 r.)

Do końca 2021 r. podatkowej grupie kapitałowej nie przysługiwało prawo do pomniejszenia dochodu o stratę poniesioną przez spółkę ją tworzącą, przed przystąpieniem do PGK. Strata taka mogła być rozliczona dopiero po upływie obowiązywania umowy lub w przypadku utraty przez PGK statusu podatnika, w ciągu 5 lat podatkowych spółki, bez uwzględnienia okresu współtworzenia PGK. Potwierdza to interpretacja ogólna Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej¹¹ wskazująca, że „(...) *bieg pięcioletniego terminu na odliczenie straty*

¹¹ Interpretacja ogólna MFFiPR z 19 października 2021 r. w sprawie sposobu obliczania bezpośrednio kolejno następujących po sobie pięciu lat podatkowych dla celów rozliczenia przez spółki strat powstałych i

poniesionej przez Spółkę przed utworzeniem podatkowej grupy kapitałowej zostaje zawieszony na okres obowiązywania umowy podatkowej grupy kapitałowej(...)”.

Ustawa z 29 października 2021 r. wprowadziła, z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2022 r., przepisy przewidujące złagodzenie warunków tworzenia i funkcjonowania podatkowych grup kapitałowych oraz zabezpieczające takie podmioty przed podatkowymi skutkami okresowego spadku zyskowności. Zgodnie z uzasadnieniem „(...) *Zmiany te mają na celu (...) uwzględnienie gospodarczych realiów funkcjonowania przedsiębiorstw i urealnienie dotychczas funkcjonujących warunków decydujących o możliwości uzyskania statusu PGK.*”

W świetle dodanego art. 7a ust. 4 ustawy CIT przyznano PGK prawo do obniżenia dochodu ze źródła przychodów takiej grupy osiągniętego za rok podatkowy, o stratę z tego źródła przychodów poniesioną w okresie przed utworzeniem grupy przez spółkę tworzącą tę grupę, przy jednoczesnym spełnieniu następujących warunków:

- 1) strata ta podlegałaby odliczeniu od dochodu tej spółki na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy CIT, gdyby spółka ta nie weszła w skład PGK;
- 2) strata została poniesiona przez spółkę nie wcześniej niż w piątym roku podatkowym, poprzedzającym rok PGK, za który dokonuje się tego obniżenia;
- 3) strata nie została odliczona od dochodu spółki na podstawie art. 7 ust. 5;
- 4) spółka osiągnęła w roku podatkowym, za który dokonuje się tego obniżenia, dochód z tego źródła przychodów, z którego poniesiona została strata.

W kontekście przesłanki z punktu 2) wymienionej regulacji oraz w świetle dodanego art. 7 ust. 6a ustawy CIT, powstała wątpliwość odnośnie sytuacji spółek posiadających nierozliczone, na dzień 31 grudnia 2021 r., straty, poniesione wcześniej niż 5 lat przed wprowadzeniem wspomnianych regulacji (1 stycznia 2022 r.). Spowodowało to w szczególności pogorszenie sytuacji prawno-podatkowej części spółek wchodzących w skład PGK, posiadających nierozliczone straty np. z 2015 r., co w konsekwencji mogło doprowadzić do nieuzasadnionego różnicowania położenia podmiotów działających w przestrzeni gospodarczej.

Wobec przedstawionych uwarunkowań proponowana zmiana ma charakter doprecyzowujący, poprzez wprowadzenie przepisu przejściowego w ustawie z 29 października 2021 r. wskazującego wprost, że nowe regulacje, które weszły w życie 1 stycznia 2022 r. dotyczące rozliczania strat przez spółki tworzące PGK mają zastosowanie do strat poniesionych od tej daty. Oznacza to tym samym, że do strat powstałych przed 1 stycznia 2022 r. stosuje się przepisy dotychczasowe.

nierozliczonych w latach poprzedzających pierwszy rok podatkowy podatkowej grupy kapitałowej (Dz. Urz. MFFiPR z 19.10.2021 poz. 148).

20) Zmiana porządkująca przepisy ustawy PIT dotyczące oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek (ustawa z 9 czerwca 2022 r.)

Zmiana ma na celu dookreślenie, że w zakresie przepisów ustawy PIT dotyczących oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek, wszędzie tam gdzie jest to możliwe, kwestie te będzie regulować norma ogólna zawarta w 31a ustawy PIT.

Proponuje się, aby zakresem wyjątków wymienionych w art. 31a ust. 7 ustawy PIT objęty został również art. 41 ust. 11 ustawy PIT, który dotyczy niestosowania 50% kosztów uzyskania przychodów przez płatników wymienionych w art. 41 ust. 1 ustawy PIT, a także aby wniosek ten mógł być złożony według wzoru ustalonego przez ministra finansów (zmiana w art. 45b ust. 1 pkt 3 ustawy PIT).

III. Szczegółowe omówienie zmian

Art. 1 projektu ustawy – dotyczy zmian w ustawie CIT

Art. 1 pkt 1 – dotyczy art. 7aa ust. 5 pkt 1 i ust. 9 pkt 4

W art. 7aa ust. 5 pkt 1 ustawy CIT wyrazy „przez okres dłuższy niż cztery lata podatkowe” zastępuje się wyrazami „przez okres co najmniej czterech lat podatkowych”.

Propozycja zmiany polega na doprecyzowaniu przepisu określającego warunek wygaśnięcia zobowiązania podatkowego z tytułu tzw. korekty wstępnej poprzez dookreślenie, że zobowiązanie podatkowe z tytułu tzw. korekty wstępnej wygasa w całości po upływie co najmniej jednego pełnego okresu opodatkowania ryczałtem, tj. 4 lat podatkowych.

W art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy CIT wyrazy „w całości w terminie wskazanym w art. 27 ust. 1” zastępuje się wyrazami „w całości do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek”, a po wyrazach „o którym mowa w art. 27 ust. 1” dodaje się wyrazy „składanym w terminie określonym w pkt 2.”.

Propozycja zmiany polega na doprecyzowaniu przepisu określającego termin na zapłatę podatku należnego od dochodu z przekształcenia poprzez odesłanie do art. 7aa ust. 9 pkt 2 ustawy CIT w zakresie terminu zapłaty podatku oraz terminu złożenia zeznania, tj. do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

Art. 1 pkt 2 – dotyczy art. 11i pkt 2 (tożsama zmiana w art. 2 pkt 2 – dotyczy art. 23u pkt 2)

Zmiana polega na doprecyzowaniu, że rzeczywistego właściciela należy definiować w kontekście uzyskanej należności wynikającej z transakcji innej niż transakcja kontrolowana dokonywanej przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną.

Art. 1 pkt 3 – dotyczy art. 11k (tożsama zmiana w art. 2 pkt 3 – dotyczy art. 23w)

Zmiana polega na uchyleniu ust. 2a dotyczącego dokumentacji bezpośrednich transakcji rajowych pomiędzy podmiotami powiązanymi. Regulacja ta została przeniesiona do art. 11o ust. 1 ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ust. 1 ustawy PIT).

Art. 1 pkt 4 – dotyczy art. 11l ust. 1, 2 i 2a (tożsama zmiana w art. 2 pkt 4 – dotyczy art. 23x)

Zmiana wynikowa będąca konsekwencją uchylenia ust. 2a w art. 11k ustawy CIT i art. 23w ustawy PIT.

Art. 1 pkt 5 – dotyczy nadania nowego brzmienia art. 11o ustawy CIT (tożsama zmiana w art. 2 pkt 5 – dotyczy nadania nowego brzmienia art. 23za ustawy PIT)

Projekt przewiduje nadanie nowego brzmienia art. 11o ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ustawy PIT).

ust. 1

Wyraża obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych nałożony na podatników i spółki niebędące osobami prawnymi, którzy dokonują transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotem mającym rezydencję podatkową w tzw. raju podatkowym (pkt 1) lub gdy rzeczywistym właścicielem należności wynikającej z dokonywanej transakcji jest podmiot mający rezydencję w tzw. raju podatkowym (pkt 2).

Względem dotychczas obowiązującej treści art. 11o ustawy CIT zmieniony został próg istotności od którego należy realizować obowiązek, dla bezpośrednich transakcji rajowych został on ustalony na poziomie 200.000 zł (pkt 1), natomiast dla pośrednich transakcji rajowych - na poziomie 2.500.000 zł. dla transakcji towarowej oraz transakcji finansowej, a dla pozostałych transakcji pośrednich - 500.000 złotych (pkt 2).

Ponadto przewidziano odpowiednie zastosowanie przepisów art. 11k ust. 1 i 3–5, art. 11l, art. 11n pkt 2, 3 i 5–9, art. 11q ust. 1 oraz art. 11r ustawy CIT.

ust. 2

Projektowany ust. 2 przewiduje ograniczenie obowiązku dokumentacyjnego w relacjach krajowych. Dotyczyć on będzie tzw. transakcji krajowych, czyli takich, gdzie podmiot wypłacający i otrzymujący należność podlegają jurysdykcji krajowej. Przy czym w ust. 2 proponuje się, aby obowiązek dokumentacyjny ciążył jedynie na podmiocie otrzymującym należność wynikającą z dokonywanej transakcji. Podmiot ten posiada bowiem najlepszą wiedzę co do tego, czy jest, czy nie jest rzeczywistym właścicielem otrzymanej należności.

ust. 3

W projekcie zaproponowano odejście od konstrukcji domniemania na rzecz wyłączenia stosowania art. 11o ust. 1 pkt 2 ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ust. 1 pkt 2 ustawy PIT) w określonych przypadkach. Przepis ust. 1 pkt 2 nie będzie miał zastosowania w sytuacji, gdy podmiot otrzymujący należność wynikającą z transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż

transakcja kontrolowana:

- nie dokonuje w roku podatkowym lub roku obrotowym związanych z otrzymaną należnością rozliczeń z podmiotem rajowym lub
- nie jest powiązany z podmiotem rajowym.

ust. 4

W ust. 4 proponuje się natomiast, żeby podmiot zobowiązany do oceny istnienia obowiązku dokumentacyjnego mógł wykazać okoliczności oświadczeniem.

Przewidziano możliwość wykazania okoliczności, że rzeczywisty właściciel należności, o którym mowa w art. 11o ust. 1 pkt 2 ustawy CIT (odpowiednio art. 23za ust. 1 pkt 2 ustawy PIT), nie ma miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu w raju podatkowym, wystawionym przez podmiot otrzymujący należność z tytułu transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana oświadczeniem. Przepis ten ma na celu ułatwienie identyfikacji przesłanki rzeczywistego właściciela.

Proponowanej regulacji nie stosuje się jeśli podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną, o których mowa w ust. 1 pkt 2, wiedział lub mógł wiedzieć, że treść oświadczenia jest niezgodna z rzeczywistością.

ust. 5

Przepis wskazuje sposób przeliczania wartości transakcji wyrażonej w walucie obcej na złote.

ust. 6 (wyłącznie ustawa CIT)

Przepis przewiduje odpowiednie zastosowanie ust. 1-5 do spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej w zakresie transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotami, o których mowa w ust. 1, niewchodzącymi w skład tej podatkowej grupy kapitałowej.

Art. 1 pkt 6 - 8 – dotyczą art. 11q ust. 1a i 3a, art. 11s ust. 4 i art. 11t ust. 3 (tożsame zmiany w art. 2 pkt 6 - 8 - dotyczą art. 23zc ust. 1a i 3a, art. 23ze ust. 4 i art. 23zf ust. 3)

Zmiany w art. 11q ustawy CIT (art. 23zc ustawy PIT) ust. 1a i ust. 3a, art. 11s ustawy CIT (art. 23ze ustawy PIT) ust. 4 i art. 11t ustawy CIT (art. 23zf ustawy PIT) ust. 3 są porządkowe i wynikają ze zmian zaproponowanych w projekcie.

Art. 1 pkt 9 – dotyczy art. 15 ust. 4h

Zmiana podyktowana jest względami ujednolicenia regulacji w zakresie zachowania terminu opłacenia wskazanych przepisem składek, tj. z tytułu przychodów ze stosunku pracy i zrównanych, w części finansowanej przez płatnika (należności ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy, z tytułu członkostwa w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, a także zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego wypłacanych przez zakład pracy) jak też składek na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych

Świadczeń Pracowniczych

Proponuje się odesłanie do odrębnych przepisów, precyzujących ww. termin.

Art. 1 pkt 10 – dotyczy art. 15c ust. 1

Zmiana związana z przereklamowaniem brzmienia przepisu art. 15c ust. 1 ustawy CIT w celu wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych z nim związanych.

Po zmianie przepis ten w zdaniu pierwszym jednoznacznie wskazywać będzie, iż wyłączeniu z podatkowych kosztów podlega nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przekraczająca wyższą ze wskazanych wartości; 30% EBITDA albo 3 mln zł.

Art. 1 pkt 11 – dotyczy art. 16 ust. 1 pkt 13f

Zgodnie z nowym brzmieniem art. 16 ust. 1 pkt 13f wyłączenia z kosztów uzyskania przychodu dla finansowania dłużnego przeznaczonego na tzw. „transakcje kapitałowe” nie stosuje się w przypadkach, kiedy podmiotem finansującym jest bank lub spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa mające siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

Ponadto, wyłącza się stosowanie ograniczeń wynikających z art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT w przypadkach finansowania dłużnego uzyskanego na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) lub ogółu praw i obowiązków w podmiotach niepowiązanych z podatnikiem.

Art. 1 pkt 12 – dotyczy art. 17 ust. 1 pkt 50 (tożsama zmiana w art. 2 pkt 1 – art. 21 ust. 1 pkt 130)

Zmiany w konstrukcji zwolnienia od podatku (art. 17 ust. 1 ustawy CIT i art. 21 ust. 1 ustawy PIT)

Od 2009 r. obowiązuje - w niezmienionym kształcie - zwolnienie od podatku dochodowego, zawarte w art. 17 ust. 1 pkt 50 ustawy CIT i art. 21 ust. 1 pkt 130 ustawy PIT, które dotyczy dochodu podatnika-nierezydenta z tytułu odsetek i dyskonta oraz odpłatnego zbycia obligacji emitowanych przez Skarb Państwa i oferowanych na rynkach zagranicznych. Z kolei od 1 stycznia 2019 r. obowiązuje podobne zwolnienie, zawarte w tych samych artykułach i ustępach (ale odpowiednio w pkt. 50c i 130c), które także dotyczy dochodu podatnika-nierezydenta, ale obejmuje listy zastawne i - pod pewnymi warunkami - inne obligacje niż te z pkt. 50 i 130. W szczególności to zwolnienie dotyczy obligacji skarbowych, które są oferowane na rynku krajowym. Proponuje się ujednolicić zwolnienie względem obligacji skarbowych poprzez rozszerzenie zakresu przedmiotowego zwolnienia z powołanych pkt. 50 i 130 i objęcie nim wszystkich skarbowych papierów wartościowych. Ten cel ma zostać osiągnięty poprzez usunięcie warunku oferowania na rynkach zagranicznych (co pozwoli objąć jednym zwolnieniem obligacje oferowane zarówno za granicą, jak i w kraju) i zastąpienie pojęcia „obligacje emitowane przez Skarb Państwa” szerszym pojęciem „papiery wartościowe emitowane przez Skarb Państwa” (co pozwoli objąć zwolnieniem nie tylko obligacje skarbowe, ale także bony skarbowe, czyli skarbowe papiery wartościowe w rozumieniu ustawy o

finansach publicznych¹²). Te zmiany w konstrukcji zwolnienia od podatku, w związku z niżej opisanymi zmianami w konstrukcji zwolnienia od obowiązku poboru podatku, pozwolą osiągnąć główny cel w postaci uchylecia obowiązków płatnika w zakresie mechanizmu *pay & refund*.

Art. 1 pkt 13 – dotyczy art. 18db ust. 2

W art. 18db w ust. 2, we wprowadzeniu do wyliczenia, wyrazy „art. 31” zastępuje się wyrazami „art. 32”.

Powyższa propozycja zmiany przepisu ma charakter dostosowawczy i jest związana ze zmianą jednostki redakcyjnej w ustawie PIT od 1 stycznia 2023 r (uchylenie art. 31 ustawy PIT).

Art. 1 pkt 14 – dotyczy art. 18ed ust. 1

W art. 18ed w ust. 1, we wprowadzeniu do wyliczenia, skreśla się wyrazy „lub art. 24d ust. 3”.

Powyższa propozycja zmiany przepisu ma na celu wyłączenie możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania wydatków na dokonanie pierwszej oferty publicznej, przez podatników osiągających dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej, które opodatkowane są preferencyjną 5% stawką.

Art. 1 pkt 15 – dotyczy art. 18f

Zmiana polega na uchyleniu art. 18f ust. 19 ustawy CIT (odpowiednio art. 26i ust. 19 ustawy PIT), zgodnie z którym podatnicy dokonujący odpowiednich zwiększeń lub zmniejszeń wynikających z ulgi na złe długi obowiązani są wykazać w zeznaniu podatkowym wierzytelności lub zobowiązania, z którymi związane są te zwiększenia lub zmniejszenia. Oznacza to rezygnację z odpowiedniego załącznika do zeznania podatkowego, w którym dotychczas wykazywane były takie dane, co pozwoli na uproszczenie obowiązków administracyjnych po stronie podatników.

Art. 1 pkt 16 - dotyczy art. 24a ust. 2 pkt 3 i 4, ust. 3f, 11 i 12a

Wprowadzenie do art. 24a ustawy CIT nowych przepisów - ust. 2 pkt 5 i 6 oraz ust. 12a ustawy CIT ma na celu eliminację podwójnego opodatkowania CFC w przypadku wypłaty dywidendy w strukturach holdingowych, poprzez mechanizm pomniejszenia podatku od dochodów dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej o odpowiednią część podatku od dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej.

Ponadto, wprowadza się nowy ust. 3f, który dotyczy zagranicznej jednostki kontrolowanej spełniającej kryteria wskazane w art. 24a ust. 3 pkt 5 (tj. kryteria dotyczące wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów). W tym zakresie doprecyzowuje się sposób liczenia wskaźnika rentowności w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku.

¹² Zob. ustawę z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2021 r., poz. 305 z późn.zm.).

Natomiast zmiana art. 24a ust. 2 pkt 3 ustawy CIT polega na doprecyzowaniu definicji jednostki zależnej – uzupełnieniu jej w odniesieniu do dwóch przesłanek konstytuujących zagraniczną jednostkę kontrolowaną, dodanych ustawą z 29 października 2021 r.

Art. 1 pkt 17 – dotyczy art. 24aa ust. 1-3, 3a, 4, 8, 13, 14 i 15

Zmiana ust. 1 ma charakter redakcyjny i jest związana z wprowadzeniem ust. 3a dotyczącego podstawy opodatkowania.

Zmiana ust. 2 polega na usystematyzowaniu i doprecyzowaniu warunków, jakie spełniają spółki podlegające podatkowi od przerzuconych dochodów, jak również doprecyzowaniu warunków, jakie spełniają podmioty powiązane, na rzecz których ponoszone są koszty (w tym, w zakresie ustalania proporcji 50% przychodów, przenoszenia co najmniej 10% przychodów do innego podmiotu jak również kryterium niskiego opodatkowania).

Zmiana ust. 3 dotyczy doprecyzowania sposobu liczenia progu 3%, poniżej którego nie stosuje się przepisów o podatku od przerzuconych dochodów.

Nowo dodany ust. 3a wprowadza określenie podstawy opodatkowania w podatku od przerzuconych dochodów.

Zmiana ust. 4 polega na usunięciu odniesienia do odpisów amortyzacyjnych (zgodnie bowiem z nowo dodanym ust. 3a w przypadku, gdy koszty podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym innym niż rok, w którym koszty te zostały poniesione, podstawę opodatkowania ustala się w roku poniesienia tych kosztów).

Ponadto, zmiana proponowana w ust. 8 polega na doprecyzowaniu warunków pomniejszenia podatku od przerzuconych dochodów o kwotę podatku u źródła od m.in. odsetek, należności licencyjnych i usług niematerialnych.

Zmiana ust. 13 polega na uzupełnieniu, w zakresie w jakim przepisy o podatku od przerzuconych dochodów stosuje się do transakcji pomiędzy podatnikiem a jego zagranicznym zakładem.

Dodatkowo, zgodnie z nowo dodanym ust. 14, przepisy o podatku od przerzuconych dochodów stosuje się odpowiednio w przypadkach, w których (i.) koszty ponoszone są za pośrednictwem spółki transparentnej podatkowo mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, bądź (ii.) spółka będąca podatnikiem z siedzibą lub zarządem na terytorium RP przekazuje należności do podmiotu powiązanego, który spełnia warunki wymienione w ust. 3, za pośrednictwem innego podmiotu zagranicznego niespełniającego tych warunków.

Zgodnie z nowo dodanym ust. 15 szczególne zasady stosuje się ponadto do podmiotów powiązanych zlokalizowanych w tzw. rajach podatkowych i państwach, z którymi nie ratyfikowano umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub umowy o wymianie informacji podatkowych.

Art. 1 pkt 18 – dotyczy art. 24b ust. 15 i 16

Zmiana ust. 15 dotyczy przeformułowania procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków poprzez doprecyzowanie, że zwrot podatku nastąpi bez konieczności wydawania decyzji w każdym przypadku, gdy kwota zwrotu nie będzie budzić wątpliwości. Jest to działanie ukierunkowane na uproszczenie całego procesu administracyjnego przewidzianego w art. 24b ust. 15.

Zmiana ust. 16 ma charakter dostosowawczy, wynikający ze zmiany ust. 15.

Art. 1 pkt 19 – dotyczy art. 24ca ust. 1 pkt 2, ust. 2 pkt 3-6, ust. 3 pkt 1, 2 i 4, ust. 3a, ust. 8 oraz ust. 14 pkt 5 lit. c i pkt 6-10

Zmiana w ust. 1 pkt 2 polega na podwyższeniu wskaźnika rentowności z 1% na 2%, a także uzupełnieniu, na potrzeby jego określenia, odwołania do „dochodu” w rozumieniu art. 7a ust. 1 ustawy CIT (obecnie odwołanie jedynie do art. 7 ust. 1).

Według danych GUS¹³ w okresie styczeń – grudzień 2021 r. wskaźnik rentowności sprzedaży brutto przedsiębiorstw niefinansowych zwiększył się z 4,8% do 5,8%, wskaźnik rentowności obrotu brutto z 4,4% do 6,7%, a wskaźnik rentowności obrotu netto z 3,6% do 5,6%.

„(...)Największą poprawę wskaźnika rentowności obrotu netto odnotowano m.in. w górnictwie i wydobywaniu (z minus 5,5% do 7,7%), zakwaterowaniu i gastronomii (z minus 7,7% do 5,3%), informacji i komunikacji (z 9,1% do 15,2%), pozostałej działalności usługowej (z minus 1,3% do 4,4%), administrowaniu i działalności wspierającej (z 3,9% do 7,7%), budownictwie (z 4,6% do 7,8%), transporcie i gospodarce magazynowej (z 1,5% do 4,1%), działalności profesjonalnej, naukowej i technicznej (z 6,9% do 9,1%), dostawie wody; gospodarowaniu ściekami i odpadami; rekultywacji (z 7,1% do 8,9%) oraz w przetwórstwie przemysłowym (z 4,1% do 5,8%). Pogorszenie wskaźnika rentowności obrotu netto odnotowano w obsłudze rynku nieruchomości (z 6,2% do 5,5%).(...)”

Z danych podatkowych zawartych w deklaracjach CIT-8 wynika zaś, iż w 2019 r. rentowność dla celów podatkowych (udział dochodu w przychodach) wynosiła 6%, zaś w 2020 r. 7%.

Powyższe wskaźniki oznaczają, że obecny poziom rentowności jest zdecydowanie niższy niż średnia rentowność wynikająca z danych GUS. Trudno w świetle tych danych zakładać, aby poziom 1% rentowności był jakkolwiek granicą uzasadniającą działania optymalizacyjne. Jednocześnie mimo tego podnoszone są zarzuty, iż nie uwzględnia on sytuacji poszczególnych branż charakteryzujących się permanentną niską rentownością (np. handel i dystrybucja).

Ponadto, obecny poziom rentowności jest nieadekwatny do przyjętego składnika podstawy opodatkowania w postaci 4% wartości osiągniętych przychodów z działalności „operacyjnej” (skutkujących opodatkowaniem na poziomie co najmniej 0,4% tych przychodów – 4% x 10% od podstawy opodatkowania). Przy tak ustalonych parametrach efektywna stopa

¹³ „Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych 01–12 2021 r.”

opodatkowania (ETR) spółki o rentowności 0,99% wynosi 40,4% (przy nominalnej stawce podatku CIT na poziomie 19%), gdy średnia relacja podatku do przychodów podmiotów z listy MF o rentowności w przedziale od 1% do 2% wynosi 0,2471 (2020 r.). Sytuacja ta prowadzi do postrzegania minimalnego podatku dochodowego jako „kary” za niską rentowność i w praktyce prowadzi do sytuacji, w której podatek spółki o rentowności niższej (np. 0,99) będzie (średnio ok. dwukrotnie) wyższy niż spółki o rentowności 1,01%. Przy czym, jak wskazano, trudno racjonalnie zakładać, że różnica rentowności między tymi dwoma spółkami jest spowodowana stosowaniem przez tą pierwszą optymalizacji podatkowej (z kolei druga tej optymalizacji nie stosuje);

Proponowane zwiększenie wskaźnika rentowności decydującego o „wejściu” w zakres opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym jest mitygowane przez pozostałe proponowane rozwiązania, tj. liberalizację sposobu liczenia rentowności, dodatkowe wyłączenia spod tego podatku, jak również uproszczenie sposobu kalkulacji podstawy opodatkowania podatkiem minimalnym.

Zmiana w ust. 2 dotyczy metodologii wyliczania wskaźnika rentowności i polega na rozszerzeniu dotychczasowej listy wyłączeń z tego wskaźnika dodatkowo o:

- pkt 3 - wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów opłat z tytułu umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1

Brak uwzględnienia w wymienionej regulacji nakładów ponoszonych w ramach umowy leasingu, podczas gdy nabycie środków trwałych sfinansowanych kredytem umożliwia skorzystanie z preferencji zawartych w tym przepisie, powodowało niezasadne różnicowanie sytuacji podatników oznaczając tym samym w szczególności, że dla podatników objętych minimalnym podatkiem dochodowym leasing stałby się mniej korzystną formą finansowania, niż np. kredyt bankowy;

- pkt 4 - wyłączenie z przychodów wartości należności handlowych zbywanych na rzecz podmiotów z branży faktoringowej (objętych umowami faktoringu)

Kwestia prezentacji cesji wierzytelności w ramach faktoringu po stronie faktoranta została rozstrzygnięta w Interpretacji ogólnej Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 15 lutego 2021 r., nr DD5.8201.11.2020 stwierdzającej, że zbycie wierzytelności przez faktoranta stanowi odrębną operację gospodarczą od pierwotnej sprzedaży towarów lub usług, czyli transakcji, z których wynikają finansowane wierzytelności. Tym samym, w przypadku zbycia wierzytelności własnych zaliczonych uprzednio do przychodów należnych, po stronie faktoranta powstaje: (I) obowiązek rozpoznania przychodu podatkowego w wysokości odpowiadającej cenie zawartej w umowie sprzedaży wierzytelności (kwoty brutto), ustalonej na poziomie rynkowym oraz (II) prawo do kosztów uzyskania przychodów z tej transakcji (zasadniczo w wartości brutto wierzytelności, tj. wraz z podatkiem VAT). Interpretacja ogólna odniosła się również do możliwości rozpoznawania ewentualnej straty podatkowej na takiej transakcji.

W wyniku stosowania ww. interpretacji ogólnej dotyczącej sposobu rozpoznawania przychodów i kosztów, podmioty z branży faktoringowej będą kalkulowały minimalny podatek dochodowy od obrotu, a nie od rzeczywistego dochodu. Ponadto, z uwagi na brak statusu „przedsiębiorstwa finansowego” kwalifikującego do zwolnienia z opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym, część faktorów (banki oferujące usługi faktoringu, które jako przedsiębiorstwa finansowe korzystają z wyłączenia z tego opodatkowania) stawiana jest na uprzywilejowanej pozycji. Może to oznaczać przewagę konkurencyjną takich banków (faktorów) nad spółkami faktoringowymi, które w praktyce pozbawione są możliwości jakiegokolwiek konkurowania.

Proponowane rozwiązanie opierające się na wyłączeniu z ustalania wskaźnika rentowności (straty) przychodów związanych ze zbyciem wierzytelności faktoringowych, wpłynie na kalkulację i wysokość podstawy opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym u takich podmiotów;

- pkt 5 - wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów wzrostu wartości wynagrodzeń i składek na ubezpieczenie społeczne od tych wynagrodzeń w odstępach rocznych (lit. a), a także wzrostu wartości energii elektrycznej w odstępach rocznych (lit. b)

Proponowany przepis pkt 5 określa również metodologię wyliczenia różnicy stanowiącej o wzroście wartości wymienionych w literach a i b. Będzie nią dodatnia różnica między kosztami uzyskania przychodów określonymi na ostatni dzień roku podatkowego, za który płacony jest minimalny podatek dochodowy, a kosztami uzyskania przychodów określonymi na ostatni dzień roku podatkowego bezpośrednio poprzedzającego ten rok;

- pkt 6 – wyłączenie przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów odpowiadających wartości podatku akcyzowego

Wyłączenie podatku akcyzowego z przychodu, będącego w przypadku minimalnego podatku dochodowego podstawą opodatkowania, jest odpowiedzią na apele zgłaszane przez środowisko przedsiębiorców działających w branży akcyzowej (np. wystąpienie BCC). Zwracano w nich uwagę na dotkliwe obciążenie podatników funkcjonujących w tym sektorze związane przede wszystkim z zawyżaniem wartości przychodów firm o kwotę podatku akcyzowego, zawartego w sprzedawanych wyrobach akcyzowych. Wskazywano, że w konsekwencji obowiązującego brzmienia przepisów, firmy z branż akcyzowych mogą zapłacić nawet o kilkanaście milionów złotych więcej w formie podatku dochodowego, co znacznie wpłynie na zaburzenie równości traktowania przedsiębiorców oraz możliwości działania tych firm na rynku. Wprowadzana zmiana ma przy tym przeciwdziałać sytuacji odprowadzania przez firmy z branży akcyzowej „podatku od podatku”, czyli podatku przychodowego od wartości akcyzy, która stanowić może nawet kilkadziesiąt procent wartości przychodu firmy.

Reasumując zmiany dotyczące ust. 2, poszerzenie zakresu ww. wyłączeń wychodzi naprzeciw głosom organizacji przedsiębiorców i ma na celu: zapewnienie spójności z dotychczasowymi wyłączeniami (pkt 3), uwzględnienie specyfiki podatkowego rozliczania niektórych transakcji

(pkt 4), większe uwzględnienie w ramach omawianych przepisów elementu gospodarczego (pkt 5-6). Jednocześnie zmiany te łagodzą podwyższenie wskaźnika rentowności decydującego o „wejściu” do systemu minimalnego podatku dochodowego, zapewniając jednakże większą „elastyczność” tych regulacji (większe uwzględnienie indywidualnej sytuacji podatnika). Powyższe stanowi wsparcie dla przedsiębiorstw w szczególnie trudnej sytuacji związanej z obecnymi uwarunkowaniami geopolitycznymi;

Zmiana w ust. 3 wynika z wprowadzenia alternatywy co do metody ustalania podstawy opodatkowania, o której mowa w dodawanym ust. 3a i dotyczy:

- pkt 1 – obniżenia wskaźnika wartości przychodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych z 4% do 2%,
- pkt 2 – zmniejszenia *safe harbour* dla nadmiarowych płatności pasywnych (koszty finansowania dłużnego) z 30% do 15% EBITDA - podstawa opodatkowania będzie w ten sposób w większym stopniu ukierunkowana na nadmiarowe płatności pasywne,
- pkt 4 – zmiany w zakresie kosztów usług niematerialnych eliminującej na potrzeby wzoru wartość 3 000 000 zł (pozostaje 5% kwoty EBITDA). W ten sposób będzie można też lepiej przeciwdziałać zjawisku nieopodatkowanych płatności biernych wychodzących z Polski.

Dodany ustęp 3a dotyczy wprowadzanej alternatywnej metody ustalania podstawy opodatkowania.

Obecny algorytm wyliczania podstawy opodatkowania¹⁴ wydaje się być zbyt skomplikowany (m.in. w zakresie usług niematerialnych powiela zasadniczo treść uchylonego art. 15e, który wywołał liczne wątpliwości interpretacyjne). Z tego względu proponuje się wprowadzenie alternatywy, tj. możliwości wyboru prostszej formuły, jednakże z wyższym wskaźnikiem przychodowym.

Oznacza to, że zależnie od wyboru podatnika podstawę opodatkowania będzie stanowiło:

- 4% przychodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych osiągniętych przez podatnika w roku podatkowym (prosta formuła oparta wyłącznie na relacji do osiągniętych przychodów) (stawka podatku 10%) albo
- suma 2% przychodów i kosztów pasywnych, tj. kosztów finansowania dłużnego i usług niematerialnych (obniżenie obecnego poziomu przychodów z 4% do 2%, przy zachowaniu dodatkowych elementów wyliczania podstawy opodatkowania, z zastrzeżeniem zastrzeżenia niektórych warunków elementów wskazanych obecnie w pkt 2 i 3) (stawka podatku 10%).

W konsekwencji, w przypadku, gdy podatnik nie posiada istotnych „kwalifikowanych”

¹⁴ suma 4 wartości tj.: 1) 4% przychodów z działalności operacyjnej (innych niż z zysków kapitałowych) 2) kwoty kosztów usług niematerialnych oraz opłat i należności od wartości niematerialnych i prawnych (WNiP), poniesionych na rzecz podmiotów powiązanych, 3) kosztów finansowania dłużnego poniesionych na rzecz podmiotów powiązanych, 4) podatku odroczonego od ujawnionych WNiP

płatności wobec podmiotów powiązanych, będzie mógł skorzystać z innego sposobu ustalania podstawy opodatkowania.

Podatnik będzie zobowiązany do poinformowania o wyborze metody w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym za rok podatkowy, za który dokonano wyboru takiego sposobu ustalania podstawy opodatkowania.

Zmiana dot. ust. 8 ma charakter doprecyzowujący, polega bowiem na uchyleniu tego przepisu w związku z wyłączeniem z ust. 3 pkt 4 (koszty usług niematerialnych) kwoty wolnej 3 000 000 zł, do której ust. 8 referuje.

Zmiana w ust. 14 polega na:

- pkt 5 – rozszerzeniu zwolnienia w zakresie podmiotów z tego punktu dodatkowo o lit. c) obejmującą podatników, u których większość przychodów, innych niż z zysków kapitałowych, uzyskanych w roku podatkowym związana jest prowadzeniem działalności leczniczej w rozumieniu ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. z 2022 r., poz. 633),

Propozycja ta wychodzi naprzeciw głosom płynącym do MF ze strony podmiotów (szpitale), charakteryzujących się stałą niską rentownością, wynikającą ze specyfiki ich funkcjonowania.

W świetle obowiązującego brzmienia art. 24ca ustawy CIT w przypadku usług opieki zdrowotnej w zakresie różnych świadczeń (a zatem nie tylko leczenia szpitalnego) finansowanych ze środków publicznych, spełniony jest warunek z art. 24ca ust. 2 pkt 2 lit. a ustawy CIT, tj. ich ceny mają charakter regulowany. W konsekwencji, jeśli spółka kapitałowa, prowadząca działalność leczniczą w zakresie ww. usług, ponosi stratę albo jej wskaźnik rentowności nie przekracza 1%, przychody i koszty związane z taką działalnością nie będą uwzględniane dla celów obliczenia straty oraz wskaźnika rentowności na potrzeby minimalnego podatku dochodowego. Oznacza to, że działalność lecznicza w zakresie finansowanym ze środków publicznych, po spełnieniu wskazanych powyżej warunków, będzie wyłączona z minimalnego podatku dochodowego.

Niezależnie od powyższego, podmioty z branży leczniczej, szczególnie prowadzone w formie spółek kapitałowych, z udziałem Skarbu Państwa lub udziałem jednostek samorządu terytorialnego, wielokrotnie występowały o wyłączenie z opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym. Wskazywano, że podmioty takie ponoszą obecnie zwiększone koszty funkcjonowania, co jest wynikiem m.in. wzrostu minimalnego wynagrodzenia za pracę i związanego z tym zwiększenia kosztów usług obcych, jak również dynamicznie rosnących cen paliw oraz energii elektrycznej i ciepłej. Podkreślano przy tym, że okres pandemii COVID-19 wymuszał na podmiotach leczniczych wydatkowanie dodatkowych środków na zakup materiałów i produktów leczniczych, a w konsekwencji ponoszenie zwiększonych kosztów ich utylizacji.

Proponowana zmiana pozwoli na zatrzymanie w publicznych podmiotach leczniczych

wypracowanych środków pieniężnych, a tym samym będzie sprzyjała wzmocnieniu stabilności sytuacji finansowo-ekonomicznej, szczególnie w zakresie płynności finansowej i ograniczenia dynamiki wzrostu zadłużenia, a pośrednio przyczyni się do dostępności usług medycznych świadczonych przez te podmioty.

- pkt 6 - doprecyzowaniu i wyeliminowaniu wątpliwości interpretacyjnych w zakresie sposobu liczenia łącznej rentowności w grupie kapitałowej,
- punkty 7-10 - rozszerzeniu katalogu wyłączeń spod minimalnego podatku dochodowego o:

- małych podatników CIT, a zatem oprócz istniejącego obecnie wyłączenia dla przedsiębiorstw o prostej strukturze udziałowej, także podatników, których roczne przychody nie przekraczają 2.000.000 euro (pkt 7),

Wprowadzenie wprost wyłączenia dla takich podatników wydaje się spójne z deklarowanym celem omawianej regulacji (przeciwdziałanie optymalizacji podatkowej stosowanej przez duże grupy kapitałowe).

- spółki prowadzące gospodarkę komunalną, o których mowa w ustawie o gospodarce komunalnej (pkt 8),

Zasady podejmowania i wykonywania działalności komunalnej (w ramach realizacji zadań jednostek samorządu terytorialnego), zawarte są w wielu aktach prawa materialnego. Wśród szeregu czynności wykonywanych przez spółki komunalne (z założenia mające świadczyć usługi publiczne, w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty, bez ukierunkowania na osiągnięcie zysku) wymienić można obszary dotyczące m. in.: wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz; czy lokalnego transportu zbiorowego.

Poszczególne kategorie działalności (zadań) komunalnych znajdują swoje umocowanie w przepisach ustaw regulujących w sposób szczegółowy daną sferę zadań publicznych. W przypadku spółek komunalnych znaczna część kierunków działalności i uzyskiwanych z tego tytułu przychodów takich spółek ma charakter regulowany. Dla przykładu wymienić można obszar: usług zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków¹⁵, usług gospodarowania odpadami komunalnymi¹⁶, usług dostarczania paliw gazowych, energii elektrycznej, ciepłej i paliw gazowych¹⁷, czy usług przewozowych (w tym

¹⁵ Na podstawie ustawy z 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz.U. z 2020 r. poz. 2028, z późn.zm.).

¹⁶ Na podstawie ustawy z 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2021 r. poz. 888, z późn.zm.).

¹⁷ Na podstawie ustawy z 10 kwietnia 1997 r. prawo energetyczne (Dz.U. z 2021 r. poz. 716, z późn.zm.).

komunikacja miejska)¹⁸.

Wprowadzana zmiana ma zatem na celu wyłączenie spod regulacji minimalnego podatku dochodowego de facto spółek, których udziałowcami są jednostki samorządu terytorialnego, nie mających decydującego wpływu na wielkość osiąganych przychodów, bowiem prowadzących działalność, w których występują ceny regulowane.

Podobnie jak w przypadku zwolnienia podmiotów prowadzących działalność leczniczą, niniejsza zmiana stanowi odpowiedź na głosy płynące ze strony w szczególności przedsiębiorstw użyteczności publicznej, które charakteryzują się stałą niską rentownością, wynikającą ze specyfiki ich funkcjonowania.

- podatników, których rentowność w 1 z 3 ostatnich lat podatkowych była powyżej wskaźnika 2% (pkt 9),

Propozycja ta łagodzi podwyższenie wskaźnika rentowności i zmierza do pełniejszego uwzględniania strat/nizszej rentowności wynikających z czynników o charakterze ekonomicznym. Nie można wykluczyć, iż w konkretnym roku dany podmiot z uwagi na czynniki ekonomiczne osiągnie niższy niż wymagany poziom rentowności. Zgodnie z propozycją przepisy o minimalnym podatku dochodowym nie będą stosowane, jeżeli taka sytuacja będzie miała charakter incydentalny, a nie stały. Pod ocenę tego warunku będą brane też lata przed 2022 r. (bądź 2023 r.),

- podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji (pkt 10).

Art. 1 pkt 20 – dotyczy art. 24m

W art. 24m pkt 2 rozszerzany jest, poprzez dodanie prostej spółki akcyjnej, zakres podmiotowy spółek, które mogą uzyskać status spółki holdingowej. Ponadto, w przypadku definicji spółki holdingowej usuwany jest warunek braku korzystania ze zwolnień, o których mowa w art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4. W celu zapobieżenia ewentualnym wątpliwościom co do okresu, w którym powinny być spełnione warunki konieczne dla możliwości skorzystania ze zwolnienia z CIT dywidendy lub zysków ze zbycia udziałów, przepisy art. 24m ustawy CIT zostały odpowiednio doprecyzowane.

Z kolei, w przypadku spółki zależnej, usuwane są warunki zakazujące (i) posiadania więcej niż 5% udziałów (akcji) w kapitale innej spółki, (ii) posiadania ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną oraz (iii) korzystania ze zwolnień, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a.

Art. 1 pkt 21 – dotyczy art. 24n ust. 1-3 i ust. 5

¹⁸ Na podstawie ustawy z 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (Dz.U. z 2021 r. poz. 1371, z późn.zm.).

W art. 24n ust. 1 usuwane jest ograniczenie zwolnienia od podatku dochodowego przychodów z dywidend do 95% kwoty tych dywidend natomiast ust. 2 podlega uchyleniu. W konsekwencji wprowadzenia całkowitego zwolnienia dywidend otrzymanych przez spółkę holdingową od krajowej spółki zależnej lub zagranicznej spółki zależnej, usunięciu podlega ust. 5 w art. 24n.

Art. 1 pkt 22 – dotyczy art. 26 ust. 1aa, 1ab, 1p, 7f i 7g

Zmiany w konstrukcji zwolnienia od obowiązku poboru podatku (art. 26 ust. 1aa-1ab i 1p ustawy CIT oraz art. 41 ust. 24-25 ustawy PIT)

Od 1 stycznia 2019 r., w ramach szerszej reformy przepisów o WHT, obowiązuje zwolnienie płatnika od obowiązku poboru podatku, zawarte w art. 26 ust. 1aa ustawy CIT i art. 41 ust. 24 ustawy PIT. To zwolnienie płatnika jest funkcjonalnie związane z opisanym wyżej zwolnieniem podatnika od podatku, które jest zawarte w art. 17 ust. 1 pkt 50c ustawy CIT i art. 21 ust. pkt 130c ustawy PIT, stanowiąc jego szczególne dopełnienie na gruncie przepisów o poborze podatku u źródła. Istotny czysto praktyczny sens tego zwolnienia płatnika jest taki, że w pewnym zakresie płatnik zostaje wyłączony z ogólnego obowiązku dochowania należytej staranności w weryfikacji warunków zastosowania zwolnienia i niepobrania podatku (art. 26 ust. 1 ustawy CIT i art. 41 ust. 4aa ustawy PIT) oraz szczególnego obowiązku stosowania mechanizmu *pay & refund* (art. 26 ust. 2e ustawy CIT i art. 41 ust. 12 ustawy PIT) i niejako automatycznie nie pobiera podatku od wypłaty należności objętej powołanym zwolnieniem podatnika. W kontekście obligacji skarbowych oznacza to niepobieranie przez płatnika (z reguły przez tzw. płatnika technicznego, czyli bank bądź inny podmiot prowadzący rachunki, na których zapisane są skarbowe papiery wartościowe, i stawiający do dyspozycji środki pieniężne z tytułu tych papierów) podatku od wypłaty odsetek i dyskonta od obligacji spełniających warunki, które są identyczne w zwolnieniu podatnika i w zwolnieniu płatnika (tj. warunek terminu wykupu i kwalifikowanego obrotu). W świetle art. 26 ust. 1ab ustawy CIT i art. 41 ust. 25 ustawy PIT, warunkiem nabycia prawa do zwolnienia od obowiązku poboru podatku jest złożenie przez emitenta oświadczenia, że dochował należytej staranności w poinformowaniu tych interesariuszy, którzy są podmiotami powiązanymi z nim, o warunkach zwolnienia od podatku. Ten warunek - od 1 stycznia 2022 r. - nie dotyczy jednak Skarbu Państwa jako emitenta obligacji.

W związku z opisanymi wyżej zmianami w konstrukcji podobnego zwolnienia podatnika z art. 17 ust. 1 pkt 50 ustawy CIT i art. 21 ust. 1 pkt 130 ustawy PIT, w celu uchylenia obowiązków płatników w mechanizmie *pay & refund*, proponuje się adekwatne rozszerzenie zakresu przedmiotowego zwolnienia płatnika poprzez wyodrębnienie skarbowych papierów wartościowych (tj. bonów skarbowych i obligacji skarbowych) oraz oderwanie ich od warunku terminu wykupu i kwalifikowanego obrotu. To pozwoli na automatyczne niepobieranie przez płatnika podatku od wypłaty - na rzecz podatnika-nierezydenta - odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych, a w następstwie tego także uchylenie względem płatników obowiązków dotyczących ustalenia występowania powiązań między emitentem a interesariuszem i przekroczenia krytycznej kwoty 2.000.000 złotych.

Powyższe zmiany w konstrukcji zwolnienia płatnika czynią zbędnym wyłączenie Skarbu Państwa, które jest zawarte w przepisach art. 26 ust. 1ab zdanie drugie ustawy CIT i art. 41 ust. 25 zdanie drugie ustawy PIT („*Zdania pierwszego nie stosuje się do Skarbu Państwa będącego emitentem obligacji*”). W tym miejscu proponuje się - zamiast uchylić to wyłączenie - wykorzystać je względem Banku Gospodarstwa Krajowego (w skrócie: BGK), bowiem w istocie to budżet państwa przekazuje większość środków na wykup obligacji emitowanych przez BGK. Im większa płynność czy popyt na obligacje, tym mniejsze koszty ich obsługi. Zasadniczo BGK emituje obligacje przeznaczone na finansowanie ustawowych celów swojej działalności, dotyczących wspierania polityki gospodarczej Rady Ministrów, realizacji rządowych programów społeczno-gospodarczych, programów samorządności lokalnej i rozwoju regionalnego. Jednym z przykładów są emitowane przez BGK obligacje na rzecz Funduszu Pomocy w celu finansowania lub dofinansowania realizacji zadań na rzecz pomocy obywatelom Ukrainy, które - ze względu na szczytny cel - mogą cieszyć się zainteresowaniem nierezydentów. Ocenia się, że ze względu na pozytywny wpływ na popyt, koszty obsługi i płynność obligacji emitowanych przez BGK jako rządowego agenta finansowego projektowane wyłączenie jest celowe i zasadne. Ze względu na wejście w życie w maju 2022 roku nowego podobnego zwolnienia w art. 17 ust. 1 pkt 50e ustawy CIT i art. 21 ust. 1 pkt 130d ustawy PIT, dedykowanego Bankowemu Funduszowi Gwarancyjnemu, proponuję się dodanie - obok BGK - także tego podmiotu.

Przy tej okazji, w związku z wyodrębnieniem skarbowych papierów wartościowych w konstrukcji zwolnienia płatnika oraz w celu ujednolicenia i uproszczenia konstrukcji zebranych w tym miejscu przepisów, proponuje się skrócenie treści ust. 1aa w art. 26 ustawy CIT i ust. 24 w art. 41 ustawy PIT i wyrażenie wprost związku między odpowiednimi zwolnieniami płatnika i podatnika.

Opisywane zmiany obejmują jeszcze dodanie nowego ustępu 1p w art. 26 ustawy CIT, który dotyczy instytucji Polskiej Spółki Holdingowej i statuuje zwolnienie krajowej spółki zależnej jako płatnika od obowiązku poboru podatku w ramach zwolnienia spółki holdingowej jako podatnika (art. 24n ust. 1 ustawy CIT).

Zmiana w konstrukcji oświadczenia płatnika (art. 26 ust. 7f-7g ustawy CIT i art. 41 ust. 20-21 ustawy PIT)

W obowiązującym od 1 stycznia 2019 r. nowym modelu poboru WHT są dwa wyjątki od obowiązku stosowania mechanizmu *pay & refund*. Pierwszym jest opinia o stosowaniu zwolnienia, wydana przed 2022 r. przez dedykowany organ podatkowy na wniosek podatnika lub płatnika (która może być ważna nawet do 31 grudnia 2024 r.), albo opinia o stosowaniu preferencji, wydana już w 2022 r. na podstawie przepisów zmienionych ustawą z 29 października 2021 r. (która może być ważna przez 36 miesięcy od dnia wydania). W tym zakresie nie przewiduje się żadnych zmian w tej nowelizacji. Proponuje się natomiast zmianę w konstrukcji drugiego wyjątku, którym jest oświadczenie płatnika, o którym mowa w art. 26 ust. 7a ustawy CIT i art. 41 ust. 15 ustawy PIT. Chodzi o oświadczenie o posiadaniu

wymaganych dokumentów i przeprowadzeniu weryfikacji, które w skrócie można nazwać oświadczeniem o dochowaniu należytej staranności w weryfikacji warunków stosowania preferencji podatkowych w poborze WHT. To jest w istocie deklaracja płatnika o wykonaniu ogólnego obowiązku dochowania należytej staranności z art. 26 ust. 1 ustawy CIT albo art. 41 ust. 4aa ustawy PIT i jako takie może dotyczyć tylko przeszłości (czyli już dokonanej wypłaty należności) albo również przyszłości (czyli wypłaty należności, która dopiero ma być dokonana). Ze względu na możliwe działanie na przyszłość to oświadczenie ma charakter pierwotny czy wstępny (*ex ante*) i - jeżeli taka przyszła wypłata została rzeczywiście dokonana - musi zostać dopełnione poprzez złożenie kolejnego oświadczenia, które można nazwać następczym (art. 26 ust. 7f ustawy CIT i art. 41 ust. 20 ustawy PIT). Oświadczenie następcze (*ex post*) stanowi potwierdzenie, że płatnik zadośćuczynił deklarowanemu *ex ante* wykonaniu obowiązku dochowania należytej staranności.

Do 31 grudnia 2021 r. moment złożenia oświadczenia pierwotnego (wstępnego) był związany z momentem dokonania wypłaty należności („*najpóźniej w dniu dokonania wypłaty*”¹⁹), a jego działanie na przyszłość mogło obejmować kolejne dwa miesiące („*do momentu upływu drugiego miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono to oświadczenie*”²⁰). Z kolei oświadczenie następcze należało złożyć do 7. dnia miesiąca następującego po upływie tych dwóch miesięcy²¹. Dopuszczalne zatem było wielokrotne złożenie oświadczenia pierwotnego i odpowiednio później oświadczenia następczego. To oznaczało, że w praktyce płatnik mógł składać oświadczenia przez cały rok podatkowy i być wolnym od obowiązku stosowania mechanizmu *pay & refund*.

Wskutek zmian zawartych w ustawie z 29 października 2021 r. i ustawie z 9 grudnia 2021 r.²², które weszły w życie 1 stycznia 2022 r., moment złożenia oświadczenia pierwotnego został ustalony w art. 26 ust. 7c ustawy CIT i art. 41 ust. 17 ustawy PIT jako związany z momentem wpłaty pobranego podatku „*za miesiąc, w którym doszło do przekroczenia kwoty określonej w [art. 26 ust. 2e ustawy CIT i art. 41 ust. 12 ustawy PIT]*” (czyli 2.000.000 złotych z tytułu wypłaty należności na rzecz tego samego podatnika w roku podatkowym płatnika). Zmianom nie uległ natomiast ustalony w art. 26 ust. 7f ustawy CIT i art. 41 ust. 20 ustawy PIT okres, przez który płatnik może stosować preferencje w przypadku dalszych wypłat dla danego podatnika na podstawie oświadczenia pierwotnego, ani termin na złożenie oświadczenia następczego (art. 26 ust. 7g ustawy CIT i art. 41 ust. 21 ustawy PIT). Praktycznym skutkiem tego rozwiązania jest usztywnienie konstrukcji oświadczenia płatnika, które stało się aktem jednorazowym (zarówno oświadczenie pierwotne, jak i następcze), a przez to wyłączającym obowiązek

¹⁹ Zob. art. 26 ust. 7c ustawy CIT i art. 41 ust. 15 ustawy PIT - w wersji obowiązującej od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2021 r.

²⁰ Zob. art. 26 ust. 7f ustawy CIT i art. 41 ust. 20 ustawy PIT - w wersji obowiązującej od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2021 r.

²¹ Zob. art. 26 ust. 7g ustawy CIT i art. 41 ust. 21 ustawy PIT - w wersji obowiązującej od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2021 r.

²² Zob. ustawę z dnia 9 grudnia 2021 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r., poz. 2427).

stosowania mechanizmu *pay & refund* w sumie przez co najwyżej tylko trzy miesiące w roku podatkowym płatnika.

W celu złagodzenia tego negatywnego dla płatników i podatników skutku zmian z 2021 r. i uelastycznienia konstrukcji oświadczenia płatnika proponuje się wydłużenie działania oświadczenia pierwotnego do końca roku podatkowego płatnika (a nie tylko przez dodatkowe dwa miesiące) poprzez odpowiednią zmianę w treści art. 26 ust. 7f ustawy CIT i art. 41 ust. 20 ustawy PIT oraz wynikającą stąd zmianę momentu złożenia oświadczenia następczego: po zakończeniu roku podatkowego, w tym wydłużenie terminu do złożenia do końca miesiąca (art. 26 ust. 7g ustawy CIT i art. 41 ust. 21 ustawy PIT).

Art. 1 pkt 23 – dotyczy art. 27b ust. 8

Zmiana polega na określeniu nowego terminu dla aktualizacji przez ministra właściwego do spraw finansów indywidualnych danych podatników podatku dochodowego od osób prawnych.

Dotychczasową formułę kwartalną aktualizacji (według stanu na pierwszy dzień miesiąca, w którym kończy się dany kwartał roku kalendarzowego), zastąpi aktualizacja roczna dokonywana w terminie do dnia 30 września (według stanu na pierwszy dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym indywidualne dane podatników mają zostać podane do publicznej wiadomości, tj. wg stanu na dzień 1 sierpnia).

Art. 1 pkt 24 – dotyczy art. 27c ust. 11

Zmiana o charakterze porządkowym

Art. 1 pkt 25 – dotyczy art. 28 ust. 4

Zmiana polega na określeniu, iż informacja dotycząca zakładów (oddziałów) oraz liczby osób zatrudnionych świadczących pracę w poszczególnych zakładach (oddziałach) ze wskazaniem jednostek samorządu terytorialnego na terenie których te zakłady (oddziały) są położone, będzie składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

Art. 1 pkt 26 – dotyczy art. 28a ust. 1 i 2

Zmiana polega na doprecyzowaniu przepisów dotyczących udostępniania wzorów deklaracji w zakresie podatków dochodowych. W jej następstwie, nie będzie budziło wątpliwości, że obowiązek udostępniania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych deklaracji jest ograniczony do udostępniania ich wizualizacji, a nie schemy, która jest udostępniana przez Ministra Cyfryzacji w Centralnym Repozytorium Wzorów Dokumentów Elektronicznych (CRWDE).

Zob. odpowiednie zmiany w ustawie PIT (art. 45b ust. 1 i 2), ustawie o ryczałcie (art. 52 ust. 1 i 2) oraz ustawie z 29 października 2021 r. (art. 84 ust. 2-4).

Art. 1 pkt 27 – dotyczy art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b, ust. 3 pkt 2 oraz ust. 5

W art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT wyrazy „na podatniku ciąży obowiązek poboru zaliczek na podatek dochodowy” zastępuje się wyrazami „podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego”.

Zmiana treści art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy CIT ma na celu doprecyzowanie, że przy ocenie czy warunek, o którym mowa w niniejszym przepisie jest spełniony, należy brać pod uwagę czy do zasady podatnik byłby obowiązany do poboru podatku i składek, w związku z łączącym go z zatrudnioną osobą fizyczną stosunkiem prawnym.

Analogiczny cel przyświeca zmianie treści przepisu art. 28j ust. 3 pkt 2, który znajduje zastosowanie w przypadku małego podatnika.

W art. 28j ust. 5 ustawy CIT wyrazy „Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 7, może zostać złożone” zastępuje się wyrazami „Podatnik może wybrać opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek”. Ponadto po ostatnim zdaniu dodaje się wyrazy „Przepisy ust. 1 pkt 7 stosuje się odpowiednio.”

Zmiana treści art. 28j ust. 5 ustawy o CIT, w brzmieniu przedstawionym w projekcie ustawy, ma na celu wyraźne wyartykułowanie prawa podatnika do wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego oraz doprecyzowanie, że w odniesieniu do zawiadomienia o wyborze ryczałtu od dochodów spółek – ZAW-RD, o którym mowa w niniejszym przepisie, odpowiednie zastosowanie znajduje art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT.

Art. 1 pkt 28 – dotyczy art. 28m ust. 4a i 5

Propozycja polega na dodaniu art. 28m ust. 4a dotyczącego określania dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w przypadku wykorzystywania składników majątku (np. samochodów osobowych) wyłącznie na cele działalności gospodarczej lub na cele działalności gospodarczej oraz inne cele niezwiązane z działalnością gospodarczą. Zgodnie z proponowanym brzmieniem art. 28m ust. 4a wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości związane z wykorzystywaniem składników majątku wyłącznie na cele działalności gospodarczej nie stanowią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w 100%, natomiast w przypadku wykorzystywania składników majątku zarówno na cele działalności gospodarczej oraz na cele prywatne, wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości z nimi związane, nie stanowią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w 50%.

Z kolei w art. 28m ust. 5 ustawy CIT wyrazy „W przypadku” zastępuje się wyrazami „W przypadkach” oraz wyrazy „o którym mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a” zastępuje się wyrazami „o których mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a oraz ust. 4a pkt 1”.

Powyższa zmiana przesądza o tym, że ciężar dowodu, iż składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej spoczywa na podatniku.

Art. 1 pkt 29 – dotyczy art. 28n ust. 1 pkt 1 i ust. 2

W art. 28n ust. 1 ustawy CIT wyrazy „ustalona w miesiącu” zastępuje się wyrazami „ustalona w roku podatkowym”, natomiast ust. 2 w art. 28n ustawy CIT zostaje uchylony.

Powyższe zmiany są konsekwencją przesunięcia terminu zapłaty ryczału od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku na pokrycie strat, zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy oraz ryczału od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto (zmiana art. 28t ust. 1 pkt 1-2 ustawy CIT).

Art. 1 pkt 30 – dotyczy art. 28r ust. 3

W art. 28r ust. 3 ustawy CIT wyrazy „do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu” zastępuje się wyrazami „w terminie do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku”, a ostatnie zdanie zostaje wykreślone.

Zmiana jest konsekwencją przesunięcia terminu zapłaty ryczału od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku na pokrycie strat, zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy oraz ryczału od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto (zmiana art. 28t ust. 1 pkt 1-2 ustawy CIT).

Art. 1 pkt 31 – dotyczy art. 28t ust. 1 pkt 1 i 2

W art. 28t ust. 1 pkt 1 ustawy CIT wyrazy „do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego” zastępuje się wyrazami „do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto”, natomiast w art. 28t ust. 1 pkt 2 ustawy CIT wyrazy „do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu” zastępuje się wyrazami „do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku” a ponadto wykreśla się wyrazy „nie później niż do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano tej dyspozycji”.

Powyższa propozycja zmian dotyczy przesunięcia terminu zapłaty ryczału od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku na pokrycie strat, zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy oraz ryczału od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto. Celem proponowanej zmiany jest wyeliminowanie obowiązku zapłaty odsetek w przypadku podziału lub pokrycia wyniku finansowego netto, wypłaty zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy lub rozdysponowania dochodem z tytułu zysku netto po zakończeniu opodatkowania ryczałtem, po szóstym miesiącu roku podatkowego. Obecnie termin zapłaty podatku upływa z dniem 20. dnia siódmego miesiąca danego roku podatkowego. Proponuje się przedłużenie terminu do zapłaty podatku do końca 3-go miesiąca roku podatkowego następującego po roku podatkowym, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Art. 1 pkt 32 – dotyczy art. 38hb ust. 1 i 2

Wprowadzona regulacja w ust. 1 przewiduje odroczenie terminu wejścia w życie przepisów określających minimalny podatek dochodowy w okresie 1 roku, tj. od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r.

Zgodnie z ust. 2 w przypadku podatników z innym niż kalendarzowy rokiem podatkowym

rozpoczętym przed dniem 1 stycznia 2023 r. i zakończonym po dniu 31 grudnia 2022 r., odroczenie będzie stosowane do zakończenia takiego roku podatkowego.

Zwolnienie znajdzie zastosowanie do dochodów (przychodów) osiągniętych od dnia 1 stycznia 2022 r. (art. 9 ust. 3 projektu).

Wprowadzona regulacja pozwoli czasowo uniknąć stosowania rozwiązań, które mogą prowadzić do dyskryminacji niektórych podatników (nieadekwatnie wyższy poziom opodatkowania względem przedsiębiorstw o tożsamym profilu działania) i rodzić realne ryzyko zaburzenia konkurencji i utraty płynności finansowej i tym samym, zbliżając tym samym przepisy do celów, które miały realizować.

Zwolnienie z obowiązku zapłaty minimalnego podatku dochodowego w 2022 r. jest również uzasadnione w świetle aktualnej sytuacji geopolitycznej i związanych z nią zaburzeń na polu gospodarczym (przerwane łańcuchy dostaw, utrata rynków zbytu, nienotowane w XXI w. poziomy CPI i PPI, spirala płacowo-cenowa itp.). Nie wszystkie te czynniki mogą być uwzględnione w ramach instrumentu ogólnego jakim jest minimalny podatek dochodowy.

Art. 2 projektu ustawy – dotyczy zmian w ustawie PIT

Art. 2 pkt 1 – dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 49a i 130 oraz ust. 48

Lit. a:

– modyfikuje brzmienie pkt 49a (aktualnie przepis ten zwalania z podatku PIT ekwiwalent pieniężny za rezygnację z lokalu wypłacany na podstawie przepisów o Służbie Ochrony Państwa). Modyfikacja polega na zastąpieniu wyrazów „ekwiwalent pieniężny” wyrazami „pomoc finansowa”. Zmiana ma charakter dostosowawczy do terminologii ustawy o Służbie Ochrony Państwa,

- dotyczy pkt 130 - zob. uzasadnienie zmian do ustawy CIT (art. 1 pkt 12);

Lit. b – dotyczy ust. 48 - zaproponowano nowe uproszczone brzmienie przepisu.

Art. 2 pkt 2-8 – dotyczą art. 23u pkt 2, art. 23w, art. 23x ust. 1, 2 i 2a, art. 23za, art. 23zc ust. 1a i 3a, art. 23ze ust. 4 i art. 23zf ust. 3

Zob. uzasadnienie zmian do ustawy CIT (art. 1 pkt 2 – 8).

Art. 2 pkt 9 – dotyczy art. 26i ust. 19

Zmiana polegająca na uchyleniu w art. 26i ust. 19 (analogiczna jak w ustawie CIT w art. 18f) oznacza w praktyce rezygnację z odpowiedniego załącznika do zeznania podatkowego, w którym dotychczas wykazywane były takie dane, co pozwoli na uproszczenie obowiązków administracyjnych po stronie podatników.

Art. 2 pkt 10 – dotyczy art. 30f ust. 2 pkt 3, 5 i 6, ust. 3f, ust. 12, ust. 13a

Zob. uzasadnienie zmian do ustawy CIT (art. 1 pkt 16).

Art. 2 pkt 11 – dotyczy art. 30g ust. 15 i 16

Zmiany w zakresie procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków wprowadzone na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych do art. 30g ustawy PIT są analogiczne do zmian wprowadzonych w art. 24b ustawy CIT

Zob. uzasadnienie zmian do ustawy CIT (art. 1 pkt 18).

Art. 2 pkt 12 – dotyczy art. 30h ust. 6

Zmiana polega na uchyleniu ust. 6 w art. 30h. Na podstawie tej regulacji minister finansów udostępnia na stronie internetowej Ministerstwa Finansów wzór deklaracji o wysokości daniny solidarnościowej. Zmiana ma charakter porządkowy, gdyż jej konsekwencją jest dodanie przepisu dotyczącego wzoru deklaracji o wysokości daniny solidarnościowej (tj. art. 30h ust. 4 ustawy PIT) do ogólnej normy zawartej w art. 45b ustawy PIT regulującej udostępnianie przez ministra finansów wzorów formularzy, w tym deklaracji.

Art. 2 pkt 13 – dotyczy art. 41 ust. 11, 20, 21, 24 i 25

Lit. a nadaje nowe brzmienie ust. 11 w art. 41 ustawy PIT, który nie zawiera już informacji zgodnie z którą oświadczenie o rezygnacji ze stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów (składane płatnikowi przez podatnika) dotyczy tylko jednego roku, a co za tym idzie składa się odrębnie dla każdego roku podatkowego. Ponadto wyraz „oświadczenie” został zastąpiony wyrazem „wniosek”.

Zmiana ma charakter dostosowawczy do zmian wprowadzanych od 1 stycznia 2023 r. ustawą uchwaloną w oparciu o druk sejmowy nr 2186, zgodnie z którymi kwestia składania przez podatnika wniosków i oświadczeń mających wpływ na obliczanie zaliczki jest całościowo regulowana w art. 31a ustawy PIT. Od 2023 r. generalną zasadą będzie, że wnioski i oświadczenia mające wpływ na obliczenie zaliczek będą dotyczyć również kolejnych lat podatkowych. Konsekwencją tej zmiany jest zastąpienie w art. 31a ust. 7 wyrazów „art. 32 ust. 6 i 8” wyrazami „art. 32 ust. 6 i 8 oraz art. 41 ust. 11”.

Lit. b – e dot. ust. 20, 21, 24 i 25 - zob. uzasadnienie zmian do ustawy CIT (art. 1 pkt 22).

Art. 2 pkt 14 – dotyczy art. 45b ust. 1 i 2

Przepis art. 45b ustawy PIT zawiera delegację dla ministra finansów. Na jej podstawie minister udostępnia wybrane wzory (np. deklaracji, zeznań) w BIP na stronie Ministerstwa Finansów. Zmiana w zakresie dodania w ust. 1 pkt 1 tego artykułu przepisu art. 30h ust. 4 jest konsekwencją przeniesienia do normy ogólnej zawartej w art. 45b również regulacji dotyczącej udostępnienia wzoru deklaracji o wysokości daniny solidarnościowej.

Pozostałe zmiany w tym artykule doprecyzowujące przepisy dotyczące udostępniania wzorów deklaracji w zakresie podatków dochodowych są analogiczne do zmian wprowadzonych w art. 28a ustawy CIT (zob. uzasadnienie - art. 1 pkt 26).

Art. 3 projektu ustawy – dotyczy art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej

Zmiana polegająca na skreśleniu w art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej zdania drugiego ma charakter systemowy i doprecyzowuje obowiązek przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych. Obowiązek sporządzenia informacji o umowach z nierezydentami nie będzie występował w przypadku podmiotów, które są obowiązane do sporządzenia informacji o cenach transferowych na podstawie art. 23zf ust. 1 ustawy PIT oraz art. 11t ust. 1 ustawy CIT. Zwolnienie z obowiązku sporządzenia informacji o umowach z nierezydentami nie dotyczy zatem podmiotów, które składając informację o cenach transferowych na podstawie art. 23zf ust. 3 ustawy PIT oraz art. 11t ust. 3 ustawy CIT, wykazują w niej tzw. transakcje rajowe. W tych przypadkach podmioty, po spełnieniu określonych ustawowo warunków na podstawie Ordynacji podatkowej oraz wskazanych powyżej ustaw podatkowych, będą zobowiązane zarówno do złożenia informacji ORD-U oraz informacji o cenach transferowych.

Art. 4 projektu ustawy – dotyczy zmian w ustawie o ryczałcie

Art. 4 pkt 1 – dotyczy art. 11 ust. 18 i 19

Zmiana w art. 11 polegająca na uchyleniu ust. 18 stanowi konsekwencję uchylenia w ustawie PIT w art. 26 ust. 19.

Zmiana w ust. 19 w art. 11 ma charakter porządkowy.

Art. 4 pkt 2 – dotyczy art. 52 ust. 1 i 2

Zmiany doprecyzowujące przepisy dotyczące udostępniania wzorów deklaracji w zakresie podatków dochodowych są wprowadzane w ustawie o ryczałcie, analogicznie do zmian wprowadzonych w art. 28a ustawy CIT (art. 1 pkt 26) i art. 45b ustawy PIT (art. 2 pkt 14).

Art. 5 projektu ustawy – dotyczy art. 81 ust. 2zc ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej (szczegółowe omówienie zmiany w pkt 18 części ogólnej uzasadnienia).

Art. 6 projektu ustawy – dotyczy zmian w ustawie z 29 października 2021 r.

Art. 6 pkt 1 – dotyczy uchylenia art. 2 pkt 31 lit. a tiret trzecie i lit. b (przepisy o ukrytej dywidendzie)

Z uwagi na liczne wątpliwości interpretacyjne, w tym dotyczące hierarchii różnych norm anty-abuzywnych, oraz niepewną sytuację gospodarczą wynikającą z wojny na Ukrainie, uchyla się art. 2 pkt 31 lit. a tiret trzecie i lit. b ustawy z 29 października 2021 r.

Art. 6 pkt 2 – dotyczy art. 69b

Dodany przepis dotyczy zasad rozliczania strat w spółkach tworzących podatkowe grupy kapitałowe, wprowadzonych mocą ustawy z 29 października 2021 r. (z dniem 1 stycznia 2022 r.). Zmiana ma charakter precyzujący i polega na wskazaniu, że zasady te (nowe regulacje) znajdują zastosowanie do tzw. nowych strat spółek tworzących PGK, a zatem powstałych począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2021 r. Tym samym, do strat powstałych przed 1 stycznia 2022 r. stosować się będzie przepisy dotychczasowe.

Art. 6 pkt 3 – dotyczy art. 84 ust. 2-4

Zmiany doprecyzowujące przepisy dotyczące udostępniania wzorów deklaracji w zakresie podatków dochodowych są konsekwencją zmian wprowadzonych w art. 28a ustawy CIT (art. 1 pkt 23), art. 45b ustawy PIT (art. 2 pkt 14), art. 52 ustawy o ryczałcie (art. 4).

Art. 7 projektu ustawy – dotyczy art. 1 pkt 20 i 37 ustawy z 9 czerwca 2022 r.

Zmiana porządkująca przepisy ustawy PIT dotyczące oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek, w ten sposób, że wszędzie tam gdzie jest to możliwe, kwestie te będzie regulować noma ogólna zawarta w 31a ustawy PIT.

Proponuje się, aby zakresem wyjątków wymienionych w art. 31a ust. 7 ustawy PIT objęty został również art. 41 ust. 11 ustawy PIT, który dotyczy niestosowania 50% kosztów uzyskania przychodów przez płatników wymienionych w art. 41 ust. 1 ustawy PIT, a także aby wniosek ten mógł być złożony według wzoru ustalonego przez ministra finansów (zmiana w art. 45b ust. 1 pkt 3 ustawy PIT).

Art. 8 projektu ustawy – dotyczy stosowania zmian w zakresie cen transferowych z datą wsteczną.

Proponuje się, aby podmioty zobowiązane do badania przesłanek dokumentacji cen transferowych w transakcjach rajowych miały możliwość wyboru stosowania nowych rozwiązań do lat wstecznych, tj. do transakcji kontrolowanych i transakcji innych niż transakcje kontrolowane, rozpoczętych i niezakończonych przed dniem 1 stycznia 2021 r. oraz rozpoczętych po dniu 31 grudnia 2020 r., jednak nie później niż do dnia 31 grudnia 2022 r., w zakresie tej części tych transakcji, które są realizowane w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2020 r.

W takim przypadku będą musiały mieć zastosowanie retroaktywne zmiany wprowadzone w ubiegłych latach, w szczególności:

1) Przepisy art. 11m ustawy zmienianej w art. 1 oraz art. 23y ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2021 r. należało będzie stosować odpowiednio do

przepisów art. 11o ust. 1ab ustawy CIT oraz art. 23za ust. 1ab ustawy PIT. Oznacza to, iż do wstecznej będzie miał zastosowanie uchylony od 2022 r. obowiązek złożenia odrębnego oświadczenia o cenach transferowych.

2) Przepisy art. 1 pkt 5 lit. b - d oraz art. 2 pkt 5 lit b - d będą miały zastosowanie do dokumentacji cen transferowych sporządzanej za rok podatkowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2020 r. Chodzi tu głównie o przepisy dające możliwość wyłączenia z dokumentacji cen transferowych analizy porównawczej lub zgodności.

3) Odpowiednio będzie miał zastosowanie się przepis art. 11a ust. 5 ustawy CIT (odpowiednio art. 23m ust. 5 ustawy PIT). Czyli tam gdzie nowe przepisy będą odnosić się do roku podatkowego dla spółki niebędącej osobą prawną oraz spółki wchodzącej w skład podatkowej grupy kapitałowej będzie to jej rok obrotowy.

Jednocześnie proponuje się, aby podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi, którzy dokonają wyboru retroaktywnego stosowania nowych przepisów, byli zwolnieni z obowiązków dokumentacyjnych, o których mowa w art. 11o ustawy zmienianej w art. 1 oraz art. 23za ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu obowiązującym przed wejściem w życie ustawy zmieniającej.

Przepisy przejściowe

Art. 9 projektu ustawy – dotyczy stosowania zmian w zakresie kosztów finansowania dłużnego, podatku u źródła (WHT), reżimu holdingowego i zwolnienia z minimalnego podatku dochodowego

Ust. 1 - Zgodnie z tym przepisem, usuwająca - z korzyścią dla podatników - wątpliwości interpretacyjne zaktualizowana niniejszą ustawą treść art. 15c ust. 1 i art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT obowiązywać będzie z mocą wsteczną od dnia 1 stycznia 2022 r.

Ust. 2 - Celem tego przepisu jest wprowadzenie jednolitej reguły międzyczasowej dla zmian w przepisach dotyczących WHT, determinującej sytuację podatników i płatników w tzw. otwartych stanach prawnych w momencie wejścia tych zmian w życie. Konstrukcja przepisu jest wzorowana na analogicznym przejściowym przepisie art. 44 ust. 1 pkt 4 ustawy z 23 października 2018 roku²³, która wprowadziła reformę przepisów o WHT ze skutkiem od 1 stycznia 2019 r.

Ust. 3 - Przepis precyzuje, do jakich dochodów ma zastosowanie reżim holdingowy, określony w rozdziale 5b ustawy CIT oraz zwolnienie z art. 38hb ustawy CIT, wprowadzane ustawą, o której mowa w art. 1.

²³ Zob. ustawę z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r., poz. 2193).

Zgodnie z jego brzmieniem, reżim holdingowy oraz zwolnienie stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2022 r.

Art. 10 projektu ustawy – dotyczy stosowania zmian w zakresie CFC

Zgodnie z ust. 1 w przypadku, gdy rok podatkowy zagranicznej jednostki jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2023 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2022 r., zmienione przepisy ustawy CIT (art. 24a) i PIT (art. 30f) stosować się będzie począwszy od następnego roku podatkowego.

- art. 24a ust. 12a CIT/art. 30f ust. 13a (CFC)

Ust. 2 precyzuje, że pomniejszenie od podatku (o którym mowa w art. 24a ust. 12a ustawy CIT i art. 30f ust. 13a ustawy PIT) stosować się będzie do podatku od dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, osiągniętych od roku podatkowego tej zależnej jednostki, w którym obowiązują zmienione zasady.

Art. 11 projektu ustawy – dotyczy zmian w zakresie art. 82 Ordynacji podatkowej

Projekt ustawy przewiduje przepis przejściowy w związku z uchyceniem art. 11k ust. 2a ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT) oraz zmianą art. 11o ustawy CIT (art. 23za ustawy PIT) z mocą wsteczną tj. od 2021r.

W wyniku zmian wprowadzanych projektem ustawy w zakresie przepisów o cenach transferowych, uchylony zostaje przepis art. 11k ust. 2a ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT), który określał obowiązek dokumentacyjny w przypadku transakcji kontrolowanych z podmiotami mającymi miejsce zamieszkania lub siedzibę w tzw. raju podatkowym. Zgodnie z projektem ustawy, dotychczasowy przepis art. 11k ust. 2a ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT) zostanie przeniesiony do znowelizowanego art. 11o ustawy CIT (art. 23za ustawy PIT).

Z uwagi na wsteczne stosowanie ww. zmian w zakresie art. 11k ust. 2a oraz art. 11o ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT oraz art. 23za ustawy PIT), zasadnym jest dodanie w projekcie ustawy odpowiedniego przepisu przejściowego. W celu niepogarszania sytuacji prawnej podmiotów dotychczas zwolnionych z obowiązku złożenia informacji ORD-U w zakresie transakcji kontrolowanych realizowanych na podstawie art. 11k ust. 2a ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT) w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy, przepis przejściowy przewiduje utrzymanie zwolnienia z obowiązku złożenia informacji ORD-U dla podmiotów realizujących ww. transakcje kontrolowane w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2020 r., jednak nie później niż w dniu 31 grudnia 2022 r.

Art. 12 projektu ustawy

Przepis określa datę wejścia w życie projektowanych zmian, tj. 1 stycznia 2023 r. z wyjątkiem przepisów wprowadzających zmiany w zakresie obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji rajowych. Przepisy w tym zakresie weszłyby w życie z dniem ogłoszenia. Jest to konieczne ze względu na możliwość retroaktywnego skorzystania z nowych, korzystniejszych rozwiązań przez podmioty, które mają obowiązek raportowania w terminie do końca 2022 roku. Wejście w życie tych przepisów w dniu 1 stycznia 2023 roku pozbawiłoby te podmioty możliwości zastosowania korzystniejszych dla nich rozwiązań.

DODATKOWE INFORMACJE

Wpływ ustawy na działalność gospodarczą przedsiębiorców

Projekt ustawy odnosi się do kwestii działalności gospodarczej przedsiębiorców, zastosowanie do niego znajduje zatem art. 66 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców²⁴. W projekcie przewidziane są rozwiązania korzystne dla przedsiębiorców. Wśród nich wskazać można odroczenie stosowania przepisów o minimalnym podatku dochodowym, odroczenie wejścia w życie przepisów o ukrytej dywidendzie, czy wydłużenie terminu na złożenie rocznego rozliczenia podatkowego. Zmiany te ułatwią prowadzenie działalności gospodarczej przez podatników podatku CIT.

Wprowadzenie jakichkolwiek zmian w tym zakresie wymaga ich nowelizacji. Osiągnięcie zamierzonych celów niemożliwe jest zatem drogą inną niż ustawowa.

Wpływ ustawy na działalność mikro przedsiębiorców i MŚP

Projekt ustawy oddziałuje pozytywnie na działalności mikro przedsiębiorców oraz na sektor MŚP pozytywnie. Regulacje przewidziane w projekcie wpłyną na uproszczenie w tym sektorze działalności.

Pozostałe

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej i nie podlega obowiązkowi przedstawienia właściwym instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji albo uzgodnienia.

Projekt ustawy nie podlega procedurze notyfikacji aktów prawnych, określonej w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z 23 grudnia 2002 r. w sprawie funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych²⁵.

Projekt nie stwarza zagrożeń korupcyjnych.

²⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 162, z późn. zm.

²⁵ Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.

Nazwa projektu Ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Artur Soboń Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Jarosław Szatański, Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, tel. 539 149 501 e-mail: jaroslaw.szatanski@mf.gov.pl	Data sporządzenia 27 czerwca 2022 r. Źródło: Decyzja Ministra Finansów Nr w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów: UD404
--	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Projektowana ustawa ma na celu udoskonalenie przepisów dotyczących opodatkowania dochodów osób prawnych¹ (oraz na zasadzie analogicznego odwzorowania, także niektórych przepisów w podatku dochodowym od osób fizycznych² i zryczałtowanym podatku dochodowym³) w sposób, który uczyni je prostymi, przejrzystymi i jednocześnie bardziej efektywnymi z punktu widzenia ich stosowania i celu jakiemu mają służyć. Projekt wprowadza ponadto zmiany w Ordynacji podatkowej⁴, ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej⁵, ustawie z 29 października 2021 r.⁶, a także ustawie z 9 czerwca 2022 r.⁷

Proponowane w projekcie regulacje uwzględniają postulaty zmian i sygnały pochodzące od podatników, w tym zarówno małych, średnich, jak i dużych podmiotów, organizacji społecznych i zawodowych. Dotyczą one w szczególności potrzeby uproszczenia systemu podatkowego, miejscami doprecyzowania niektórych obowiązujących przepisów.

Przedkładany projekt ustawy wprowadza regulacje o charakterze naprawczym i doprecyzowującym istniejące rozwiązania, w tym m.in. odracza stosowanie niektórych instytucji, obowiązujących od 1 stycznia 2022 r., zaproponowanych w ustawie z 29 października 2021 r.

Istota problemu:

- 1) modyfikacja i odroczenie wejścia w życie przepisów o minimalnym podatku dochodowym,
- 2) zmiana terminu aktualizacji indywidualnych danych podatnika,
- 3) uchylenie przepisów o tzw. „ukrytej dywidendzie”,
- 4) zmiana przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (CFC) w zakresie eliminacji podwójnego opodatkowania CFC, zbycia aktywów w trakcie roku i doprecyzowania definicji jednostki zależnej,
- 5) zmiana przepisów dotyczących opodatkowania podatkiem od przerzuconych dochodów,
- 6) zmiany w podatku u źródła: rozszerzenie zwolnienia dotyczącego niektórych obligacji skarbowych na skarbowe papiery wartościowe, uchylenie niektórych obowiązków płatników w zakresie opodatkowania u źródła odsetek i dyskonta od tych papierów oraz uelastycznienie konstrukcji oświadczenia płatnika wyłączającego obowiązek stosowania mechanizmu *pay & refund*,
- 7) zmiany w rozliczaniu kosztów finansowania dłużnego w kosztach podatkowych,

¹ Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.), dalej: „ustaw CIT”.

² Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.), dalej: „ustawa PIT”.

³ Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1993, z późn. zm.), dalej: „ustawa o ryczałcie”.

⁴ Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 i 1598), dalej: „Ordynacja podatkowa”.

⁵ Ustawa z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, z późn. zm.), dalej: „ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej”.

⁶ Ustawa z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r., poz. 2105, 2349, 2427 i 2469), dalej: „ustawa z 29 października 2021 r.”.

⁷ Ustawa z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1265), dalej: „ustawa z 9 czerwca 2022 r.”.

- 8) zmiany w przepisach dotyczących ulgi na zatrudnienie innowacyjnych pracowników o charakterze dostosowawczym wynikające ze zmian wprowadzonych w ustawie PIT,
- 9) zmiany w przepisach dotyczących ulgi na dokonanie pierwszej oferty publicznej,
- 10) uproszczenie przepisów o tzw. uldze na złe długi,
- 11) zmiana przepisów dotyczących polskiej spółki holdingowej (PSH),
- 12) zmiana przepisów dotyczących opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek,
- 13) zmiana przepisu dotyczącego terminu opłacenia składek z tytułu przychodów ze stosunku pracy i zrównanych, w części finansowanej przez płatnika, składek na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych,
- 14) zmiana przepisu dotyczącego procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków,
- 15) zmiana przepisów dotyczących obowiązku dokumentacyjnego w zakresie tzw. transakcji rajowych,
- 16) doprecyzowanie przepisów w zakresie, w jakim nakładają na Ministra Finansów obowiązek udostępniania wzorów deklaracji,
- 17) doprecyzowanie obowiązku przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych,
- 18) zmiana przepisów ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych w zakresie podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne,
- 19) doprecyzowanie przepisów dotyczących rozliczania strat w spółkach tworzących podatkowe grupy kapitałowe (PGK),
- 20) zmiana porządkująca przepisy ustawy PIT dotyczące oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Proponowane rozwiązania polegają na:

Ad 1) modyfikacja i odroczenie wejścia w życie przepisów o minimalnym podatku dochodowym (ustawa CIT)

W świetle aktualnej sytuacji geopolitycznej i związanej z nią niepewności gospodarczej istnieje uzasadnienie do ponownego przeanalizowania zasadności wprowadzenia rozwiązania w postaci minimalnego podatku dochodowego, jak i jego kształtu. Istnieje duże ryzyko, że wskazane aspekty mogłyby spowodować niekorzystne i niezgodne z celem przepisów o podatku minimalnym skutki dla działających w Polsce podmiotów gospodarczych spełniających warunki do objęcia ich przedmiotową regulacją.

Z tych względów proponuje się zawieszenie stosowania (zwolnienie) przepisów art. 24ca ustawy CIT w okresie 1 roku, tj. od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. Wskazany zabieg legislacyjny uchroni polskie firmy przed ewentualnymi negatywnymi konsekwencjami wejścia w życie tego podatku w okolicznościach, gdy zawirowania polityczno-gospodarcze mają wpływ na globalną gospodarkę i tym samym na funkcjonujące w jej przestrzeni podmioty.

Jednocześnie, projekt wprowadza zmiany w konstrukcji samego podatku polegające w szczególności na:

- podwyższeniu, do 2%, wskaźnika rentowności, przy jednoczesnej zmianie metodologii jego wyliczania poprzez wyłączenie:
 - z kosztów uzyskania przychodów - opłat z tytułu umowy leasingu,
 - z przychodów - wartości należności handlowych zbywanych na rzecz podmiotów z branży faktoringowej,
 - z kosztów uzyskania przychodów - wzrostu wartości wynagrodzeń i składek na ubezpieczenie społeczne w odstępach rocznych oraz wzrostu wartości energii w odstępach rocznych, a także
 - równowartości podatku akcyzowego
- wprowadzeniu alternatywnej metody ustalania podstawy opodatkowania – wg wyboru podatnika, tj.:
 - podstawa opodatkowania to 4% przychodów (stawka podatku 10%) albo
 - podstawa opodatkowania to 2% przychodów + obecne elementy wyliczania podstawy opodatkowania (tj. koszty pasywne - finansowanie dłużne i usługi niematerialne (stawka podatku 10%) oraz ujawnione WNIP);

- wyłączeniu z tego podatku:
 - podatników CIT, których roczne przychody nie przekraczają 2.000.000 euro (tj. tzw. małych podatników),
 - spółek komunalnych,
 - podatników, jeżeli większość przychodów zostało osiągniętych w związku ze świadczeniem usług ochrony zdrowia,
 - podatników, których rentowność w 1 z 3 ostatnich lat podatkowych była powyżej wskaźnika 2%, a także
 - podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji.

Ad 2) zmiana terminu aktualizacji indywidualnych danych podatnika (ustawa CIT)

Zmiana wprowadzona w art. 27b ust. 8 ustawy CIT ma na celu usprawnienie procesu aktualizacji gromadzonych danych. Dane podawane do publicznej wiadomości są obecnie aktualizowane kwartalnie – według stanu na pierwszy dzień miesiąca, w którym kończy się dany kwartał roku kalendarzowego. Projekt postuluje aktualizację roczną (w terminie do dnia 30 września) według stanu na pierwszy dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym indywidualne dane podatników mają zostać podane do publicznej wiadomości (tj. wg stanu na dzień 1 sierpnia).

Ad 3) uchylenie przepisów dotyczących „ukrytej dywidendy” (ustawa z 29 października 2021 r.)

Zawarte w ramach ustawy z 29 października 2021 r. regulacje dotyczące tzw. „ukrytej dywidendy” (wprowadzające art. 16 ust. 1 pkt 15b oraz ust. 1d i 1e ustawy CIT ze skutkiem od 1 stycznia 2023 r.) miały na celu przeciwdziałanie sytuacji, w której dystrybucja zysku do wspólników dokonywana jest w sposób powodujący zmniejszenie dochodu podatnika poprzez zaliczenie określonej płatności do kosztów uzyskania przychodu, która jednak formalnie nie jest dywidendą

Przyjęte ustawą z 29 października 2021 r. brzmienie przepisu prowadziło jednak do istotnych wątpliwości interpretacyjnych w zakresie wzajemnych zależności pomiędzy przepisami o ukrytej dywidendzie i przepisami o cenach transferowych. Jednocześnie, postulaty zgłoszone przez organizacje branżowe wskazywały na konieczność ograniczenia przepisów anty-abuzywnych, które mogą dotyczyć podobnych kategorii płatności (tych samych kategorii płatności mogłyby dotyczyć m.in. przepisy o ukrytej dywidendzie, o podatku od przerzuconych dochodów i podatku minimalnym). Ponadto, z uwagi na szeroki charakter przesłanek prowadzących do uznania kosztów za ukrytą dywidendę, możliwe byłyby sytuacje, w których zakresem przepisu objęte byłyby określone transakcje uzasadnione gospodarczo, których głównym celem nie jest de facto transfer nadwyżek finansowych do podmiotów powiązanych.

Mając na uwadze powyższe zasadne jest uchylenie wskazanych przepisów, tj. art. 2 pkt 31 lit. a tiret trzecie i lit. b ustawy z 29 października 2021 r.

Ad 4) zmiana przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (ustawa CIT i PIT)

Proponuje się zmianę przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (CFC) przede wszystkim w zakresie wprowadzenia przepisów mających na celu eliminację podwójnego opodatkowania CFC w przypadku wypłaty dywidendy w strukturach holdingowych (art. 24a ust. 2 pkt 4, ust. 12a ustawy CIT).

Ponadto proponuje się doprecyzowanie przesłanki określonej w art. 24a ust. 3 pkt 5 (dotyczącej wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów) w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku (art. 24a ust. 3f), jak również doprecyzowanie definicji jednostki zależnej (art. 24a ust. 2 pkt 3) – zmiana o charakterze redakcyjnym / uzupełniającym.

Analogiczne rozwiązania przewidziane zostały w projekcie ustawy o PIT (art. 30f ustawy o PIT).

Ad 5) zmiana przepisów dotyczących opodatkowania podatkiem od przerzuconych dochodów (ustawa CIT)

W celu ograniczenia istotnych wątpliwości interpretacyjnych dotyczących podatku od przerzuconych dochodów proponuje się m.in. następujące zmiany:

- doprecyzowuje się siatkę pojęciową stosowaną w art. 24aa oraz wprowadza przepisy w zakresie podstawy opodatkowania,
- w odniesieniu do podmiotu powiązanego, na rzecz którego ponoszone są koszty, doprecyzowuje się, iż podmiot ten nie ma siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- doprecyzowuje się warunek dotyczący 50% przychodów uzyskiwanych przez podmiot powiązany oraz warunek dotyczący przenoszenia przychodów na rzecz innego podmiotu (co najmniej 10%),
- ponadto, upraszcza się warunek dotyczący preferencyjnego opodatkowania w państwie siedziby, zarządu, zarejestrowania lub położenia podmiotu powiązanego (warunek niższego opodatkowania odnosi się wprost do przychodów podmiotu powiązanego z danej należności, a nie do całokształtu działalności lub dochodu podmiotu powiązanego). Preferencyjne opodatkowanie ustala się, w szczególności w oparciu o efektywną stawkę podatku

dochodowego niższą niż 14,25%; przy czym w tym zakresie uwzględnia się odliczenia od podstawy opodatkowania, podatku lub zwroty podatku na rzecz podmiotu powiązanego, bezpośrednio związane z przychodem z tytułu tej określonej należności.

Pozostałe zmiany obejmują m.in. wprowadzenie odpowiedniego stosowania przepisów o podatku od przerzuconych dochodów do określonych schematów z udziałem spółek transparentnych podatkowo bądź z podmiotami zagranicznymi przenoszącymi przychody do innych podmiotów zagranicznych korzystających z niskiego opodatkowania.

Ad 6) zmiany w podatku u źródła (WHT) (ustawa CIT i PIT)

Ogólnym celem projektowanych zmian w przepisach o podatku u źródła (ang. *withholding tax* - *WHT*) jest urealnienie i złączenie - wprowadzonego 1 stycznia 2019 r. - mechanizmu poboru tego podatku, nazywanego w skrócie mechanizmem *pay & refund* (art. 26 ust. 2e i nast. ustawy CIT oraz art. 41 ust. 12 i nast. ustawy PIT). Chodzi o uchylenie obowiązków szeroko rozumianych płatników (tj. emitenta i podmiotu będącego tzw. płatnikiem technicznym) w zakresie opodatkowania u źródła odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych (tj. bonów i obligacji skarbowych) oraz uelastycznienie konstrukcji oświadczenia płatnika wyłączającego obowiązek stosowania mechanizmu *pay & refund*.

W tym celu proponuje się - po pierwsze - rozszerzenie zakresu przedmiotowego zwolnienia podatnika-nierezydenta od podatku dochodowego, które jest zawarte w art. 17 ust. 1 pkt 50 ustawy CIT i art. 21 ust. 1 pkt 130 ustawy PIT, i objęcie nim także obligacji skarbowych oferowanych na rynku krajowym i bonów skarbowych oraz odpowiednią zmianę w zakresie przedmiotowym zwolnienia od obowiązku płatnika co do poboru podatku, które jest zawarte w art. 26 ust. 1aa ustawy CIT i art. 41 ust. 24 ustawy PIT. Suma tych zmian ma prowadzić do ujednolicenia zwolnienia od podatku dochodowego odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych i powiązanego z nim zwolnienia od obowiązku poboru podatku (w zakresie wypłaty na rzecz podatnika-nierezydenta), a w konsekwencji - do zwolnienia płatników od obowiązków dotyczących ustalenia występowania powiązań między emitentem (płatnik *sensu stricto*) a interesariuszem (podatnik-nierezydent) i przekroczenia krytycznej kwoty 2 mln złotych, które są elementem mechanizmu *pay & refund*.

Po drugie, proponuje się wydłużenie zakresu czasowego oświadczenia płatnika z art. 26 ust. 7a ustawy CIT i art. 41 ust. 15 ustawy PIT do końca roku podatkowego płatnika zamiast tylko dodatkowych dwóch miesięcy.

Ad 7) zmiany w rozliczaniu kosztów finansowania dłużnego w kosztach podatkowych (ustawa CIT)

Zmiany w rozliczaniu kosztów finansowania dłużnego w kosztach podatkowych dotyczące treści art. 15c ust. 1 ustawy CIT mają na celu usunięcie - z korzyścią dla podatników - wątpliwości interpretacyjnych zgłaszanych przez podatników, w związku z brzmieniem tego przepisu wprowadzonym ustawą z 29 października 2021 r.

Z kolei zmiana zaproponowana w art. 16 ust. 1 pkt 13f ustawy CIT, dotycząca przepisów o kosztach finansowania dłużnego przeznaczonego na transakcje kapitałowe ma na celu wyłączenie stosowania tych przepisów w sytuacjach, kiedy finansującym jest bank lub spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa mające siedzibę w państwie członkowskim UE lub w państwie należącym do EOG. Ponadto nie byłyby objęte tymi przepisami przypadki finansowania dłużnego udzielonego na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) lub ogółu praw i obowiązków w podmiotach z podatnikiem niepowiązanych.

Ad 8) zmiany w przepisach dotyczących ulgi na zatrudnienie innowacyjnych pracowników o charakterze dostosowawczym, wynikające ze zmian wprowadzonych w ustawie PIT (ustawa CIT)

Zmiana art. 18db ust. 2 ustawy CIT o charakterze dostosowawczym, związana ze zmianą jednostki redakcyjnej w ustawie PIT od 1 stycznia 2023 r.

Ad 9) zmiany w przepisach dotyczących ulgi na dokonanie pierwszej oferty publicznej (ustawa CIT)

Zmiana art. 18ed ustawy CIT polega na wyłączeniu możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania wydatków na dokonanie pierwszej oferty publicznej, przez podatników osiągających dochody z kwalifikowanych praw własności intelektualnej.

Ad 10) uproszczenie przepisów o uldze na złe długi (ustawa CIT i PIT)

Zmiana polega na uchyleniu art. 18f ust. 19 ustawy CIT i odpowiednio art. 26i ust. 19 ustawy PIT, zgodnie z którym podatnicy dokonujący odpowiednich zwiększeń lub zmniejszeń wynikających z ulgi na złe długi obowiązani są wykazać w zeznaniu podatkowym wierzytelności lub zobowiązania, z którymi związane są te zwiększenia lub zmniejszenia. Oznacza to rezygnację z odpowiedniego załącznika do zeznania podatkowego, w którym dotychczas wykazywane były takie dane, co pozwoli na uproszczenie obowiązków administracyjnych po stronie podatników.

Ad 11) zmiana przepisów dotyczących polskiej spółki holdingowej (PSH) (ustawa CIT)

Celem zmian jest doprecyzowanie i udoskonalenie przedmiotowych regulacji, a także umożliwienie skorzystania z reżimu holdingowego przez większy krąg przedsiębiorców. Rozszerzeniu ulega – o prostą spółkę akcyjną – katalog form prawnych, w których może działać spółka holdingowa. W przypadku definicji spółki holdingowej usuwany jest warunek braku korzystania ze zwolnień, o których mowa w art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 (zwolnienia dywidend z CIT wynikające z Dyrektywy *Parent Subsidiary*). Z definicji spółki zależnej usuwane są warunki zakazujące (i) posiadania więcej niż 5%

udziałów (akcji) w kapitale innej spółki, (ii) posiadania ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną oraz (iii) korzystania ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a ustawy CIT, tj. w ramach specjalnej strefy ekonomicznej lub tzw. Polskiej Strefy Inwestycji.

W celu zapobieżenia ewentualnym wątpliwościom co do okresu, w którym powinny być spełnione warunki konieczne dla możliwości skorzystania ze zwolnienia z CIT dywidendy lub zysków ze zbycia udziałów, przepisy art. 24m ustawy CIT zostały odpowiednio doprecyzowane.

Zwolnienie z podatku dochodowego 95% dywidendy uzyskanej przez spółkę holdingową podlega zastąpieniu całkowitym zwolnieniem. Dodaje się nadto zwolnienie krajowej spółki zależnej jako płatnika od obowiązku poboru podatku w celu uchylenia obowiązku stosowania mechanizmu *pay & refund*.

Ad 12) zmiana przepisów dotyczących opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (ustawa CIT)

Proponuje się:

- a) doprecyzowanie terminu do złożenia zawiadomienia o wyborze opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego,
- b) zmiany w zakresie określania dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w przypadku wykorzystywania składników majątku (np. samochodów osobowych) na cele działalności gospodarczej oraz inne cele niezwiązane z działalnością gospodarczą,
- c) doprecyzowanie przepisu określającego warunek wygaśnięcia zobowiązania podatkowego z tytułu tzw. korekty wstępnej – zmiana polegająca na dookreśleniu, że zobowiązanie podatkowe z tytułu tzw. korekty wstępnej wygasa w całości po upływie co najmniej jednego pełnego okresu opodatkowania ryczałtem, tj. 4 lat podatkowych,
- d) doprecyzowanie przepisu określającego termin na zapłatę podatku należnego od dochodu z przekształcenia – jednoznaczne wskazanie w treści przepisu, że w przypadku zapłaty podatku od dochodu z przekształcenia w całości, podatnik jest zobowiązany uiścić podatek w terminie przewidzianym na złożenie zeznania CIT-8 za rok podatkowym poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem,
- e) zmianę terminu zapłaty ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku na pokrycie strat (dot. również zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy) oraz ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto – powyższe ma na celu wyeliminowanie obowiązku zapłaty odsetek w przypadku podziału lub pokrycia wyniku finansowego netto, wypłaty zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy lub rozdysponowania dochodem z tytułu zysku netto po zakończeniu opodatkowania ryczałtem, po szóstym miesiącu roku podatkowego. Obecnie termin zapłaty podatku upływa z dniem 20. dnia siódmego miesiąca danego roku podatkowego. Proponuje się przedłużenie terminu do zapłaty podatku do końca 3-go miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano podziału lub pokrycia wyniku finansowego netto, wypłacono zaliczkę na poczet dywidendy lub rozdysponowano dochodem z tytułu zysku netto po zakończeniu opodatkowania ryczałtem,
- f) doprecyzowanie przepisów dotyczących warunków uprawniających do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w zakresie wydatków ponoszonych przez podatnika na zatrudnienie osób fizycznych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę.

Ad 13) zmiana przepisu dotyczącego terminu opłacenia składek z tytułu przychodów ze stosunku pracy i zrównanych, w części finansowanej przez płatnika, składek na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (ustawa CIT)

Zmiana art. 15 ust. 4h ustawy CIT podyktowana jest względami ujednolicenia regulacji w zakresie zachowania terminu opłacenia wskazanych przepisem składek, tj. z tytułu przychodów ze stosunku pracy i zrównanych, w części finansowanej przez płatnika (należności ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy, z tytułu członkostwa w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, a także zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego wypłacanych przez zakład pracy) jak też składek na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Proponuje się odesłanie do odrębnych przepisów, precyzujących ww. termin.

Ad 14) zmiana przepisu dotyczącego procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków (ustawa CIT i PIT)

Zmiana dotyczy przeformułowania i tym samym uproszczenia procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków na wnioszek, o której mowa w art. 24b ust. 15 i 16 poprzez doprecyzowanie, że zwrot podatku nastąpi bez konieczności wydawania decyzji w każdym przypadku, gdy kwota zwrotu nie będzie budzić wątpliwości (analogicznie w art. 30g w ust. 15 i 16 ustawy PIT).

Ad 15) zmiana przepisów dotyczących obowiązku dokumentacyjnego w zakresie tzw. transakcji rajowych (ustawa CIT i PIT)

Zmiana dotyczy urealnienia progów dokumentacyjnych dla bezpośrednich i pośrednich transakcji rajowych, przez co

dokumentację będzie musiało przygotowywać mniej podatników i w zakresie mniejszej liczby transakcji. W przypadku bezpośrednich transakcji rajowych proponuje się dwukrotne podniesienie dokumentacyjnego progu istotności. Natomiast w przypadku transakcji pośrednich, proponuje się przyjąć różne progi istotności w stosunku do określonych rodzajów transakcji (przy zachowaniu proporcji użytych w tym przepisie). Przewiduje się, aby podstawowy próg istotności pozostał na poziomie 500 000 zł, jednakże dla transakcji finansowych oraz towarowych był on pięciokrotnie wyższy i wyniósł 2.500 000 zł. W projekcie zaproponowano doprecyzowanie, że przepis dotyczy rzeczywistego właściciela należności wynikającej z transakcji. Ponadto zaproponowano odejście od konstrukcji domniemania rezydencji rzeczywistego właściciela w raju podatkowym na rzecz wyłączenia obowiązku dokumentacyjnego w określonych przypadkach.

Ad 16) doprecyzowanie przepisów w zakresie, w jakim nakładają na Ministra Finansów obowiązek udostępniania wzorów deklaracji (ustawa CIT, PIT i o ryczałcie)

Zmiana ma na celu doprecyzowanie przepisów dotyczących udostępniania wzorów deklaracji w zakresie podatków dochodowych. Intencją przepisów nakładających na ministra właściwego do spraw finansów publicznych obowiązek udostępnienia wzorów deklaracji z zakresu podatków dochodowych było w istocie nałożenie obowiązku udostępnienia wizualizacji wzoru dokumentu elektronicznego, a nie samego wzoru tego dokumentu w znaczeniu jakie mu nadają przepisy ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne. Zgodnie bowiem z obowiązującymi przepisami wzór dokumentu elektronicznego jest umieszczany przez ministra właściwego do spraw informatyzacji w Centralnym Repozytorium Wzorów Dokumentów Elektronicznych. Udostępnianie tego samego wzoru dokumentu elektronicznego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych nie znajduje uzasadnienia na gruncie obowiązujących przepisów.

W wyniku zmian nie będzie budziło wątpliwości, że obowiązek udostępniania deklaracji jest ograniczony do udostępniania ich wizualizacji a nie schemy, która jest udostępniana przez Ministra Cyfryzacji w CRWDE.

Ad 17) doprecyzowanie obowiązku przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych (Ordynacja podatkowa)

Zmiana ma charakter systemowy i doprecyzowuje obowiązek przekazywania do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego informacji o umowach z nierezydentami, w przypadku obowiązku składania informacji o cenach transferowych. Obowiązek sporządzenia informacji o umowach z nierezydentami nie będzie występował w przypadku podmiotów, które są obowiązane do sporządzenia informacji o cenach transferowych na podstawie art. 23zf ust. 1 ustawy PIT oraz art. 11t ust. 1 ustawy CIT. Zwolnienie z obowiązku sporządzenia informacji o umowach z nierezydentami nie dotyczy zatem podmiotów, które - składając informację o cenach transferowych na podstawie art. 23zf ust. 3 ustawy PIT oraz art. 11t ust. 3 ustawy CIT - wykazują w niej tzw. transakcje rajowe. W tych przypadkach podmioty, po spełnieniu określonych ustawowo warunków na podstawie Ordynacji podatkowej oraz wskazanych powyżej ustaw podatkowych, będą zobowiązane zarówno do złożenia ORD-U, jak informacji o cenach transferowych.

Ponadto, zgodnie z projektem ustawy, dotychczasowy przepis art. 11k ust. 2a ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT) zostanie przeniesiony do znowelizowanego art. 11o ustawy CIT (art. 23za ustawy PIT).

Z uwagi na wsteczne stosowanie zmian w zakresie art. 11k ust. 2a oraz art. 11o ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT oraz art. 23za ustawy PIT), zasadnym jest dodanie w projekcie ustawy odpowiedniego przepisu przejściowego. W celu nie pogarszania sytuacji prawnej podmiotów dotychczas zwolnionych z obowiązku złożenia informacji ORD-U w zakresie transakcji kontrolowanych realizowanych na podstawie art. 11k ust. 2a ustawy CIT (art. 23w ust. 2a ustawy PIT) w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy, przepis przejściowy przewiduje utrzymanie zwolnienia z obowiązku złożenia informacji ORD-U dla podmiotów realizujących ww. transakcje kontrolowane w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2020 r., jednak nie później niż w dniu 31 grudnia 2022 r.

Ad 18) zmiana przepisów ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej (ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej)

Zmiana art. 81 ust. 2zc ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej stanowi uregulowanie sytuacji, gdy ubezpieczony przedsiębiorca (ryczałtowiec) nie przekaże do ZUS informacji o miesięcznym przychodzie z działalności gospodarczej.

Ad 19) doprecyzowanie przepisów dotyczących rozliczania strat w spółkach tworzących PGK (ustawa z 29 października 2021 r.)

Dodany przepis art. 69b w ustawie z 29 października 2021 r. dotyczy zasad rozliczania strat w spółkach tworzących podatkowe grupy kapitałowe, wprowadzonych mocą tej ustawy (z dniem 1 stycznia 2022 r.). Po zmianie zasady te znajdą zastosowanie do tzw. nowych strat spółek tworzących PGK, a zatem powstałych począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2021 r.

Ad 20) zmiana porządkująca przepisy ustawy PIT dotyczące oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek (ustawa z 9 czerwca 2022 r.)

Zmiana porządkuje przepisy ustawy PIT dotyczące oświadczeń i wniosków, jakie podatnicy składają płatnikom w celach poboru zaliczek na podatek, w ten sposób, że wszędzie tam gdzie jest to możliwe, kwestie te będzie regulować norma ogólna zawarta w 31a ustawy PIT.

Proponuje się, aby zakresem wyjątków wymienionych w art. 31a ust. 7 ustawy PIT objęty został również art. 41 ust. 11 ustawy PIT, który dotyczy niestosowania 50% kosztów uzyskania przychodów przez płatników wymienionych w art. 41 ust. 1 ustawy PIT, a także aby wniosek ten mógł być złożony według wzoru ustalonego przez ministra finansów (zmiana w art. 45b ust. 1 pkt 3 ustawy PIT).

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

W zakresie podatków bezpośrednich, w tym podatku dochodowego od osób prawnych, każde państwo członkowskie UE może realizować własną politykę podatkową. Kwestie regulowane projektem ustawy nie podlegają też żadnej formie harmonizacji na szczeblu UE czy umów międzynarodowych. Na ten moment Unia Europejska nie narzuca swoim członkom jednolitego systemu podatków bezpośrednich. Poszczególne państwa członkowskie mogą więc ustalać zakres opodatkowania według własnego uznania.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych	568 tys. podatników	system informatyczny POLTAX	Zmiany wspierające prowadzenie działalności
w tym:			
<i>Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych</i>	<i>25 tys. podatników</i>	system informatyczny POLTAX	<i>Pozytywne – odroczenie terminu stosowania przepisów o minimalnym podatku dochodowym</i>
<i>Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych</i>	<i>3 tys. podatników</i>	<i>system informatyczny POLTAX</i>	<i>Neutralne – zmiana terminu aktualizacji indywidualnych danych podatników CIT na stronie MF</i>
<i>Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych</i>	<i>Brak danych</i>		<i>Pozytywne – doprecyzowanie przepisów dot. PSH i tym samym ułatwienie ich stosowania</i>
Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych	Brak danych (trudna do określenia liczba podatników, na których oddziaływać będą proponowane regulacje)		Zmiany wspierające prowadzenie działalności gospodarczej
Administracja skarbowa	1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej 2. Izby administracji skarbowej (16) 3. Urzędy skarbowe (400), w tym wyspecjalizowane urzędy skarbowe 4. urzędy celno-skarbowe (16, wraz z delegaturami – 43 i oddziałami celnymi - 135) 5. Krajowa Informacja Skarbowa (1, wraz z 5 delegaturami)	Dane KAS MFFiPR https://www.gov.pl/web/kas/struktura-kas https://www.kis.gov.pl/organizacja/kierownictwo	Zmiany dostosowawcze związane z wdrożeniem rozwiązań przewidzianych w projekcie ustawy.
Podmioty zobowiązane do składania informacji o	Projektowane zmiany mogą dotyczyć	Dane własne opracowane na podstawie:	Bezpośrednie. Dostosowanie się podmiotów do

umowach zawartych z nierezydentami (ORD-U)	wszystkich podmiotów obowiązanych do składania informacji o umowach zawartych z nierezydentami (ORD-U), a w szczególności podmiotów dokonujących transakcji z podmiotami z siedzibą w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, tzw. raje podatkowe. Ilość złożonych informacji ORD-U: • za rok 2020 r. około 24 tys. (łącznie z korektami), w tym 0,6% informacji ORD-U zawierających umowy z rajami podatkowymi • za rok 2021 r. około 26 tys. (łącznie z korektami), w tym 0,5% informacji ORD-U zawierających umowy z rajami podatkowymi W przypadku zwolnienia z obowiązku złożenia ORD-U na podstawie przepisu przejściowego ustawy, rozwiązanie może dotyczyć około 550 podmiotów.	• http://www.epodatki.mf.gov.pl/projekt-e-deklaracje-2/statystyka • hurtowni SPR wg stanu na dzień 06.04.2022 r.	proponowanych zmian.
JST	2807	Strona GUS (stan na 1.01.2022r.)	Wpływy na dochody JST.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

W odniesieniu do projektu nie były prowadzone konsultacje poprzedzające jego przygotowanie, tzw. pre-konsultacje publiczne.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa⁸ oraz stosownie do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów⁹, projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Projekt będzie przedmiotem uzgodnień międzyresortowych, konsultacji publicznych i opiniowania.

W ramach konsultacji publicznych projekt ustawy zostanie przekazany do następujących podmiotów:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
2. Izba Pracodawców Polskich
3. Forum Związków Zawodowych
4. Business Centre Club

⁸ Dz. U. z 2017 r. poz. 248.

⁹ M.P. z 2022 r. poz. 348.

5. Konfederacja „Lewiatan”
6. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców
7. Federacja Przedsiębiorców Polskich
8. Rada Dialogu Społecznego
9. Krajowa Izba Radców Prawnych
10. Polska Izba Biegłych Rewidentów
11. Krajowa Izba Doradców Podatkowych
12. Zarząd Główny Stowarzyszenia Księgowych w Polsce
13. Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych
14. Krajowa Izba Biur Rachunkowych
15. Stowarzyszenie Biegłych Rewidentów, Księgowych, Doradców Podatkowych, Prawników i Ekonomistów „LIBERTAS”
16. Związek Rzemiosła Polskiego
17. Związek Banków Polskich
18. Krajowa Rada Spółdzielcza
19. Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa
20. Krajowy Związek Banków Spółdzielczych
21. Stowarzyszenie Centrum Cen Transferowych
22. Krajowa Izba Gospodarcza
23. Polska Rada Biznesu
24. Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw
25. Związek Polskiego Leasingu
26. Amerykańska Izba Handlowa w Polsce
27. Izba Przemysłowo-Handlowa Inwestorów w Polsce
28. Ogólnopolska Federacja Przedsiębiorców i Pracodawców Przedsiębiorcy.pl
29. Izba Domów Maklerskich
30. Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami
31. Krajowy Depozyt Papierów Wartościowych S.A.
32. Ogólnopolska Izba Gospodarcza Producentów Mebli
33. Polska Izba Producentów na Rzecz Obronności Kraju
34. Związek Pracodawców Przemysłu Odzieżowego i Tekstylnego
35. Związek Pracodawców Innowacyjnych Firm Farmaceutycznych
36. Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji
37. Ogólnopolski Związek Pracodawców Transportu Drogowego
38. Polska Izba Gospodarcza Transportu Samochodowego i Spedycji
39. Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT – ZIPSEE „Cyfrowa Polska”
40. Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji
41. Związek Pracodawców Forum Energetyki Odnawialnej
42. Polskie Okna i Drzwi Związek Producentów, Dostawców i Dystrybutorów
43. Polski Związek Firm Deweloperskich
44. Międzynarodowa Grupa Izby Handlowych (IGCC)
45. Polska Izba Przemysłowo-Handlowa Budownictwa

W celu zaopiniowania projekt ustawy zostanie przekazany do:

1. Prezesa Najwyższej Izby Kontroli
2. Prezesa Prokuratury Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej
3. Prezesa Narodowego Banku Polskiego
4. Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego
5. Przewodniczącego Komisji Nadzoru Finansowego
6. Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów
7. Rzecznika Praw Obywatelskich
8. Prezesa Sądu Najwyższego
9. Prezesa Zakładu Ubezpieczeń Społecznych
10. Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców
11. Rady Działalności Pożytku Publicznego
12. Przewodniczącego Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego

Podsumowanie wyników konsultacji zostanie przedstawione po ich zakończeniu.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych												
(ceny stałe z 2022 r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0 2022	1 2023	2 2024	3 2025	4 2026	5 2027	6 2028	7 2029	8 2030	9 2031	10 2032	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem	0	-1614	710	759	782	782	782	782	782	782	782	5329
budżet państwa	0	-1245	548	585	603	603	603	603	603	603	603	4109
JST	0	-369	162	174	179	179	179	179	179	179	179	1220
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem	0	-1614	710	759	782	782	782	782	782	782	782	5329
budżet państwa	0	-1245	548	585	603	603	603	603	603	603	603	4109
JST	0	-369	162	174	179	179	179	179	179	179	179	1220
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Źródła finansowania	Zaproponowane w projekcie ustawy rozwiązania wpłyną na zmniejszenie dochodów sektora finansów publicznych.											
	Niemniej należy zauważyć, że w obliczu trwającego konfliktu zbrojnego na Ukrainie, jak również uwzględniając widoczne nadal w niektórych obszarach skutki gospodarcze pandemii, podejmowane są wszelkie działania mające na celu ochronę firm działających w Polsce, które z uwagi na trudną sytuację polityczną borykają się z licznymi trudnościami. Zawarte w projekcie rozwiązania co do zasady przyczynią się do zmniejszenia obciążeń podmiotów gospodarczych działających w Polsce. Projektowane rozwiązania nie będą miały wpływu na wydatki sektora finansów publicznych.											
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Źródła danych i przyjęte do obliczeń założenia.											
	<u>Modyfikacja i odroczenie wejścia w życie przepisów o minimalnym podatku dochodowym</u> Z dniem 1 stycznia 2022 r. wprowadzona została nowa forma opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym. W świetle art. 24ca ustawy CIT podatek ten, w wysokości 10% podstawy opodatkowania, skierowany został do podatników będących spółkami¹⁰ oraz podatkowymi grupami kapitałowymi, mających siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, którzy w ramach działalności operacyjnej ponoszą stratę lub wykazują określony niski wskaźnik dochodowości (udział dochodów w przychodach w wysokości nieprzekraczającej 1%). Na etapie wprowadzania minimalnego podatku dochodowego dokonano oszacowania skutków finansowych jego funkcjonowania. Skutki po raz pierwszy wpłynęłyby na wysokość dochodów budżetowych w 2023 r. (za 2022 r.) w kwocie 1520 mln zł. W wyniku odroczenia terminu wejścia w życie przepisów wprowadzających minimalny podatek dochodowy w okresie 1 roku, tj. od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. oszacowane skutki finansowe 2023 r. nie wystąpią. Kwota wykazana w powyższej tabeli uwzględnia korektę wynikającą ze zmiany wskaźników makroekonomicznych mających wpływ na wysokość dochodów podatników w 2022 r. Skutki finansowe wskazane na lata następne dotyczą modyfikacji zasad minimalnego podatku dochodowego (uwzględniają m.in. zmiany parametrów dotyczących tego podatku, podmiotów objętych (wyłączonych) tym podatkiem, definicji podstawy opodatkowania). Skutki finansowe mogą być jednak niższe, gdyż nie uwzględniają specyfiki szczególnych przepisów dotyczących minimalnego podatku dochodowego np. w zakresie wyłączenia z wyliczania straty lub wskaźnika rentowności kosztów inwestycji oraz przychodów i kosztów wynikających z transakcji z ceną regulowaną (podmioty branży energetycznej). Wyliczenia nie uwzględniają również możliwości wyłączenia podmiotowego dla spółek wchodzących w skład											

¹⁰ spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjne, proste spółki akcyjne, spółki komandytowo-akcyjne i spółki komandytowe

	grupy, w której to grupie wskaźnik rentowności jest wyższy niż 2% (podatnik nie będzie objęty minimalnym podatkiem dochodowym). Oszacowane skutki bazują bowiem na danych podatkowych wynikających z zeznań, które nie pozwalają na oszacowanie między innymi wyżej wymienionych przypadków. Niektóre z proponowanych rozwiązań mogą wpłynąć na zmniejszenie wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych np. zmiana przepisów dotyczących polskiej spółki holdingowej. Jednak z uwagi na ograniczony zakres danych projektowanych obszarów określenie skutków finansowych ich wprowadzenia nie jest możliwe do oszacowania. W pozostałym zakresie zmiany mają charakter doprecyzowujący, są więc neutralne dla dochodów sektora finansów publicznych.
--	--

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	duże przedsiębiorstwa	0	1614	-710	-759	-782	-782	-5329
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Projekt wpłynie na duże przedsiębiorstwa poprzez m.in. odroczenie stosowania przepisów o minimalnym podatku dochodowym, doprecyzowanie przepisów dot. PSH i tym samym ułatwienie faktycznego ich stosowania. Konsekwencją wdrożenia powyższych zmian powinno być zwiększenie możliwości niezakłóconego prowadzenia działalności gospodarczej przez przedsiębiorstwa co oznaczać będzie pozytywny wpływ na działalność tych podmiotów, a docelowo konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Nie przewiduje się bezpośredniego wpływu planowanych rozwiązań na sytuację ekonomiczną rodzin i obywateli, w tym osób starszych i niepełnosprawnych.						
Niemierzalne								

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń

Informacje o źródle danych do wyliczenia skutków dla przedsiębiorstw w pkt 6 OSR.

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

☐ nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	☐ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy
☒ zmniejszenie liczby dokumentów ☒ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:	☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	☐ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy

Ustawa w związku z proponowanym odroczeniem terminu wejścia w życie przepisów wprowadzających minimalny podatek dochodowy wpłynie na zmniejszenie liczby dokumentów oraz procedur podmiotów, które byłyby objęte tą regulacją.			
9. Wpływ na rynek pracy			
Charakter proponowanych zmian nie powinien wpływać na zmianę układu funkcjonowania rynku pracy.			
10. Wpływ na pozostałe obszary			
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe		☐ demografia ☐ mienie państwowe ☐ inne:	
		☐ informatyzacja ☐ zdrowie	
Omówienie wpływu		Brak wpływu na pozostałe obszary.	
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego			
Ustawa wejdzie w życie 1 stycznia 2023 r., z wyjątkiem przepisów art. 1 pkt 2-8 i art. 2 pkt 2-8, które wchodzą w życie z dniem ogłoszenia.			
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?			
Ewaluacja projektu (ex-post) nastąpi po 3 latach od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy. Mierniki: 1) wpływy z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych, w tym w poszczególnych miesiącach roku podatkowego. 2) udział wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych w relacji do PKB.			
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)			
Brak.			