

Warszawa, 11 lipca 2022 r.

Sz. P. Magdalena Rzeczkowska  
Minister Finansów

Sz. P. Artur Soboń  
Sekretarz Stanu

Sz. P. Jarosław Szatański  
Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych

*Szanowna Pani Minister,*

W związku z trwającymi konsultacjami publicznymi do projektu ustawy z dnia 27 czerwca 2022 roku o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw, nr wykazu UD 404 (dalej: **Projekt**), poniżej działając w imieniu International Group of Chambers of Commerce (dalej: **IGCC, Izby lub Podmioty Zainteresowane**) przedstawiamy poniżej nasze uwagi i opinie w zakresie:

- A. Podatku u źródła
- B. Cen Transferowych
- C. CIT

IGCC w pierwszej kolejności pragnie wyrazić swoją aprobatę dla inicjatywy legislacyjnej ukierunkowanej na nowelizację obowiązujących od dnia 1 stycznia 2021 r.<sup>1</sup> przepisów art. 11o Ustawy o CIT. Jednocześnie wyrażamy gotowość dalszych spotkań i dialogu w tym zakresie zarówno z przedstawicielami Ministerstwa Finansów jak i przedstawicielami Krajowej Administracji Skarbowej, zarówno w obszarze nowelizacji przepisów jak i planowanego projektu objaśnień.

Łączę wyrazy szacunku,

Joanna Jaroch-Pszeniczna



Wicedyrektor CCIFP

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 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. z. 2020 poz. 2123)



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

Obecnie IGCC skupia 17 Izb Handlowych, które reprezentuje obecnie 23 kraje i ponad 2700 przedsiębiorstw, przedstawicieli najbardziej znaczących inwestorów zagranicznych na polskim rynku, zatrudniającym bezpośrednio ponad 800 tysięcy osób.

W imieniu:

1. Advantage Austria
2. AHK Polska (Polsko-Niemiecka Izba Przemysłowo-Handlowa)
3. AmCham (Amerykańska Izba Handlowa w Polsce)
4. BBC (Belgijska Izba Gospodarcza)
5. BPCC (Brytyjsko-Polska Izba Handlowa)
6. CCIFP (Francusko-Polska Izba Gospodarcza)
7. CCII (Włosko-Polska Izba Handlowo-Przemysłowa w Polsce)
8. ICC (Irlandzka Izba Handlowa)
9. NPCC (Niderlandzko-Polska Izba Gospodarcza)
10. PHIG Polsko-Hiszpańska Izba Gospodarcza)
11. PICC (Polish-Israeli Chamber of Commerce)
12. Polish Canadian Chamber of Commerce (PCCC)
13. Polsko - Szwajcarska Izba Gospodarcza
14. Polsko-Rumuńska Bilateralna Izba Handlowo-Przemysłowa
15. PPCC (Polsko - Portugalska Izba Gospodarcza)
16. SPCC (Skandynawsko - Polska Izba Gospodarcza)
17. PLIG (Polsko-Luksemburska Izba Gospodarcza)



## A. UWAGI DO PROJEKTU W ZAKRESIE PODATKU U ŹRÓDŁA, A TAKŻE POSTULATY W ZAKRESIE DALSZYCH ZMIAN W TYM OBSZARZE.

### I. Uwagi szczegółowe do Projektu

#### 1. Zmiany w zakresie art. 26 ust. 7f oraz 7g ustawy o CIT

Zgodnie ze proponowaną nowelizacją art. 26 ust. 7f ustawy o CIT, przepis ten ma umożliwić płatnikom korzystanie z tzw. oświadczenia zarządu wskazanego w art. 26 ust. 7a przez okres do końca roku podatkowego w sytuacji gdy płatnik dokonuje na rzecz podatnika dalszych wypłat z tytułów określonych w art. 21 ust.1 pkt 1 ustawy o CIT oraz art. 22 ust. 1 ustawy o CIT po przekroczeniu w roku podatkowym kwoty 2 mln złotych wypłat z ww. tytułów.

Warunkiem aby oświadczenie zarządu płatnika było ważne do końca roku podatkowego, jest złożenie kolejnego oświadczenia do końca miesiąca następującego po zakończeniu roku podatkowego które będzie potwierdzać iż w momencie dokonywania dalszych wypłat były spełnione warunki formalno-prawne o których mowa w art. 26 ust. 7g ustawy o CIT.

#### Postulaty IGCC w zakresie proponowanych zmian

W pierwszej kolejności IGCC chce wyrazić aprobatę co do kierunku proponowanych zmian w zakresie ważności oświadczenia zarządu płatnika - jest to postulat który Izby podnosiły wielokrotnie i mamy nadzieję, że jego wdrożenie zracjonalizuje zakres obciążeń administracyjno-prawnych po stronie płatników.

Pragniemy jednak zwrócić uwagę na następujące kwestie:

- a) Wejście w życie zmiany - zgodnie z art. 9 ust. 2 Projektu, znowelizowane przepisy art. 26 ust. 7f oraz ust 7g ustawy o CIT będą mieć zastosowanie do wypłat należności dokonywanych po 31 grudnia 2022 roku. Tym samym proponowana nowelizacja nie rozwiązuje problemów, które Izby sygnalizowały w trakcie spotkań z Ministerstwem Finansów w dniu 20 czerwca 2022 r. a także w drodze pisemnej (pismo z dnia 21 czerwca 2022 r. dla porządku załączone ponownie do niniejszego pisma).

Jak wskazywaliśmy, płatnicy w rozmowach z Lubelskim Urzędem Skarbowym (LUS) spotykają się ze stanowiskiem, iż na gruncie obowiązujących przepisów w ocenie LUS w trakcie roku możliwe jest tylko jednorazowe złożenie oświadczenia podstawowego w zakresie danego podatnika/płatności (a tym samym po upływie ważności tego oświadczenia należy pobierać



podatek i występować o jego zwrot). W załączonym piśmie Izby przedstawiły argumentację przemawiającą za przyjęciem odmiennego podejścia.

Co szczególnie niepokojące dla IGCC, analogiczną wykładnię aktualnie obowiązujących przepisów zaprezentowano w uzasadnieniu do Projektu (a jak wskazuje praktyka, treść uzasadnienia do projektu każdej ustawy nowelizującej choć nie stanowi źródła prawa, to następnie jest stosowana pomocniczo przy wykładni przepisów ustawy), cyt.:

*„Wskutek zmian zawartych w ustawie z 29 października 2021 r. i ustawie z 9 grudnia 2021 r., 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 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).”*

Biorąc pod uwagę fakt, iż proponowane zmiany wejdą w życie dopiero za pół roku, do tego czasu firmy nie będą miały gwarancji i pewności co do skutków złożonych przez przedstawicieli zarządu oświadczeń za rok 2022. W związku z powyższym Izby postulują aby skorygować uzasadnienie do Projektu oraz podtrzymują wskazane w piśmie postulaty co do:



- i. wydania w trybie pilnym przez Ministerstwo Finansów syntetycznych objaśnień do obecnie obowiązujących przepisów, które wskazywałyby iż art. 26 ust. 7a ustawy o CIT powinien być traktowany jako zasada nadrzędna, zaś art. 26 ust. 7c i 7f nie przesądzają o braku możliwości złożenia kolejnych oświadczeń zarządu płatnika w odniesieniu do dalszych wypłat należności dokonywanych po złożeniu oświadczenia głównego (tj. za miesiąc przekroczenia kwoty 2 mln złotych).

lub (gdyby wydanie objaśnień miało być procesem zbyt długotrwałym)

- ii. wydania stosownego rozporządzenia Ministra Finansów, które umożliwi realizację wyżej wskazanego postulatu (np. poprzez zaniechanie poboru podatku po złożeniu oświadczenia podstawowego). Jak rozumiemy pomysł rozporządzenia był już analizowany w Ministerstwie Finansów na wysokim stopniu zaawansowania zaś stosowna delegacja mogłaby w tym zakresie wynikać bądź z przepisów Ordynacji Podatkowej bądź z przepisów ustawy o CIT.

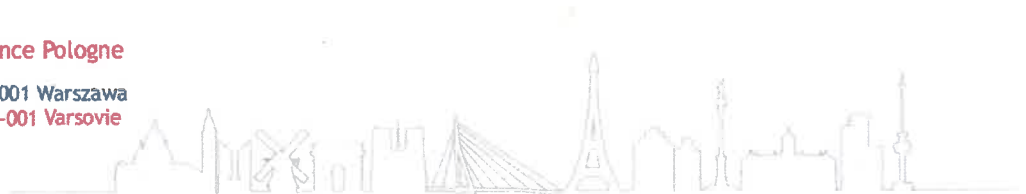
**Aby uniknąć kontrowersji, rozporządzenie powinno mieć moc obowiązującą od 1 stycznia 2022 roku.**

lub:

- iii. zmianę art. 9 ust. 2 Projektu, tak aby znowelizowane przepisy miały zastosowanie od 1 stycznia 2022 roku i wydłużyły ważność złożonych w 2022 roku oświadczeń do końca roku podatkowego w przypadku dokonywania przez płatnika do podatnika dalszych płatności w ciągu 2022 roku.

Dla uniknięcia wątpliwości, w szczególności w sytuacji gdy ze względów ostrożnościowych płatnik w 2022 roku zdecyduje się na uiszczenie podatku u źródła zgodnie z uwagi na ustne wyjaśnienia LUS, sugerujemy również wydanie rozporządzenia, które zaniecha poboru podatku u źródła na zasadach analogicznych jak w punkcie b powyżej.

- b) Proponowane brzmienie pierwszej części art. 26 ust 7f ustawy o CIT tj. *„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”* może sugerować iż dla skorzystania z oświadczenia jako mechanizmu



zabezpieczającego przed stosowaniem art. 26 ust. 2e, płatnik musi wypłacać zarówno należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 jak i art. 22 ust. 1 ustawy o CIT.

Postulujemy o zmianę „oraz” na „lub” w celu zapewnienia iż tytuły wypłat na potrzeby oświadczenia są od siebie niezależne. Z uwagi na fakt iż spójnik „oraz” funkcjonuje również w obecnym brzmieniu przepisów, proponujemy aby zmiana weszła w ww. zakresie weszła w życie o 1 stycznia 2022 r.

- c) Niejednokrotnie zdarza się, że w terminie przewidzianym w art. 26 ust. 7c ustawy o CIT zarząd spółki nie jest w stanie podpisać oświadczenia mając komfort co do stanu faktycznego / substratu majątkowo-osobowego odbiorcy. Może to przykładowo wynikać z faktu iż płatność dokonywana jest w tym roku na rzecz nowego kontrahenta, ale także z faktu iż 2022 rok jest pierwszym rokiem w którym efektywnie funkcjonuje mechanizm Pay&Refund co przekłada się na brak wykształconych procedur / zaznajomienia kontrahentów z oczekiwaniami polskich organów skarbowych. Jednocześnie z uwagi na grożące sankcje KKS oraz dodatkową 10% sankcję podatkową, płatnicy wykazują znaczącą wstrzeźliwość przed podpisaniem oświadczenia którego nieprawidłowość może mieć dalekosiężne skutki.

W ocenie Izby, przewidziany w ustawie o CIT termin na złożenie oświadczenia po przekroczeniu kwoty 2mln złotych jest zbyt krótki od strony procesowej. W praktyce może się zdarzyć, że spółka ma raptem miesiąc na zażądanie, otrzymanie i zweryfikowanie stosownych dokumentów oraz podpisanie oświadczenia (co dodatkowo komplikuje wskazana w punkcie II.1.a poniżej praktyka LUS co do podpisania oświadczenia efektywnie przez wszystkich członków zarządu).

Stąd Izby postulują o:

- i. Odroczenie terminu wynikającego z art. 26 ust 7c ustawy o CIT do złożenia oświadczenia podstawowego płatnika do końca roku 2022 r. - dla płatników których wypłaty na rzecz kontrahenta nie przekroczyły jeszcze w 2022 roku 2 mln złotych oraz
- ii. w przypadku płatności co do których nie zastosowano Pay&Refund mimo przekroczenia progu 2 mln - wydłużenie do końca roku terminu na złożenie oświadczenia płatnika a także o nie wyciąganie konsekwencji karno-skarbowych oraz zaniechanie poboru podatku za 2022 rok w stosunku do płatników którzy do końca roku dopełnią obowiązku złożenia oświadczenia, oraz  
w przypadku w płatników którzy złożyli oświadczenie w terminie jednak z określonych powodów złożenie zostanie uznane za nieskuteczne - wydłużenie do końca roku terminu



na skuteczne złożenie oświadczenia oraz o nie wyciąganie konsekwencji karnoskarbowych oraz zaniechanie poboru podatku za 2022 rok w takiej sytuacji.

W ocenie Izby powyższe mogłoby zostać uregulowane rozporządzeniem w przypadku 2022 roku, zaś w odniesieniu do 2023 roku proponujemy zmianę legislacyjną która wydłuży termin na złożenie oświadczenia podstawowego o co najmniej 2-3 miesiące po zakończeniu miesiąca w którym została przekroczona kwota 2mln złotych

Izby postulują również o ujednoczenie i rzetelne skomunikowanie sposobów które zapewniają skuteczne złożenie oświadczenia płatnika. W szczególności zagwarantowanie iż złożenie oświadczenia przez ePupap oraz e-deklaracje jest tak samo skuteczne.

## 2. Usunięcie art. 26 ust. 2ec ustawy o CIT

Od stycznia 2022 roku artykułem 26 ust. 2ec ustawy o CIT została wprowadzona klauzula pozwalająca na reklasyfikacje płatności na potrzeby mechanizmu Pay&Refund, które bez ekonomicznego uzasadnienia nie zostały uznane za należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1 ustawy o CIT. W ocenie Izby klauzula stanowi zbędne powielenie już istniejących klauzul antyabuzyjnych, na gruncie których organy podatkowe mają możliwość oceny jaki był faktyczny charakter danej płatności i czy w związku z tym powinien podlegać podatkowi u źródła czy nie.

W związku z powyższym Izby postulują o usunięcie art. 26 ust. 2ec ustawy o CIT

## 3. Termin na zwrot podatku w procedurze Pay&Refund

Obecne przepisy (art. 28b ustawy o CIT) przewidują 6 miesięczny termin zwrotu podatku pobranego w procedurze Pay&Refund. W obliczu aktualnych wyzwań post-pandemicznych a także przewidywanych skutków ekonomicznych wojny w Ukrainie, Izby zwracają się z prośbą o usprawnienie procedur w zakresie zwrotu podatku w procedurze Pay&Refund i skrócenie ustawowego okresu zwrotu podatku z 6 do 3 miesięcy co pozwoli firmom lepiej zarządzać bieżącą płynnością finansową.

## 4. Jednoznaczne potwierdzenie iż możliwe jest występowanie o opinię zabezpieczającą w przypadku tzw. zdarzenia przyszłego

W praktyce płatnicy / podatnicy mogą chcieć występować o opinię zabezpieczającą również w sytuacji gdy umowa z której mają wynikać płatności nie została jeszcze zawarta lub gdy podmiot otrzymujący dywidendę nie jest jeszcze udziałowcem / akcjonariuszem spółki. Celem jest oczywiście prognozowanie skutków podatkowych wynikających z planowanego kontraktu / struktury



właścicielskiej, tak aby ewentualne korekty wprowadzać jeszcze przed podjęciem wiążących (niejednokrotnie kosztownych) decyzji biznesowych. Z tych również względów ustawodawca dopuszcza taką możliwość np. dla interpretacji indywidualnych i ta kwestia nie budzi wątpliwości.

Obecnie obowiązujące przepisy art. 26b ustawy o CIT nie wykluczają takiej możliwości, można jednak spotkać się z negatywnym podejściem w tym zakresie prezentowanym przez niektóre organy podatkowe. W związku z powyższym wnosimy o jasne wskazanie w art. 26b ustawy o CIT iż opinia zabezpieczająca może dotyczyć zarówno stanów faktycznych jak i zdarzeń przyszłych.

## II. Pozostałe uwagi związane z reżimem Pay & Refund

Od 2018 roku IGCC konsekwentnie wskazuje szereg postulatów związanych z przepisami z podatkiem u źródła.

Jeśli ich wprowadzenie na poziomie legislacyjnym nie będzie jednak możliwe, to postulujemy o jak najszybsze sfinalizowanie projektu objaśnień w zakresie stosowania mechanizmu Pay & Refund oraz zasad stosowania należytej staranności lub - w zależności od sytuacji - zmianę przyjętego podejścia w obszarze praktyki.

W załączeniu Izby ponownie przekazują pismo, które zawiera dotychczas zebrane postulaty w obszarze objaśnień w zakresie podatku u źródła.

Dodatkowo Izby, zgłaszają poniższe kwestie techniczne związane z procedurą podatku u źródła które wymagają zmian proceduralnych i / lub objaśnień co do praktyki jaką powinny przyjąć polskie spółki jako płatnicy.

### 1. Podpisanie oświadczenia płatnika przez zarząd

- a) W praktyce firmy zrzeszone w Izbach spotykają się z podejściem zgodnie z którym do oświadczenia WH-OSC wymagane jest złożenie dodatkowego oświadczenia podpisanego przez cały zarząd. Takie podejście nie wynika jednak z przepisów prawa, wręcz przeciwnie przepis wprost wskazuje, że oświadczenie może być podpisane przez wyznaczoną osobę wchodzącą w skład zarządu. Obecnie obowiązujące przepisy zostały wprowadzone od 1 stycznia 2022 roku, po nowelizacji przepisów które nakazywały aby oświadczenie zostało podpisane przez wszystkich członków zarządu. Przyjęta praktyka efektywnie niweluje efekt pozytywnej dla płatników zmiany.
- b) Dodatkowo, IGCC apeluje o umożliwienie podpisywania oświadczenia WH-OSC przez zarząd elektronicznie a także możliwość złożenia przez pracownika, który obsługuje e-deklaracje.





Obecnie, wymagane jest również techniczne złożenie pisma bezpośrednio przez członka zarządu co w ocenie firm stanowi zbędną uciążliwość administracyjną.

## 2. Sprecyzowanie wymogu dochowania należytej staranności w odniesieniu do płatności okresowych z tytułu jednej umowy bądź jednego rodzaju usługi.

Zbieranie dokumentacji do każdej płatności z tytułu tej samej usługi bądź na podstawie tej samej umowy wydaje się zbyt rygorystyczne, wnosimy zatem o doprecyzowanie, że w takich sytuacjach obowiązek zbierania dokumentacji istnieje raz w roku, przed zapłatą pierwszej płatności. W przypadku kolejnych płatności wystarczające wydaje się potwierdzenie od dostawcy, że charakter wypłat i okoliczności związane z odbiorcą płatności nie uległy zmianie. W przypadku zmiany, konieczne byłoby uzyskanie dokumentacji w odniesieniu do zmieniającej się okoliczności.

## 3. Liczenie limitu w przypadku podatników z łamanym rokiem podatkowym

W obecnym stanie prawnym występuje niepewność, w jakim okresie należy liczyć limit 2mPLN dla spółek z łamanym rokiem podatkowym. Przykładowo, jeśli u podatnika rok podatkowy zakończył się 31 marca 2022, to powstaje wątpliwość czy należy liczyć limit 2mPLN w okresie od 1 stycznia do 31 marca 2022 a następnie od 1 kwietnia 2022 - dwukrotne liczenie limitu odpowiednio dla lat podatkowych i obowiązywania przepisów Pay & Refund. Ponieważ kwestia ta nie wynika wprost z przepisów, to postulujemy o uwzględnienie tego zagadnienia w objaśnieniach w zakresie stosowania mechanizmu Pay & Refund lub nawet w interpretacji ogólnej Ministra Finansów.



## B. UWAGI DO PROJEKTU W ZAKRESIE CEN TRANSFEROWYCH

Praktyczne doświadczenia w zakresie dokumentowania roku 2021 wskazują w sposób dobitny, że wprowadzony standard należytej staranności<sup>2</sup> w stosunku do Podmiotów Rajowych jest w wielu przypadkach niemożliwy do dochowania z przyczyn obiektywnych (np. gromadzenie oświadczeń od zagranicznych kontrahentów).

Ponadto, należy zwrócić uwagę na brak analogicznych przepisów w innych jurysdykcjach podatkowych. Nadmiarowość obowiązujących w obecnym kształcie przepisów art. 11o ustawy o CIT skutkuje zatem:

- wzrostem obciążeń i kosztów administracyjnych po stronie polskich podatników,
- ograniczeniem konkurencyjności polskich podatników z uwagi na nieczytelne dla zagranicznych kontrahentów wymogi formalne, które nie mają racjonalnego uzasadnienia,
- ograniczeniem siły negocjacyjnej polskich podmiotów na rynku kontrahenta podatnika,
- nieadekwatnością i nieproporcjonalnością obowiązków podatników do celów fiskalnych związanych z tymi obowiązkami.

W związku z powyższym, IGCC w pierwszej kolejności postuluje za likwidacją art. 11o Ustawy o CIT, alternatywnie w opinii IGCC obowiązywanie przepisów art. 11o Ustawy o CIT powinno zostać czasowo zawieszono do momentu wypracowania bardziej adekwatnych rozwiązań do walki z powszechnie krytykowanym zjawiskiem przerzucania dochodów do tak zwanych „rajów podatkowych”.

W przypadku nieuwzględnienia powyższych propozycji, w dalszej kolejności IGCC postuluje za możliwie jak najszerszą liberalizacją obowiązków poprzez gruntowną nowelizację przepisów art. 11o Ustawy o CIT. Ponadto, zgodnie z intencją projektodawcy, przepisy Projektu Ustawy zakładają fakultatywny wybór wprowadzanego reżimu prawnego z mocą wsteczną, do transakcji rozpoczętych i niezakończonych przed 1 stycznia 2021 r. oraz transakcji zawartych po 31 grudnia 2020 r. Tym samym podatnicy, dla których termin wywiązania się z obowiązków nałożonych przepisami art. 11o Ustawy o CIT przypada na dzień 31 grudnia br. stają przed praktycznym dylematem, czy aktualnie prowadzone prace w zakresie dochowania standardu należytej staranności oraz ewentualnego dokumentowania tak zwanych pośrednich transakcji rajowych realizować w oparciu o przepisy art. 11o Ustawy o CIT (w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2021 r.), czy też polegać na Projekcie

---

<sup>2</sup> Por. art. 11o ust. 1b Ustawy o CIT.



Ustawy, którego ostateczny kształt biorąc pod uwagę wczesny etap prac legislacyjnych jest na ten moment niezny a sam termin zakończenia prac nad Projektem Ustawy relatywnie odległy.

W związku z powyższym IGCC postuluje za wywiązaniem się ze składanych deklaracji i jak najszybszym sfinalizowaniem prac nad projektem „Objaśnień podatkowych nr 5: Obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla tzw. pośrednich transakcji rajowych, o którym mowa w art. 11o ust. 1a i 1b ustawy o CIT oraz art. 23za ust. 1a i 1b ustawy o PIT” (dalej: **Projekt Objasnień**), poprzez rozstrzygnięcie dylematów interpretacyjnych powstałych na kanwie przepisów art. 11o Ustawy o CIT w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2021 r. i które zostały zgłoszone między innymi w trybie prowadzonych konsultacji.

Sfinalizowanie prac nad **Projektem Objasnień**, pozwala choćby w części (w stosunku do podatników decydujących się na wybór reżimu prawnego obowiązującego od dnia 1 stycznia 2021 r.), ułatwi wywiązanie się z ponadwymiarowych obowiązków nałożonych przepisami art. 11o Ustawy o CIT.

W dalszej części niniejszego zgłoszenia IGCC prezentuje swoje postulaty odnośnie do poszczególnych jednostek redakcyjnych Projektu Ustawy oraz odnosi się do delegacji ustawowej, przewidzianej w art. 11j ust. 2 Ustawy o CIT.

## 1. UWAGI DO PSZECZEGÓLNYCH JEDNOSTEK REDAKCYJNYCH PROJEKTU USTAWY

### Art. 1 pkt 5 Projektu Ustawy (art. 11o ust. 1 Ustawy o CIT)

W świetle nowo projektowanego art. 11o ust. 1 i ust. 2 Ustawy o CIT, progi materialne skutkujące obowiązkiem dokumentacyjnym zostaną podniesione odpowiednio do wartości:

- a) 200 000 PLN w przypadku tak zwanych bezpośrednich transakcji rajowych,
- b) 2 500 000 PLN w przypadku tak zwanych pośrednich transakcji rajowych o charakterze towarowym lub finansowym.

IGCC zwraca uwagę na pozostawienie progu materialności na poziomie 500 000 PLN dla pośrednich transakcji rajowych o charakterze innym, niż transakcje towarowe czy też finansowe. Tym samym w świetle Projektu Ustawy, dotychczasowy próg pół miliona złotych będzie miał zastosowanie chociażby do pośrednich transakcji rajowych o charakterze usługowym.

IGCC postuluje za symetrycznym podniesieniem progów dokumentacyjnych dla tak zwanych pośrednich transakcji rajowych poprzez podniesienie progu dokumentacyjnego również dla transakcji



innych niż te o charakterze towarowym czy finansowym, o których mowa w projektowanym art. 11o ust. 1 pkt 2 Ustawy o CIT.

Nawiązując do proponowanego odesłania do przepisów art. 11k ustawy o CIT (odpowiednie stosowanie) oraz mając na względzie dysproporcję obciążeń administracyjnych względem zakładanych celów aktualnie obowiązujących regulacji art. 11o Ustawy o CIT, w opinii Podmiotu Zainteresowanego zasadnym jest podniesienie progów dokumentacyjnych dla tak zwanych pośrednich transakcji rajowych do poziomu określonego przepisami art. 11k ust. 2 Ustawy o CIT (10 000 000 zł dla transakcji towarowych i finansowych oraz 2 000 000 zł dla transakcji o charakterze usługowym i innym).

W zakresie zaś transakcji rajowych o tak zwanym charakterze bezpośrednim (por. projektowany przepis art. 11o ust. 1 pkt 1 Ustawy o CIT, IGCC postuluje za jego podniesieniem do określonego w dotychczas obowiązującym art. 11o ust. 1a Ustawy o CIT progu o wartości 2 000 000 zł.

Niezależnie od powyższego, IGCC pragnie również zwrócić uwagę na projektowane odesłania do odpowiedniego stosowania przepisów Rozdziału 1a Ustawy o CIT. IGCC postuluje za doprecyzowaniem, które z przepisów Ustawy o CIT stosuje się odpowiednio do transakcji kontrolowanych a które do transakcji innych niż transakcje kontrolowane, np. w odniesieniu do obowiązku agregowania transakcji „per kontrahent”, o którym mowa w art. 11k ust. 4 Ustawy o CIT.

#### **Art. 1 pkt 5 Projektu Ustawy (art. 11o ust. 2 Ustawy o CIT)**

Zgodnie z treścią uzasadnienia, projektowany art. 11o ust. 2 Ustawy o CIT 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.

Mając na względzie intencje projektodawcy ukierunkowane na ograniczenie obowiązków dokumentacyjnych w stosunku do tak zwanych transakcji krajowych, IGCC postuluje za całkowitym zniesieniem obowiązków dokumentacyjnych w stosunku do przedmiotowych transakcji. W ocenie Podmiotu zainteresowanego krajowy podmiot dokonujący rozliczeń z tzw. Podmiotem rajowym podlega pod regulacje związane z dokumentowaniem bezpośrednich transakcji rajowych zatem utrzymanie ustępu 2 (nowego art. 11o Ustawy o CIT) stanowi *de facto* dublowanie obowiązków dokumentacyjnych i nie wnosi dodatkowych informacji dla administracji podatkowej.



Alternatywnie IGCC wnosi za rozszerzeniem zakresu obowiązujących przepisów art. 11n Ustawy o CIT (w szczególności pkt 1) o transakcje o których mowa w nowo projektowanym art. 11o ust. 2 Ustawy o CIT.

#### **Art. 1 pkt 5 Projektu Ustawy (art. 11o ust. 3 Ustawy o CIT)**

W opinii Podmiotu Zainteresowanego, projektowane przepisy art. 11o ust. 3 Ustawy o CIT wymagają doprecyzowania. Aktualne brzmienie proponowanej jednostki redakcyjnej wzbudza uzasadnione wątpliwości interpretacyjne. Odwołanie się do „podatnika lub spółki niebędącej osobą prawną obowiązanych do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych” wydaje się m. in. niezgodne z intencją projektodawcy, co z kolei zostało potwierdzone podczas spotkania roboczego przeprowadzonego w ramach Forum Cen Transferowych (7 lipca 2022 r.). W treści uzasadnienia projektu dotyczącego tego przepisu (str. 35-36) mowa jest bowiem o „podmiocie otrzymującym należność wynikającą z transakcji”, co ma inne znaczenie niż użyte w projektowanym art. 11o ust. 3 Ustawy o CIT sformułowanie „podmiot obowiązany do sporządzenia dokumentacji” i tym samym w inny sposób definiuje adresata normy.

Mając na uwadze między innymi powyższe IGCC postuluje za szerokim zakresem stosowania wyłączenia o którym mowa w projektowanym przepisie art. 11o ust. 3 Ustawy o CIT. W szczególności, w opinii Podmiotu zainteresowanego spełnienie przesłanek z art. 11o ust. 3 pkt 1 lub pkt 2 Ustawy o CIT powinno skutkować wyłączeniem stosowania przepisów art. 11o ust. 1 pkt 2 zarówno w stosunku do tak zwanych „transakcji krajowych” (por. art. 11o ust. 2 ustawy o CIT) jak i „pozostałych transakcji” (realizowanych z podmiotami „zagranicznymi”). W związku z powyższym IGCC postuluje za przeformułowaniem przepisu art. 11o ust. 3 Ustawy o CIT w ten sposób, aby z przedmiotowej jednostki redakcyjnej wynikało wprost, że spełnienie przesłanek z art. 11o ust. 3 pkt 1 lub pkt 2 Ustawy o CIT wyłączało obowiązek wynikający z art. 11o ust. 1 pkt 2 i tym samym art. 11o ust. 4 Ustawy o CIT. Dodatkowo z przepisów powinno wprost wynikać, że w przypadku gdy podmiot otrzymujący należność jest beneficjentem rzeczywistym (który nie jest tzw. Podmiotem rajowym) nie ma potrzeby weryfikacji na podstawie art. 11o ust. 3 Projektu Ustawy.

Ponadto, IGCC identyfikuje wątpliwości interpretacyjne w zakresie semantycznie nieostrego pojęcia (...) nie dokonują odpowiednio w roku podatkowym lub roku obrotowym związanych z otrzymaną należnością rozliczeń (...) w szczególności poprzez doprecyzowanie „bezpośredniego” związku pomiędzy „należnością” a „rozliczeniem”. Ponadto, IGCC postuluje za doprecyzowaniem, że „rozliczenia z podmiotem rajowym” muszą osiągnąć próg materialności o którym mowa w projektowanym art. 11o ust. 1 pkt 2 Ustawy o CIT.



**Art. 1 pkt 5 Projekt Ustawy (art. 11o ust. 4 Ustawy o CIT)**

Projektowany przepis art. 11o ust. 4 Ustawy o CIT przewiduje możliwość wykazania w oświadczeniu okoliczności, że rzeczywisty właściciel należności nie ma miejsca zamieszkania siedziby lub zarządu w kraju lub na terytorium stosującym szkodliwą konkurencję podatkową. IGCC postuluje za doprecyzowaniem, że oświadczenie o którym mowa w projektowanym przepisie może być złożone w dowolnej formie, w tym aby nie wymagało formy pisemnej ani podpisu zgodnego z reprezentacją lub podpisu kwalifikowanego, co jest szczególnie problematyczne w przypadku zagranicznych kontrahentów. W zakresie zaś umocowania do złożenia oświadczenia, IGCC postuluje za doprecyzowaniem braku przymusu składania go zgodnie z reprezentacją czy też wymagania szczególnej formy umocowania do jego złożenia.

Ponadto, w nawiązaniu do instytucji oświadczenia o którym mowa zarówno w projektowanym przepisie art. 11o ust. 4 Ustawy o CIT jak i przede wszystkim Projekcie Objasnień (odnoszącym się do przepisów art. 11o Ustawy o CIT w aktualnym brzmieniu), IGCC postuluje aby udokumentowany fakt doręczenia do kontrahenta „oświadczenia rajowego” był równoznaczny z dochowaniem należytej staranności pod kątem weryfikacji rezydencji rzeczywistego właściciela należności, bez konieczności podejmowania dodatkowych czynności weryfikacyjnych, nawet w przypadku braku otrzymania podpisanego oświadczenia od kontrahenta (w obecnym stanie prawnym nie ma regulacji zobowiązujących kontrahenta do podpisania oświadczenia).

**Art. 3 Projekt Ustawy (art. 82 Ordynacji podatkowej)**

Na podstawie art. 82 § 1c Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (dalej: **Ordynacja Podatkowa**)<sup>3</sup> zwalnia się z obowiązku sporządzania i przekazywania informacji o umowach z nierezydentami (dalej: **ORD-U**) podmioty obowiązane do sporządzenia informacji o cenach transferowych (TPR-C).

Z uwagi na istotną rozbieżność w terminach na wywiązanie się z obowiązków TPR-C względem ORD-U oraz uzależnienie zwolnienia z obowiązku sporządzania i przekazywania informacji o umowach z nierezydentami od obowiązków sprawozdawczych w ramach TPR-C, IGCC postuluje za wydłużeniem terminów na złożenie ORD-U, przynajmniej do czasu analogicznego dla wypełnienia obowiązków informacyjnych w ramach TPR-C.

---

<sup>3</sup> Dz. U. z 2021 poz. 1540



## 2. POSTULATY WYNIKAJĄCE ZE STATUSU LEGISLACYJNEGO PRAC NAD PROJEKTEM USTAWY

IGCC pragnie ponadto wyrazić wątpliwości i obawy w zakresie faktycznej możliwości wywiązania się przez podatników z obowiązków nakładanych przepisami art. 11o Ustawy o CIT za rok podatkowy rozpoczynający się po 31 grudnia 2020 r. Jak zostało już podniesione na łamach niniejszego pisma, liczne wątpliwości interpretacyjne w zakresie aktualnie obowiązujących przepisów art. 11o Ustawy o CIT nie zostały jeszcze ostatecznie rozstrzygnięte w ramach publikacji finalnej wersji Projektu Ustawy objaśnień. Odnośnie natomiast do retroaktywności zmian projektowanych w ramach Projektu Ustawy, Podmiot Zainteresowany zwraca uwagę na wczesną fazę procesu legislacyjnego co wpływa na niepewność po stronie podatników zarówno w zakresie ostatecznego kształtu regulacji jak i terminu wejścia w życie Projektu Ustawy.

W związku z powyższym IGCC postuluje za nie wyciąganiem negatywnych konsekwencji w stosunku do podatników, którzy nie wywiążą się terminowo z obowiązków wynikających z przepisów art. 11o Ustawy o CIT, w tym za zaniechaniem ukarania na gruncie Kodeksu Karnego Skarbowego. Alternatywnie IGCC postuluje za przedłużeniem terminów na wywiązanie się z przedmiotowych obowiązków (w zakresie transakcji rajowych) za rok podatkowych rozpoczynający się po 31 grudnia 2020 r.

IGCC proponuje ponadto, aby w przypadku przychylenia się do ww. postulatów, Ministerstwo Finansów zwróciło się do podatników ze stosownym komunikatem w możliwie jak najszybszym terminie.

## 3. POSTULAT SKORZYSTANIA Z DELEGACJI USTAWOWEJ PRZEWIDZIANEJ W ART. 11j UST. 2 Ustawy o CIT

IGCC pragnie zgłosić postulat zdefiniowania Podmiotu Rajowego poprzez odesłanie do Unijnego wykazu jurysdykcji niechętnych współpracy do celów podatkowych przyjmowanego przez Radę Unii Europejskiej (dalej: Wykaz). IGCC zwraca uwagę, że lista jurysdykcji ujęta w Wykazie jest węższa względem krajowego rozporządzenia, co może powodować odmienne rozumienie „raju podatkowego” przez kontrahentów z różnych krajów Unii Europejskiej. Zdefiniowanie Podmiotu Rajowego poprzez odesłanie do Wykazu może zostać dokonane poprzez nowelizację treści Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2019 r. w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 600, dalej: Rozporządzenie 2019).



Nowelizacja Rozporządzenia 2019 i odniesienie jego treści do Wykazu, w opinii IGCC stanowić będzie realizację dyspozycji przepisu art. 11j ust. 2 Ustawy o CIT, w świetle którego Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wykaz krajów i terytoriów, stosujących szkodliwą konkurencję podatkową, uwzględniając treść ustaleń w tym zakresie podjętych przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju, istnienie podstawy prawnej do wymiany informacji podatkowych między Rzeczpospolitą Polską a danym krajem lub terytorium, terminowość realizowania obowiązku wymiany informacji podatkowych oraz rzetelność, kompletność i czytelność przekazywanych informacji podatkowych, a także rzeczywiste cechy systemu podatkowego danego kraju lub terytorium mogące doprowadzić do stosowania szkodliwej konkurencji podatkowej.





## C. UWAGI DO PROJEKTU W ZAKRESIE CIT

### 5. Minimalny podatek dochodowy

IGCC z zadowoleniem przyjmuje zwolnienie podatników z obowiązku zapłaty minimalnego podatku dochodowego w roku 2022 r.

Zmiany wprowadzone w modelu opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym od 2023 r. w pewnej części wychodzą naprzeciw zgłaszanym wcześniej przez IGCC postulatam (jak np. w przypadku możliwości nieuwzględniania kosztów związanych z opłatami leasingowymi w kalkulacji dochodowości). Jednocześnie, IGCC postrzega część zmian jako zdecydowanie niekorzystne dla podatników, a także zwraca uwagę na brak uwzględnienia niektórych kluczowych postulatów.

W szczególności, wątpliwości IGCC budzi:

- **Podniesienie wskaźnika dochodowości**, do którego podatek podlega minimalnemu podatkowi dochodowemu z 1% do 2%, co spowoduje objęcie minimalnym podatkiem szerszej grupy podatników; IGCC już wcześniej wskazywało, że obowiązujący obecnie 1% próg dochodowości w niektórych branżach jest trudny do osiągnięcia z uwagi na uwarunkowania rynkowe, a nie z powodu jakichkolwiek działań optymalizacyjnych; proponowana w Projekcie zmiana przepisów prowadzi do efektu wprost sprzecznego z postulatami zgłaszanymi przez przedsiębiorców; jednocześnie, w ocenie IGCC, rozszerzenie katalogu podmiotów zwolnionych z podatku minimalnego uchroni tylko niewielką część podatników przed negatywnymi skutkami proponowanej zmiany, a ponadto doprowadzi do nieuzasadnionego zróżnicowania sytuacji poszczególnych podatników; IGCC zdecydowanie postuluje **odstąpienie od projektowanej zmiany**;
- rozszerzenie katalogu kosztów oraz przychodów, które mogą zostać wyłączone przy obliczaniu wskaźnika dochodowości o wzrost kosztów zatrudnienia - w ocenie IGCC zasadne jest **wyłączenie całości kosztów zatrudnienia**, ponieważ, podobnie jak w przypadku kosztów związanych z nabyciem lub wytworzeniem środków trwałych nie mogą one być postrzegane jako koszty jakkolwiek służące optymalizacji podatkowej, czy też niezwiązane z prowadzoną działalnością gospodarczą;



- rozszerzenie katalogu kosztów oraz przychodów, które mogą zostać wyłączone przy obliczaniu wskaźnika dochodowości o przychody oraz koszty uzyskania przychodów odpowiadające wysokości podatku akcyzowego: zgłaszane wcześniej postulaty przedsiębiorców dotyczyły wyłączenia podatku akcyzowego z przychodów stanowiących element podstawy opodatkowania, a nie z kalkulacji wskaźnika dochodowości; aktualne brzmienie Projektu nie tylko nie rozwiązuje zgłoszonego wcześniej problemu, lecz w niektórych przypadkach może również doprowadzić do pogorszenia sytuacji podatników podatku akcyzowego w kontekście podatku minimalnego; spełnienie postulatów przedsiębiorców w tym zakresie, jak można wnioskować z uzasadnienia do Projektu, było intencją ustawodawcy, niemniej jednak wymagałoby to **wyłączenia w podstawie opodatkowania przychodów w części dotyczącej podatku akcyzowego**;
- Zmiany w podstawie opodatkowania w części odnoszącej się do kosztów finansowania dłużnego - obniżenie limitu, powyżej którego koszty stają się podstawą opodatkowania podatkiem minimalnym z 30% do 15% EBITDA jest zmianą oczywiście niekorzystną, nieuzasadnioną i prowadzi do niespójności z regulacją z art. 15c ustawy o CIT, zgodnie z którą podatnik ma prawo zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego w kwocie do 30% EBITDA (lub 3 mln zł), niezależnie od tego, czy chodzi o finansowanie od podmiotów powiązanych, czy niepowiązanych - a więc także w przypadku, gdy całość finansowania pochodzi od podmiotu powiązanego; nielogicznym wydaje się więc jednoczesne uznanie, że koszty finansowania dłużnego w części przekraczającej 15% (a nie 30%) EBITDA należy uznać za koszty nadmiarowe (w szczególności w okolicznościach, gdy stopy procentowe są drastycznie podnoszone); IGCC postuluje odstąpienie od proponowanej zmiany;
- Zmiany w podstawie opodatkowania w części odnoszącej się do kosztów usług niematerialnych i opłat licencyjnych - obniżenie o 3 miliony zł limitu powyżej którego koszty te stają się podstawą opodatkowania podatkiem minimalnym (zmiana na niekorzyść) - podobnie jak w przypadku limitu kosztów finansowania dłużnego, zmiana jest niekorzystna i nieuzasadniona; proponowany w projekcie limit dla bardzo wielu przedsiębiorców jest niewystarczający z perspektywy potrzeby zapewnienia niezbędnych usług grupowych czy też licencji np. związanych z procesem produkcyjnym; propozycja rażąco ogranicza swobodę prowadzenia działalności gospodarczej; IGCC postuluje odstąpienie od proponowanej zmiany;



- Brak regulacji w następujących obszarach wskazywanych we wcześniejszych uwagach IGCC (w załączeniu do niniejszego pisma):
  - wyłączenie z podstawy opodatkowania kosztów finansowania dłużnego, usług niematerialnych i należności licencyjnych w przypadku, gdy podatnik posiada uprzednie porozumienie cenowe oraz dla wydatków bezpośrednio związanych z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usług;
  - uwzględnienie podatków sektorowych, w szczególności podatku od sprzedaży detalicznej;
  - uwzględnienia sytuacji podatników nabywających na potrzeby działalności gospodarczej wartości niematerialne i prawne - np. technologie; Projekt nie przewiduje możliwości odliczenia takich wydatków w kalkulacji dochodowości.

Ponadto, IGCC postuluje rozszerzenie wyłączenia podmiotowego z podatku minimalnego również o instytucje pożyczkowe. Okres pandemii i przepisy mające na celu ochronę pożyczkodawców istotnie wpłynęły na sytuację gospodarczą podmiotów z branży pożyczkowej (znacznie ograniczyły możliwość uzyskiwania przychodów, co przelożyło się na niską marżowość). Dodatkowo, obecna sytuacja gospodarcza (inflacja, poczucie braku stabilności związanej z działaniami zbrojnymi prowadzonymi na Ukrainie) istotnie przekłada się na spadek przychodów w branży pożyczkowej (ograniczenie konsumpcji na inne rzeczy niż pierwszej potrzeby), a tym samym wysokość marży. Propozycja ma na celu zrównanie skutków wprowadzenia podatku minimalnego dla banków oraz instytucji pożyczkowych.

Dodatkowo, mając na uwadze prowadzone na poziomie Unii Europejskiej prace dotyczące tzw. globalnego minimalnego podatku dochodowego (w ramach tzw. Filaru II), IGCC proponuje wskazanie, że podatek minimalny będzie obowiązywał przejściowo, do czasu przyjęcia i wdrożenia w Polsce rozwiązań wypracowanych na poziomie międzynarodowym.

## **6. Limit kosztów finansowania dłużnego**

IGCC z zadowoleniem przyjmuje proponowaną korektę brzmienia art. 15c ust.1 ustawy o CIT mającą na celu doprecyzowanie zasad kalkulacji limitu.

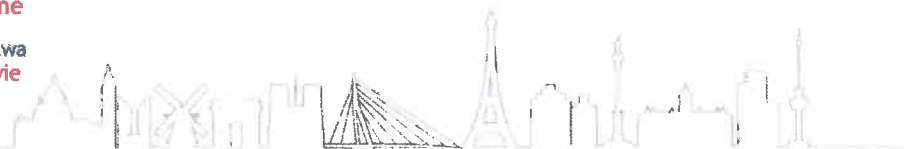


Jednocześnie, jak wskazywano we wcześniejszych konsultacjach (pisma w załączeniu), proponowany limit 3 mln zł lub 30% EBITDA jest zdecydowanie niższy niż wymagany na podstawie przepisów prawa europejskiego (3 mln EUR zgodnie z Dyrektywą Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. (dalej: Dyrektywa)). Zgodnie z art. 4 ust. 3 lit. a) Dyrektywy, możliwe jest odstępianie od stosowania limitu 30% EBITDA poprzez uprawnienie podatnika do odliczenia nadwyżki kosztów finansowania dłużnego do kwoty 3.000.000 EUR (tzw. bezpieczna przystań).

Tymczasem Projekt nadal przewiduje jako tzw. bezpieczną przystań kwotę 3.000.000 zł. Jest więc to kwota niemal pięciokrotnie niższa aniżeli przewidziana w przepisach Dyrektywy. Z raportu Komisji Europejskiej z 19 sierpnia 2020 r. dotyczącego implementacji Dyrektywy w poszczególnych państwach członkowskich wynika, że jedynie 6 państw członkowskich zdecydowało się na przyjęcie jako bezpiecznej przystani kwoty niższej niż maksymalna dozwolona kwota, tj. 3.000.000 EUR.<sup>4</sup> Państwa z Europy Środkowo-Wschodniej również zdecydowały się na wprowadzenie wyższych limitów. Przykładowo, bezpieczna przystań przewidziana w przepisach węgierskich wynosi 939,810,000 HUF co według aktualnego kursu stanowi odpowiednik kwoty zbliżonej do limitu przewidzianego w Dyrektywie.

W świetle powyższego, w ocenie IGCC, obowiązująca od 1 stycznia 2022 r. zmiana wzoru na liczenie limitu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego, która może stanowić koszt uzyskania przychodów (zmiana sumy kwot 3.000.000 zł i 30% podatkowej EBITDA na alternatywę) bez jednoczesnego dostosowania kwoty bezpiecznej przystani do zasad wynikających z Dyrektywy i stosowanych przez większość państw członkowskich UE (w tym Węgry) stanowi zdecydowane pogorszenie efektywności podatkowej finansowania dłużnego, co szczególnie w związku z drastycznym wzrostem stóp procentowych oraz nadal trudną sytuacją wielu przedsiębiorców wywołaną pandemią COVID-19 może przyspieszyć i pogłębić nadchodzące spowolnienie gospodarcze. Należy bowiem mieć na uwadze, że limit wynikający z art. 15c dotyczy nie tylko finansowania grupowego, ale także kosztów finansowania zewnętrznego, w tym bankowego. Projektowana zmiana doprowadzi do tego, że koszty uzyskania tego finansowania znacząco wzrosną, a polscy przedsiębiorcy będą w dużo gorszej sytuacji od podmiotów prowadzących działalność w innych państwach członkowskich. Spadnie więc atrakcyjność Polski jako miejsca do lokowania biznesu i inwestowania.

<sup>4</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020DC0383&rid=3>



W związku z powyższym, CCIFP postuluje zwiększenie kwoty tzw. bezpiecznej przystani do równowartości kwoty 3.000.000 EUR.

## 7. Spółka holdingowa

Proponowane w Projekcie zmiany w zakresie opodatkowania spółki holdingowej stanowią spełnienie postulatów zgłaszanych wcześniej przez przedsiębiorców, co IGCC przyjmuje z dużą satysfakcją.

Jednocześnie, należy zwrócić uwagę na brak uwzględnienia postulatów zgłaszanych przez spółki, których akcje są notowane na giełdach, a więc podmioty nie tylko bardzo istotne z perspektywy gospodarki, ale także poddane rygorystycznemu nadzorowi. Z perspektywy spółek giełdowych warunek weryfikacji czy nie posiadają wśród akcjonariuszy bezpośrednich lub pośrednich podmiotów z terytorium lub kraju wskazanego w art. 24m pkt 1 lit. e ustawy o CIT jest w praktyce niemożliwe do spełnienia.

Brak uwzględnienia postulatu w ww. zakresie bardzo zaskakuje, ponieważ był on zgłaszany wielokrotnie przez największe organizacje przedsiębiorców i pracodawców i Ministerstwo Finansów historycznie pozytywnie się do niego odniosło.

IGCC ponownie postuluje wyłączenie ograniczeń odnoszących się do akcjonariuszy spółek notowanych na giełdzie papierów wartościowych lub zmodyfikowanie art. 24m ust. 1 pkt e w taki sposób, by dopuszczalne było posiadanie przez podmioty z terytorium lub kraju wskazanego w tych przepisach nie więcej niż 10% udziałów (akcji) w spółce holdingowej.

## 8. Zmiany dotyczące podatkowych grup kapitałowych (PGK)

W zakresie PGK, zaproponowane zmiany stanowią realizację jednego z postulatów IGCC, co należy przyjąć z zadowoleniem.

Jednocześnie, IGCC ponownie wskazuje na konieczność równego traktowania podatników CIT działających w różnych formach prawnych, w szczególności umożliwienia spółkom komandytowym oraz komandytowo-akcyjnym powoływania PGK. Dyskryminacja tych podmiotów jest zupełnie nieuzasadniona.

IGCC ponawia także uwagi dotyczące zasad rozliczania strat podatkowych w ramach PGK, w szczególności konieczności wykazywania odpowiedniego dochodu z danego źródła zarówno na poziomie PGK, jak i samej spółki, która wykazała stratę podlegającą rozliczeniu (szczegółowy opis



zagadnień problematycznych w ramach PGK znajduje się w załączonym piśmie złożonym w ramach wcześniejszych konsultacji).

## 9. Podatek od przerzuconych dochodów

IGCC pragnie docenić próbę uproszczenia i doprecyzowania przepisów dotyczących podatku od przerzuconych dochodów.

Jednakże, Izby wskazują, że proponowane brzmienie przepisów nie eliminuje problemów praktycznych związanych z koniecznością pozyskiwania danych od kontrahentów zagranicznych (w tym - nadal - o podmiotach pośrednio będących odbiorcami płatności), nawet jeśli chodzi o podmioty powiązane. Obecny kształt regulacji powoduje, że polski podatnik ponosi odpowiedzialność uzależnioną od tego czy dane przekazane (lub nieprzekazane) przez zagranicznych kontrahentów będą właściwe, a więc od okoliczności, na które nie ma wpływu.

W konsekwencji, mając na uwadze, że zgodnie z wyjaśnieniami Ministerstwa Finansów, koncepcja podatku od przerzuconych dochodów bazuje na obowiązującym w Wielkiej Brytanii podatku od przerzuconych dochodów (diverted profit tax), IGCC postuluje rozważenie przez ustawodawcę reformy podatku od przerzuconych dochodów tak, aby konstrukcja była zbliżona do brytyjskiej. Zgodnie z regulacjami brytyjskimi, podatnik - rezydent ma w pierwszej kolejności obowiązek poinformowania organów skarbowych o tym, że potencjalnie może podlegać ww podatkowi. Następnie, to właściwy organ skarbowy jest zobowiązany do skalkulowania podatku - jeśli uzna, że opodatkowanie ma zastosowanie z uwagi na brak uzasadnienia gospodarczego dla danej struktury / płatności, natomiast podatnik ma możliwość odwoływania i składania wyjaśnień. W ten sposób ciężar kalkulacji podatku nie obarcza podatnika, lecz leży po stronie organu. IGCC deklaruje gotowość do szerszego i szczegółowego opisanie zasad rozliczania diverted profit tax w Wielkiej Brytanii jeśli Ministerstwo Finansów wyrazi otwartość na kontynuowanie rozmów i analiz w tym zakresie.

Jednocześnie, niezrozumiały - w kontekście wcześniejszych deklaracji ze strony MF - jest brak uwzględnienia postulatów, aby podatku nie stosować w przypadku, gdy płatności, które mogą stanowić jego podstawę są ponoszone na rzecz podmiotów prowadzących istotną rzeczywistą działalność gospodarczą w państwach nienależących do UE i EOG, ale niestosujących szkodliwej konkurencji podatkowej, a jednocześnie będących ważnymi partnerami handlowymi dla Polski. Chodzi w szczególności (co najmniej) o Stany Zjednoczone, Wielką Brytanię i Konfederację Szwajcarską, Kanadę i Japonię.



## 10. Opodatkowanie czynności reorganizacyjnych

IGCC z przykrością odnotowuje brak uwzględnienia bardzo istotnych postulatów dotyczących reżimu opodatkowania czynności reorganizacyjnych (podziały, połączenia, aperty), który w wyniku nowelizacji z października 2021 r. został istotnie zmieniony w ten sposób, że obecnie jest niezrozumiały, wewnętrznie sprzeczny i trudny do zastosowania, a także niezgodny z przepisami wspólnotowymi. Szeroki opis problemów i postulatów związanych z działaniami reorganizacyjnymi został zawarty w piśmie złożonym przez IGCC w ramach wcześniejszych konsultacji (przesyłamy w załączeniu).



