



SEJM  
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ  
VIII kadencja  
Prezes Rady Ministrów  
RM-10-126-17

**Druk nr 1878**  
Warszawa, 4 października 2017 r.

Pan  
Marek Kuchciński  
Marszałek Sejmu  
Rzeczypospolitej Polskiej

*Szanowny Panie Marszałku*

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. przedstawiam Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

- **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** z projektami aktów wykonawczych.

W załączeniu przedstawiam także opinię dotyczącą zgodności proponowanych regulacji z prawem Unii Europejskiej.

Jednocześnie uprzejmie informuję, że do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został upoważniony Minister Rozwoju i Finansów.

*Z poważaniem*

(-) Beata Szydło

## U S T A W A

z dnia

### **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<sup>1)</sup>**

**Art. 1.** W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.<sup>2)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 3:

a) w ust. 2b pkt 6 otrzymuje brzmienie:

„6) tytułu przeniesienia własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, instytucji wspólnego inwestowania lub innej osoby prawnej lub z tytułu należności będących następstwem posiadania tych udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa – jeżeli co najmniej 50% wartości aktywów takiej spółki, spółki niebędącej osobą prawną, funduszu inwestycyjnego, instytucji wspólnego inwestowania lub osoby prawnej, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub prawa do takich nieruchomości;”;

b) ust. 2c otrzymuje brzmienie:

„2c. Wartość aktywów, o której mowa w ust. 2b pkt 6, ustala się na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc uzyskania przychodu, o którym mowa w tym przepisie. W przypadku spółek będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym wartość aktywów może być ustalana na podstawie aktywów bilansowych ujętych w raportach

---

<sup>1)</sup> Niniejsza ustawa w zakresie swojej regulacji wdraża dyrektywę Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającą przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz. Urz. UE L 193 z 19.07.2016, str. 1 oraz Dz. Urz. UE L 144 z 07.06.2017, str. 1).

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2016 r. poz. 2048 oraz z 2017 r. poz. 60, 528, 648, 859, 1089, 1428, 1448 i 1530.

okresowych publikowanych na koniec ostatniego kwartału poprzedzającego kwartał roku kalendarzowego, w którym doszło do uzyskania przychodu.”;

2) w art. 5a po pkt 29 dodaje się pkt 29a w brzmieniu:

„29a) wartości emisyjnej udziałów (akcji) – oznacza to cenę po jakiej obejmowane są udziały (akcje) określoną w statucie, umowie spółki, a w razie ich braku – w innym dokumencie o podobnym charakterze, nie niższą od wartości rynkowej tych udziałów (akcji);”;

3) w art. 8 dodaje się ust. 7 w brzmieniu:

„7. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 3, oraz zawiadomienie, o którym mowa w ust. 6, podatnicy mogą złożyć z wykorzystaniem wzoru określonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na podstawie art. 45b pkt 6.”;

4) w art. 9a:

a) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Wybór sposobu opodatkowania dokonany w oświadczeniu, o którym mowa w ust. 7, dotyczy również lat następnych, chyba że podatnik, w terminie do dnia 20 stycznia roku podatkowego, zawiadomi w formie pisemnej właściwego naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji z tego sposobu opodatkowania.”,

b) dodaje się ust. 9 w brzmieniu:

„9. Oświadczenia, o których mowa w ust. 2 i 7, oraz zawiadomienia, o których mowa w ust. 4 i 8, podatnicy mogą złożyć z wykorzystaniem wzoru określonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na podstawie art. 45b pkt 6. Podatnicy składający oświadczenie, o którym mowa w ust. 1 i 2, za pośrednictwem Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, stosują wzór określony przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na podstawie art. 45b pkt 6.”;

5) w art. 10 dodaje się ust. 4 w brzmieniu:

„4. Przychody z realizacji praw z papierów wartościowych, o których mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, lub z pochodnych instrumentów finansowych, uzyskane w następstwie objęcia lub nabycia tych praw jako świadczenie w naturze lub nieodpłatne świadczenie, są zaliczane do tego źródła przychodów, w ramach którego to świadczenie w naturze lub nieodpłatne świadczenie zostało uzyskane.”;

- 6) w art. 14 w ust. 2 po pkt 7c dodaje się pkt 7ca w brzmieniu:  
„7ca) przychody z odpłatnego zbycia wierzytelności dotyczącej prowadzonej działalności gospodarczej, w tym w sposób określony w art. 17 ust. 1 pkt 9, w wysokości jej wartości wyrażonej w cenie określonej w umowie; w tym przypadku przepisy pkt 7b, 7c i 7e stosuje się;”;
- 7) w art. 21:
- a) w ust. 1:
- uchyla się pkt 6,
  - pkt 6a otrzymuje brzmienie:  
„6a) wygrane w grach hazardowych, jeżeli jednorazowa wartość tych wygranych nie przekracza 2280 zł, urządzanych i prowadzonych przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego;”;
  - po pkt 6a dodaje się pkt 6b w brzmieniu:  
„6b) wygrane w turnieju gry w pokera prowadzonym przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego;”;
  - w pkt 9a wyrazy „kwoty 638 zł” zastępuje się wyrazami „kwoty 1000 zł”;
  - w pkt 17 wyrazy „kwoty 2280 zł” zastępuje się wyrazami „kwoty 3000 zł”;
  - pkt 26 otrzymuje brzmienie:  
„26) zapomogi otrzymane w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci:  
a) z funduszu socjalnego, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, z funduszy związków zawodowych lub zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra – niezależnie od ich wysokości,  
b) z innych źródeł – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 6000 zł;”;
  - w pkt 32b wyrazy „kwoty 2280 zł” zastępuje się wyrazami „kwoty 6000 zł”;

- pkt 38 otrzymuje brzmienie:

„38) świadczenia otrzymywane przez emerytów lub rencistów od byłego zakładu pracy w związku z łączącym ich uprzednio z tym zakładem stosunkiem służbowym, stosunkiem pracy lub spółdzielczym stosunkiem pracy, albo od następcy prawnego tego zakładu pracy lub od związków zawodowych;”
- w pkt 67 wyrazy „kwoty 380 zł” zastępuje się wyrazami „kwoty 1000 zł”,
- pkt 67b otrzymuje brzmienie:

„67b) świadczenia, które nie są finansowane z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, otrzymane od pracodawcy z tytułu objęcia dziecka pracownika opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna lub uczęszczania dziecka pracownika do żłobka, klubu dziecięcego lub przedszkola, do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 1000 zł, na każde dziecko, o którym mowa w art. 27f ust. 1;”
- w pkt 68 wyrazy „kwoty 760 zł” zastępuje się wyrazami „kwoty 2000 zł”,
- w pkt 78 w lit. b wyrazy „kwoty 760 zł” zastępuje się wyrazami „kwoty 2000 zł”,
- po pkt 83a dodaje się pkt 83b w brzmieniu:

„83b) wynagrodzenia za udzielanie pomocy służbom państwowym wypłacane z funduszu operacyjnego, o którym mowa w odrębnych ustawach;”
- pkt 89 otrzymuje brzmienie:

„89) wartość świadczeń otrzymanych przez studentów od uczelni, na podstawie odrębnych przepisów, w związku ze skierowaniem przez uczelnię na studenckie praktyki zawodowe;”
- po pkt 90a dodaje się pkt 90b w brzmieniu:

„90b) świadczenia uzyskane w związku z uczestniczeniem w nieodpłatnych szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej lub hospicyjnej organizowanych przez organizacje pozarządowe lub organy samorządu zawodowego lekarzy lub pielęgniarek i położnych, mające siedzibę i działające w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo Konfederacji Szwajcarskiej;”

- pkt 92 otrzymuje brzmienie:

„92) świadczenia otrzymane na podstawie odrębnych przepisów przez członków rodzin zmarłego pracownika lub zmarłego emeryta lub rencisty, od byłego zakładu pracy w związku z łączącym uprzednio tego zmarłego pracownika, emeryta lub rencisty z tym zakładem stosunkiem służbowym, stosunkiem pracy lub spółdzielczym stosunkiem pracy albo od następcy prawnego tego zakładu pracy:

- a) z funduszu socjalnego, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra – niezależnie od ich wysokości,
- b) z innych źródeł – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 3000 zł;”

- po pkt 97a dodaje się pkt 97b w brzmieniu:

„97b) kwoty umorzonych należności z tytułu:

- a) zaległej opłaty z tytułu czynszu najmu lokalu mieszkalnego,
- b) zaległej opłaty za dostawę do lokalu mieszkalnego energii, gazu, wody oraz za odbiór ścieków, odpadów i nieczystości ciekłych,
- c) odszkodowania za bezumowne korzystanie z lokalu mieszkalnego,
- d) odsetek od należności, o których mowa w lit. a–c,
- e) nieuregulowanych kosztów dochodzenia i egzekucji należności, o których mowa w lit. a–d, w tym zasądzonych prawomocnym tytułem wykonawczym wraz z kosztami postępowania sądowego i egzekucyjnego

– dokonanych zgodnie z zasadami określonymi na podstawie art. 59 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, z późn. zm.<sup>3)</sup>) lub uchwały, o której mowa w art. 59 ust. 3 tej ustawy;”

- b) po ust. 6 dodaje się ust. 6a w brzmieniu:

„6a. Za jednorazową wartość wygranych w grach hazardowych, o których mowa w ust. 1 pkt 6a, uważa się w przypadku:

---

<sup>3)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2016 r. poz. 1948, 1984 i 2260 oraz z 2017 r. poz. 60, 191, 659, 933, 935, 1089, 1475, 1529 i 1537.

- 1) gier liczbowych, loterii pieniężnych, gry telebingo, zakładów wzajemnych, loterii promocyjnych, loterii audiotekstowych, loterii fantowych, gry bingo fantowe, gry bingo pieniężne – kwotę uzyskaną na podstawie jednego: losu, zakładu lub innego dowodu udziału w grze;
- 2) wygranych w kasynie gier lub salonie gier na automatach – uzyskaną kwotę stanowiącą różnicę między sumą wpłaconych stawek, a sumą wypłaconych wygranych w trakcie jednorazowego pobytu w kasynie gier lub salonie gier na automatach;
- 3) innych gier urządzanych przez sieć Internet przez spółkę wykonującą monopol państwa – kwotę uzyskaną podczas jednego logowania.”;

8) w art. 22:

a) po ust. 1da dodaje się ust. 1db i 1dc w brzmieniu:

„1db. Jeżeli podatnik uzyskał przychód z odpłatnego zbycia lub umorzenia udziałów (akcji) albo dokonania wkładu niepieniężnego w postaci udziałów (akcji), objętych lub nabytych w wyniku realizacji praw majątkowych albo w wyniku realizacji praw z papierów wartościowych lub realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych, w związku z którymi został określony przychód na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 6 lit. b lub pkt 10 albo art. 18, to wartość dochodu określonego z tego tytułu powiększa koszty uzyskania przychodu, o których mowa odpowiednio w art. 22 ust. 1 lub ust. 1e albo w art. 23 ust. 1 pkt 38.

1dc. W przypadku realizacji praw z papierów wartościowych, o których mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, lub realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych uzyskanych w następstwie objęcia lub nabycia tych praw jako świadczenie w naturze lub nieodpłatne świadczenie, w związku z którymi został określony przychód, to wartość tego przychodu powiększa koszty uzyskania przychodu ze źródła do którego, zgodnie z art. 10 ust. 4 został zaliczony ten przychód.”,

b) ust. 1g otrzymuje brzmienie:

„1g. W przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) objętych w wyniku podziału, o którym mowa w art. 24 ust. 5 pkt 7, kosztem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce przejmującej lub nowo związanej jest wartość emisyjna udziałów (akcji).”,

- c) w ust. 1p pkt 2 otrzymuje brzmienie:
- „2) z tytułu:
- a) prowadzenia zakładowego żłobka, zakładowego klubu dziecięcego lub zakładowego przedszkola, do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 1000 zł, na każde dziecko pracownika, o którym mowa w art. 27f ust. 1, uczęszczające do zakładowego żłobka, zakładowego klubu dziecięcego lub zakładowego przedszkola,
  - b) dofinansowania pracownikowi wydatków, do wysokości nieprzekraczającej kwoty wydatków poniesionych i udokumentowanych przez pracownika, związanych z objęciem dziecka pracownika opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna lub uczęszczaniem dziecka pracownika do żłobka, klubu dziecięcego lub przedszkola, miesięcznie nie więcej niż kwota 1000 zł, na każde dziecko, o którym mowa w art. 27f ust. 1.”,
- d) w ust. 9a wyrazy „ $\frac{1}{2}$  kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ust. 1” zastępuje się wyrazami „kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ust. 1”;
- 9) w art. 22b w ust. 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:  
„Amortyzacji podlegają, z zastrzeżeniem art. 22c, nabyte od innego podmiotu, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania.”;
- 10) użyte w art. 22d w ust. 1, w art. 22e w ust. 1 i 2, dwukrotnie w art. 22f w ust. 3 i w art. 22g w ust. 17 oraz użyte w art. 22k w ust. 9 wyrazy „3500 zł” zastępuje się wyrazami „10 000 zł”;
- 11) w art. 23 w ust. 1:
- a) pkt 20 otrzymuje brzmienie:  
„20) wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, z wyjątkiem wierzytelności lub ich części, które uprzednio na podstawie art. 14 zostały zarachowane jako przychody należne, i których nieściągalność została udokumentowana w sposób określony w ust. 2;”,
  - b) pkt 34 otrzymuje brzmienie:  
„34) strat z odpłatnego zbycia wierzytelności, w tym w sposób określony w art. 17 ust. 1 pkt 9, z wyjątkiem wierzytelności lub jej części, które uprzednio na



podstawie art. 14 zostały zarachowane jako przychód należny – do wysokości uprzednio zarachowanej jako przychód należny;”,

c) pkt 41 otrzymuje brzmienie:

„41) umorzonych wierzytelności, z wyjątkiem tych, które uprzednio na podstawie art. 14 zostały zarachowane jako przychody należne – w części zarachowanej jako przychód należny;”,

d) w pkt 45a lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) nabytych nieodpłatnie, jeżeli:

- nabycie to nie stanowi przychodu z tytułu nieodpłatnego otrzymania rzeczy lub praw lub
- dochód z tego tytułu jest zwolniony od podatku dochodowego, lub
- nabycie to korzysta ze zwolnienia od podatku od spadków i darowizn, lub
- nabycie to stanowi dochód, od którego na podstawie odrębnych przepisów zaniechano poboru podatku;”,

e) po pkt 45b dodaje się pkt 45c w brzmieniu:

„45c) odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 22b ust. 1 pkt 4–7, jeżeli uprzednio te prawa lub wartości były przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, której podatnik jest współnikiem, nabyte lub wytworzone a następnie zbyte – w części przekraczającej przychód uzyskany przez podatnika z ich uprzedniego zbycia;”,

f) w pkt 63 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 64 i 65 w brzmieniu:

„64) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw i wartości, o których mowa w art. 22b ust. 1 pkt 4–7, nabytych lub wytworzonych przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, której jest współnikiem i następnie zbytych – w części przekraczającej przychód uzyskany z ich zbycia;

65) podatku, o którym mowa w art. 30g.”;

12) w art. 24:

a) w ust. 5:

– pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) przychody z umorzenia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości;”,

- pkt 7 otrzymuje brzmienie:
  - „7) w przypadku podziału spółek, jeżeli majątek przejmowany na skutek podziału, a przy podziale przez wydzielenie także majątek pozostający w spółce, nie stanowi zorganizowanej części przedsiębiorstwa – ustalona na dzień podziału nadwyżka wartości emisyjnej udziałów (akcji) przydzielonych w spółce przejmującej lub nowo zawiązanej nad kosztami nabycia lub objęcia udziałów (akcji) w spółce dzielonej, obliczonymi zgodnie z art. 22 ust. 1f albo art. 23 ust. 1 pkt 38; jeżeli podział spółki następuje przez wydzielenie, kosztem uzyskania przychodów jest wartość lub kwota wydatków poniesionych przez udziałowca (akcjonariusza) na objęcie lub nabycie udziałów (akcji) w spółce dzielonej, ustalona w takiej proporcji, w jakiej pozostaje u tego udziałowca wartość wydzielanej części majątku spółki dzielonej do wartości majątku spółki dzielonej bezpośrednio przed podziałem;”
- w pkt 9 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 10 i 11 w brzmieniu:
  - „10) odsetki od pożyczki udzielonej osobie prawnej lub spółce, o której mowa w art. 5a pkt 28 lit. c i d, jeżeli wypłata odsetek od takiej pożyczki lub ich wysokość uzależnione są od osiągnięcia zysku przez tę osobę prawną lub spółkę lub od jego wysokości osiągniętego przez tę osobę prawną lub spółkę (pożyczka partycypacyjna);
  - 11) zapłata, o której mowa w art. 24 ust. 8a.”
- b) w ust. 8 pkt 3 otrzymuje brzmienie:
  - „3) wysokości wydatków na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) spółki dzielonej, ustalonych zgodnie z pkt 1 lub 2, w takiej proporcji, w jakiej pozostaje u tego wspólnika wartość wydzielanej części majątku spółki dzielonej do wartości majątku spółki dzielonej bezpośrednio przed podziałem; pozostała część kwoty tych wydatków stanowi koszt uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółek podzielonych przez wydzielenie.”
- c) ust. 11 otrzymuje brzmienie:
  - „11. Jeżeli w wyniku realizacji programu motywacyjnego utworzonego przez:
  - 1) spółkę akcyjną, od której podatnik uzyskuje świadczenia lub inne należności z tytułów określonych w art. 12 lub art. 13,

- 2) spółkę akcyjną będącą jednostką dominującą w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 37 ustawy o rachunkowości w stosunku do spółki, od której podatnik uzyskuje świadczenia oraz inne należności z tytułów określonych w art. 12 lub art. 13 – podatnik faktycznie obejmuje lub nabywa akcje tej spółki lub akcje spółki w stosunku do niej dominującej, przychód z tego tytułu powstaje w momencie odpłatnego zbycia tych akcji.”,
- d) po ust. 11 dodaje się ust. 11a i 11b w brzmieniu:
- „11a. Dochodem z odpłatnego zbycia akcji, o których mowa w ust. 11, jest różnica między przychodem uzyskanym z odpłatnego zbycia akcji a kosztami uzyskania przychodu określonymi na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 38.
- 11b. Przez program motywacyjny, o którym mowa w ust. 11, rozumie się system wynagradzania utworzony na podstawie uchwały walnego zgromadzenia przez:
- 1) spółkę akcyjną, dla osób uzyskujących od niej świadczenia lub inne należności z tytułów określonych w art. 12 lub art. 13, albo
  - 2) spółkę akcyjną będącą jednostką dominującą w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 37 ustawy o rachunkowości w stosunku do spółki, od której osoby uprawnione do otrzymania świadczeń w ramach tego systemu wynagradzania uzyskują świadczenia lub inne należności z tytułów określonych w art. 12 lub art. 13 – w wyniku którego osoby uprawnione do otrzymania świadczeń w ramach tego systemu wynagradzania bezpośrednio lub w wyniku realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych lub realizacji praw z papierów wartościowych, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 6 lit. b, lub realizacji innych praw majątkowych, nabywają prawo do faktycznego objęcia lub nabycia akcji spółki, określonej w pkt 1 lub 2.”,
- e) uchyla się ust. 12,
- f) ust. 12a otrzymuje brzmienie:
- „12a. Przepisy ust. 11–11b mają zastosowanie do dochodu uzyskanego przez osoby uprawnione z tytułu objęcia lub nabycia akcji spółek akcyjnych, których siedziba znajduje się na terytorium państw członkowskich Unii Europejskiej lub Europejskiego Obszaru Gospodarczego.”,

g) ust. 19 i 20 otrzymują brzmienie:

„19. Przepisów ust. 8a i art. 21 ust. 1 pkt 109 nie stosuje się w przypadkach, gdy głównym lub jednym z głównych celów wymiany udziałów lub wniesienia wkładu niepieniężnego jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.

20. Jeżeli wymiana udziałów lub wniesienie wkładu niepieniężnego nie zostały przeprowadzone z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, dla celów ust. 19 domniemywa się, że głównym lub jednym z głównych celów tych czynności jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.”;

13) w art. 24a uchyla się ust. 3a–3c;

14) w art. 25:

a) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Przepisy ust. 1–3a stosuje się odpowiednio, gdy:

1) podmiot krajowy, z wyłączeniem Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków, bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu innym podmiotem krajowym lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale innego podmiotu krajowego, albo

2) ta sama osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, z wyłączeniem Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków, równocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotami krajowymi lub w ich kontroli albo posiada udział w kapitale tych podmiotów.”;

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

„4b. W przypadku gdy na wysokość przychodów, o których mowa w art. 17 ust. 1, z wyjątkiem dywidend, nadwyżki bilansowej w spółdzielniach oraz przychodów z funduszy kapitałowych, gdy przychody te zostały uzyskane bez unicestwiania tytułów uczestnictwa w takich funduszach, oraz przychodów uzyskanych ze zbycia nieruchomości lub praw do takiej nieruchomości, wpływ miały powiązania, o których mowa w ust. 1 lub 4, przy szacowaniu wysokości tych przychodów przepisy art. 19 stosuje się odpowiednio.”;

15) w art. 26:

a) w ust. 1 w pkt 9 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) krwiodawstwa realizowanego przez honorowych dawców krwi na podstawie ustawy z dnia 22 sierpnia 1997 r. o publicznej służbie krwi, w wysokości

iloczynu kwoty rekompensaty określonej przepisami wydanymi na podstawie art. 11 ust. 2 tej ustawy i litrów oddanej krwi lub jej składników”,

b) w ust. 7a:

– pkt 8 otrzymuje brzmienie:

„8) utrzymanie psa asystującego, o którym mowa w ustawie o rehabilitacji zawodowej, w kwocie nieprzekraczającej w roku podatkowym 2280 zł;”,

– pkt 14 otrzymuje brzmienie:

„14) używanie samochodu osobowego, stanowiącego własność (współwłasność) osoby niepełnosprawnej lub podatnika mającego na utrzymaniu osobę niepełnosprawną albo dziecko niepełnosprawne, które nie ukończyło 16 roku życia – w wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2280 zł;”,

c) w ust. 7c uchyla się pkt 3,

d) ust. 7e otrzymuje brzmienie:

„7e. Przepisy ust. 7a–7d i ust. 7g stosuje się odpowiednio do podatników, na których utrzymaniu pozostają następujące osoby niepełnosprawne: współmałżonek, dzieci własne i przysposobione, dzieci obce przyjęte na wychowanie, pasierbowie, rodzice, rodzice współmałżonka, rodzeństwo, ojczym, macocha, zięciowie i synowe, jeżeli w roku podatkowym dochody tych osób niepełnosprawnych nie przekraczają kwoty 10 080 zł. Do dochodów, o których mowa w zdaniu pierwszym, nie zalicza się alimentów na rzecz dzieci, o których mowa w art. 6 ust. 4.”;

16) w art. 27 w ust. 1a pkt 1–3 otrzymują brzmienie:

„1) 1440 zł – dla podstawy obliczenia podatku nieprzekraczającej kwoty 8000 zł;

2) 1440 zł pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru:  $883 \text{ zł } 98 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 8000 \text{ zł}) \div 5000 \text{ zł}$ , dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 8000 zł i nieprzekraczającej kwoty 13 000 zł;

3) 556 zł 02 gr – dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 13 000 zł i nieprzekraczającej kwoty 85 528 zł;”;

17) w art. 30 w ust. 1:

a) w pkt 2 skreśla się wyrazy „, z zastrzeżeniem art. 21 ust. 1 pkt 6, 6a i 68”,

b) uchyla się pkt 4 i 5;

18) w art. 30f:

a) w ust. 2:

- w pkt 1 część wspólna otrzymuje brzmienie:  
„– nieposiadającą siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w której podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, samodzielnie lub wspólnie z podmiotami powiązanymi, posiada bezpośrednio lub pośrednio, udział w kapitale, prawo głosu w organach kontrolnych lub stanowiących lub prawo do uczestnictwa w zysku;”
- pkt 3 otrzymuje brzmienie:  
„3) jednostka zależna – oznacza podmiot, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, albo zagraniczną spółkę niespełniającą warunków określonych w ust. 3 pkt 3 lit. b i c, w których podatnik posiada bezpośrednio lub pośrednio, co najmniej 50% udziałów w kapitale lub co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 50% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach;”
- dodaje się pkt 4 w brzmieniu:  
„4) podmiot powiązany – oznacza:
  - a) osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w której podatnik posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,
  - b) małżonka podatnika, a także jego krewnych do drugiego stopnia,
  - c) osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w której podmiot wskazany w lit. b, posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach.”

b) w ust. 3 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) zagraniczna spółka spełniająca łącznie następujące warunki:

- a) w spółce tej podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, samodzielnie lub wspólnie z podmiotami powiązanymi, posiada nieprzerwanie przez okres

nie krótszy niż 30 dni, bezpośrednio lub pośrednio, ponad 50% udziałów w kapitale lub ponad 50% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub ponad 50% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,

b) co najmniej 33% przychodów tej spółki osiągniętych w roku podatkowym, o którym mowa w ust. 7, pochodzi:

- z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych,
- ze zbycia udziałów (akcji),
- z wierzytelności,
- z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek,
- z części odsetkowej przy leasingu finansowym,
- z poręczeń i gwarancji,
- z praw autorskich lub praw własności przemysłowej, w tym z tytułu zbycia tych praw,
- ze zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych,
- z działalności ubezpieczeniowej, bankowej lub innej działalności finansowej,
- z transakcji z podmiotami powiązаныmi w przypadku, gdy spółka nie wytwarza w związku z tymi transakcjami wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma,

c) faktycznie zapłacony podatek dochodowy przez tę spółkę jest niższy niż różnica między podatkiem dochodowym od osób prawnych, który byłby od niej należny zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w przypadku, gdyby spółka ta była podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a podatkiem dochodowym faktycznie przez nią zapłaconym w państwie jej siedziby lub zarządu; przez podatek faktycznie zapłacony rozumie się podatek niepodlegający zwrotowi lub odliczeniu w jakiegokolwiek formie, w tym na rzecz innego podmiotu.”,

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

„3a. Przy wyliczaniu różnicy, o której mowa w ust. 3 pkt 3 lit. c, nie uwzględnia się zagranicznego zakładu zagranicznej spółki kontrolowanej, który nie

podlega opodatkowaniu lub jest zwolniony z podatku w państwie siedziby zagranicznej spółki kontrolowanej.”,

d) uchyla się ust. 4,

e) w ust. 5 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej;

2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.”,

f) w ust. 12:

– wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Udział podatnika w zagranicznej spółce kontrolowanej pomniejsza się o udział jego jednostki zależnej związany z prawem do udziału w zyskach tej zagranicznej spółki kontrolowanej, przysługujący przez ten sam okres, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:”,

– w pkt 1 wyrazy „25%” zastępuje się wyrazami „50%”,

g) ust. 15 otrzymuje brzmienie:

„15. Podatnicy są obowiązani do prowadzenia rejestru zagranicznych spółek, o których mowa w ust. 3 pkt 1 i 2 oraz pkt 3 lit. a. W przypadku zagranicznych spółek posiadających siedzibę lub zarząd na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub Europejskiego Obszaru Gospodarczego zdanie pierwsze stosuje się do zagranicznych spółek, spełniających warunki określone w ust. 3 pkt 3.”,

h) po ust. 15 dodaje się ust. 15a w brzmieniu:

„15a. Podatnicy po zakończeniu roku podatkowego, o którym mowa w ust. 7, nie później niż przed upływem terminu do złożenia zeznania o wysokości dochodu zagranicznej spółki kontrolowanej osiągniętego w roku podatkowym, są obowiązani do zaewidencjonowania zdarzeń zaistniałych w zagranicznej spółce kontrolowanej w ewidencji odrębnej od ewidencji rachunkowych wskazanych w art. 24a albo w art. 15 ust. 1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu, podstawy obliczenia podatku i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, w tym także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych



i prawnych informacji niezbędnych do określenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 22a–22o.”,

i) w ust. 16 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Na żądanie organu podatkowego podatnik jest obowiązany udostępnić, w terminie 7 dni od dnia otrzymania żądania, prowadzone zgodnie z ust. 15 lub 15a ewidencje i rejestr.”,

j) ust. 17 i 18 otrzymują brzmienie:

„17. W celu obliczenia udziału pośredniego przepis art. 25 ust. 5b stosuje się odpowiednio.

18. Przepisów ust. 1, 15a i 16 nie stosuje się, jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana, podlegająca opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzi w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą.”,

k) uchyla się ust. 19,

l) po ust. 20 dodaje się ust. 20a w brzmieniu:

„20a. Warunek prowadzenia przez zagraniczną spółkę kontrolowaną istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej ocenia się przez pryzmat działalności prowadzonej przez tę spółkę. Przy ocenie, czy rzeczywista działalność gospodarcza ma charakter istotny, bierze się pod uwagę w szczególności stosunek przychodów uzyskiwanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną z prowadzonej rzeczywistej działalności gospodarczej do jej przychodów ogółem.”,

m) ust. 21 otrzymuje brzmienie:

„21. Przepisy ust. 1–20 oraz art. 45 ust. 1aa stosuje się odpowiednio do:

- 1) podatnika prowadzącego działalność gospodarczą przez położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, chyba że dochody tego zakładu zostały uwzględnione przez podatnika w podstawie opodatkowania ustalonej zgodnie z art. 26 lub art. 30c;
- 2) podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład – w zakresie związanym z działalnością tego zakładu.”;

19) po art. 30f dodaje się art. 30g w brzmieniu:

„Art. 30g. 1. Podatek dochodowy od przychodów z tytułu własności środka trwałego położonego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, którego wartość początkowa przekracza 10 000 000 zł, w postaci:

- 1) budynku handlowo-usługowego sklasyfikowanego w Klasyfikacji jako budynek:
  - a) centrum handlowe,
  - b) dom towarowy,
  - c) samodzielny sklep i butik,
  - d) pozostały handlowo-usługowy,
- 2) budynku biurowego sklasyfikowanego w Klasyfikacji jako budynek biurowy – wynosi 0,035% podstawy opodatkowania za każdy miesiąc.

2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do:

- 1) środków trwałych, o których mowa w ust. 1, od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych na podstawie art. 22c pkt 5;
- 2) środków trwałych, o których mowa w ust. 1 pkt 2, wykorzystywanych wyłącznie lub w głównym stopniu na własne potrzeby podatnika.

3. Podstawę opodatkowania stanowi przychód odpowiadający wartości początkowej środka trwałego ustalonej na pierwszy dzień każdego miesiąca wynikającej z prowadzonej ewidencji pomniejszonej o kwotę 10 000 000 zł.

4. W przypadku gdy środek trwały stanowi współwłasność podatnika i podmiotu powiązanego z podatnikiem, w rozumieniu art. 25 ust. 1 i 4, dla obliczenia wartości początkowej przyjmuje się całkowitą wartość początkową. W takim przypadku nie stosuje się przepisu art. 22g ust. 11. Przy obliczaniu podatku, podatnik uwzględnia wartość początkową wynikającą z prowadzonej ewidencji.

5. Do podatnika będącego współnikiem spółki niebędącej osobą prawną, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio, przy czym wartość początkową środka trwałego przypadającą na współnika ustala się proporcjonalnie do jego prawa do udziału w zysku (udziału).

6. W przypadku gdy środek trwały stanowi współwłasność podatnika, przy obliczaniu wartości początkowej przyjmuje się wartość wynikającą z ewidencji podatnika. W takim przypadku stosuje się przepis art. 22g ust. 11.

7. Podatnicy są obowiązani za każdy miesiąc obliczać podatek, o którym mowa w ust. 1, i wpłacać go na rachunek urzędu skarbowego w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, o którym mowa w ust. 1.

8. Kwotę obliczonego za dany miesiąc podatku, podatnicy odliczają od zaliczki na podatek, o której mowa w art. 44. W przypadku gdy podatnicy wpłacają zaliczki kwartalne, odliczeniu podlega podatek obliczony za miesiące przypadające na dany kwartał.

9. Podatnicy mogą nie wpłacać podatku, o którym mowa w ust. 1, jeżeli jest on niższy od kwoty zaliczki na podatek za dany miesiąc.

10. Kwotę uiszczonego i nieodliczonego w roku podatkowym podatku, odlicza się od podatku obliczonego zgodnie z art. 27 lub art. 30c za rok podatkowy. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 lub 1a pkt 2.

11. W przypadku gdy środek trwały, o którym mowa w ust. 1, został oddany do użytkowania, przepisy ust. 1–10 stosuje się wyłącznie do podmiotu dokonującego odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 22a–22o.”;

20) w art. 44 dodaje się ust. 15 i 16 w brzmieniu:

„15. Podatnicy, o których mowa w ust. 1 pkt 1, mogą nie wpłacać zaliczki obliczonej według zasad określonych w ust. 3 i ust. 3f–3h, jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku, nie przekracza 1000 zł. Jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku przekracza 1000 zł, wpłacie podlega różnica pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku.

16. Przepis ust. 15 stosuje się również do podatników, którzy równocześnie z przychodami z pozarolniczej działalności gospodarczej osiągają przychody z najmu lub dzierżawy lub działów specjalnych produkcji rolnej, z których dochód ustalany jest na podstawie prowadzonych ksiąg.”;

21) w art. 45b po pkt 5 dodaje się przecinek i pkt 6 w brzmieniu:

„6) oświadczeń oraz zawiadomień, o których mowa w art. 8 ust. 3 i 6 oraz art. 9a ust. 2, 4, 7 i 8”;

22) załącznik nr 1 do ustawy otrzymuje brzmienie określone w załączniku nr 1 do niniejszej ustawy.

**Art. 2.** W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1888, z późn. zm.<sup>4)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 1a:

a) w ust. 2:

– w pkt 1:

– w lit. a wyrazy „1 000 000 zł” zastępuje się wyrazami „500 000 zł”,

– w lit. b wyrazy „95%” zastępuje się wyrazami „75%”,

– w pkt 3 lit. b otrzymuje brzmienie:

„b) w przypadku dokonania transakcji z podmiotami, o których mowa w art. 11, niewchodzącymi w skład podatkowej grupy kapitałowej nie ustalają lub nie narzucają warunków różniących się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty;”,

– pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) podatkowa grupa kapitałowa osiągnie za każdy rok podatkowy udział dochodów, określonych zgodnie z art. 7 ust. 1, w przychodach – w wysokości co najmniej 2%.”,

b) w ust. 3 uchyla się pkt 4,

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

„3a. Spółka dominująca reprezentuje podatkową grupę kapitałową w zakresie obowiązków wynikających z ustawy oraz z przepisów Ordynacji podatkowej.”,

d) ust. 4–6 otrzymują brzmienie:

„4. Umowa podlega zgłoszeniu przez spółkę dominującą do właściwego według jej siedziby naczelnika urzędu skarbowego, co najmniej na 45 dni przed rozpoczęciem roku podatkowego przyjętego przez podatkową grupę kapitałową. Organ ten jest właściwy w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym podatkowej grupy kapitałowej oraz składania sprawozdań finansowych przez spółki tworzące podatkową grupę kapitałową.

5. Naczelnik urzędu skarbowego dokonuje, w formie decyzji, rejestracji umowy. W tej samej formie naczelnik urzędu skarbowego odmawia zarejestrowania umowy, jeżeli nie zostaną spełnione warunki, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2 oraz w ust. 3 i 4. Do decyzji o rejestracji umowy bądź o odmowie

---

<sup>4)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2016 r. poz. 1926, 1933 i 1948 oraz z 2017 r. poz. 60, 624, 648, 1089, 1448 i 1566.

rejestracji umowy stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.<sup>5)</sup>).

6. Po rejestracji umowy nie może być ona rozszerzona na inne spółki ani pomniejszona o którąkolwiek ze spółek tworzących podatkową grupę kapitałową, z wyjątkiem sytuacji przejęcia spółki tworzącej podatkową grupę kapitałową przez inną spółkę z tej podatkowej grupy kapitałowej. Wyjątek przewidziany w zdaniu pierwszym nie ma zastosowania, jeżeli połączenie spółek tworzących podatkową grupę kapitałową prowadzi do zmniejszenia ich liczby poniżej dwóch. W takim przypadku przepis ust. 10 stosuje się.”,

e) w ust. 7 wyrazy „spółkę, o której mowa w ust. 3 pkt 4” zastępuje się wyrazami „spółkę dominującą”,

f) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Spółka dominująca obowiązana jest zgłosić naczelnikowi urzędu skarbowego, o którym mowa w ust. 4:

- 1) zmiany umowy oraz zmiany w kapitale zakładowym spółek tworzących podatkową grupę kapitałową,
- 2) zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujące naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego

– w terminie 30 dni od dnia zaistnienia tych okoliczności.”,

g) po ust. 8 dodaje się ust. 8a w brzmieniu:

„8a. Za naruszenie warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego uważa się również zmniejszenie udziału spółki dominującej w kapitale spółki zależnej wchodzącej w skład podatkowej grupy kapitałowej poniżej progu określonego w ust. 2 pkt 1 lit. b.”,

h) ust. 10 otrzymuje brzmienie:

„10. W przypadku gdy w okresie obowiązywania umowy wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujące naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego, dzień poprzedzający dzień wystąpienia tych zmian, z zastrzeżeniem ust. 12, jest dniem, w którym następuje utrata przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika

---

<sup>5)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2017 r. poz. 648, 768, 935, 1428 i 1537.

oraz koniec jej roku podatkowego. Dzień wystąpienia zmian, o których mowa w zdaniu pierwszym, jest pierwszym dniem roku podatkowego spółek, które przed tym dniem tworzyły podatkową grupę kapitałową. Przepis art. 8 ust. 3 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.”,

i) po ust. 10 dodaje się ust. 10a–10c w brzmieniu:

„10a. W przypadku, o którym mowa w ust. 10, z zastrzeżeniem ust. 12, spółki tworzące uprzednio podatkową grupę kapitałową są obowiązane w terminie 3 miesięcy od dnia wystąpienia zmian w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujących naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego rozliczyć podatek dochodowy za okres od drugiego roku podatkowego poprzedzającego dzień wystąpienia tych zmian, liczonego od początku roku podatkowego, w którym to zdarzenie wystąpiło oraz za okres od początku roku, w którym wystąpiły te zmiany do dnia poprzedzającego dzień wystąpienia tych zmian – tak jakby podatkowa grupa kapitałowa w tych okresach nie istniała. Rozliczenia podatku dochodowego dokonuje odrębnie każda z tych spółek obliczając należne zaliczki na podatek dochodowy oraz należny podatek za poszczególne lata podatkowe od dochodu ustalonego zgodnie z art. 7 ust. 1–3, odpowiednio za poszczególne miesiące i lata, w których podatek był rozliczany przez spółkę dominującą.

10b. Jeżeli podatkowa grupa kapitałowa funkcjonuje krócej niż trzy pełne lata podatkowe przepis ust. 10a stosuje się do całego okresu funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej. W przypadku gdy okres funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej uległ wydłużeniu zgodnie z ust. 9 przepis ust. 10a stosuje się wyłącznie do przedłużonego okresu funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej.

10c. W przypadku obowiązku dokonania rozliczenia, o którym mowa w ust. 10a:

- 1) kwoty zaliczek i podatku za poszczególne okresy rozliczeniowe, wpłacone przez podatkową grupę kapitałową za okres, o którym mowa w ust. 10a, zalicza się proporcjonalnie do dochodów poszczególnych spółek na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku;
- 2) jeżeli należne zaliczki lub należny podatek dochodowy od poszczególnych spółek, obliczone zgodnie z pkt 1, będą wyższe niż przypadające na daną

spółkę, zaliczki lub podatek, które zostały wpłacone przez podatkową grupę kapitałową, powstała różnica stanowi zaległość podatkową, od której pobiera się odsetki za zwłokę liczone od dnia, o którym mowa w ust. 10.”,

j) ust. 12 otrzymuje brzmienie:

„12. W przypadku niezachowania warunku, o którym mowa w ust. 2 pkt 4, podatkowa grupa kapitałowa traci status podatnika z ostatnim dniem roku podatkowego, w którym naruszyła ten warunek, z tym że spółka dominująca jest obowiązana do złożenia zeznania, o którym mowa w art. 27 ust. 1, za ten rok podatkowy.”,

k) po ust. 12 dodaje się ust. 12a w brzmieniu:

„12a. W przypadku utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika na podstawie ust. 10 lub 12 naczelnik urzędu skarbowego, o którym mowa w ust. 4, wydaje decyzję stwierdzającą wygaśnięcie decyzji o rejestracji umowy, którą doręcza się spółce dominującej, ze skutkiem doręczenia wobec pozostałych spółek wchodzących uprzednio w skład tej grupy.”,

l) ust. 13 otrzymuje brzmienie:

„13. Przystąpienie do innej podatkowej grupy kapitałowej przez którąkolwiek ze spółek wchodzących uprzednio w skład grupy, która utraciła ten status może nastąpić nie wcześniej niż po upływie:

- 1) roku podatkowego spółki, następującego po roku kalendarzowym, w którym podatkowa grupa kapitałowa utraciła prawo do uznania jej za podatnika – w przypadku naruszenia warunku, o którym mowa w ust. 2 pkt 4;
- 2) 3 lat następujących po roku kalendarzowym, w którym podatkowa grupa kapitałowa utraciła prawo do uznania jej za podatnika – w przypadku naruszenia innych warunków funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej.”;

2) w art. 2 w ust. 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) przychodów z działalności rolniczej, z wyjątkiem dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej;”;

3) w art. 3:

a) w ust. 3 pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) tytułu przeniesienia własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w

funduszu inwestycyjnym, instytucji wspólnego inwestowania lub innej osoby prawnej lub z tytułu należności będących następstwem posiadania tych udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa – jeżeli co najmniej 50% wartości aktywów takiej spółki, spółki niebędącej osobą prawną, funduszu inwestycyjnego, instytucji wspólnego inwestowania lub osoby prawnej, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub prawa do takich nieruchomości;”;

b) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Wartość aktywów, o której mowa w ust. 3 pkt 4, ustala się na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc uzyskania przychodu, o którym mowa w tym przepisie. W przypadku spółek będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym wartość aktywów może być ustalana na podstawie aktywów bilansowych ujętych w raportach okresowych publikowanych na koniec ostatniego kwartału poprzedzającego kwartał roku kalendarzowego, w którym doszło do uzyskania przychodu.”;

4) w art. 4a:

a) po pkt 16 dodaje się pkt 16a w brzmieniu:

„16a) wartości emisyjnej udziałów (akcji) – oznacza to cenę po jakiej obejmowane są udziały (akcje) określoną w statucie, umowie spółki, a w razie ich braku – w innym dokumencie o podobnym charakterze, nie niższą od wartości rynkowej tych udziałów (akcji);”;

b) w pkt 30 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 31 i 32 w brzmieniu:

„31) nabyte wierzytelności banku hipotecznego – oznacza to nabyte przez bank hipoteczny, w celu emisji listów zastawnych, od innych banków wierzytelności z tytułu udzielonych przez nie kredytów;

32) odpis na straty kredytowe – oznacza to odpis na oczekiwane straty kredytowe z tytułu składnika aktywów finansowych, utworzony na:

a) udzielony kredyt (pożyczkę) lub

b) udzielone gwarancje (poręczenia) spłaty kredytu albo pożyczki, lub

c) nabyte wierzytelności banku hipotecznego

– przez jednostki, które na podstawie art. 45 ust. 1a i 1b ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości sporządzają sprawozdania finansowe



zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej, zwanymi dalej „MSR”, o których mowa w art. 2 ust. 3 tej ustawy;”;

5) w art. 5:

a) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Przychody z zysków kapitałowych, przypisane wspólnikowi na podstawie ust. 1, zwiększają przychody wspólnika uzyskane z tego źródła.”,

b) w ust. 2 po wyrazach „w ust. 1” dodaje się wyrazy „i 1a”,

c) uchyla się ust. 3;

6) w art. 6 dodaje się ust. 5 w brzmieniu:

„5. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 10a, nie ma zastosowania do podatku, o którym mowa w art. 24b.”;

7) w art. 7:

a) ust. 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1. Przedmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym jest dochód stanowiący sumę dochodu osiągniętego z zysków kapitałowych oraz dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów. W przypadkach, o których mowa w art. 21, art. 22 i art. 24b, przedmiotem opodatkowania jest przychód.

2. Dochodem ze źródła przychodów, z zastrzeżeniem art. 11, art. 24a i art. 24b, jest nadwyżka sumy przychodów uzyskanych z tego źródła przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym. Jeżeli koszty uzyskania przychodów przekraczają sumę przychodów, różnica jest stratą ze źródła przychodów.”,

b) w ust. 3:

– wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Przy ustalaniu dochodu, o którym mowa w ust. 1, stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się”;

– pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) przychodów wymienionych w art. 21, art. 22 i art. 24b, przy czym w przypadku podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej

zagraniczny zakład uwzględnia się przychody wymienione w art. 21, jeżeli są związane z działalnością zakładu;”;

– po pkt 2 dodaje się pkt 2a w brzmieniu:

„2a) straty poniesionej ze źródła przychodów;”;

c) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. O wysokość straty ze źródła przychodów, poniesionej w roku podatkowym, można obniżyć dochód uzyskany z tego źródła w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% kwoty tej straty.”;

8) w art. 7a ust. 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1. W podatkowych grupach kapitałowych dochodem ze źródła przychodów jest nadwyżka sumy dochodów wszystkich spółek tworzących grupę uzyskanych z danego źródła przychodów nad sumą ich strat poniesionych z tego źródła przychodów. Jeżeli za rok podatkowy suma strat poniesionych z danego źródła przychodów przez spółki wchodzące w skład podatkowej grupy kapitałowej przekracza sumę dochodów uzyskanych z tego źródła, różnica stanowi stratę podatkowej grupy kapitałowej poniesioną ze źródła przychodów. Dochody i straty spółek oblicza się zgodnie z art. 7 ust. 2 i 3.

2. Straty, o której mowa w ust. 1, poniesionej przez podatkową grupę kapitałową nie pokrywa się z dochodu poszczególnych spółek w razie upływu okresu obowiązywania umowy lub po utracie statusu podatkowej grupy kapitałowej.”;

9) po art. 7a dodaje się art. 7b w brzmieniu:

„Art. 7b. 1. Za przychody z zysków kapitałowych uważa się:

1) przychody z udziału w zyskach osób prawnych, z zastrzeżeniem art. 12 ust. 1 pkt 4b, stanowiące przychody faktycznie uzyskane z tego udziału, w tym:

a) dywidendy, nadwyżki bilansowe w spółdzielniach oraz otrzymane przez uczestników funduszy inwestycyjnych lub instytucji wspólnego inwestowania dochody tego funduszu lub tej instytucji, w przypadku gdy statut przewiduje wypłacanie tych dochodów bez odkupywania jednostek uczestnictwa albo wykupywania certyfikatów inwestycyjnych,

b) przychody z umorzenia udziału (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości,

- c) przychody z wystąpienia wspólnika ze spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3, które następuje w inny sposób niż określony w lit. b,
- d) przychody ze zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3, które następuje w inny sposób niż określony w lit. b,
- e) wartość majątku otrzymanego w związku z likwidacją osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3,
- f) równowartość zysku osoby prawnej oraz spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3, przeznaczonego na podwyższenie jej kapitału zakładowego, równowartość nadwyżki bilansowej spółdzielni przeznaczonej na podwyższenie funduszu udziałowego oraz równowartość kwot przekazanych na ten kapitał (fundusz) z innych kapitałów (funduszy) takiej osoby prawnej lub spółki,
- g) dopłaty otrzymane w przypadku połączenia lub podziału spółek przez wspólników spółki przejmowanej, spółek łączonych lub dzielonych,
- h) przychody wspólnika spółki dzielonej, jeżeli majątek przejmowany na skutek podziału, a przy podziale przez wydzielenie – majątek przejmowany na skutek podziału lub majątek pozostający w spółce, nie stanowią zorganizowanej części przedsiębiorstwa,
- i) zapłata, o której mowa w art. 12 ust. 4d,
- j) wartość niepodzielonych zysków w spółce oraz wartość zysku przekazanego na inne kapitały niż kapitał zakładowy w spółce przekształcanej – w przypadku przekształcenia spółki w spółkę niebędącą osobą prawną, z tym że przychód określa się na dzień przekształcenia,
- k) odsetki od udziału kapitałowego, wypłacane na rzecz wspólnika przez spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3,
- l) odsetki od pożyczki udzielonej osobie prawnej lub spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3, jeżeli wypłata odsetek od takiej pożyczki lub ich wysokość uzależnione są od osiągnięcia zysku przez tę osobę prawną lub tę spółkę lub od jego wysokości osiągniętego przez tę osobę prawną lub spółkę (pożyczka partycypacyjna),

- m) przychody uzyskane w następstwie przekształceń, łączenia lub podziałów podmiotów, w tym:
- przychody osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3, przejmującej w następstwie łączenia lub podziału majątek lub część majątku innej osoby prawnej lub spółki,
  - przychody wspólnika spółki łączonej lub dzielonej,
  - przychody spółki dzielonej;
- 2) przychody z tytułu wniesienia do osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3, wkładu niepieniężnego;
- 3) inne, niż określone w pkt 1 i 2, przychody z udziału (akcji) w osobie prawnej lub spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3, w tym:
- a) przychody ze zbycia udziału (akcji), w tym ze zbycia dokonanego celem ich umorzenia,
  - b) przychody uzyskane w wyniku wymiany udziałów;
- 4) przychody ze zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną;
- 5) przychody ze zbycia wierzytelności uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności wynikających z przychodów zaliczanych do zysków kapitałowych;
- 6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7, z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów służących zabezpieczeniu przepływów lub przychodów albo kosztów niezaliczanych do zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia;
- 7) przychody banków, spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych i instytucji finansowych w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe.

2. Nie zalicza się do przychodów z zysków kapitałowych ubezpieczycieli przychodów wymienionych w ust. 1, jeżeli przychody te uzyskiwane są w celu wypełniania przez ubezpieczyciela zobowiązań wynikających z zawartych umów ubezpieczenia.”;

10) w art. 9a po ust. 3d dodaje się ust. 3e w brzmieniu:

„3e. Przepis ust. 1 stosuje się do transakcji lub innych zdarzeń dokonanych między spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową a niewchodzącymi w skład tej grupy podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4.”;

11) uchyla się art. 10;

12) w art. 11:

a) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Przepisy ust. 1–3a stosuje się odpowiednio, gdy:

- 1) podmiot krajowy, z wyłączeniem Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków, bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu innym podmiotem krajowym lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale innego podmiotu krajowego, albo
- 2) ta sama osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, z wyłączeniem Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków, równocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotami krajowymi lub w ich kontroli albo posiada udział w kapitale tych podmiotów.”,

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

„4b. W przypadku gdy na wysokość przychodów, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. b–l i lit. m tiret drugie oraz pkt 2–6, oraz przychodów uzyskanych ze zbycia nieruchomości lub praw do takiej nieruchomości wpływ miały powiązania, o których mowa w ust. 1 lub 4, przy szacowaniu wysokości tych przychodów przepisy art. 14 ust. 1 i 2 stosuje się odpowiednio.”,

c) w ust. 8 uchyla się pkt 1;

13) w art. 12:

a) w ust. 1:

- uchyla się pkt 4a,
- w pkt 6 w lit. b średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. c w brzmieniu:

„c) rozwiązanych lub zmniejszonych odpisów na straty kredytowe, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 26c, zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 4 pkt 15 lit. b – w bankach stosujących MSR;”,

- w pkt 7 skreśla się wyrazy „– w przypadku wniesienia do spółki albo do spółdzielni wkładu niepieniężnego w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część”,
- uchyla się pkt 8 i 8a,
- po pkt 8a dodaje się pkt 8b i 8c w brzmieniu:
  - „8b) ustalona na dzień podziału wartość emisyjna udziałów (akcji) spółki przejmującej lub nowo zawiązanej przydzielonych udziałowcowi (akcjonariuszowi) spółki dzielonej, jeżeli majątek przejmowany na skutek podziału, a przy podziale przez wydzielenie majątek przejmowany na skutek podziału lub majątek pozostający w spółce, nie stanowią zorganizowanej części przedsiębiorstwa; przepis art. 14 ust. 2 stosuje się odpowiednio;
  - 8c) ustalona na dzień łączenia lub podziału wartość majątku spółki przejmowanej lub dzielonej otrzymanego przez spółkę przejmującą lub nowo zawiązaną;”,
- b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:
  - „3. Za przychody związane z działalnością gospodarczą i z działami specjalnymi produkcji rolnej, osiągnięte w roku podatkowym, a także za przychody uzyskane z zysków kapitałowych, z wyłączeniem przychodów, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1, uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont.”,
- c) w ust. 4:
  - po pkt 3d dodaje się pkt 3e i 3f w brzmieniu:
    - „3e) wartości majątku spółki przejmowanej lub dzielonej otrzymanego przez spółkę przejmującą odpowiadającej wartości emisyjnej udziałów (akcji) przydzielonych udziałowcom (akcjonariuszom) spółek łączonych lub spółki dzielonej;
    - 3f) wartości majątku spółki przejmowanej lub dzielonej, odpowiadającej procentowemu udziałowi spółki przejmującej w kapitale zakładowym spółki przejmowanej lub dzielonej, określone na ostatni dzień poprzedzający dzień łączenia lub podziału, otrzymanego przez spółkę

przejmującą posiadającą w kapitale zakładowym spółki przejmowanej lub dzielonej udział w wysokości nie mniejszej niż 10%,”

– pkt 12 otrzymuje brzmienie:

„12) w przypadku połączenia lub podziału spółek, z zastrzeżeniem ust. 1 pkt 8b, przychodu wspólnika spółki przejmowanej lub dzielonej stanowiącego wartość emisyjną udziałów (akcji) przydzielonych przez spółkę przejmującą lub nowo związaną;”

– w pkt 15 lit. a i b otrzymują brzmienie:

„a) przychodów określonych zgodnie z ust. 1 pkt 7 – w przypadku objęcia udziałów (akcji) przedsiębiorców objętych programem restrukturyzacji realizowanym na podstawie odrębnych ustaw w zamian za wkład niepieniężny w postaci wierzytelności z tytułu kredytów (pożyczek) udzielonych tym przedsiębiorcom, na które utworzono rezerwy albo odpisy na straty kredytowe, zaliczone uprzednio do kosztów uzyskania przychodów; w przypadku odpłatnego zbycia tych udziałów (akcji) nie ustala się kosztów uzyskania przychodów,

b) zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów rezerw albo odpisów na straty kredytowe, rozwiązanych lub zmniejszonych w wyniku zamiany wierzytelności z tytułu kredytów (pożyczek) na udziały (akcje) przedsiębiorców objętych programem restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw;”

– pkt 25 otrzymuje brzmienie:

„25) wartości, o której mowa w ust. 1 pkt 7, jeżeli przedmiotem wkładu niepieniężnego do:

a) spółki kapitałowej jest komercjalizowana własność intelektualna wniesiona przez podmiot komercjalizujący,

b) spółki albo spółdzielni jest przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część.”

d) po ust. 4b dodaje się ust. 4ba w brzmieniu:

„4ba. Przepisy ust. 1 pkt 4d, 4e i 5a stosuje się również w przypadku odpłatnego zbycia wierzytelności lub jej części, w tym w sposób określony w art. 12 ust. 1 pkt 7.”

e) dodaje się ust. 13–16 w brzmieniu:

„13. Przepisów ust. 4 pkt 3e, 3f, 12 i pkt 25 lit. b oraz ust. 4d nie stosuje się w przypadkach, gdy głównym lub jednym z głównych celów połączenia spółek, podziału spółek, wymiany udziałów lub wniesienia wkładu niepieniężnego jest uniknięcie lub uchYLENIE SIĘ od opodatkowania.

14. Jeżeli połączenie spółek, podział spółek, wymiana udziałów lub wniesienie wkładu niepieniężnego nie zostały przeprowadzone z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, dla celów ust. 13 domniemywa się, że głównym lub jednym z głównych celów tych czynności jest uniknięcie lub uchYLENIE SIĘ od opodatkowania.

15. Przepis ust. 4 pkt 3e, 3f, 12 i pkt 25 lit. b ma zastosowanie wyłącznie do spółek będących podatnikami, o których mowa w:

- 1) art. 3 ust. 1, przejmujących majątek innych spółek mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej albo
- 2) art. 3 ust. 1, przejmujących majątek spółek podlegających w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego opodatkowaniu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia, albo
- 3) art. 3 ust. 2, podlegających w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego opodatkowaniu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia, przejmujących majątek spółek będących podatnikami, o których mowa w art. 3 ust. 1.

16. Przepisy ust. 4 pkt 3e, 3f, 12 i pkt 25 lit. b oraz ust. 4d stosuje się odpowiednio do podmiotów wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy.”;

14) w art. 14:

a) ust. 1–3 otrzymują brzmienie:

„1. Przychodem z odpłatnego zbycia rzeczy, praw majątkowych lub świadczenia usług jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie. Jeżeli jednak cena bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy, praw lub usług organ podatkowy określa ten przychód w wysokości wartości rynkowej.



2. Wartość rynkową, o której mowa w ust. 1, rzeczy, praw majątkowych lub usług określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami, prawami lub usługami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca zbycia albo świadczenia.

3. Jeżeli wartość wyrażona w cenie określonej w umowie znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy, praw lub usług organ podatkowy wzywa strony umowy do zmiany tej wartości lub wskazania przyczyn uzasadniających podanie ceny znacznie odbiegającej od wartości rynkowej. W razie nieudzielenia odpowiedzi, niedokonania zmiany wartości lub niewskazania przyczyn, które uzasadniają podanie ceny znacznie odbiegającej od wartości rynkowej, organ podatkowy określa wartość z uwzględnieniem opinii biegłego lub biegłych. Jeżeli wartość określona w ten sposób odbiega co najmniej o 33% od wartości wyrażonej w cenie, koszty opinii biegłego lub biegłych ponosi zbywający.”,

b) dodaje się ust. 6 w brzmieniu:

„6. Przepisy ust. 1–3 stosuje się również do nieodpłatnego zbycia rzeczy lub praw majątkowych, w tym w sposób określony w art. 12 ust. 1 pkt 7, na rzecz podmiotu, w którym podatnik lub podatnik wraz z podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4, posiada udział w wysokości co najmniej 95%, z wyjątkiem sytuacji nieodpłatnego zbycia rzeczy lub praw na rzecz organizacji, o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2016 r. poz. 1817 i 1948 oraz z 2017 r. poz. 60 i 573), lub równoważnym organizacjom, określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego, obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzącym działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, realizującym cele określone w art. 4 tej ustawy, z przeznaczeniem na te cele.”;

15) w art. 15:

a) w ust. 1 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1.”,

- b) w ust. 1h pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) rezerwa na ryzyko ogólne tworzona w roku podatkowym, zgodnie z art. 130 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe;
  - 2) strata ze zbycia funduszowi sekurytyzacyjnemu albo towarzystwu funduszy inwestycyjnych tworzącemu fundusz sekurytyzacyjny wierzytelności z tytułu kredytów (pożyczek), stanowiąca różnicę pomiędzy kwotą uzyskaną ze zbycia a wartością wierzytelności z tytułu udzielonego przez bank kredytu (pożyczki) – do wysokości kwoty udzielonego kredytu (pożyczki), z wyłączeniem odsetek, prowizji i opłat, jeżeli opóźnienie w spłacie kapitału tego kredytu (pożyczki) lub odsetek przekracza 12 miesięcy.”,
- c) ust. 1m otrzymuje brzmienie:
- „1m. W przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) objętych w wyniku podziału, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 8b, kosztem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce przejmującej lub nowo zawiązanej jest ich wartość emisyjna.”,
- d) po ust. 1m dodaje się ust. 1ma w brzmieniu:
- „1ma. W przypadku podziału spółki, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 8b, kosztem uzyskania przychodów udziałowca (akcjonariusza) spółki dzielonej są koszty nabycia lub objęcia udziałów (akcji) w spółce dzielonej, obliczone zgodnie z art. 15 ust. 1k albo art. 16 ust. 1 pkt 8. Jeżeli podział spółki następuje przez wydzielenie, koszt, o którym mowa w zdaniu pierwszym, ustala się w takiej proporcji, w jakiej pozostaje wartość wydzielanej części majątku spółki dzielonej do wartości jej majątku bezpośrednio przed podziałem. Pozostała część kwoty tych kosztów stanowi koszt uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki dzielonej przez wydzielenie.”,
- e) w ust. 1za pkt 2 otrzymuje brzmienie:
- „2) z tytułu:
    - a) prowadzenia zakładowego żłobka, zakładowego klubu dziecięcego lub zakładowego przedszkola, do wysokości nieprzekraczającej miesięcznie kwoty 1000 zł, na każde dziecko pracownika, o którym mowa w art. 27f ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób

fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.<sup>6)</sup>), uczęszczające do zakładowego żłobka, zakładowego klubu dziecięcego lub zakładowego przedszkola,

- b) dofinansowania pracownikowi wydatków, do wysokości nieprzekraczającej kwoty wydatków poniesionych i udokumentowanych przez pracownika, związanych z objęciem dziecka pracownika opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna lub uczęszczaniem dziecka pracownika do żłobka, klubu dziecięcego lub przedszkola, miesięcznie nie więcej niż kwota 1000 zł, na każde dziecko, o którym mowa w art. 27f ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.”,

- f) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Jeżeli podatnik ponosi koszty uzyskania przychodów ze źródeł, z których dochody podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym, oraz koszty związane z przychodami ze źródeł, z których dochody nie podlegają opodatkowaniu lub są zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym, a nie jest możliwe przypisanie danych kosztów do konkretnego źródła przychodów, koszty te ustala się w takim stosunku, w jakim pozostają osiągnięte w roku podatkowym przychody z tych źródeł w ogólnej kwocie przychodów. Przepis art. 7 ust. 3 pkt 3 stosuje się odpowiednio.”,

- g) po ust. 2a dodaje się ust. 2b w brzmieniu:

„2b. W przypadku gdy podatnik uzyskuje przychody z zysków kapitałowych oraz przychody z innych źródeł przychodów przepisy ust. 2 i 2a stosuje się także do przypisywania do każdego z tych źródeł kosztów innych niż bezpośrednio związanych z przychodami.”;

- 16) art. 15c otrzymuje brzmienie:

„Art. 15c. 1. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa 30% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą

---

<sup>6)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2016 r. poz. 2048 oraz z 2017 r. poz. 60, 528, 648, 859, 1089, 1428, 1448, 1530 i ....

kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a–16m, oraz kosztów finansowania dłużnego.

2. Przez nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego rozumie się kwotę, o jaką poniesione przez podatnika koszty finansowania dłużnego, podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym, przewyższają uzyskane przez podatnika w tym roku podatkowym podlegające opodatkowaniu przychody o charakterze odsetkowym.

3. Do przychodów i kosztów, o których mowa w ust. 1 i 2, przepis art. 7 ust. 3 stosuje się odpowiednio.

4. W celu wyliczenia limitu, o którym mowa w ust. 1, oraz przy wyliczaniu nadwyżki finansowania dłużnego koszty uzyskania przychodów, o których mowa w tych przepisach, oblicza się bez uwzględnienia pomniejszeń wynikających z zastosowania niniejszego artykułu oraz art. 15e.

5. Przez koszty poniesione przez podatnika, o których mowa w ust. 1, rozumie się również koszty przypisane podatnikowi zgodnie z art. 5. Zasadę, o której mowa w zdaniu pierwszym, stosuje się również do przychodów o charakterze odsetkowym.

6. Kwotę kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie niniejszego artykułu uwzględnia się w danym źródle przychodów proporcjonalnie do wysokości kosztów, o których mowa w ust. 1, poniesionych w ramach danego źródła przychodów.

7. Przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę kosztów finansowania dłużnego wynikających z pożyczek wykorzystywanych do sfinansowania długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, jeżeli wykonawca projektu, koszty finansowania zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się, są ponoszone i osiągnęte w całości w państwie członkowskim Unii Europejskiej. Długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej oznacza projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, będący w ogólnym interesie publicznym. Dochodu wynikającego z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej nie uwzględnia się przy obliczaniu przychodów i kosztów, o których mowa w ust. 1.

8. W przypadku spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę także

kosztów finansowania dłużnego i przychodów o charakterze odsetkowym wynikających z umów, których stroną są wyłącznie spółki wchodzące w skład takiej grupy.

9. Przez koszty finansowania dłużnego, o których mowa w niniejszym artykule, rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych, środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, a w szczególności odsetki (w tym skapitalizowane), opłaty, prowizje, premie, część odsetkową raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań (w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych) niezależnie na rzecz kogo zastały one poniesione.

10. Przez przychody o charakterze odsetkowym rozumie się przychody z tytułu odsetek, w tym odsetek skapitalizowanych oraz inne przychody równoważne ekonomicznie odsetkom odpowiadające kosztom finansowania dłużnego.

11. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do:

- 1) nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nieprzekraczającej w danym roku podatkowym kwoty 3 000 000 złotych; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę progu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, oblicza się mnożąc kwotę 250 000 przez liczbę rozpoczętych miesięcy roku podatkowego podatnika;
- 2) przedsiębiorstw finansowych.

12. W przypadku podatkowej grupy kapitałowej kwota wskazana w ust. 11 pkt 1, odnosi się do podatkowej grupy kapitałowej.

13. Przez przedsiębiorstwo finansowe rozumie się:

- 1) bank krajowy, o którym mowa w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe;
- 2) instytucję kredytową, o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt 17 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe;
- 3) spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, o której mowa w ustawie z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1910, z późn. zm.<sup>7)</sup>);
- 4) firmę inwestycyjną, o której mowa w art. 3 pkt 33 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi;

---

<sup>7)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2016 r. poz. 1948 i 1997 oraz z 2017 r. poz. 60, 85, 245, 768 i 1089.

- 5) towarzystwo, zarządzającego alternatywną spółką inwestycyjną, spółkę zarządzającą lub zarządzającego z Unii Europejskiej, o których mowa odpowiednio w art. 2 pkt 3, 3a, 10 i 10c ustawy o funduszach inwestycyjnych;
- 6) krajowy lub zagraniczny zakład ubezpieczeń w rozumieniu art. 3 pkt 18 i 55 ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1170 i 1089);
- 7) krajowy lub zagraniczny zakład reasekuracji w rozumieniu art. 3 pkt 19 i 56 ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej;
- 8) dobrowolny fundusz w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;
- 9) otwarty fundusz w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;
- 10) pracowniczy fundusz w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;
- 11) towarzystwo w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;
- 12) pracodawcę zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;
- 13) zarządzającego zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 r. o pracowniczych programach emerytalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1449);
- 14) fundusze inwestycyjne otwarte oraz alternatywne fundusze inwestycyjne utworzone na podstawie ustawy o funduszach inwestycyjnych;
- 15) kontrahenta centralnego w rozumieniu art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie instrumentów pochodnych będących przedmiotem obrotu poza rynkiem regulowanym, kontrahentów centralnych i repozytoriów transakcji (Dz. Urz. UE L 201 z 27.07.2012, str. 1, z późn. zm.<sup>8)</sup>);

---

<sup>8)</sup> Zmiany wymienionego rozporządzenia zostały ogłoszone w Dz. Urz. UE L 176 z 27.06.2013, str. 1, Dz. Urz. UE L 279 z 19.10.2013, str. 2, Dz. Urz. UE L 321 z 30.11.2013, str. 6, Dz. Urz. UE L 173 z 12.06.2014, str. 190, Dz. Urz. UE L 173 z 12.06.2014, str. 84, Dz. Urz. UE L 141 z 05.06.2015, str. 73, Dz. Urz. UE L 239 z 15.09.2015, str. 63, Dz. Urz. UE L 337 z 23.12.2015, str. 1, Dz. Urz. UE L 86 z 31.03.2017, str. 3 oraz Dz. Urz. UE L 148 z 10.06.2017, str. 1.

16) centralny depozyt papierów wartościowych w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi.

14. Za przedsiębiorstwo finansowe nie uważa się instytucji pożyczkowych, o których mowa w art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim (Dz. U. z 2016 r. poz. 1528 oraz z 2017 r. poz. 819).

15. Koszty finansowania dłużnego wyłączone w danym roku podatkowym z kosztów uzyskania przychodów zgodnie z ust. 1 podlegają zaliczeniu do takich kosztów w następnych 5 latach podatkowych, zgodnie z zasadami i w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z zastosowania niniejszego artykułu.

16. Przepisu ust. 15 nie stosuje się do:

- 1) podmiotów, które w związku z przekształceniem, łączeniem lub podziałem podmiotów wstępują w prawa podatników przekształconych, łączonych lub dzielonych, z wyjątkiem spółek powstałych z przekształcenia spółek;
- 2) spółek wchodzących uprzednio w skład podatkowej grupy kapitałowej – w odniesieniu do kosztów finansowania dłużnego wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów w czasie funkcjonowania tej podatkowej grupy kapitałowej, bez względu na przyczynę jej rozwiązania lub przyczynę utraty przez grupę statusu podatnika.

17. Przepisy ust. 1–16 stosuje się odpowiednio do podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, w tym do transakcji wewnętrznych takiego podatnika dotyczących jego zagranicznego zakładu położonego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.”;

17) po art. 15d dodaje się art. 15e w brzmieniu:

„Art. 15e. 1. Podatnicy są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty:

- 1) usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze,
- 2) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7,

3) przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika wierzytelności z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach umów pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze

– poniesione bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych, o których mowa w art. 11 ust. 1 i 4, lub podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w przepisach wydanych na podstawie rozporządzenia, o którym mowa w art. 9a ust. 6, w części w jakiej koszty te łącznie w roku podatkowym przekraczają 5% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonych o przychody z tytułu odsetek nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a–16m, i odsetek.

2. Do przychodów i kosztów, o których mowa w ust. 1, przepis art. 7 ust. 3 stosuje się odpowiednio.

3. W celu wyliczenia limitu, o którym mowa w ust. 1, sumę kosztów uzyskania przychodów oraz kwotę odsetek, o których mowa w tym przepisie, oblicza się bez uwzględnienia pomniejszeń wynikających z zastosowania niniejszego artykułu oraz art. 15c.

4. Przez koszty poniesione przez podatnika, o których mowa w ust. 1, rozumie się również koszty przypisane podatnikowi zgodnie z art. 5.

5. Kwotę kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie niniejszego artykułu uwzględnia się w danym źródle przychodów proporcjonalnie do wysokości kosztów, o których mowa w ust. 1, poniesionych w ramach danego źródła przychodów.

6. W przypadku podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład kwotę, o której mowa w ust. 1, oblicza się poprzez zsumowanie dochodu, odpisów amortyzacyjnych oraz przychodów i kosztów finansowania zewnętrznego przypisanych do tego zagranicznego zakładu.

7. Kwota kosztów, o których mowa w ust. 1, nieodliczona w danym roku podatkowym podlega odliczeniu w kolejnych 5 latach podatkowych, na zasadach



i w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z zastosowania niniejszego artykułu.

8. Za koszty poniesione pośrednio na rzecz podmiotów, o których mowa w ust. 1, uważa się koszty poniesione na rzecz podmiotu niepowiązanego z podatnikiem, jeżeli rzeczywistym właścicielem należności z tytułów, o których mowa w ust. 1, lub jej części jest podmiot powiązany z podatnikiem w sposób, o którym mowa w art. 11 ust. 1 i 4, lub podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w przepisach wydanych na podstawie art. 9a ust. 6.

9. Ograniczenie, o którym mowa w ust. 1, nie ma zastosowania do usług, opłat i należności, o których mowa w ust. 1, zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z wytworzeniem przez podatnika towaru lub świadczeniem usługi oraz do kosztów refakturowanych przez podatnika na inne podmioty.

10. Przepis ust. 1 stosuje się do nadwyżki wartości kosztów wskazanych w tym przepisie, z wyłączeniem kosztów, o których mowa w ust. 9, przekraczającej w roku podatkowym łącznie kwotę 3 000 000 zł. Jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę progu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, oblicza się mnożąc kwotę 250 000 przez liczbę rozpoczętych miesięcy roku podatkowego podatnika.

11. W przypadku podatkowej grupy kapitałowej kwota wskazana w ust. 10 odnosi się do każdej spółki tworzącej taką grupę.

12. Ograniczenie, o którym mowa w ust. 1, nie ma zastosowania do kosztów poniesionych przez spółkę tworzącą podatkową grupę kapitałową na rzecz innych spółek z tej podatkowej grupy kapitałowej.”;

18) w art. 16:

a) w ust. 1:

– w pkt 8c:

– – wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„wydatków poniesionych przez udziałowca (akcjonariusza) spółek łączonych lub dzielonych na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) w tych spółkach w przypadku połączenia lub podziału spółek, z zastrzeżeniem art. 12 ust. 1 pkt 8b; wydatki te stanowią koszt uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółki przejmującej lub nowo zawiązanej, w wysokości:”;

- lit. c otrzymuje brzmienie:
  - „c) wydatków na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) w spółcedzielonej, ustalonych zgodnie z lit. a lub lit. b, w takiej proporcji, w jakiej pozostaje wartość wydzielanej części majątku spółkidzielonej do wartości jej majątku bezpośrednio przed podziałem; pozostała część kwoty tych wydatków stanowi koszt uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółkidzielonej przez wydzielenie;”;
- po pkt 13c dodaje się pkt 13d i 13e w brzmieniu:
  - „13d) odsetek od pożyczki partycypacyjnej;
  - 13e) kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 9 uzyskanego w celu nabycia udziałów (akcji) spółki – w części, w jakiej pomniejszałyby one podstawę opodatkowania, w której uwzględniane są przychody związane z kontynuacją działalności gospodarczej tej spółki, w szczególności w związku z połączeniem, wniesieniem wkładu niepieniężnego, przekształceniem formy prawnej lub utworzeniem podatkowej grupy kapitałowej;”;
- pkt 14 otrzymuje brzmienie:
  - „14) darowizn i ofiar wszelkiego rodzaju, z wyjątkiem wpłat na rzecz Polskiej Organizacji Turystycznej, z tym że kosztem uzyskania przychodów są koszty wytworzenia lub cena nabycia produktów spożywczych, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku od towarów i usług, przekazanych na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z przeznaczeniem wyłącznie na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez te organizacje;”;
- po pkt 15 dodaje się pkt 15a w brzmieniu:
  - „15a) kwot wypłacanych tytułem podziału (rozliczenia) wyniku finansowego jednostki (zysku netto);”;
- w pkt 25 lit. a–ba otrzymują brzmienie:
  - „a) wierzytelności, w części w jakiej uprzednio zostały zarachowane do przychodów należnych i których nieściągalność została udokumentowana w sposób określony w ust. 2,

- b) wymagalnych a nieściągalnych kredytów (pożyczek) pomniejszonych o kwotę odsetek, opłat i prowizji oraz o równowartość rezerw lub odpisów na straty kredytowe albo odpisów aktualizujących wartość należności utworzonych na te kredyty (pożyczki), zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów – w przypadku, gdy te kredyty (pożyczki) udzielone zostały przez jednostkę organizacyjną, której działalność podlega nadzorowi państwowego organu nadzoru nad rynkiem finansowym, uprawnioną do udzielania kredytów (pożyczek) na podstawie odrębnych ustaw regulujących zasady jej funkcjonowania,
  - ba) nabytych wierzytelności banku hipotecznego – wymagalnych a nieściągalnych, pomniejszonych o kwotę odsetek, opłat i prowizji oraz o równowartość rezerw lub równowartość odpisów na straty kredytowe utworzonych na te wierzytelności banku hipotecznego, zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów,”
- pkt 26 otrzymuje brzmienie:
- „26) rezerw tworzonych na pokrycie wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona, z wyjątkiem tych rezerw na należności z tytułu udzielonych przez bank kredytów (pożyczek) oraz na należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, pomniejszonych o wartość rezerw dotyczącą odsetek, prowizji i opłat, które zostały utworzone na pokrycie:
- a) w bankach, z zastrzeżeniem lit. c:
    - wymagalnych a nieściągalnych – udzielonych kredytów (pożyczek),
    - wymagalnych a nieściągalnych należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,
    - udzielonych kredytów (pożyczek), zakwalifikowanych do kategorii wątpliwe, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3 – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty kredytu (pożyczki), na którą została utworzona rezerwa,
    - należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,

zakwalifikowanych do kategorii wątpliwe, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3 – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty należności, na którą została utworzona rezerwa,

b) w bankach hipotecznych:

- wymagalnych a nieściągalnych nabytych wierzytelności banku hipotecznego,
- nabytych wierzytelności banku hipotecznego, zakwalifikowanych do kategorii wątpliwe, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3 – do wysokości nie wyższej niż 25% kwoty tej nabytej wierzytelności banku hipotecznego, na którą została utworzona rezerwa,

c) w bankach, udzielonych przedsiębiorcom realizującym program restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw:

- kredytów (pożyczek) zakwalifikowanych do kategorii stracone, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3,
- należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek zakwalifikowanych do kategorii stracone, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3,
- kredytów (pożyczek) zakwalifikowanych do kategorii wątpliwe, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3 – do wysokości nie wyższej niż 50% tej kwoty kredytu (pożyczki), na którą została utworzona rezerwa,
- należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek zakwalifikowanych do kategorii wątpliwe, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3 – do wysokości nie wyższej niż 50% tej kwoty należności, na którą została utworzona rezerwa;”,

– pkt 26b otrzymuje brzmienie:

„26b) w spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych odpisów aktualizujących wartość należności, z wyjątkiem odpisów aktualizujących wartość należności z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek),

utworzonych zgodnie z przepisami o rachunkowości, pomniejszonych o wartość odpisów aktualizujących dotyczącą odsetek, opłat i prowizji od tych kredytów (pożyczek), których nieściągalność została uprawdopodobniona na podstawie ust. 2a pkt 3;”;

– po pkt 26b dodaje się pkt 26c w brzmieniu:

„26c) odpisów na straty kredytowe utworzonych na pokrycie wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona, z wyjątkiem tych odpisów na straty kredytowe utworzonych na należności z tytułu udzielonych przez bank kredytów (pożyczek) oraz na należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, pomniejszonych o wartość odpisów na straty kredytowe dotyczącą odsetek, prowizji i opłat, które zostały utworzone na pokrycie:

a) w bankach, z zastrzeżeniem lit. c:

- wymagalnych a nieściągalnych – udzielonych kredytów (pożyczek),
- wymagalnych a nieściągalnych należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,
- udzielonych kredytów (pożyczek), których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty kredytu (pożyczki), na którą został utworzony odpis na straty kredytowe,
- należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty należności, na którą został utworzony odpis na straty kredytowe,

b) w bankach hipotecznych:

- wymagalnych a nieściągalnych nabytych wierzytelności banku hipotecznego,

- nabytych wierzytelności banku hipotecznego z tytułu kredytów (pożyczek), których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty nabytej wierzytelności banku hipotecznego, na którą został utworzony odpis na straty kredytowe,
- c) w bankach, udzielonych przedsiębiorcom realizującym program restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw:
  - wymagalnych, a nieściągalnych kredytów (pożyczek),
  - wymagalnych a nieściągalnych należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r., gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,
  - kredytów (pożyczek), których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości nie wyższej niż 50% tej kwoty kredytu (pożyczki), na którą został utworzony odpis na straty kredytowe,
  - należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości nie wyższej niż 50% tej kwoty należności, na którą został utworzony odpis na straty kredytowe;”,
- pkt 27 otrzymuje brzmienie:

„27) rezerw, odpisów na straty kredytowe oraz odpisów aktualizujących, innych niż wymienione w pkt 26–26c, jeżeli obowiązek ich tworzenia w ciężar kosztów nie wynika z innych ustaw; nie są jednak kosztem uzyskania przychodów rezerwy i odpisy na straty kredytowe oraz odpisy aktualizujące utworzone zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości albo MSR, inne niż określone w niniejszej ustawie jako taki koszt;”,
- pkt 39 otrzymuje brzmienie:

„39) strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności, w tym w sposób określony w art. 12 ust. 1 pkt 7, z wyjątkiem wierzytelności lub jej części,

które uprzednio zostały zarachowane jako przychód należny – do wysokości uprzednio zarachowanej jako przychód należny;”

– pkt 44 otrzymuje brzmienie:

„44) umorzonych wierzytelności, z wyjątkiem tych, które uprzednio zostały zarachowane jako przychody należne – w części zarachowanej jako przychód należny;”

– uchyla się pkt 60 i 61,

– po pkt 64 dodaje się pkt 64a w brzmieniu:

„64a) odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7, jeżeli uprzednio te prawa lub wartości były przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, której podatnik jest współnikiem, nabyte lub wytworzone, a następnie zbyte – w części przekraczającej przychód uzyskany przez podatnika z ich uprzedniego zbycia;”

– w pkt 72 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 73 i 74 w brzmieniu:

„73) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7, nabytych lub wytworzonych przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, której podatnik jest współnikiem i następnie zbytych – w części przekraczającej przychód uzyskany z ich zbycia;

74) podatku, o którym mowa w art. 24b.”

b) w ust. 2a:

– wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Nieściągalność wierzytelności, o których mowa w ust. 1 pkt 26–26c, uznaje się za uprawdopodobnioną.”

- pkt 2 otrzymuje brzmienie:
  - „2) w przypadku wymagalnych a nieściągalnych kredytów (pożyczek) oraz wymagalnych a nieściągalnych należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, oraz wymagalnych a nieściągalnych nabytych wierzytelności banku hipotecznego, o których mowa w ust. 1 pkt 26 lit. a tiret pierwsze i tiret drugie i lit. b tiret pierwsze oraz w ust. 1 pkt 26c lit. a tiret pierwsze i tiret drugie i lit. b tiret pierwsze, jeżeli:
    - a) dłużnik zmarł, został wykreślony z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, został postawiony w stan likwidacji lub została ogłoszona jego upadłość albo
    - b) zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w ustawie z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, lub zostało wszczęte postępowanie ugodowe w rozumieniu przepisów o restrukturyzacji finansowej przedsiębiorstw i banków, albo
    - c) opóźnienie w spłacie kapitału kredytu (pożyczki) lub odsetek przekracza 12 miesięcy, a ponadto:
      - wierzytelność jest kwestionowana przez dłużnika na drodze powództwa sądowego albo
      - wierzytelność została skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego, albo
      - miejsce pobytu dłużnika jest nieznane i nie został ujawniony jego majątek, mimo podjęcia przez wierzyciela działań zmierzających do ustalenia tego miejsca i majątku;”
- w pkt 3 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 4 i 5 w brzmieniu:
  - „4) jeżeli wierzytelności, o których mowa w ust. 1 pkt 26 lit. c tiret pierwsze i tiret drugie oraz pkt 26c lit. c tiret pierwsze i tiret drugie, związane są z realizacją programu restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw;
  - 5) jeżeli należności z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek) lub należności z tytułu udzielonych gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, lub nabytych wierzytelności banku hipotecznego zostały na podstawie



przepisów, o których mowa w ust. 3, zakwalifikowane do kategorii wątpliwe, lub zostały wymienione w ust. 1 pkt 26c lit. a tiret trzecie i tiret czwarte, lit. b tiret drugie, lit. c tiret trzecie i tiret czwarte.”,

c) uchyla się ust. 2b,

d) ust. 2c otrzymuje brzmienie:

„2c. Wartość przyjętych w umowach zabezpieczeń spłaty kredytów (pożyczek) uwzględnia się w podstawie tworzenia w bankach rezerw lub odpisów na straty kredytowe albo w spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych odpisów aktualizujących wartość należności, zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów na podstawie ust. 1 pkt 26, 26b i 26c, w takim zakresie, w jakim te zabezpieczenia są uwzględniane przy ustalaniu kosztów na podstawie przepisów o rachunkowości albo MSR.”,

e) uchyla się ust. 2d i 2e,

f) ust. 3c otrzymuje brzmienie:

„3c. Przepisów ust. 1 pkt 26, 26b i 26c nie stosuje się w przypadku rezerw, odpisów aktualizujących wartość należności albo odpisów na straty kredytowe utworzonych na pokrycie należności z tytułu udzielonych przez bank kredytów (pożyczek), gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek albo nabytych wierzytelności banku hipotecznego, które zostały udzielone z naruszeniem prawa, przy czym naruszenie to powinno być stwierdzone prawomocnym wyrokiem sądu.”,

g) uchyla się ust. 3e,

h) ust. 3f i 3g otrzymują brzmienie:

„3f. W przypadku należności, o których mowa w ust. 1 pkt 26 i 26c, zakwalifikowanych do kategorii stracone, zgodnie z przepisami wymienionymi w ust. 3, a w przypadku banków stosujących MSR – należności, których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 12 miesięcy, jeżeli nieściągalność tych należności z tytułu kredytów (pożyczek), udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek lub z tytułu nabytych wierzytelności banku hipotecznego nie została uprawdopodobniona w sposób, o którym mowa w ust. 2a pkt 2, za koszty uzyskania przychodów uważa się:

a) równowartość rezerw utworzonych na pokrycie tych należności lub wierzytelności banku hipotecznego, pomniejszonych o wartość rezerw

dotyczącą odsetek, prowizji i opłat – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty kredytu (pożyczki) lub należności z tytułu udzielonej przez bank gwarancji (poręczenia) spłaty kredytów i pożyczek lub nabytej wierzytelności banku hipotecznego, na którą została utworzona rezerwa,

- b) równowartość odpisów na oczekiwane straty kredytowe utworzonych na pokrycie tych należności lub wierzytelności banku hipotecznego, pomniejszonych o wartość odpisów na straty kredytowe dotyczącą odsetek, prowizji i opłat – do wysokości nie wyższej niż 25% tej kwoty kredytu (pożyczki) lub należności z tytułu udzielonej przez bank gwarancji (poręczenia) spłaty kredytów i pożyczek lub nabytej wierzytelności banku hipotecznego, na którą został utworzony odpis na straty kredytowe.

3g. W bankach zaliczone do kosztów uzyskania przychodów rezerwy, o których mowa w ust. 1 pkt 26, oraz odpisy na straty kredytowe, o których mowa w ust. 1 pkt 26c, utworzone na kredyty (pożyczki) objęte umową o subpartycypację podlegają pomniejszeniu o wartość kwoty ze zbycia praw do strumienia pieniądza z tytułu kredytów (pożyczek) w ramach umowy o subpartycypację. Rezerwy te i te odpisy na straty kredytowe utworzone na niespłaconą część kredytu (pożyczki) są jednak kosztem uzyskania przychodów w tej części, w jakiej przychody ze zbycia kredytu (pożyczki) na podstawie umowy o subpartycypację zostały wykazane na podstawie art. 12 ust. 4 pkt 15 lit. c.”,

- i) uchyla się ust. 6,
  - j) uchyla się ust. 7b,
  - k) uchyla się ust. 7g i 7h;
- 19) w art. 16b w ust. 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:  
„Amortyzacji podlegają, z zastrzeżeniem art. 16c, nabyte od innego podmiotu, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania:”;
- 20) użyte w art. 16d w ust. 1, w art. 16e w ust. 1 i 2, dwukrotnie w art. 16f w ust. 3 i w art. 16g w ust. 13 oraz użyte w art. 16k w ust. 9 wyrazy „3500 zł” zastępuje się wyrazami „10 000 zł”;
- 21) w art. 17:
- a) w ust. 1 uchyla się pkt 4e,
  - b) uchyla się ust. 1d;

22) w art. 18 w ust. 1:

a) wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podstawę opodatkowania, z zastrzeżeniem art. 21, art. 22, art. 24a i art. 24b, stanowi dochód ustalony zgodnie z art. 7 albo art. 7a, po odliczeniu:”;

b) pkt 6 otrzymuje brzmienie:

„6) w bankach – 20% kredytów (pożyczek) umorzonych w związku z realizacją programu restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw, zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów kredytów (pożyczek) zakwalifikowanych do kategorii stracone albo w bankach stosujących MSR kredytów (pożyczek), o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 26c lit. c tiret pierwsze;”;

23) w art. 19 w ust. 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podatek, z zastrzeżeniem art. 21, art. 22, art. 24a i art. 24b, wynosi:”;

24) w art. 22:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Podatek dochodowy od określonych w art. 7b ust. 1 pkt 1 przychodów z dywidend oraz innych przychodów (dochodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ustala się w wysokości 19% uzyskanego przychodu (dochodu).”;

b) w ust. 4 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Zwalnia się od podatku dochodowego przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. a, f oraz j, z wyjątkiem dochodów uzyskiwanych przez komplementariusza z tytułu udziału w zyskach spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:”;

25) w art. 24a:

a) w ust. 2:

– w pkt 1 część wspólna otrzymuje brzmienie:

„– nieposiadającą siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w której podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, samodzielnie lub wspólnie z podmiotami powiązanymi, posiada bezpośrednio lub pośrednio, udział w kapitale, prawo głosu w organach kontrolnych lub stanowiących lub prawo do uczestnictwa w zysku;”;

- pkt 3 otrzymuje brzmienie:
  - „3) jednostka zależna – oznacza podmiot, o którym mowa w art. 3 ust. 1, albo zagraniczną spółkę niespełniającą warunków określonych w ust. 3 pkt 3 lit. b i c, w których podatnik posiada bezpośrednio lub pośrednio, co najmniej 50% udziałów w kapitale lub co najmniej 50% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 50% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach;”
- dodaje się pkt 4 w brzmieniu:
  - „4) podmiot powiązany – oznacza:
    - a) osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w której podatnik posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,
    - b) osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, posiadającą w podatniku, co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,
    - c) osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w której podmiot wskazany w lit. b, posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach.”
- b) w ust. 3 pkt 3 otrzymuje brzmienie:
  - „3) zagraniczna spółka spełniająca łącznie następujące warunki:
    - a) w spółce tej podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, samodzielnie lub wspólnie z podmiotami powiązаныmi, posiada nieprzerwanie przez okres nie krótszy niż 30 dni, bezpośrednio lub pośrednio, ponad 50% udziałów w kapitale lub ponad 50% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub ponad 50% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,

- b) co najmniej 33% przychodów tej spółki osiągniętych w roku podatkowym, o którym mowa w ust. 6, pochodzi:
- z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych,
  - ze zbycia udziałów (akcji),
  - z wierzytelności,
  - z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek,
  - z części odsetkowej przy leasingu finansowym,
  - z poręczeń i gwarancji,
  - z praw autorskich lub praw własności przemysłowej, w tym z tytułu zbycia tych praw,
  - ze zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych,
  - z działalności ubezpieczeniowej, bankowej lub innej działalności finansowej,
  - z transakcji z podmiotami powiązаныmi w przypadku, gdy spółka nie wytwarza w związku z tymi transakcjami wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma,
- c) faktycznie zapłacony podatek dochodowy przez tę spółkę jest niższy niż różnica między podatkiem dochodowym od osób prawnych, który byłby od niej należny zgodnie z przepisami ustawy w przypadku, gdyby spółka ta była podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1, a podatkiem dochodowym faktycznie przez nią zapłaconym w państwie jej siedziby lub zarządu; przez podatek faktycznie zapłacony rozumie się podatek niepodlegający zwrotowi lub odliczeniu w jakiegokolwiek formie, w tym na rzecz innego podmiotu.”,
- c) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:
- „3a. Przy wyliczaniu różnicy, o której mowa w ust. 3 pkt 3 lit. c, nie uwzględnia się zagranicznego zakładu zagranicznej spółki kontrolowanej, który nie podlega opodatkowaniu lub jest zwolniony z podatku w państwie siedziby zagranicznej spółki kontrolowanej.”,
- d) w ust. 4 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej;

- 2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.”,
- e) w ust. 11:
- wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:  
„Udział podatnika w zagranicznej spółce kontrolowanej pomniejsza się o udział jego jednostki zależnej, związany z prawem do udziału w zyskach tej zagranicznej spółki kontrolowanej, przysługujący przez ten sam okres, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:”,
  - w pkt 1 wyrazy „25%” zastępuje się wyrazami „50%”,
- f) ust. 13 otrzymuje brzmienie:  
„13. Podatnicy są obowiązani do prowadzenia rejestru zagranicznych spółek, o których mowa w ust. 3 pkt 1 i 2 oraz pkt 3 lit. a. W przypadku zagranicznych spółek posiadających siedzibę lub zarząd na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub Europejskiego Obszaru Gospodarczego zdanie pierwsze stosuje się do zagranicznych spółek, spełniających warunki określone w ust. 3 pkt 3.”,
- g) po ust. 13 dodaje się ust. 13a w brzmieniu:  
„13a. Podatnicy po zakończeniu roku podatkowego, o którym mowa w ust. 6, nie później niż przed upływem terminu do złożenia zeznania o wysokości dochodu zagranicznej spółki kontrolowanej osiągniętego w roku podatkowym, są obowiązani do zaewidencjonowania zdarzeń zaistniałych w zagranicznej spółce kontrolowanej w ewidencji odrębnej od ewidencji rachunkowej wskazanej w art. 9 ust. 1 i 1a, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu, podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, w tym także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do określenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 16a–16m.”,
- h) w ust. 14 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:  
„Na żądanie organu podatkowego podatnik jest obowiązany udostępnić, w terminie 7 dni od dnia otrzymania żądania, prowadzone zgodnie z ust. 13 lub 13a ewidencje i rejestr.”,

i) ust. 15 i 16 otrzymują brzmienie:

„15. W celu obliczenia udziału pośredniego przepis art. 11 ust. 5b stosuje się odpowiednio.

16. Przepisów ust. 1, 13a i 14 nie stosuje się, jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana, podlegająca opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzi w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą.”,

j) uchyla się ust. 17,

k) po ust. 18 dodaje się ust. 18a w brzmieniu:

„18a. Warunek prowadzenia przez zagraniczną spółkę kontrolowaną istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej ocenia się przez pryzmat działalności prowadzonej przez tę spółkę. Przy ocenie, czy rzeczywista działalność gospodarcza ma charakter istotny, bierze się pod uwagę w szczególności stosunek przychodów uzyskiwanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną z prowadzonej rzeczywistej działalności gospodarczej do jej przychodów ogółem.”,

l) ust. 19 otrzymuje brzmienie:

„19. Przepisy ust. 1–18a oraz art. 27 ust. 2a stosuje się odpowiednio do:

- 1) podatnika prowadzącego działalność gospodarczą przez położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, chyba że dochody tego zakładu zostały uwzględnione przez podatnika w podstawie opodatkowania ustalonej zgodnie z art. 18;
- 2) podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład – w zakresie związanym z działalnością tego zakładu.”;

26) po art. 24a dodaje się art. 24b i art. 24c w brzmieniu:

„Art. 24b. 1. Podatek dochodowy od przychodów z tytułu własności środka trwałego położonego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, którego wartość początkowa przekracza 10 000 000 zł, w postaci:

- 1) budynku handlowo-usługowego sklasyfikowanego w Klasyfikacji jako budynek:
  - a) centrum handlowe,
  - b) dom towarowy,
  - c) samodzielny sklep i butik,

- d) pozostały handlowo-usługowy,
- 2) budynku biurowego sklasyfikowanego w Klasyfikacji jako budynek biurowy – wynosi 0,035% podstawy opodatkowania za każdy miesiąc.

2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do:

- 1) środków trwałych, o których mowa w ust. 1, od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych na podstawie art. 16c pkt 5;
- 2) środków trwałych, o których mowa w ust. 1 pkt 2, wykorzystywanych wyłącznie lub w głównym stopniu na własne potrzeby podatnika.

3. Podstawę opodatkowania stanowi dochód odpowiadający wartości początkowej środka trwałego ustalonej na pierwszy dzień każdego miesiąca wynikającej z prowadzonej ewidencji pomniejszonej o kwotę 10 000 000 zł.

4. W przypadku gdy środek trwały stanowi współwłasność podatnika i podmiotu powiązanego z podatnikiem, w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4, dla obliczenia wartości początkowej, o której mowa w ust. 1, przyjmuje się całkowitą wartość początkową. W takim przypadku nie stosuje się przepisu art. 16g ust. 8. Przy obliczaniu podatku, podatnik uwzględnia wartość początkową wynikającą z prowadzonej ewidencji.

5. Do podatnika będącego współnikiem spółki niebędącej osobą prawną, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio, przy czym wartość początkową środka trwałego przypadającą na wspólnika ustala się proporcjonalnie do jego prawa do udziału w zysku (udziału).

6. W przypadku gdy środek trwały stanowi współwłasność podatnika, przy obliczaniu wartości początkowej przyjmuje się wartość wynikającą z ewidencji podatnika. W takim przypadku stosuje się przepis art. 16g ust. 8.

7. Podatnicy są obowiązani za każdy miesiąc obliczać podatek, o którym mowa w ust. 1, i wpłacać go na rachunek urzędu skarbowego w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, o którym mowa w ust. 1.

8. Kwotę obliczonego za dany miesiąc podatku, podatnicy odliczają od zaliczki na podatek, o której mowa w art. 25. W przypadku gdy podatnicy wpłacają zaliczki kwartalne, odliczeniu podlega podatek obliczony za miesiące przypadające na dany kwartał.

9. Podatnicy mogą nie wpłacać podatku, o którym mowa w ust. 1, jeżeli jest on niższy od kwoty zaliczki na podatek za dany miesiąc.



10. Kwotę uiszczzonego i nieodliczonego w roku podatkowym podatku, odlicza się od podatku obliczonego zgodnie z art. 19 za rok podatkowy. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1.

11. W przypadku gdy środek trwały, o którym mowa w ust. 1, został oddany do używania, przepisy ust. 1–10 stosuje się wyłącznie do podmiotu dokonującego odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 16a–16m.

Art. 24c. W przypadku podatkowej grupy kapitałowej, podstawą opodatkowania, o której mowa w art. 24b ust. 3, jest przychód odpowiadający sumie przychodów, o których mowa w tym przepisie, wszystkich spółek tworzących podatkową grupę kapitałową.”;

27) w art. 25:

a) ust. 2a otrzymuje brzmienie:

„2a. Podatnicy uzyskujący w roku podatkowym przychody z działalności rolniczej, określone w art. 2 ust. 2, oraz z innych źródeł, u których w roku poprzedzającym rok podatkowy udział przychodów z działalności rolniczej w ogólnej kwocie przychodów wynosił co najmniej 50%, mogą wpłacać zaliczki, o których mowa w ust. 1–1c, począwszy od dnia 20 października każdego roku.”,

b) dodaje się ust. 18 w brzmieniu:

„18. Podatnicy mogą nie wpłacać zaliczki obliczonej według zasad określonych w ust. 1 i 1b, jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku, nie przekracza 1000 zł. Jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku przekracza 1000 zł, wpłacie podlega różnica pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku.”;

28) w art. 25a ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. W przypadku dochodu, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. m tiret pierwsze, spółka przejmująca obowiązana jest, bez wezwania, w terminie do 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał dochód, wpłacić na rachunek urzędu skarbowego podatek, o którym mowa w art. 22 ust. 1.”;

29) w art. 26:

a) po ust. 1l dodaje się ust. 1m w brzmieniu:

„1m. W przypadku gdy podmioty, o których mowa w ust. 1, dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 7b ust. 1 pkt 3–6 na rzecz podmiotu mającego siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, są obowiązane do poboru zryczałtowanego podatku dochodowego w wysokości 19% kwoty dokonanej wypłaty. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio.”,

b) w ust. 2c pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) dywidend oraz przychodów wymienionych w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. b, e oraz g, uzyskanych z papierów wartościowych zapisanych na rachunkach papierów wartościowych albo na rachunkach zbiorczych”,

c) w ust. 6 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„W przypadku dochodu, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. h oraz j, spółka powstała w wyniku przekształcenia jest obowiązana jako płatnik, w terminie do 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał dochód, wpłacić podatek, o którym mowa w art. 22 ust. 1, na rachunek urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby podatnika wykonuje swoje zadania, a w przypadku podatników wymienionych w art. 3 ust. 2 oraz podatników będących osobami uprawnionymi z papierów wartościowych zapisanych na rachunkach zbiorczych, których tożsamość nie została płatnikowi ujawniona w trybie przewidzianym w ustawie, o której mowa w art. 4a pkt 15, na rachunek urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania.”,

d) ust. 7 otrzymuje brzmienie:

„7. Wypłata, o której mowa w ust. 1, 1c, 1d, 1m i 2c, oznacza wykonanie zobowiązania w jakiegokolwiek formie, w tym poprzez zapłatę, potrącenie lub kapitalizację.”;

30) w art. 27:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Podatnicy, z wyjątkiem zwolnionych od podatku na podstawie art. 6 ust. 1, z zastrzeżeniem ust. 1d, art. 17 ust. 1 pkt 4a lit. a oraz przepisów ustawy

wymienionej w art. 40 ust. 2 pkt 8, są obowiązani, z zastrzeżeniem ust. 2a, składać urzędom skarbowym zeznanie, według ustalonego wzoru o wysokości dochodu (straty) osiągniętego w roku podatkowym – do końca trzeciego miesiąca roku następnego i w tym terminie wpłacić podatek należny albo różnicę między podatkiem należnym od dochodu wykazanego w zeznaniu a sumą należnych zaliczek za okres od początku roku.”,

b) po ust. 1c dodaje się ust. 1d w brzmieniu:

„1d. Podatnicy obowiązani do zapłaty podatku, o którym mowa w art. 24b, są obowiązani w zeznaniu, o którym mowa w ust. 1, wykazać środki trwałe, których wartość stanowi podstawę opodatkowania, kwotę należnego i uiszczzonego podatku oraz kwotę dokonanych odliczeń zgodnie z art. 24b.”,

c) w ust. 2 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Podatnicy, a także spółki wchodzące w skład podatkowej grupy kapitałowej, obowiązani do sporządzenia sprawozdania finansowego przekazują do urzędu skarbowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, sprawozdanie wraz ze sprawozdaniem z badania, w terminie 10 dni od daty zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego, a spółki – także odpis uchwały zgromadzenia zatwierdzającego sprawozdanie finansowe.”;

31) uchyla się art. 38b i art. 38c;

32) załącznik nr 1 do ustawy otrzymuje brzmienie określone w załączniku nr 2 do niniejszej ustawy;

33) tytuł załącznika nr 3 do ustawy otrzymuje brzmienie:

„LISTA PODMIOTÓW, DO KTÓRYCH ZASTOSOWANIE MAJĄ ART. 12 UST. 11  
I 16, ART. 15 UST. 8 I ART. 16 UST. 9 USTAWY”.

**Art. 3.** W ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, 1961 i 2255) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 8:

a) w ust. 1 uchyla się pkt 6,

b) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Jeżeli podatnik prowadzący działalność samodzielnie lub w formie spółki, który wybrał opodatkowanie w formie ryczału od przychodów

ewidencjonowanych, uzyska z tej działalności przychody ze sprzedaży towarów handlowych lub wyrobów lub ze świadczenia usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy, odpowiadających czynnościom, które podatnik lub co najmniej jeden ze wspólników:

1) wykonywał w roku poprzedzającym rok podatkowy lub

2) wykonywał lub wykonuje w roku podatkowym

– w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy, podatnik ten traci w roku podatkowym prawo do opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych i poczynając od dnia uzyskania tego przychodu do końca roku podatkowego opłaca podatek na zasadach ogólnych.”;

2) w art. 9 dodaje się ust. 7 w brzmieniu:

„7. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 1 i 4–6, podatnicy mogą złożyć z wykorzystaniem wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 5. Podatnicy składający oświadczenie, o którym mowa w ust. 1 i 2, poprzez Centralną Ewidencję i Informację o Działalności Gospodarczej stosują wzór określony w przepisach wydanych na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 5.”;

3) w art. 12:

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

„a) przychodów, o których mowa w art. 6 ust. 1a, do kwoty stanowiącej równowartość 100 000 złotych; od nadwyżki ponad tę kwotę ryczałt wynosi 12,5% przychodów,”;

b) po ust. 8a dodaje się ust. 8b w brzmieniu:

„8b. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 6, oraz zawiadomienie, o którym mowa w ust. 8a, podatnicy mogą złożyć z wykorzystaniem wzorów określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 5.”;

c) dodaje się ust. 13 w brzmieniu:

„13. W przypadku osiągnięcia przez małżonków przychodów, o których mowa w art. 6 ust. 1a, kwota przychodów określona w ust. 1 pkt 3 lit. a, dotyczy łącznie obojga małżonków.”;

4) w art. 15 w ust. 4 skreśla się zdanie drugie i trzecie;

5) w art. 52 ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory:

- 1) zeznania, o którym mowa w art. 21 ust. 2 pkt 2,
- 2) wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej, o którym mowa w art. 29 ust. 1,
- 3) rocznych deklaracji o wysokości składki zapłaconej na ubezpieczenie zdrowotne, o których mowa w art. 31 ust. 4 i 6 oraz art. 44 ust. 4 i 5,
- 4) informacji o zmianach we wniosku o zastosowanie karty podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności, o których mowa w art. 36 ust. 7,
- 5) oświadczeń oraz zawiadomień, o których mowa w art. 9 ust. 1 i 4–6 oraz art. 12 ust. 6 i 8a

– wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego ich wypełnienia, terminu i miejsca składania, kierując się potrzebą ułatwienia podatnikom poprawnego sporządzenia tych zeznań, wniosków, deklaracji, informacji, oświadczeń i zawiadomień.”.

**Art. 4.** 1. Przepisy ustaw zmienianych w art. 1–3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2018 r., z tym że:

- 1) art. 21 ust. 1 pkt 90b, art. 25 ust. 4 oraz art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. c, ust. 7a pkt 8 i 14 oraz ust. 7c i 7e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą,
  - 2) art. 11 ust. 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą
- stosuje się do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

2. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2018 r. a zakończy się po dniu 31 grudnia 2017 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, z zastrzeżeniem ust. 1 pkt 2.

**Art. 5.** 1. Przepisy ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również do podatkowych grup kapitałowych utworzonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

2. W przypadku podatkowej grupy kapitałowej utworzonej przed dniem 1 stycznia 2018 r. przepisów art. 1a ust. 10a–10c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym

niniejszą ustawą, nie stosuje się do okresu poprzedzającego dzień wejścia w życie niniejszej ustawy.

3. W przypadku gdy umowa o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej zawarta została przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy obowiązki spółki dominującej określone w art. 1a ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, wykonuje spółka wskazana w umowie o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej jako spółka reprezentująca tą grupę.

**Art. 6.** Straty poniesione przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych za lata podatkowe poprzedzające rok podatkowy rozpoczęty po dniu 31 grudnia 2017 r. podlegają odliczeniu od dochodu, o którym mowa w art. 7 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, na zasadach i wysokości określonych w przepisach tej ustawy, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 7.** Do odsetek od pożyczek (kredytów), w przypadku których kwota udzielonej podatnikowi pożyczki (kredytu) została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 15c lub art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 oraz ust. 6, 7b, 7g i 7h ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2018 r.

**Art. 8.** Jeżeli podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych albo podatnik podatku dochodowego od osób prawnych w związku z łączeniem lub podziałem spółek wykazał przychód na podstawie przepisów ustaw zmienianych w art. 1 albo art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, do kosztów uzyskania tego przychodu stosuje się przepisy tych ustaw, obowiązujące w dacie uzyskania tego przychodu.

**Art. 9.** Przypisanie kosztów uzyskania przychodów do źródła przychodów, o których mowa w przepisach ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, dotyczy również kosztów poniesionych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, niezaliczonych do tego dnia do kosztów uzyskania przychodów.

**Art. 10.** Przepisy art. 23 ust. 1 pkt 45c i pkt 64 ustawy zmienianej w art. 1, oraz przepisy art. 16 ust. 1 pkt 64a i 73 ustawy zmienianej w art. 2, stosuje się z uwzględnieniem kwot zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

**Art. 11.** Przepisy art. 22d ust. 1, art. 22e ust. 1 i 2, art. 22f ust. 3, art. 22g ust. 17 i art. 22k ust. 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 16d ust. 1, art. 16e ust. 1 i 2, art. 16f ust. 3, art. 16g ust. 13 i art. 16k ust. 9 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do składników majątku przyjętych do używania po dniu 31 grudnia 2017 r.

**Art. 12. 1.** Do rezerw, odpisów aktualizujących wartość kredytów (pożyczek) oraz rezerw na poniesione nieudokumentowane ryzyko kredytowe, utworzonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy w brzmieniu dotychczasowym.

2. Jeżeli podatnik po dniu 31 grudnia 2017 r. dokona zmiany wyceny wartości składnika aktywów stanowiącego wierzytelność z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek) albo wierzytelność z tytułu udzielonych gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek i w wyniku tej wyceny wystąpi różnica pomiędzy nową wartością tego składnika aktywów a jego wartością ustaloną przed dniem 1 stycznia 2018 r., różnicę tę zalicza się odpowiednio do przychodów lub kosztów uzyskania przychodów podatnika.

3. Przepis ust. 2 stosuje się w zakresie, w jakim rezerwy lub odpisy aktualizujące wartość kredytów (pożyczek) albo wierzytelności z tytułu udzielonych gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów (pożyczek), zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów podatnika, na podstawie przepisów dotychczasowych.

4. W przypadku rozwiązania, zmniejszenia lub wykorzystania w inny sposób, w tym w wyniku rachunkowej reklasyfikacji składnika aktywów, rezerw na nieudokumentowane ryzyko kredytowe zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 38c ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu dotychczasowym, podatnik może rozliczyć powstałe z tego tytułu przychody proporcjonalnie w następnych 5 latach podatkowych począwszy od pierwszego roku podatkowego, który rozpoczął się po dniu 31 grudnia 2017 r.

5. W przypadku wyboru sposobu opodatkowania, o którym mowa w ust. 4, podatnik zobowiązany jest w terminie do dnia 30 stycznia 2018 r. poinformować właściwego naczelnika urzędu skarbowego o sposobie przyjętego rozliczenia, podając w szczególności kwotę powstałego przychodu oraz okres jego rozliczenia, jeżeli okres ten jest krótszy niż 5 lat.

**Art. 13.** Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 52 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 52 ust. 3 ustawy zmienianej

w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy i mogą być zmieniane.

**Art. 14.** Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.



Załączniki  
do ustawy  
z dnia  
(poz. ...)

**Załącznik nr 1**

**WYKAZ ROCZNYCH STAWEK AMORTYZACYJNYCH**

Pozycja	Stawka %	Symbol KŚT (grupa, podgrupa lub rodzaj)	Nazwa środków trwałych
1	2	3	4
01	1,5	11	Budynki mieszkalne
		122	Lokale mieszkalne
	2,5	10	Budynki niemieszkalne
		110	Placówki opiekuńczo- -wychowawcze, domy opieki społecznej bez opieki medycznej
		121	Lokale niemieszkalne
	4,5	102	Podziemne garaże i zadaszone parkingi oraz budynki kontroli ruchu powietrznego (wieże)
		104	Zbiorniki, silosy oraz magazyny podziemne, zbiorniki i komory podziemne (z wyłączeniem budynków magazynowych i naziemnych)
10	103	Kioski towarowe o kubaturze poniżej 500 m <sup>3</sup>	

		109	– trwale związane z gruntem Domki kempingowe, budynki zastępcze
		010	– trwale związane z gruntem Plantacje wikliny
02	2,5	224	Budowle wodne, z wyłączeniem urządzeń melioracji wodnych, doków stałych załadowniczych, wałów i grobli
		21	Budowle sklasyfikowane jako budowle do uzdatniania wód, z wyjątkiem studni wierconych
		290	Budowle sportowe i rekreacyjne, z wyłączeniem ogrodów i parków publicznych, skwerów, ogrodów botanicznych i zoologicznych
		291	Wieże przeciwpożarowe
		225	Urządzenia melioracji wodnych podstawowych
		226	Urządzenia melioracji wodnych szczegółowych
	4,5	2	Obiekty inżynierii lądowej i wodnej, z wyłączeniem ogrodów i parków publicznych, skwerów, ogrodów botanicznych i zoologicznych
	10	211	Przewody sieci technologicznych wewnątrzzakładowych

		221	Urządzenia zabezpieczające ruch pociągów
	14	202	Wieże ekstrakcyjne
	20	200	Wieże wiertnicze, wieżomaszty
03	7	3	Kotły i maszyny energetyczne
	14	322	Silniki spalinowe na paliwo lekkie (niezespalone)
		323	Silniki spalinowe na paliwo ciężkie (niezespalone)
		324	Silniki spalinowe na paliwo gazowe (niezespalone)
		325	Silniki powietrzne
		343	Zespoły elektroenergetyczne przenośne z silnikami spalinowymi na paliwo lekkie
		344	Zespoły elektroenergetyczne z silnikami spalinowymi na paliwo ciężkie
		349	Reaktory jądrowe
04	7	431	Filtry (prasy) błotniarki
			Cedzidla mechaniczne
		450	Piece do przerobu surowców (z wyjątkiem pieców do przerobu surowców wielokomorowych)
		451	Piece do przetwarzania paliw (z wyjątkiem pieców koksowniczych)
		454	Piece do wypalania tunelowe

		473	Aparaty bębnowe
		475	Suszarki komorowe (z wyjątkiem suszarek z półkami obrotowymi i zgarniaczami)
	10	4	Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania
	14	41	Obrabiarki do metali
		44	Maszyny i urządzenia do przetłaczania i sprężania cieczy i gazów
		46	Aparaty do wymiany ciepła (z wyjątkiem wymienników przeponowych rurowych oraz chłodnic odmulin i prób kołowych rozkładni gazu)
		47	Maszyny, urządzenia i aparaty do operacji i procesów materiałowych, w tym suszarki z półkami obrotowymi i zgarniaczami (z wyjątkiem: <ul style="list-style-type: none"> <li>– kolumn,</li> <li>– aparatów bębnowych,</li> <li>– suszarek komorowych bezpółkowych, tradycyjnych, owiewnych, półkowych owiewnych, próżniowych z grzejnymi półkami, suszarek z górnym i dolnym rozpylaniem cieczy oraz suszarek z pneumatycznym rozpylaczem ciał stałych i innych suszarek,</li> </ul>

			– odbieralnic hydraulicznych rozkładni gazu)
	18	449	Urządzenia dystrybucyjne do benzyny i olejów elektryczne i przepływomierze składowe do cieczy i paliw płynnych
		461	Wymienniki płynów obiegowych przy produkcji sody
		469	Chłodnice odmulin i prób kołowych rozkładni gazu
		472	Kolumny nitracyjne i denitracyjne
		479	Odbieralnice hydrauliczne rozkładni gazu
		481	Aparaty i urządzenia do powierzchniowej obróbki metali sposobem chemicznym i elektrolizacyjnym
		482	Aparaty i urządzenia do powierzchniowej obróbki metali sposobem cieplnym
		484	Urządzenia do spawania i napawania łukowego w ochronie gazów oraz do spawania i napawania plazmowego
			Wytwornice acetylenowe przenośne wysokiego ciśnienia

			Zgrzewarki oporowe i tarcicowe
			Urządzenia do metalizacji natryskowej i do natryskiwania tworzywami sztucznymi
		486	Maszyny i urządzenia do przygotowywania maszynowych nośników danych oraz maszyny analityczne
		488	Samodzielne urządzenia do automatycznej regulacji i sterowania procesami
		489	Roboty przemysłowe
	20	434	Maszyny do zamykania słoii
			Maszyny do zamykania puszek
		461	Wymienniki przeponowe rurowe sklasyfikowane jako chłodnice kwasu siarkowego
	30	487	Zespoły komputerowe
05	7	506	Aparaty do rektyfikacji powietrza
		507	Krystalizatory
			Komory potne
		548	Maszyny, urządzenia i aparaty do produkcji materiału zecerskiego
		583	Koparki i zwałowarki w kopalniach odkrywkowych węgla
			Koparki w piaskowniach przemysłu węglowego
	10	512	Maszyny i urządzenia do

			eksploatacji otworów wiertniczych
		513	Maszyny i urządzenia do przeróbki mechanicznej rud i węgla
		514	Maszyny i urządzenia aglomerowni
			Maszyny i urządzenia wielkopieczowe
			Maszyny i urządzenia hutnicze stalowni
			Nożyce hutnicze do cięcia na gorąco, tabor hutniczy, walcowniczy
			Inne maszyny, urządzenia i aparaty hutnicze
		520	Maszyny i urządzenia dla przemysłu kamieniarskiego:
			Traki ramowe i tarczowe
			Cyrkularki
			Szlifierki
			Tokarki i wiertarki do kamienia
			Kombajny do robót przygotowawczych
		523	Maszyny i urządzenia dla przemysłu cementowego
		525	Autoklawy
		529	Maszyny i urządzenia do produkcji
			elementów z lastriko i sztucznego kamienia

		56	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu rolnego
		582	Maszyny do robót drogowych: pojemniki do bitumu stalowe o pojemności powyżej 20 000 l odsnieżarki dróg, ulic i placów o mocy silników powyżej 120 KM
	14	50	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu chemicznego
		517	Maszyny i urządzenia torfiarskie
		52	Maszyny dla przemysłu surowców mineralnych
		53	Maszyny do produkcji wyrobów z metali i tworzyw sztucznych
		54	Maszyny, urządzenia i aparaty do obróbki i przerobu drewna, produkcji wyrobów z drewna oraz maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu papierniczego i poligraficznego
		55	Maszyny i urządzenia do produkcji wyrobów włókienniczych i odzieżowych oraz do obróbki skóry i produkcji wyrobów z niej
		561	Maszyny, urządzenia i aparaty do produkcji napojów



		568	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu piekarniczego (z wyjątkiem pieców ceramicznych, cyklotermicznych i specjalnych)
		57	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu spożywczego
		59	Maszyny, urządzenia i narzędzia rolnicze i gospodarki leśnej
	18	505	Piece prażalnicze fluidezyjne
		51	Maszyny, urządzenia i aparaty wiertnicze, górnicze, gazownicze, odlewnicze, torfiarskie oraz geodezyjne i kartograficzne
		58	Maszyny do robót ziemnych, budowlanych i drogowych
	20	506	Odgazowywacze
		510	Maszyny i urządzenia wiertnicze
		511	Obudowy zmechanizowane
		518	Aparaty i urządzenia do: pomiarów magnetycznych, pomiarów geologicznych, pomiarów sejsmicznych i radiometrycznych, elektrycznego profilowania odwiertów, karotazu gazowego, perforacji otworów wiertniczych
		535	Aparaty specjalne do wytwarzania kwasu wolframowego

			<p>i maszyny do redukcyjnych, próżniowych i specjalnych wytopów metali</p> <p>Maszyny do produkcji węglianów i past emulsyjnych</p> <p>Urządzenia do produkcji półprzewodników</p> <p>Dystrybutory</p> <p>Młynki młotkowe</p> <p>Maszyny i urządzenia do przerobu odpadów zwierzęcych na mąkę pastewną i tłuszcze utylizacyjne</p> <p>Inne maszyny i urządzenia do przerobu odpadów zwierzęcych</p>
		579	
		580	Maszyny do robót ziemnych i fundamentowych
		581	Maszyny do robót budowlanych
		582	Szczotki mechaniczne i osprzęt do utrzymania dróg
	25	501	Aparaty szklane i porcelanowe do destylacji
			Porcelanowe młyny kulowe
		511	Maszyny górnicze, z wyłączeniem obudów zmechanizowanych
		524	Piece do topienia żużla wielkopiecowego i bazaltu
		571	Autoklawy do hydrolizy

		581	Neutralizatory stalowe oraz neutralizatory i hydrolizatory betonowe lub murowane  Wibratory  Wibromłoty oraz zacieraczki do tynku
06	4,5	600	Zbiorniki naziemne ceglane
		601	Zbiorniki naziemne betonowe (z wyjątkiem wyposażonych w wykładzinę chemoodporną dla kwasu ponitracyjnego)
		623	Urządzenia telefoniczne systemów nośnych na liniach WN
		641	Wyciągi kopalniane (bez wyciągów przy głębieniu szybów)
		648	Towarowe kolejki linowe i dźwignice linowe
		656	Akumulatory hydrauliczne
		660	Wagi pojazdowe, wagonowe i inne wbudowane
	10	6	Urządzenia techniczne
	18	61	Urządzenia rozdzielcze i aparatura energii elektrycznej przezoźna
		641	Dźwigniki, wciągarki i wciągniki przejezdne oraz nieprzejezdne, kołowroty, wyciągniki (z wyjątkiem kołowrotów szybowych oraz wyciągników kopalnianych łącznie

			z wyciągami przy głębieniu szybów, a także wyciągi kolei i kolejek linowych)
	20	662	Projektory przenośne 16 mm i 35 mm
		681	Kontenery
		629	Telefony komórkowe
		669	Kasy fiskalne i rejestrujące (z wyjątkiem zaliczonych do poz. 04 – zespoły komputerowe)
		633	Baterie akumulatorów elektrycznych stacjonarnych
			Baterie akumulatorów elektrycznych zasadowych
		662	Ekran kinowe
		644	Przenośniki w kopalniach i zakładach przetwórczych rud i węgla
		664	Urządzenia do przeprowadzania badań technicznych
	25	644	Przenośniki zgrzeblowe ciężkie i lekkie
07	7	70	Tabor kolejowy naziemny
		71	Tabor kolejowy podziemny
		72	Tabor tramwajowy
		73	Pozostały tabor szynowy naziemny
		77	Tabor pływający
	14	700	Drezyny i przyczepy do drezyn

		710	Lokomotywy akumulatorowe Lokomotywy ognioszczelne i typu „Karlik” Wozy kopalniane
		770	Kontenerowce
		773	Wodoloty
		780	Samoloty
		781	Śmigłowce
		743	Samochody specjalne
		745	Trolejbusy i samochody ciężarowe o napędzie elektrycznym
		746	Ciągniki
		747	Naczepy i przyczepy
		76	Pozostały tabor bezszynowy (wózki jezdniowe akumulatorowe, widłowe i inne wózki jezdniowe)
	18	745	Pozostałe samochody o napędzie elektrycznym
		783	Balony
		789	Pozostałe środki transportu lotniczego
		79	Pozostałe środki transportu
	20	740	Motocykle, przyczepy i wózki motocyklowe
		741	Samochody osobowe
		742	Samochody ciężarowe

		744	Autobusy i autokary
		782	Szybowce
08	10	805	Wyposażenie kin, teatrów, placówek kulturalno-oświatowych oraz instrumenty muzyczne
		806	Kioski, budki, baraki, domki kempingowe – niezwiązane trwale z gruntem
	14	803	Maszyny biurowe piszące, liczące i licząco-piszące Dalekopisy do maszyn matematycznych
		8	Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie
	25	801	Elektroniczna aparatura kontrolno-pomiarowa do przeprowadzania badań laboratoryjnych
		802	Aparaty i sprzęt do hydro- i mechanoterapii
		804	Wyposażenie cyrkowe

Objaśnienia:

1. Za pogorszone warunki używania budynków i budowli, o których mowa w art. 22i ust. 2 pkt 1 lit. a , uważa się używanie tych środków trwałych pod ciągłym działaniem wody, par wodnych, znacznych drgań, nagłych zmian temperatury oraz innych czynników powodujących przyspieszenie zużycia obiektu.

2. Za złe warunki używania budynków i budowli, o których mowa w art. 22i ust. 2 pkt 1 lit. b, uważa się używanie tych środków trwałych pod wpływem niszczących środków chemicznych, a zwłaszcza gdy służą one produkcji, wytwarzaniu lub przechowywaniu żrących środków chemicznych. Dotyczy to również przypadków silnego działania na budynek lub budowlę niszczących środków chemicznych rozproszonych w atmosferze, wodzie lub wydzielających się w postaci oparów, których źródłem są inne obiekty znajdujące się w pobliżu.

3. Przez maszyny, urządzenia i środki transportu wymagające szczególnej sprawności technicznej, o których mowa w art. 22i ust. 2 pkt 2, rozumie się te obiekty, które używane są w pracy na trzy zmiany, mimo że nie działają ze swej istoty w ruchu ciągłym, używane w warunkach terenowych, w warunkach leśnych, pod ziemią lub innych wskazujących na bardziej intensywne zużycie.

4. Przez maszyny i urządzenia grupy 4–6 i 8 KŚT poddanych szybkiemu postępowi technicznemu, o których mowa w art. 22i ust. 2 pkt 3, rozumie się maszyny, urządzenia i aparaturę, w których zastosowane są układy mikroprocesorowe lub systemy komputerowe, spełniające założone funkcje dzięki wykorzystaniu w nich najnowszych zdobyczy techniki, a także pozostałą aparaturę naukowo-badawczą i doświadczalno-produkcyjną.

## WYKAZ ROCZNYCH STAWEK AMORTYZACYJNYCH

Pozycja	Stawka %	Symbol KŚT (grupa, podgrupa lub rodzaj)	Nazwa środków trwałych
1	2	3	4
01	1,5	11	Budynki mieszkalne
		122	Lokale mieszkalne
	2,5	10	Budynki niemieszkalne
		110	Placówki opiekuńczo-wychowawcze, domy opieki społecznej bez opieki medycznej
		121	Lokale niemieszkalne
	4,5	102	Podziemne garaże i zadaszone parkingi oraz budynki kontroli ruchu powietrznego (wieże)
		104	Zbiorniki, silosy oraz magazyny podziemne, zbiorniki i komory podziemne (z wyłączeniem budynków magazynowych i naziemnych)
		103	Kioski towarowe o kubaturze poniżej 500 m <sup>3</sup> – trwale związane z gruntem
	10	109	Domki kempingowe, budynki zastępcze – trwale związane z gruntem
		010	Plantacje wikliny



02	2,5	224	Budowle wodne, z wyłączeniem urządzeń melioracji wodnych, doków stałych załadowniczych, wałów i grobli	
		21	Budowle sklasyfikowane jako budowle do uzdatniania wód, z wyjątkiem studni wierconych	
		290	Budowle sportowe i rekreacyjne, z wyłączeniem ogrodów i parków publicznych, skwerów, ogrodów botanicznych i zoologicznych	
		291	Wieże przeciwpożarowe	
		225	Urządzenia melioracji wodnych podstawowych	
		226	Urządzenia melioracji wodnych szczegółowych	
		4,5	2	Obiekty inżynierii lądowej i wodnej, z wyłączeniem ogrodów i parków publicznych, skwerów, ogrodów botanicznych i zoologicznych
		10	211	Przewody sieci technologicznych wewnątrzzakładowych
			221	Urządzenia zabezpieczające ruch pociągów
			202	Wieże ekstrakcyjne
	20	200	Wieże wiertnicze, wieżomaszty	
03	7	3	Kotły i maszyny energetyczne	
	14	322	Silniki spalinowe na paliwo lekkie	

		323	(niezespolone) Silniki spalinowe na paliwo ciężkie (niezespolone)
		324	Silniki spalinowe na paliwo gazowe (niezespolone)
		325	Silniki powietrzne
		343	Zespoły elektroenergetyczne przenośne z silnikami spalinowymi na paliwo lekkie
		344	Zespoły elektroenergetyczne z silnikami spalinowymi na paliwo ciężkie
		349	Reaktory jądrowe
04	7	431	Filtry (prasy) błotniarki Cedzidła mechaniczne
		450	Piece do przerobu surowców (z wyjątkiem pieców do przerobu surowców wielokomorowych)
		451	Piece do przetwarzania paliw (z wyjątkiem pieców koksowniczych)
		454	Piece do wypalania tunelowe
		473	Aparaty bębnowe
		475	Suszarki komorowe (z wyjątkiem suszarek z półkami obrotowymi i zgarniaczami)
	10	4	Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania
	14	41	Obrabiarki do metali
		44	Maszyny i urządzenia do przetłaczania i sprężania cieczy i gazów

		46	Aparaty do wymiany ciepła (z wyjątkiem wymienników przeponowych rurowych oraz chłodnic odmulin i prób kołowych rozkładni gazu)
		47	Maszyny, urządzenia i aparaty do operacji i procesów materiałowych, w tym suszarki z półkami obrotowymi i zgarniaczami (z wyjątkiem: <ul style="list-style-type: none"> <li>– kolumn,</li> <li>– aparatów bębnowych,</li> <li>– suszarek komorowych bezpółkowych, tradycyjnych, owiewnych, półkowych owiewnych, próżniowych z grzejnymi półkami, suszarek z górnym i dolnym rozpylaniem cieczy oraz suszarek z pneumatycznym rozpylaczem ciał stałych i innych suszarek,</li> <li>– odbieralnic hydraulicznych rozkładni gazu)</li> </ul>
	18	449	Urządzenia dystrybucyjne do benzyny i olejów elektryczne i przepływomierze składowe do cieczy i paliw płynnych
		461	Wymienniki płynów obiegowych przy produkcji sody
		469	Chłodnice odmulin i prób kołowych rozkładni gazu
		472	Kolumny nitracyjne i denitracyjne
		479	Odbieralnice hydrauliczne rozkładni gazu
		481	Aparaty i urządzenia do powierzchniowej obróbki metali sposobem chemicznym

			i elektrolizacyjnym
		482	Aparaty i urządzenia do powierzchniowej obróbki metali sposobem cieplnym
		484	Urządzenia do spawania i napawania łukowego w ochronie gazów oraz do spawania i napawania plazmowego
			Wytwornice acetylenowe przenośne wysokiego ciśnienia,
			Zgrzewarki oporowe i tarcicowe
			Urządzenia do metalizacji natryskowej i do natryskiwania tworzywami sztucznymi
		486	Maszyny i urządzenia do przygotowywania maszynowych nośników danych oraz maszyny analityczne
		488	Samodzielne urządzenia do automatycznej regulacji i sterowania procesami
		489	Roboty przemysłowe
	20	434	Maszyny do zamykania słoï
			Maszyny do zamykania puszek
		461	Wymienniki przeponowe rurowe sklasyfikowane jako chłodnice kwasu siarkowego
	30	487	Zespoły komputerowe
05	7	506	Aparaty do rektyfikacji powietrza
		507	Krystalizatory
			Komory potne
		548	Maszyny, urządzenia i aparaty do

			produkcji materiału zecerskiego
		583	Koparki i zwałowarki w kopalniach odkrywkowych węgla
	10		Koparki w piaskowniach przemysłu węglowego
		512	Maszyny i urządzenia do eksploatacji otworów wiertniczych
		513	Maszyny i urządzenia do przeróbki mechanicznej rud i węgla
		514	Maszyny i urządzenia aglomerowni
			Maszyny i urządzenia wielkopieczowe
			Maszyny i urządzenia hutnicze stalowni
			Nożyce hutnicze do cięcia na gorąco, tabor hutniczy, walcowniczy
			Inne maszyny, urządzenia i aparaty hutnicze
		520	Maszyny i urządzenia dla przemysłu kamieniarskiego:
			Traki ramowe i tarczowe
			Cyrkularki
			Szlifierki
			Tokarki i wiertarki do kamienia
			Kombajny do robót przygotowawczych
		523	Maszyny i urządzenia dla przemysłu cementowego
		525	Autoklawy
		529	Maszyny i urządzenia do produkcji

			elementów z lastriko i sztucznego kamienia
		56	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu rolnego
		582	Maszyny do robót drogowych: pojemniki do bitumu stalowe o pojemności powyżej 20 000 l odśnieżarki dróg, ulic i placów o mocy silników powyżej 120 KM
	14	50	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu chemicznego
		517	Maszyny i urządzenia torfiarskie
		52	Maszyny dla przemysłu surowców mineralnych
		53	Maszyny do produkcji wyrobów z metali i tworzyw sztucznych
		54	Maszyny, urządzenia i aparaty do obróbki i przerobu drewna, produkcji wyrobów z drewna oraz maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu papierniczego i poligraficznego
		55	Maszyny i urządzenia do produkcji wyrobów włókienniczych i odzieżowych oraz do obróbki skóry i produkcji wyrobów z niej
		561	Maszyny, urządzenia i aparaty do produkcji napojów

		568	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu piekarniczego (z wyjątkiem pieców ceramicznych, cyklotermicznych i specjalnych)
		57	Maszyny, urządzenia i aparaty dla przemysłu spożywczego
		59	Maszyny, urządzenia i narzędzia rolnicze i gospodarki leśnej
	18	505	Piece prażalnicze fluidezyjne
		51	Maszyny, urządzenia i aparaty wiertnicze, górnicze, gazownicze, odlewnicze, torfiarskie oraz geodezyjne i kartograficzne
		58	Maszyny do robót ziemnych, budowlanych i drogowych
	20	506	Odgazowywacze
		510	Maszyny i urządzenia wiertnicze
		511	Obudowy zmechanizowane
		518	Aparaty i urządzenia do: pomiarów magnetycznych, pomiarów geologicznych, pomiarów sejsmicznych i radio- metrycznych, elektrycznego profilowania odwiertów, karotażu gazowego, perforacji otworów wiertniczych
		535	Aparaty specjalne do wytwarzania kwasu wolframowego i maszyny do redukcyjnych, próżniowych i specjalnych wytopów metali

			<p>Maszyny do produkcji węglanów i past emulsyjnych</p> <p>Urządzenia do produkcji półprzewodników</p> <p>579 Dystrybutory</p> <p>Młynki młotkowe</p> <p>Maszyny i urządzenia do przerobu odpadów zwierzęcych na mąkę pastewną i tłuszcze utylizacyjne</p> <p>Inne maszyny i urządzenia do przerobu odpadów zwierzęcych</p> <p>580 Maszyny do robót ziemnych i fundamentowych</p> <p>581 Maszyny do robót budowlanych</p> <p>582 Szczotki mechaniczne i osprzęt do utrzymania dróg</p> <p>25 501 Aparaty szklane i porcelanowe do destylacji</p> <p>Porcelanowe młyny kulowe</p> <p>511 Maszyny górnicze, z wyłączeniem obudów zmechanizowanych</p> <p>524 Piece do topienia żużła wielkopiecowego i bazaltu</p> <p>571 Autoklawy do hydrolizy</p> <p>Neutralizatory stalowe oraz neutralizatory i hydrolizatory betonowe lub murowane</p> <p>581 Wibratory</p> <p>Wibromłoty oraz zacieraczki do tynku</p>
--	--	--	---



06	4,5	600	Zbiorniki naziemne ceglane
		601	Zbiorniki naziemne betonowe (z wyjątkiem wyposażonych w wykładzinę chemoodporną dla kwasu ponitracyjnego)
		623	Urządzenia telefoniczne systemów nośnych na liniach WN
		641	Wyciągi kopalniane (bez wyciągów przy głębieniu szybów)
		648	Towarowe kolejki linowe i dźwignice linowe
		656	Akumulatory hydrauliczne
		660	Wagi pojazdowe, wagonowe i inne wbudowane
	10	6	Urządzenia techniczne
	18	61	Urządzenia rozdzielcze i aparatura energii elektrycznej przezożna
		641	Dźwigniki, wciągarki i wciągniki przejezdne oraz nieprzejezdne, kołowroty, wyciągniki (z wyjątkiem kołowrotów szybowych oraz wyciągników kopalnianych łącznie z wyciągami przy głębieniu szybów, a także wyciągi kolei i kolejek linowych)
		662	Projektory przenośne 16 mm i 35 mm
	20	681	Kontenery
		629	Telefony komórkowe
		669	Kasy fiskalne i rejestrujące (z wyjątkiem zaliczonych do poz. 04 – zespoły komputerowe)
633		Baterie akumulatorów elektrycznych	



		746	Ciągniki
		747	Naczepy i przyczepy
		76	Pozostały tabor bezszynowy (wózki jezdniowe akumulatorowe, widłowe i inne wózki jezdniowe)
	18	745	Pozostałe samochody o napędzie elektrycznym
		783	Balony
		789	Pozostałe środki transportu lotniczego
		79	Pozostałe środki transportu
	20	740	Motocykle, przyczepy i wózki motocyklowe
		741	Samochody osobowe
		742	Samochody ciężarowe
		744	Autobusy i autokary
		782	Szybowce
08	10	805	Wyposażenie kin, teatrów, placówek kulturalno-oświatowych oraz instrumenty muzyczne
		806	Kioski, budki, baraki, domki kempingowe – niezwiązane trwale z gruntem
	14	803	Maszyny biurowe piszące, liczące i licząco-piszące
			Dalekopisy do maszyn matematycznych
	20	8	Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie
	25	801	Elektroniczna aparatura kontrolno-

			-pomiarowa do przeprowadzania badań laboratoryjnych
		802	Aparaty i sprzęt do hydro- i mechanoterapii
		804	Wyposażenie cyrkowe

Objaśnienia:

1. Za pogorszone warunki używania budynków i budowli, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 1 lit. a, uważa się używanie tych środków trwałych pod ciągłym działaniem wody, par wodnych, znacznych drgań, nagłych zmian temperatury oraz innych czynników powodujących przyspieszenie zużycia obiektu.

2. Za złe warunki używania budynków i budowli, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 1 lit. b, uważa się używanie tych środków trwałych pod wpływem niszczących środków chemicznych, a zwłaszcza gdy służą one produkcji, wytwarzaniu lub przechowywaniu żrących środków chemicznych. Dotyczy to również przypadków silnego działania na budynek lub budowlę niszczących środków chemicznych rozproszonych w atmosferze, wodzie lub wydzielających się w postaci oparów, których źródłem są inne obiekty znajdujące się w pobliżu.

3. Przez maszyny, urządzenia i środki transportu wymagające szczególnej sprawności technicznej, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 2, rozumie się te obiekty, które używane są w pracy na trzy zmiany, mimo że nie działają ze swej istoty w ruchu ciągłym, używane w warunkach terenowych, w warunkach leśnych, pod ziemią lub innych wskazujących na bardziej intensywne zużycie.

4. Przez maszyny i urządzenia grupy 4–6 i 8 KŚT, poddanych szybkiemu postępowi technicznemu, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 3, rozumie się maszyny, urządzenia i aparaturę, w których zastosowane są układy mikroprocesorowe lub systemy komputerowe, spełniające założone funkcje dzięki wykorzystaniu w nich najnowszych zdobyczy techniki, a także pozostałą aparaturę naukowo-badawczą i doświadczalno-produkcyjną.

## UZASADNIENIE

### I. Część ogólna

Przedłożony projekt ustawy przewiduje wprowadzenie zmian w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.) zwanej dalej: „ustawą o PIT”, ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1888, z późn. zm.), zwanej dalej: „ustawą o CIT” oraz ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.).

Zaproponowane rozwiązania można podzielić na sześć grup przepisów:

A. Przepisy uszczelniające system podatku dochodowego od osób prawnych, w tym poprzez implementację dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. *ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego* (zwanej dalej: „dyrektywą ATAD”),

B. Przepisy nowelizujące zasady uwzględniania w podstawie opodatkowania banków tworzonych rezerw na ryzyko związane z działalnością banków i tworzonych w bankach stosujących MSR odpisów na oczekiwane straty kredytowe,

C. Przepisy ukierunkowane na ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej, w szczególności przez małych i średnich przedsiębiorców, w tym o charakterze upraszczającym i precyzującym obecnie funkcjonujące regulacje,

D. Przepisy podwyższające kwotę zmniejszającą podatek stosowaną przy obliczaniu podatku dochodowego od osób fizycznych według skali podatkowej (tzw. kwotę wolną od podatku) oraz podwyższające o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł rocznie limit dotyczący stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów dla twórców, jak również przepisy dotyczące osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej podwyższające kwoty zwolnień w PIT oraz poszerzające zakres zwolnień i odliczeń od dochodu,

E. Przepisy umożliwiające podatnikom PIT składanie za pomocą środków elektronicznych oświadczeń/zawiadomień z wykorzystaniem wzorów ogłoszonych w drodze rozporządzenia.

F. Dostosowanie przepisów ustawy o PIT i ustawy o CIT do nowej Klasyfikacji Środków Trwałych 2016 (KŚT).

AD A) Zasadniczym celem projektowanej ustawy jest uszczelnienie systemu podatku dochodowego od osób prawnych, tak aby zapewnić powiązanie wysokości płaconego przez duże przedsiębiorstwa, w szczególności przedsiębiorstwa międzynarodowe, podatku z faktycznym miejscem uzyskiwania przez nie dochodu. Projektowana ustawa stanowić ma kolejny krok w kierunku odbudowania dochodów podatkowych, w szczególności dochodów z podatku CIT. Kierunek zmian przyjęty w projekcie wpisuje się w realizację Strategii na Rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju do roku 2020 (z perspektywą do 2030 r.), przyjętej przez Radę Ministrów w dniu 14 lutego 2017 r. (M.P. poz. 260)

Zmiany zawarte w projekcie zmierzają również do pełniejszej realizacji – wywodzonych z art. 84 Konstytucji RP – zasad sprawiedliwości podatkowej i powszechności opodatkowania w zakresie związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wymienione zasady konstytucyjne doznają uszczerbku we wszystkich sytuacjach, kiedy dochód wynikający ze zdarzeń o ekonomicznie tożsamym skutku zostaje opodatkowany na różnym poziomie lub różnych zasadach, a nie jest to uzasadnione czynnikami obiektywnymi. Różnice te stanowią podstawę do podejmowania przez podatników działań potocznie zwanych „optymalizacją podatkową”, których podstawową cechą jest fakt, iż o wyborze konkretnego sposobu przeprowadzenia danej transakcji czy formy prowadzenia działalności decydują wyłącznie bądź w przeważającej mierze przepisy prawa podatkowego. Działania te są niepożądane m.in. z następujących powodów.

Po pierwsze wynika to z tego, iż przyznawanie określonych preferencji podatkowych czy też wprowadzanie specjalnych zasad opodatkowania jest rolą ustawodawcy i stanowi przejaw kreowanej przez niego polityki podatkowej. Preferencje te powinny być aksjologicznie uzasadnione, w szczególności powinny służyć realizacji innych wartości konstytucyjnych. Działania optymalizacyjne naruszają tę regułę.

Po drugie nie jest tak, iż optymalizacja „dostępna” jest dla każdego. Ekonomiczna „opłacalność” tego typu działań wzrasta wraz z kwotą dochodów, których ma ona dotyczyć. Wynika to przede wszystkim z konieczności poniesienia, często znacznych, kosztów obsługi całego procesu. Na ich poniesienie mogą sobie pozwolić przede

wszystkim duże przedsiębiorstwa. Stawia to je tym samym w uprzywilejowanej pozycji w stosunku do pozostałych podatników.

Za słuszością podjętych kroków zmierzających do uszczelnienia systemu podatkowego przemawia dodatkowo argument związany z redystrybucją środków publicznych. Zwiększone wpływy z tytułu podatku dochodowego od podatników unikających opodatkowania przy pomocy dostępnych schematów optymalizacyjnych dadzą możliwość pełniejszej realizacji prowadzonej przez państwo polityki gospodarczej. Dotyczy to w szczególności wszelkich działań ukierunkowanych na zwiększenie innowacyjności gospodarki poprzez stymulowanie wzrostu wydatków na działalność badawczo-rozwojową czy też działań zwiększających konkurencyjność gospodarki m.in. poprzez wspieranie rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw.

Przyjęty w nowelizacji kierunek zmian wpisuje się ponadto w działania, jakie podejmowane były w ostatnich latach na forum międzynarodowym. Chodzi w szczególności o działania podejmowane przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w ramach projektu dotyczącego przeciwdziałania erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysków (BEPS).

Projekt ustawy w istotnym zakresie stanowi implementację (częściową) dyrektywy ATAD. Regulacja przewidziana dyrektywą wpisuje się w obecne ogólnoświatowe (w tym Polski) priorytety polityczne dotyczące międzynarodowego opodatkowania wskazujące na konieczność przywrócenia zaufania do systemów podatkowych jako sprawiedliwych mechanizmów i umożliwienie rządów rzeczywistego utrzymania suwerenności podatkowej. Charakter przepisów zawartych w ww. dyrektywie stanowi wyraz dążenia na forum UE do zapewnienia, poprzez zwiększenie skuteczności krajowych systemów opodatkowania podatkiem dochodowym przedsiębiorstw korporacyjnych, aby podatki były płacone w miejscu, gdzie są generowane zyski i wytwarzana jest wartość. Cel ten ma zaś zostać osiągnięty poprzez wdrożenie przez wszystkie państwa członkowskie UE do swoich ustawodawstw podatkowych najbardziej powszechnych rozwiązań (instytucji) prawnych przeciwdziałających tzw. optymalizacji podatkowej. Termin implementacji przepisów dyrektywy ATAD przypada, co do zasady, na dzień 1 stycznia 2019 r.

Rozwiązania proponowane w projekcie są reakcją na konkretne działania podatników skutkujące, niezasadnym z aksjologicznego punktu widzenia, obniżaniem ich bazy

podatkowej. Do stosowanych przez podatników mechanizmów, którym przeciwdziałać mają zmiany proponowane niniejszą ustawą, należą przede wszystkim:

- kompensowanie, sztucznie kreowanych strat na operacjach finansowych, z dochodem z prowadzonej działalności gospodarczej (z działalności operacyjnej),
- nadmierne finansowanie podatnika długiem,
- transferowanie dochodu podatnika do podmiotów położonych w państwach stosujących preferencyjne reżimy opodatkowania,
- przeszacowywanie, bez wykazywania przychodów, wartości aktywów, w tym w szczególności wartości niematerialnych i prawnych (np. znaków towarowych),
- wykorzystywanie podatkowej grupy kapitałowej jako instytucji służącej optymalizacji podatkowej.

Celem przeciwdziałania stosowaniu ww. mechanizmów, jak również innych form agresywnej optymalizacji podatkowej w niniejszym projekcie przewiduje się wprowadzenie następujących rozwiązań:

- 1) wyodrębnienie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych oraz rozdzielenie dochodów uzyskiwanych z tego źródła od pozostałych dochodów podatnika;
- 2) modyfikację przepisów ograniczających wysokość odliczanych odsetek (kosztów finansowania dłużnego);
- 3) modyfikację przepisów dotyczących kontrolowanej spółki zagranicznej (Controlled Foreign Company – CFC);
- 4) modyfikację przepisów regulujących funkcjonowanie podatkowych grup kapitałowych (PGK);
- 5) wprowadzenie przepisów limitujących wysokość kosztów uzyskania przychodów związanych z umowami o usługi niematerialne (np. umowy licencyjne, usługi doradcze, zarządzania i kontroli) oraz związanych z korzystaniem z wartości niematerialnych i prawnych, a także przepisów precyzujących pojęcie „nabycia” wartości niematerialnej i prawnej;
- 6) wprowadzenie tzw. minimalnego podatku dochodowego w odniesieniu do podatników, posiadających nieruchomości komercyjne o znacznej wartości,
- 7) rozciągnięcie ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych w podatku dochodowym od osób fizycznych na



- przypadki otrzymania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych tytułem darmym;
- 8) doprecyzowanie regulacji dotyczącej wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów kwot stanowiących podział wyniku finansowego;
  - 9) wprowadzenie szczególnej regulacji przeciwdziałającej schematom wykorzystującym nieodpłatny transferowy aktywów do podmiotów powiązanych;
  - 10) modyfikację przepisów określających sposób ustalania przychodów i kosztów uzyskania przychodów przy podziale przez wydzielenie;
  - 11) zmianę przepisu umożliwiającego zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności uprzednio zaliczonej do przychodów należnych poprzez ograniczenie wysokości tej straty do kwoty uprzednio wykazanego przychodu;
  - 12) wprowadzenie rocznego limitu kwotowego w wysokości 100.000 zł warunkującego możliwość stosowania ryczału od przychodów z najmu, do którego stosuje się stawkę ryczału 8,5% i wprowadzenie stawki ryczału 12,5% powyżej tej kwoty przychodu;
  - 13) wyłączenie ze źródła „kapitały pieniężne” przychodów uzyskiwanych z realizacji pochodnych instrumentów finansowych lub praw wynikających z papierów wartościowych, które to instrumenty lub prawa zostały nabyte jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze i zaliczenie ich do tego źródła, do którego zaliczone są przychody z takich nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń w naturze.

Rozwiązania wymienione powyżej w pkt 2 i 3 stanowią implementację (częściową) dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (dyrektywa ATAD).

#### **Ad 1 Wyodrębnienie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych oraz rozdzielenie dochodów uzyskiwanych z tego źródła od pozostałych dochodów podatnika**

Jednym z częstych mechanizmów optymalizacyjnych stosowanych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych jest (sztuczne) kreowanie straty w operacjach gospodarczych dokonywanych z użyciem posiadanego majątku i obniżanie o wysokość

takiej straty dochodów wygenerowanych w następstwie prowadzenia podstawowej działalności (działalności operacyjnej). W celu ograniczenia fiskalnych skutków związanych z tego rodzaju sztucznymi operacjami gospodarczymi, przy jednoczesnym utrzymaniu poziomu obciążeń podatkowych w podatku dochodowym na niezmiennym poziomie, w projekcie przyjmuje się rozwiązanie polegające na rozgraniczeniu tych źródeł przychodów i odrębnym określaniu przez podatnika uzyskanego z tych źródeł wyniku podatkowego – dochodu bądź straty.

Z powyższych względów wprowadza się jako odrębne źródło przychodów (dochodów) przychody (dochody) uzyskiwane z „zysków kapitałowych”.

Jeżeli podatnik – w następstwie prowadzonej działalności i przeprowadzanych operacji gospodarczych – osiągać będzie w roku podatkowym zarówno dochody z „zysków kapitałowych”, jak i dochody z pozostałej działalności, to wówczas przedmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym (19% stawką podatku) będzie łączny dochód uzyskany z obu tych źródeł. Jeżeli jednak – w następstwie prowadzonej działalności i przeprowadzanych operacji gospodarczych – podatnik uzyska dochód tylko z jednego z tych źródeł, a w drugim z tych źródeł poniesie stratę, to wówczas opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegać będzie uzyskany z jednego źródła dochód, bez pomniejszania go o stratę poniesioną w drugim źródle przychodów. O wysokość takiej straty poniesionej w roku podatkowym w danym źródle dochodów (przychodów) podatnik będzie jednak mógł obniżyć swój dochód osiągnięty z tego źródła dochodów (przychodów) w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość takiego obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie będzie mogła przekroczyć 50% kwoty tej straty. Analogiczne odliczenie straty tylko w danym źródle dochodów, poprzez obniżenie dochodu uzyskanego z tego źródła w kolejnych 5 latach podatkowych, będzie dotyczyć także sytuacji, w której – w roku podatkowym – podatnik poniesie stratę w obu źródłach przychodów, tj. stratę w źródle przychodów (dochodów) zdefiniowanym jako „zyski kapitałowe” i stratę „w źródle” jakim będą przychody uzyskiwane z pozostałych źródeł przychodów.

Tak jak jest to przyjęte w ustawie o CIT, w brzmieniu obowiązującym obecnie, przy ustalaniu wysokości wyżej omówionego dochodu lub straty nie będą uwzględniane:

- dochody (przychody) uzyskiwane przez podatnika z udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę na terytorium RP (podatek od tych dochodów pobiera bowiem płatnik), zakwalifikowane treścią projektu do „zysków kapitałowych”,
- przychody uzyskiwane przez nierezydentów (poza przypadkiem, kiedy podlegają przypisaniu do polskiego zakładu) ze źródeł wskazanych w art. 21 ustawy o CIT (podatek od tych dochodów również pobiera płatnik), a także
- przychody ze źródeł przychodów, z których dochody są wolne od podatku albo nie podlegają opodatkowaniem tym podatkiem oraz koszty uzyskania tych przychodów.

Powyższe zasady znajdować będą zastosowanie również w przypadku dochodów (strat) uzyskiwanych z działalności prowadzonej przez spółki wchodzące w skład podatkowych grup kapitałowych, jak i odnośnie do podatników uzyskujących przychody i ponoszących koszty w następstwie posiadanego udziału w spółce niebędącej osobą prawną, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy i praw majątkowych.

Za przychody uzyskane z zysków kapitałowych uważać się będzie:

- 1) dywidendy oraz nadwyżki bilansowe w spółdzielniach;
- 2) inne przychody faktycznie uzyskane z udziału w zyskach osób prawnych oraz spółek o których mowa w art. 1 ust. 3 ustawy o CIT, w tym z działań restrukturyzacyjnych w postaci połączenia lub podziału;
- 3) pozostałe przychody z posiadanego udziału lub akcji w osobie prawnej lub spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3 ustawy o CIT;
- 4) przychody z tytułu wniesienia do osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3, wkładu niepieniężnego,
- 5) przychody ze zbycia wierzytelności uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności wynikających z przychodów zaliczanych do zysków kapitałowych;
- 6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7, z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów służących zabezpieczeniu przepływów lub przychodów albo kosztów niezaliczanych do zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia.

Dodatkowo celem uwzględnienia specyfiki prowadzenia działalności w wybranych branżach, w tym branży finansowej, gdzie operacje finansowe nie stanowią co do zasady działalności dodatkowej i okazjonalnej, ale jeden ze standardowych elementów działalności operacyjnej. Konieczności wyodrębniana źródeł przychód nie będą podlegać banki i inne instytucje finansowe, dla których przychody wymienione w art. 7b stanowią przedmiot podstawowej działalności gospodarczej. Należy zauważyć, iż są to podmioty, w przypadku których prowadzenie określonej działalności wymaga między innymi uzyskania stosownego zezwolenia, stosowania szczególnych norm, i która to działalność podlega szczególnej kontroli, np. w odniesieniu do banków istnieje ściśle określony katalog czynności bankowych obejmujących kategorie przychodów wymienione w tym przepisie.

Dla instytucji finansowych zbywanie wierzytelności, obrót papierami wartościowymi, pochodnymi instrumentami finansowymi itd. stanowi normalną część typowej działalności. Równocześnie w przypadku podmiotów działających na rynku finansowym udział przychodów niefinansowych jest marginalny i w praktyce stanowiłby tylko dodatkowe utrudnienie pod względem operacyjnym.

Z uwagi na powyższe, w przypadku tego rodzaju podmiotów projekt przewiduje, iż wszelkie uzyskiwane przez nie przychody zaliczane będą do tego samego źródła – zyski kapitałowe.

Projekt przewiduje również rozwiązania szczególne dla ubezpieczycieli. W przypadku tych podmiotów lokowanie przez nie środków finansowych w papiery wartościowe pozostaje w bezpośrednim związku z prowadzoną działalnością ubezpieczeniową, gdyż w działalności tej konieczne jest zabezpieczenie środków finansowych na realizację zobowiązań wynikających z umów ubezpieczenia. Z tego względu zasadne jest aby w odniesieniu do ubezpieczycieli przychody uzyskiwane z „zysków kapitałowych”, związane z ich działalnością podstawową oraz przychody z działalności ubezpieczeniowej (ze składek) i koszty uzyskania tych przychodów uwzględniane były w ramach jednego źródła przychodów.

**Ad 2 i 3 Implementacja dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (dyrektywa ATAD)**

**A. Cel i charakter dyrektywy; zakres podmiotowy i przedmiotowy**

W dniu 19 lipca 2016 r. w Dzienniku Urzędowym UE opublikowana została dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. *ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego* (Dz. Urz. UE L 193/1). Dyrektywa ta weszła w życie w dniu 8 sierpnia 2016 r.

Celem ww. dyrektywy, zgodnie z jej tytułem, jest zwiększenie skuteczności krajowych systemów opodatkowania podatkiem dochodowym przedsiębiorstw korporacyjnych w zakresie przeciwdziałania erozji baz podatkowych na rynku wewnętrznym i przenoszeniu zysków poza obszar rynku wewnętrznego. Cel ten ma zostać osiągnięty poprzez wdrożenie przez wszystkie państwa członkowskie UE do swoich ustawodawstw podatkowych najbardziej powszechnych rozwiązań (instytucji) prawnych przeciwdziałających tzw. optymalizacji podatkowej. Do rozwiązań tych, przewidzianych dyrektywą, należą:

- a) ograniczenie możliwości odliczania odsetek,
- b) opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu (*exit taxation*),
- c) przepisy ogólne przeciw unikaniu opodatkowania (GAAR – *general anti-avoidance rule*),
- d) zasady dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych (CFC – *controlled foreign company*), oraz
- e) zasady przeciwdziałające rozbieżnościom w kwalifikacji struktur hybrydowych.

Charakter przepisów zawartych w ww. dyrektywie stanowi wyraz dążenia na forum UE do zapewnienia, aby podatki były płacone w miejscu, gdzie są generowane zyski i wytwarzana jest wartość. Dyrektywa stanowi pokłosie prac Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w ramach inicjatywy dotyczącej przeciwdziałania erozji bazy podatkowej i przenoszeniu zysków (BEPS – *base erosion and profit shifting*). Realizuje ona część zaleceń OECD sformułowanych w raportach końcowych

z prac nad projektem BEPS, wpisując je w kontekst prawny funkcjonujący w UE. Tym samym regulacja przewidziana dyrektywą wpisuje się w obecne ogólnoświatowe priorytety polityczne dotyczące międzynarodowego opodatkowania, które wskazują na konieczność przywrócenia zaufania do systemów podatkowych jako sprawiedliwych mechanizmów i umożliwienie rządów rzeczywistego utrzymania suwerenności podatkowej.

Polska, jako członek OECD, zobowiązana jest do wdrożenia wniosków płynących ze sprawozdań końcowych OECD dotyczących 15 działań służących zwalczaniu erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (podanych do wiadomości publicznej w dniu 5 października 2015 r.). Należy przy tym zauważyć, iż w konkluzjach Rady UE z 8 grudnia 2015 r. stwierdzono m.in., że dyrektywy UE powinny być preferowanym narzędziem wdrażania na szczeblu UE wyników prac OECD dotyczących BEPS. Forma prawna dyrektywy pozwala na wdrażanie przez państwa członkowskie UE wniosków zawartych w raportach OECD w jednolity i skoordynowany sposób, co ma znaczenie dla zapewnienia prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego. Jak zauważono w preambule do omawianej dyrektywy, w przypadku rynku, który tworzą ściśle powiązane ze sobą gospodarki, konieczne jest przyjęcie wspólnego podejścia strategicznego i skoordynowanie działań, aby poprawić funkcjonowanie rynku wewnętrznego i zmaksymalizować pozytywne efekty inicjatywy przeciwdziałającej erozji bazy podatkowej i przenoszeniu zysków. Z uwagi na wzgląd na funkcjonowanie wspólnego rynku w preambule podkreślono również, iż w przypadku gdy stosowanie przewidzianych dyrektywą przepisów prowadziłyby do podwójnego opodatkowania, podatnicy powinni mieć prawo do odliczeń z tytułu podatku zapłaconego w innym państwie członkowskim lub państwie trzecim. Przepisy te nie powinny mieć zatem za wyłączny cel przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, ale powinny również zapobiegać tworzeniu nowych przeszkód dla rynku, takich jak podwójne opodatkowanie.

Przepisy wdrażanej dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 mają charakter regulacji *de minimis*. Wyznaczają one zatem jedynie ogólny, minimalny poziom ochrony przed agresywnym planowaniem podatkowym na rynku wewnętrznym. Z uwagi na funkcjonowanie w ramach UE 28 odrębnych porządków prawnych i specyfikę regulowanej materii uznano, iż państwa członkowskie będą w stanie lepiej określić

szczegółowe elementy tych przepisów w sposób optymalnie odpowiadający ich systemowi podatku od osób prawnych.

Konsekwencją powyższego jest możliwość przyjęcia na gruncie krajowym surowszych warunków czy bardziej restrykcyjnych kryteriów przeciwdziałania praktykom unikania opodatkowania, niż przewidziane w jej treści. Charakter dyrektywy jako regulacji *de minimis* zwiększa zakres swobody państw członkowskich w doborze sposobu wdrożenia poszczególnych instytucji prawnych nią przewidzianych. Z uwagi na swoją istotność jest to kwestia wymagająca szerszego omówienia.

Z uwagi na wyznaczenie przez dyrektywę Rady (UE) 2016/1164 jedynie minimalnego wspólnego poziomu ochrony rynku wewnętrznego przed agresywnym planowaniem podatkowym jej wdrożenie do krajowego porządku prawnego mogłoby nastąpić poprzez przyjęcie przepisów, które – w zakresie poszczególnych rozwiązań (instytucji) antyabuzywanych w niej przewidzianych – w istotny sposób odbiegają od koncepcji przyjętej w tej dyrektywie. Przykładowo, w przypadku rozwiązania dotyczącego ograniczenia możliwości odliczania odsetek zamiast przewidzianego dyrektywą limitu opartego o wskaźnik EBITDA państwa członkowie mogłyby np. odnieść ten limit do wskaźnika EBIT. Możliwość taka jest wprost zasygnalizowana w preambule do omawianej dyrektywy (zob. np. pkt 6 preambuły).

Mimo dopuszczalności przyjęcia w przepisach krajowych rozwiązania alternatywnego wobec przewidzianego dyrektywą należy podejść do tej możliwości z dużą ostrożnością. Wiąże się ona bowiem z ryzykiem niewłaściwej implementacji dyrektywy. Ryzyko to wynika z niemożności zapewnienia pełnej porównywalności między podobnymi, aczkolwiek różnymi co do szczegółów rozwiązaniami. Ponadto zapewnienie porównywalności rozwiązania alternatywnego w stosunku do przewidzianego dyrektywą wymagałoby znacznego rozbudowania danej regulacji, co nie pozostawałoby bez wpływu na jej przejrzystość i poziom skomplikowania.

Z uwagi na powyższe punktem wyjścia przy implementacji omawianej dyrektywy powinno być przyjęcie rozwiązania jak najbardziej zbieżnego z rozwiązaniem przewidzianym w dyrektywie. Zastosowanie odstępstwa od przepisów dyrektywy niebędących przepisami fakultatywnymi – z uwagi na wpisane w takie działanie ryzyko niewłaściwej implementacji dyrektywy – powinno mieć zatem charakter wyjątkowy, uzasadniony innymi istotnymi względami.

Przepisy dyrektywy znajdują zastosowanie do wszystkich podatników podlegających podatkowi od osób prawnych w państwie członkowskim (będących rezydentami dla celów podatkowych w państwie członkowskim lub utworzonych na podstawie prawa państwa członkowskiego), jak również do położonych w co najmniej jednym państwie członkowskim stałych zakładów podmiotów będących rezydentami dla celów podatkowych w państwie trzecim. Dyrektywa nie znajduje zastosowania do podmiotów niepodlegających podatkowi od osób prawnych w państwie członkowskim, tj. w szczególności do podmiotów transparentnych podatkowo.

## **B. Zakres koniecznych zmian w prawie krajowym**

Polskiemu ustawodawstwu podatkowemu już obecnie znana jest część z przewidzianych w dyrektywie Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. instytucji prawnych ukierunkowanych na przeciwdziałanie międzynarodowemu unikaniu opodatkowania. Krajowe przepisy podatkowe zawierają:

- a) regulacje limitujące wysokość odliczanych odsetek (art. 15c oraz art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61, ust. 6, ust. 7b, 7g i 7h ustawy o CIT),
- b) ogólną klauzulę przeciwdziałającą nadużyciom (art. 119a i nast. ustawy – Ordynacja podatkowa),
- c) regulację dotyczącą kontrolowanych spółek zagranicznych (art. 24a ustawy o CIT i art. 30f ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych) oraz
- d) regulację odnoszącą się do hybrydowych instrumentów finansowych (art. 20 ust. 16 ustawy o CIT) dotyczącą tzw. pożyczki partycypacyjnej.

W polskim prawie podatkowym nie występuje z kolei instytucja tzw. *exit taxation*, tj. opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu. Zasadniczo brak również przepisów odnoszących się do podmiotów hybrydowych.

W przypadku rozwiązań już funkcjonujących w polskim prawie implementacja dyrektywy wymaga ich dostosowania do minimalnych standardów przewidzianych dyrektywą, z uwagi na to, że część z obecnych warunków ich stosowania można uznać za mniej rygorystyczne niż przewidziane dyrektywą. Zakres koniecznego dostosowania w stosunku do poszczególnych instytucji antyabuzywnych nie jest jednolity.



W przypadku regulacji dotyczącej ograniczenia wysokości odliczanych odsetek (lit. a) będzie on szeroki, z uwagi na istotne różnice pomiędzy obecnie obowiązującymi przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a koncepcją i warunkami przewidzianymi w dyrektywie. Tak daleko idących zmian implementacyjnych nie wymaga regulacja dotycząca zasad opodatkowania dochodu z kontrolowanej spółki zagranicznej (lit. c).

Reasumując, implementacja dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. wymaga nowelizacji ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

Przepisy dyrektyw muszą być, co do zasady, implementowane od 1 stycznia 2019 r. Dłuższy termin implementacji (1 stycznia 2020 r.) dotyczy przepisów regulujących instytucję tzw. *exit taxation* oraz przepisów dotyczących podmiotów i instrumentów hybrydowych<sup>1)</sup>. Z tego względu niniejszy projekt dokonuje jedynie częściowej implementacji dyrektywy Rady (UE) 2016/1164. Poza zakresem implementacji pozostają ww. przepisy objęte dłuższym okresem implementacji oraz przepisy dotyczące ogólnej klauzuli przeciwdziałania nadużyciom.

### **C. Ograniczenie możliwości odliczania odsetek**

Jednym z powszechnie stosowanych przez przedsiębiorstwa międzynarodowe sposobów na zmniejszenie ich globalnych zobowiązań podatkowych o cechach agresywnego planowania podatkowego jest wykorzystywanie mechanizmu nadmiernych płatności z tytułu odsetek.

Ryzyko stosowania przez podatników mechanizmu nadmiernego zadłużenia zewnętrznego zostało przez polskiego ustawodawcę dostrzeżone dość wcześnie, bo już w 1999 r.<sup>2)</sup> Z początkiem tego roku do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zostały wprowadzone przepisy regulujące tzw. niedostateczną (cienką) kapitalizację<sup>3)</sup>. Przepisy te, funkcjonujące w nieco zmienionej od 2015 r. formie do dnia dzisiejszego, opierają się na ocenie relacji wysokości kapitału własnego podatnika do jego zadłużenia wobec „kwalifikowanych” podmiotów, tj. podmiotów posiadających

---

<sup>1)</sup> termin wynikający ze zmiany dokonanej dyrektywą Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającą dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich.

<sup>2)</sup> ustawą z dnia 20 listopada 1998 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. poz. 931).

<sup>3)</sup> art 16 ust. 1 pkt 60 i 61 oraz ust. 6 i 7 ustawy o CIT.

bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25% udziałów/akcji danej spółki oraz tzw. spółek-siostr<sup>4)</sup>. Konsekwencje podatkowe w postaci braku możliwości zaliczenia części odsetek od „kwalifikowanej” pożyczki (rozumianej szeroko) powstają, gdy wartość zadłużenia (netto) wobec kwalifikowanych udziałowców (akcjonariuszy) przekroczy łącznie wartość kapitału własnego otrzymującego pożyczkę.

Przepisy art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 ustawy o CIT, a także alternatywne w stosunku do nich (wprowadzone w 2015 r.) przepisy art. 15c ustawy o CIT, mają zatem zastosowanie wyłącznie w przypadku istnienia powiązań pomiędzy pożyczkodawcą i pożyczkobiorcą<sup>5)</sup>. Co prawda, stosowanie regulacji limitującej wysokość płaconych odsetek tylko do relacji z podmiotami powiązаныmi można uzasadnić tym, iż zasadniczo tylko w tego rodzaju relacjach występuje ryzyko nierynkowych zachowań. Ograniczenie tych regulacji do podmiotów powiązanych wymaga jednakże ustalenia przez organy podatkowe istnienia tych powiązań. Istnieją natomiast sposoby osiągnięcia efektu w postaci nadmiernego nierynkowego finansowania zewnętrznego mimo formalnego pozyskania finansowania od podmiotu niepowiązanego (np. *back-to-back loan*). Z tej przyczyny ograniczenie omawianej regulacji tylko do relacji z podmiotem powiązanyim nie jest wystarczające do przeciwdziałania mechanizmowi nadmiernego zadłużenia zewnętrznego.

Z powyższego powodu dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 nie ogranicza stosowania jej przepisów limitujących wysokość płaconych odsetek do sytuacji występowania powiązań między pożyczkodawcą a pożyczkobiorcą<sup>6)</sup>. Przewidziane dyrektywą ograniczenie możliwości odliczania odsetek, co do zasady, odstępuje od kryterium istnienia powiązań jako warunku stosowania tej regulacji. Z kolei, jak wspomiano, jej przepisy mają w szczególności zastosowanie do wszystkich podatników, którzy podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych w co najmniej jednym państwie członkowskim (art. 1).

---

<sup>4)</sup> przepisy te stosuje się odpowiednio także do spółdzielni.

<sup>5)</sup> choć w przypadku wyboru metody określonej w art. 15c updog limit określony w tej regulacji odnosi się do całości zadłużenia podatnika z tytułu pożyczek, a nie tylko do odsetek od pożyczek od podmiotów powiązanych.

<sup>6)</sup> zgodne z pkt 7 preambuły dyrektywy (...) „Ograniczenie możliwości odliczania odsetek powinno mieć zastosowanie do nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego podatnika, niezależnie od tego, czy źródłem tych kosztów jest dług zaciągnięty w kraju, w innym państwie członkowskim Unii lub w państwie trzecim, czy też źródłem tych kosztów są strony trzecie, przedsiębiorstwa powiązane lub inne podmioty wewnątrz grupy.”.

Należy zatem przyjąć, że przewidziane w aktualnie obowiązujących przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych uzależnienie stosowania regulacji przeciwdziałających nadmiernemu finansowaniu dłużnemu (art. 15c), w tym regulacji dotyczącej tzw. cienkiej kapitalizacji nie spełnia minimalnego standardu wymaganego dyrektywą Rady (UE) 2016/1164.

Jakkolwiek dyrektywa dopuszcza funkcjonowanie w ustawodawstwach krajowych ukierunkowanych przepisów przeciwdziałających wewnątrzgrupowemu finansowaniu dłużnemu, w szczególności dotyczących niedostatecznej kapitalizacji (pkt 6 preambuły), przepisy te miałyby jedynie uzupełniać podstawową regulację limitującą wysokość płaconych odsetek (a nie być dla niej regulacją alternatywną).

Z powyższego powodu w projekcie nowelizacji przewidziano uchylenie przepisów dotyczących tzw. cienkiej (niedostatecznej) kapitalizacji (art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 oraz ust. 6, 7g i 7h), jako spełniających ten sam cel co przepisy zawarte w art. 4 dyrektywy.

Ponadto z uwagi na znaczącą różnicę między obecnymi zapisami art. 15c ustawy o CIT a regulacją zawartą w art. 4 dyrektywy zdecydowano się dokonać kompleksowej zmiany tego przepisu, nadając mu w całości nową treść.

#### ▪ **obliczanie limitu odliczania odsetek**

Zgodnie z art. 4 ust. 1 dyrektywy nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego podlega odliczeniu w okresie rozliczeniowym, w którym koszty te zostały poniesione, jedynie do wysokości 30% wyniku finansowego podatnika przed uwzględnieniem odsetek, opodatkowania, deprecjacji i amortyzacji (EBITDA).

EBITDA jest obliczany przez dodanie do dochodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych w państwie członkowskim podatnika skorygowanych o podatek CIT kwot z tytułu nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, a także skorygowanych o podatek CIT kwot z tytułu deprecjacji i amortyzacji. Dochodu zwolnionego z podatku nie uwzględnia się w EBITDA podatnika (art. 4 ust. 2).

Z uwagi na charakter regulacji (*de minimis*) państwa członkowskie mogą obniżyć ten wskaźnik, tj. uznać, iż odliczeniu podlega mniej niż 30% EBITDA. W ocenie projektodawców skorzystanie z tej możliwości nie jest obecnie zasadne. Proponuje się zatem pozostawienie wskaźnika limitu odliczenia przewidzianego dyrektywą.

Ww. 30% limit EBIDTA ma zastosowanie w odniesieniu do „nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego”, która zgodnie z art. 2 pkt 2 dyrektywy – oznacza kwotę, o którą podlegające odliczeniu koszty finansowania zewnętrznego ponoszone przez podatnika przewyższają podlegające opodatkowaniu przychody z odsetek i inne równoważne ekonomicznie, podlegające opodatkowaniu przychody, które podatek otrzymuje zgodnie z prawem krajowym. Chodzi zatem o wartość odsetek netto.

Państwa członkowskie mogą przewidzieć, iż nieodliczona w danym roku podatkowym nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego podlega przeniesieniu na przyszłe (bez ograniczeń czasowych) lub przeszłe okresy (na okres nieprzekraczający trzech lat) Przeniesieniu na przyszłe lata podatkowe, na okres nieprzekraczający 5 lat, może też podlegać niewykorzystana w danym roku podatkowym kwota odsetek (która nie może zostać odliczona w bieżącym okresie rozliczeniowym). W celu zapewnienia wyższego poziomu ochrony państwa członkowskie mogą nakładać ograniczenia czasowe lub kwotowe na nierozliczone koszty finansowania zewnętrznego, które można przenieść na przyszłe lub poprzednie okresy rozliczeniowe (art. 4 ust. 5).

Obecnie obowiązujące przepisy limitujące wysokość odliczanych odsetek przewidują, z pewnymi wyłączeniami, możliwość przeniesienia nieodliczonej kwoty odsetek na kolejno po sobie następujące pięć lat podatkowych (art. 15c ust. 7 ustawy o CIT). Korzystając z opcji jaką daje dyrektywa, należy zachować możliwość odliczenia nierozliczonej kwoty odsetek w przyszłych okresach rozliczeniowych.

Przepisy dyrektywy dopuszczają uznanie za podatnika, do którego odnosić się będą przepisy limitujące wysokość odliczanych odsetek, podmiotu zbiorowego (lub upoważnionego podmiotu z grupy konsolidującego rozliczenia jej członków). W takiej sytuacji nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego i wskaźnik EBITDA mogą być obliczane na poziomie grupy, z uwzględnieniem wyników wszystkich jej członków<sup>7)</sup>.

#### ▪ **koszty finansowania zewnętrznego**

Art. 2 pkt 1 dyrektywy zawiera definicję „kosztów finansowania zewnętrznego”. Koszty te oznaczają „wydatki z tytułu odsetek od wszystkich form zadłużenia, inne

---

<sup>7)</sup> Zgodnie z pkt 7 preambuły (...) „W przypadku gdy w skład grupy wchodzi więcej niż jeden podmiot w państwie członkowskim, to państwo członkowskie może wziąć pod uwagę ogólną pozycję wszystkich podmiotów wchodzących w skład grupy w tym samym państwie, łącznie z systemem opodatkowania odrębnych podmiotów, aby umożliwić transfer zysków lub wartości odsetek między podmiotami w ramach grupy, przy stosowaniu zasad ograniczających możliwość odliczania odsetek.”.

*koszty ekonomicznie równoważne odsetkom i wydatki poniesione w związku z pozyskiwaniem finansowania, zgodnie z definicją w prawie krajowym, w tym – choć nie tylko – płatności w ramach pożyczek partycypacyjnych, odsetki kalkulacyjne z tytułu takich instrumentów jak obligacje zamienne i obligacje zerokuponowe, kwoty w ramach alternatywnych uzgodnień dotyczących finansowania, takich jak finansowanie typu islamskiego, element odsetkowy finansowania w przypadku płatności z tytułu leasingu finansowego, odsetki skapitalizowane ujęte w wartości bilansowej danego składnika aktywów lub amortyzacja skapitalizowanych odsetek, kwoty określone przez odniesienie do zwrotu z finansowania w ramach zasad dotyczących ustalania cen transferowych, w stosownych przypadkach, kwoty odsetek nominalnych w ramach instrumentów pochodnych lub uzgodnień dotyczących zabezpieczenia związanych z finansowaniem zewnętrznym, z którego korzysta dany podmiot, określone zyski i straty z tytułu różnic kursowych wynikające z zaciągniętych pożyczek i instrumentów związanych z pozyskiwaniem finansowania, opłaty gwarancyjne związane z uzgodnieniami dotyczącymi finansowania, opłaty związane z uzgodnieniami i podobne koszty związane z zaciąganiem pożyczek”.*

Zakres definicji kosztów finansowania zewnętrznego jest szeroki. Jest on w szczególności szerszy od obecnego zakresu przedmiotowego analogicznych przepisów krajowych, określonego w art. 16 ust. 7b (definicja pożyczki) i art. 15c ust. 8 (definicja odsetek) ustawy o CIT. Obecny zakres przedmiotowy regulacji wymaga zatem dostosowania (rozszerzenia) do zakresu przewidzianego dyrektywą.

▪ **wylączenie określonych pożyczek**

Zgodnie z dyrektywą (art. 4 ust. 4), przy ustalaniu nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego dopuszczalne jest, po pierwsze, wprowadzenie wyłączenia w zakresie kwot dotyczących pożyczek wynikających z umów zawartych przed dniem 17 czerwca 2016 r. (o ile umowy takie nie zostały po tej dacie zmienione). W przypadku późniejszej modyfikacji zasada praw nabytych nie miałyby zastosowania do zwiększenia kwoty pożyczki lub przedłużenia terminu jej spłaty, tylko byłaby ograniczona do pierwotnych warunków pożyczki.

W nadwyżce kosztów finansowania zewnętrznego można również nie ujmować pożyczek wykorzystywanych do sfinansowania długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, w przypadku gdy wykonawca projektu, koszty finansowania

zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się w całości na terytorium państw członkowskich Unii Europejskiej.

Długoterminowym projektem z zakresu infrastruktury publicznej w rozumieniu dyrektywy jest projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, który to projekt dane państwo członkowskie uważa za będący w ogólnym interesie publicznym. W przypadku zastosowania tego wyjątku ewentualny dochód wynikający z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej wyłącza się z EBITDA podatnika, a wszelkie wyłączone nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego nie są wliczane do nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego grupy względem stron trzecich, o których mowa w ust. 5 lit. b) dyrektywy.

W ocenie projektodawcy należy dopuścić stosowanie drugiego z ww. wyjątków. Wprowadzenie tego rozwiązania wymaga wykazania, że konkretne uzgodnienia finansowe na potrzeby projektów z zakresu infrastruktury publicznej posiadają szczególne cechy uzasadniające stosowanie odstępstwa od zasady ogólnej. Wyjątek ten nie może naruszać przepisów o pomocy publicznej.

#### ▪ **odstępstwa o charakterze ogólnym**

W celu zmniejszenia obciążenia administracyjnego związanego z przestrzeganiem omawianych przepisów, przy niezmnieszonej ich skuteczności, w dyrektywie przewidziano przepisy pełniące funkcję tzw. „bezpiecznych przystani”.

Dyrektywa przewiduje w tym zakresie możliwość ustanowienia progu kwotowego, nie wyższego niż równowartość 3 mln euro, poniżej którego całość odsetek netto podlega zaliczeniu do kosztów podatkowych bez względu na wysokość wskaźnika opartego o poziom EBITDA. Próg ten należy odnieść do nadwyżki finansowania zewnętrznego całej grupy. Zgodnie z regułą *de minimis* państwa członkowskie mogą ustanowić niższy limit pełnego odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego w celu zapewnienia wyższego poziomu ochrony swojej krajowej bazy podatkowej.

W przypadku Polski proponuje się wprowadzenie możliwości odliczania całości nadwyżki finansowania dłużnego do kwoty nieprzekraczającej w danym roku 3 mln zł.

Z uwagi na to, że erozja bazy podatkowej i przenoszenie zysków odbywa się głównie w drodze nadmiernych płatności odsetek pomiędzy podmiotami będącymi

przedsiębiorstwami powiązanymi dyrektywa dopuszcza również wyłączenie podmiotów niezależnych z zakresu stosowania ograniczenia w odliczaniu odsetek. Za podmiot niezależny dyrektywa uznaje podatnika, który nie wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej i nie posiada przedsiębiorstw powiązanych ani stałych zakładów.

Definicję przedsiębiorstwa powiązanego zawiera art. 2 pkt 4 dyrektywy. Za przedsiębiorstwo powiązane rozumie się:

- a) podmiot, w którym podatnik posiada, bezpośrednio lub pośrednio, udział w postaci praw głosu lub własności kapitału w wysokości co najmniej 25%, lub od którego ma prawo otrzymać co najmniej 25% jego zysków,
- b) osobę fizyczną lub podmiot, którzy w podatniku posiadają, bezpośrednio lub pośrednio, udział w postaci praw głosu lub własności kapitału w wysokości co najmniej 25%, lub którzy posiadają prawo do co najmniej 25% udziału w zysku podatnika.

Jeżeli osoba fizyczna lub podmiot posiadają, bezpośrednio lub pośrednio, udział w wysokości co najmniej 25% w podatniku lub w co najmniej jednym podmiocie, wszystkie te podmioty, w tym podatnika, również uznaje się za przedsiębiorstwa powiązane.

▪ **odstępstwa dotyczące podmiotów wchodzących w skład grupy objętej skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym**

Dyrektywa przewiduje odstępstwa od reguły ogólnej wyrażonej w art. 4 ust. 1, pozwalając na stosowanie bardziej korzystnych dla podatników limitów odliczeń (powyżej limitu 30% EBIDTA, w tym nawet w całości). Odstępstwa te mogą być stosowane do podatników wchodzących w skład grupy składającej wymagane ustawowo skonsolidowane sprawozdania finansowe (art. 4 ust. 5).

W pierwszej kolejności dopuszczalny przez dyrektywę wyjątek odnoszący się do grupy sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe dotyczy przypadku, w której kapitał własny podmiotu funkcjonującego w ramach takiej grupy można uznać za „wystarczający”. Ustalenie tej okoliczności następować miałyby poprzez porównanie wskaźnika kapitału własnego podatnika w stosunku do jego aktywów ogółem z analogicznym wskaźnikiem ustalonym na poziomie całej grupy. Preferencyjne zasady (wyższy poziom odliczenia) miałyby zastosowanie, gdy przedsiębiorstwo wykaże, że

ww. wskaźnik w jego przypadku jest zasadniczo równy lub wyższy niż wskaźnik dla grupy. Dyrektywa przewiduje w tym zakresie szczegółowe warunki ustalania stosowania tego wyjątku (art. 4 ust. 5 lit. a).

Drugie odstępstwo od limitu określonego w art. 4 ust. 1 polega na wzięciu pod uwagę zadłużenia całej grupy na poziomie ogólnoswiatowym (art. 4 ust. 5 lit. b).

W niniejszym projekcie nie zdecydowano się na wprowadzenie wyżej omówionych odstępstw.

#### ▪ **wylączenia podmiotowe**

W odniesieniu do omawianej regulacji dyrektywa umożliwia państwom członkowskim wprowadzenie wyłączenia o charakterze podmiotowym dotyczącym przedsiębiorstw finansowych tj. instytucji finansowych i zakładów ubezpieczeń. Katalog podmiotów wchodzących w zakres pojęcia „przedsiębiorstwo finansowe” określa art. 2 pkt 5 dyrektywy.

Pewne odstępstwa w stosowaniu przepisów limitujących wysokość odsetek zaliczanych do kosztów podatkowych (warunek odnoszący się do poziomu zysku z działalności operacyjnej) funkcjonują już obecnie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych.

W projekcie przewiduje się skorzystanie z możliwości jaką daje dyrektywa i utrzymanie tego wyłączenia.

#### **D. Zasady dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych**

Regulacje dotyczące opodatkowania dochodów uzyskanych z zagranicznej spółki kontrolowanej zostały wprowadzone do polskich ustaw o podatkach dochodowych (zarówno do ustawy o CIT, jak i do ustawy o PIT) z dniem 1 stycznia 2015 r.<sup>8)</sup>

Celem przedmiotowej zmiany systemowej było przeciwdziałanie odraczaniu lub unikaniu opodatkowania na skutek transferowania dochodu wypracowanego przez polskich podatników do podmiotów zagranicznych z siedzibą w krajach stosujących niski poziom opodatkowania (lub jego brak). Istota rozwiązania dotyczącego CFC realizuje się w obowiązku ustalenia przez podatnika objętego nieograniczonym

---

<sup>8)</sup> ustawa z dnia 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw ( Dz. U. poz. 1328; dalej: ustawa zmieniająca z dnia 29 sierpnia 2014 r.).



obowiązkiem podatkowym w Polsce przypadającego na niego dochodu spółki CFC, poprzez wykazanie jako podstawy opodatkowania uzyskanej w roku podatkowym nadwyżki sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania (po odliczeniu kwot dywidendy i kwot z odpłatnego zbycia udziału), bez względu na rodzaj źródeł przychodów spółki CFC. Dochód taki, niepodlegający pomniejszeniu o straty poniesione w latach poprzednich, ustala się na ostatni dzień roku podatkowego zagranicznej spółki kontrolowanej.

Przepisy dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. (art. 7 i art. 8) zasadniczo wpisują się w ramy obecnie funkcjonującej regulacji art. 30f ustawy o PIT i art. 24a ustawy o CIT. Nie są one jednak w pełni spójne z przepisami art. 7 i art. 8 dyrektywy. W szczególności niektóre z funkcjonujących w prawie krajowym rozwiązań odnoszących się do kontrolowanej spółki zagranicznej są mniej restrykcyjne niż przepisy dyrektywy określającej reguły *de minimis*.

Jednocześnie dyrektywa zawiera kilka rozwiązań o charakterze alternatywnym, umożliwiając państwom członkowskim wybór najbardziej adekwatnego do ich potrzeb rozwiązania. W szczególności mogą one przyjąć, iż zasady dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych będą ukierunkowane na całą nisko opodatkowaną jednostkę zależną, konkretne kategorie dochodów (art. 7 ust. 2 lit. a) lub też zostaną ograniczone tylko do dochodu, który został w sposób sztuczny skierowany do tej jednostki zależnej (art. 7 ust. 2 lit. b). Wybór pomiędzy ww. rozwiązaniami jest w zasadniczej mierze uwarunkowany priorytetami politycznymi danego państwa członkowskiego.

Należy jednak zaznaczyć, iż opcja bazująca na poszukiwaniu dochodu sztucznie skierowanego do CFC oznaczałaby zasadnicze przemodelowanie polskiego CFC z systemu samoobliczenia dochodu spółki CFC na system ustalania tych dochodów w drodze postępowania przez organ podatkowy na zasadzie case-by case. Zasadniczą luką koncepcyjną w przypadku Polski byłby w takim przypadku brak podstaw prawnych do wymiany informacji z wieloma państwami uznawanymi za raje podatkowe, co uniemożliwiłoby praktycznie stosowanie tej alternatywy. Metoda ta byłaby także z dużym prawdopodobieństwem niewspółmierna w zakresie nakładów administracyjnych i ewentualnych wpływów podatkowych.

Biorąc pod uwagę, iż obecne polskie regulacje w przedmiocie omawianego zagadnienia odnoszą się do konkretnych kategorii dochodów, dokonując wyboru jednej

z ww. alternatywnych zasad opodatkowania kontrolowanej spółki zagranicznej odrzucono możliwość stosowania rozwiązania określonego w art. 7 ust. 2 lit. b, tj. rozwiązania polegającego na przypisywaniu podatnikowi wyłącznie (niepodzielonego) dochodu kontrolowanej spółki zagranicznej pochodzącego z nierzeczywistych uzgodnień, wprowadzonych głównie w celu uzyskania korzyści podatkowej.

Z wyborem ww. opcji wiąże się jednakże konieczność wykreślenia z polskiej regulacji przepisów, których celem było zmniejszenie obciążeń administracyjnych związanych ze stosowaniem przepisów o CFC. Chodzi mianowicie o przepis wyłączający stosowanie tych regulacji do zagranicznych spółek kontrolowanych, których przychody nie przekraczają kwoty stanowiącej równowartość 250 000 euro. Dyrektywa nie pozwala bowiem na wprowadzenie takiego wyłączenia w przypadku wyboru opcji przewidzianej w art. 7 ust. 1 lit. a. Podobnie w przypadku wyboru tej opcji nie jest możliwe stosowanie wyłączenia określonego w art. 24a ust. 17 pkt 2 upod odnoszącego się do poziomu rentowności CFC położonej w państwie spoza UE/EOG (art. 7 ust. 4).

Z uwagi na charakter regulacji wprowadzanej dyrektywą, w celu zapewnienia wyższego poziomu ochrony niż w niej przewidziany, państwa członkowskie mogą zmodyfikować – w kierunku bardziej rygorystycznym – większość warunków określonych w art. 7 i art. 8. Państwa członkowskie mogą m.in. obniżyć próg kontroli lub zastosować wyższy próg do celów porównania faktycznie zapłaconego podatku dochodowego od osób prawnych z podatkiem dochodowym od osób prawnych, który zostałby pobrany w państwie członkowskim podatnika.

Przy transponowaniu do prawa krajowego zasad dotyczących kontrolowanych spółek zagranicznych dopuszczalne jest stosowanie białych, szarych lub czarnych list państw trzecich.

Mając na uwadze poczynione na wstępie wyjaśnienia dotyczące trudności z zapewnieniem porównywalności stosowania rozwiązań alternatywnych w stosunku do przewidzianych dyrektywą, w przygotowanej nowelizacji starano się w jak największym stopniu uwzględnić kryteria i warunki określone w dyrektywie.

Dyrektywa wyraźnie rozciąga stosowanie zasad dotyczących kontrolowanych spółek zagranicznych na zyski stałych zakładów, jeżeli zyski te nie podlegają opodatkowaniu

lub są zwolnione z podatku w państwie członkowskim podatnika. Nie ma jednak potrzeby opodatkowania, zgodnie z zasadami dotyczącymi kontrolowanych spółek zagranicznych, zysków stałych zakładów, którym na podstawie przepisów krajowych nie przysługuje zwolnienie z podatku, ponieważ zakłady te są traktowane tak jakby były kontrolowanymi spółkami zagranicznymi (pkt 12 preambuły). Powyższe odpowiada obecnemu zakresowi stosowania przepisów o CFC.

▪ **zasady kwalifikowania podmiotu jako kontrolowanej spółki zagranicznej (CFC)**

Art. 7 ust. 1 dyrektywy określa dwie przesłanki kwalifikowania danego podmiotu jako kontrolowanej spółki zagranicznej.

Pierwsza z nich odnosi się do wymogu sprawowania kontroli nad daną jednostką zależną. Kryterium to bazuje na istnieniu powiązań kapitałowych między podatnikiem a daną jednostką. W dyrektywie przyjęto w tym zakresie warunek posiadania (bezpośrednio lub pośrednio) przez podatnika, samodzielnie lub razem z podmiotami z nim powiązanymi, w jednostce zależnej ponad 50% praw głosu, ponadto 50% udział w kapitale lub prawo do ponad 50% zysku spółki zależnej.

Obecna regulacja krajowa jest bardziej rygorystyczna jeżeli chodzi o kwestię poziomu powiązań, gdyż wystarczający jest już 25% udział (w kapitale, prawach głosu, zysku). Z drugiej jednak strony regulacja krajowa bazuje na koncepcji pojedynczego podatnika, co może prowadzić do obchodzenia tej regulacji przez grupy podmiotów powiązanych. Dyrektywa nakazuje natomiast oceniać spełnienie ww. 50% progu przez pryzmat całej grupy podmiotów powiązanych z podatnikiem. W określonych przypadkach obecnie obowiązująca regulacja krajowa może zatem być uznana za niespełniającą standardu *de minimis* określonego dyrektywą. Z tego względu w projekcie nowelizacji przyjęto koncepcję i progi wynikające z dyrektywy.

Druga z przesłanek kwalifikowalności danej jednostki zależnej jako kontrolowanej spółki zagranicznej dotyczy kryterium niskiego poziomu opodatkowania. Warunek ten, w przeciwieństwie do polskich regulacji, wprost odnosi się do wysokości faktycznie zapłaconego przez jednostkę zależną podatku w państwie jej położenia. Za CFC będzie uznana ta jednostka zależna, której faktyczny podatek stanowi 50% podatku<sup>9)</sup>, jaki

---

<sup>9)</sup> tak właśnie należy rozumieć zapis dyrektywy mówiący o sytuacji, gdy „podatek (...) faktycznie zapłacony przez podmiot lub stały zakład jest niższy niż różnica między podatkiem od osób prawnych, który zostałby pobrany od podmiotu lub stałego zakładu w ramach systemu podatku od

byłby przez nią zapłacony w państwie siedziby podatnika (w Polsce). Również w tym zakresie należy przyjąć, jako dalej idącą, regulację z dyrektywy<sup>10)</sup>.

Poza ww. kryteriami kwalifikowalności danej jednostki jako CFC obecne polskie regulacje zawierają jeszcze trzecie kryterium odnoszące się do rodzaju uzyskiwanych przez kontrolowaną spółkę zagraniczną przychodów. Za CFC jest uznawana jednostka, której co najmniej 50% przychodów stanowią tzw. przychody pasywne. Dyrektywa warunek ten zawiera jako opcję dla państw członkowskich, pozwalając na wyłączenie spod zakresu CFC spółek zagranicznych (stałych zakładów), w których dochody pasywne stanowią mniej niż 1/3 dochodów. Próg określony obecnie w przepisach krajowych (50%) jest zatem łagodniejszy niż ustalony dyrektywą próg wyłączenia spółki zagranicznej spod reguł CFC (33%). Jako taki wymaga on dostosowania do standardu przyjętego w dyrektywie.

Dyrektywa przewiduje dodatkowo możliwość wyłączenia z zakresu CFC przedsiębiorstw finansowych, jeżeli jedna trzecia lub mniejsza część dochodu takiego przedsiębiorstwa z tytułu kategorii ujętych w ust. 2 lit. a) pochodzi z transakcji z podatnikiem lub jego przedsiębiorstwami powiązanymi.

- **dochód CFC uwzględniany w podstawie opodatkowania podatnika krajowego**

Jak wspomniano, w zakresie ustalenia jaka część dochodu CFC podlega opodatkowaniu w podstawie opodatkowania podatnika krajowego, dyrektywa przewiduje możliwość wyboru między dwoma alternatywnymi opcjami (art. 7 ust. 2 lit. a albo b). W nowelizacji przyjęto, zbliżone do obecnych regulacji krajowych, rozwiązanie bazujące na tzw. przychodach pasywnych osiągniętych przez CFC.

I tak, zgodnie z art. 7 ust. 2 lit. a dyrektywy, w przypadku CFC państwo członkowskie uwzględnia w podstawie opodatkowania niepodzielony dochód podmiotu (stałego zakładu) pochodzący z następujących kategorii:

- (i) odsetki lub inne dochody generowane przez aktywa finansowe,
- (ii) opłaty licencyjne lub inne dochody wygenerowane przez własność intelektualną,
- (iii) dywidendy i dochody ze zbycia udziałów (akcji),
- (iv) dochody z leasingu finansowego,

---

osób prawnych mającego zastosowanie w państwie członkowskim podatnika a podatkiem od osób prawnych z tytułu zysków takiej spółki faktycznie zapłaconym przez podmiot lub stały zakład.”.

<sup>10)</sup> mimo, iż sam procentowo określony udział podatku CFC w stosunku do podatku obowiązującego w Polsce jest wyższy, czyli teoretycznie bardziej rygorystyczny, w krajowych przepisach.

- (v) dochody z działalności ubezpieczeniowej, bankowej oraz innej działalności finansowej,
- (vi) dochody od przedsiębiorstw, które czerpią zyski z transakcji zakupu i sprzedaży towarów i usług dokonywanych z przedsiębiorstwami powiązаныmi, i które nie wytwarzają wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma.

Zakres dochodu CFC uwzględnianego w podstawie opodatkowania podatnika zgodnie z dyrektywą nie pokrywa się w pełni z zakresem wynikającym z polskich regulacji. Częściowo jest on szerszy, co wymusza zmianę polskich regulacji w tym zakresie.

Należy zauważyć, iż, w świetle ustawy CIT podstawą opodatkowania spółki CFC są wszystkie jej dochody, ustalone zgodnie z przepisami ustawy. Przepisy polskie są zatem w tym aspekcie bardziej restrykcyjne od dyrektywy (kreują szerszą podstawę opodatkowania CFC). Zgodnie z zasadą *de minimis* polskie przepisy mogą zostać zachowane w obecnym kształcie.

#### ▪ **obliczanie dochodu kontrolowanych spółek zagranicznych**

Zgodnie z dyrektywą, w przypadku wyboru opcji przewidzianej w art. 7 ust. 2 lit. a dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania podatnika, oblicza się zgodnie z przepisami prawa danego państwa członkowskiego, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych, lub w którym się znajduje. W podstawie opodatkowania nie uwzględnia się strat kontrolowanej spółki zagranicznej. W tym zakresie regulacje dyrektywy są tożsame z regulacją ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Różnica dotyczy natomiast kwestii możliwości rozliczania strat CFC z jej dochodami osiągniętymi w innych latach. Dyrektywa, w przeciwieństwie do przepisów krajowych, dopuszcza taką możliwość. Rozwiązanie krajowe, jako bardziej restrykcyjne niż dyrektywa, jest w tym zakresie dopuszczalne.

Analogicznie do regulacji krajowych, dyrektywa stanowi, iż dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania, oblicza się proporcjonalnie do udziału posiadanego przez podatnika w kontrolowanej spółce zagranicznej.

Dochód ten uwzględnia się w okresie rozliczeniowym podatnika, w którym przypada koniec roku podatkowego danego podmiotu.

Podobnie jak polskie regulacje, dyrektywa przewiduje rozwiązania eliminujące podwójne opodatkowanie dochodów CFC w przypadku dokonania przez CFC dystrybucji zysków do podatnika lub zbycia przez podatnika udziałów w CFC (o ile dywidenda lub przychód ze zbycia podlegają włączeniu do, podlegającego opodatkowaniu, dochodu podatnika) oraz rozwiązanie umożliwiające odliczenie przez podatnika od przypisanego mu dochodu z CFC podatku zapłaconego przez CFC. Projekt utrzymuje te rozwiązania, nieznacznie je modyfikując w celu uszczelnienia systemu.

#### **Ad 4 Modyfikacja przepisów regulujących funkcjonowanie podatkowych grup kapitałowych**

Polska podatkowa grupa kapitałowa (dalej: PGK) jest strukturą organizacyjną szczególnego rodzaju i o szczególnym przeznaczeniu, posiadającą podmiotowość podatkową stworzoną wyłącznie na potrzeby podatku dochodowego od osób prawnych.

PGK jako narzędzie prawnopodatkowe stosowane w wielu krajach, umożliwia konsolidację wyników podatkowych kilku odrębnych podatników.

PGK wyróżnia specyficzna metoda ustalania dochodu będącego podstawą opodatkowania. Przedmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym w przypadku PGK jest osiągnięty w roku podatkowym dochód, stanowiący nadwyżkę sumy dochodów wszystkich spółek tworzących grupę nad sumą ich strat (art. 7a ust. 1 ustawy o CIT). Dochody i straty spółek określa się zgodnie z zasadami ogólnymi obowiązującymi dla osób prawnych (art. 7 ust. 1–3 ustawy CIT).

Regulacje prawne dotyczące podatkowych grup kapitałowych zostały wprowadzone do ustawy o CIT z dniem 1 stycznia 1996 r. na mocy ustawy z 13 października 1995 r. *o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw* (Dz. U. poz. 704, dalej: ustawa z dnia 13 października 1995 r.).

W Polsce, podatkową grupę kapitałową mogą utworzyć co najmniej dwie spółki kapitałowe. W polskim systemie prawnym będą to spółka akcyjna oraz spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Jedną ze spółek (spółka dominująca) musi posiadać przynajmniej 95% udziału w kapitale drugiej spółki (spółka zależna).

Warunkiem utworzenia PGK jest zawarcie umowy o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej między spółką dominującą a spółkami zależnymi w formie aktu

notarialnego na okres co najmniej 3 lat podatkowych. Warunek ten, mimo ewolucji przepisów art. 1a ustawy o CIT na przestrzeni 20 lat – nie podlegał zmianom.

Podatkowa grupa kapitałowa traci swój status podatkowy albo na skutek upływu okresu obowiązywania umowy o jej utworzeniu, albo z powodu naruszenia któregoś z warunków koniecznych do utrzymania specjalnego statusu podatkowego. Mocą art. 1a ust. 10 updog w przypadku, gdy w okresie obowiązywania umowy o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym, zależne od którejkolwiek ze stron umowy, które naruszają warunki uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego, dzień naruszenia któregoś z tych warunków oznacza utratę statusu podatnika oraz koniec jej roku podatkowego.

Brak w przepisach ustawy o CIT regulacji umożliwiającej ocenę pod kątem podatkowym czynności dokonanych w obrębie grupy po jej rozwiązaniu, ze skutkiem retroaktywnym, stała się głównym powodem wykorzystywania PGK jako narzędzia agresywnej optymalizacji. Jednym z najczęściej występujących mechanizmów było utworzenie podatkowej grupy kapitałowej w celu dokonania pojedynczej czynności restrukturyzacyjnej (np. darowizny nieruchomości, znaków towarowych), a następnie rozwiązanie tej grupy przed upływem 3 lat z uwagi na utratę statusu PGK. Dodatkowym elementem było wykorzystywanie braku ograniczeń w zakresie zmiany spółki reprezentującej daną PGK przed organami podatkowymi.

Jak wynika z danych za lata 2010–2016 naczelnicy urzędów skarbowych zarejestrowali 160 PGK. Jednocześnie 65 spośród nich utraciło status PGK przed upływem 3 lat. Podstawową przesłanką utraty statusu były zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym, zależne od którejkolwiek ze stron umowy, które naruszają warunki uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego.

Zasadą wyrażoną w art. 16 ust. 1 pkt 14 ustawy o CIT jest, iż nie można uznać za koszty uzyskania przychodów darowizn i ofiar wszelkiego rodzaju. Jednakże przepis ten zawiera wyjątek odnoszący się m.in. do podatkowej grupy kapitałowej, zgodnie z którym darowizna dokonana pomiędzy spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową stanowi koszt uzyskania przychodu. Stosownie natomiast do art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT wartość otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, a także wartość innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń

stanowi, co do zasady przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Zatem z przepisów tych wynika, że darowizny dokonane pomiędzy spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodu darczyńcy. Jednocześnie wartość dokonanej darowizny stanowi przychód podatkowy po stronie spółki obdarowanej.

Przepisy te w założeniu miały zapewniać neutralność tego rodzaju transakcji w ramach PGK. Faktycznie stały się one natomiast sposobem na sztuczne przeszacowywanie do wartości rynkowej podatkowej wartości aktywów spółek tworzących podatkową grupę kapitałową<sup>11)</sup>.

Z danych Krajowej Informacji Podatkowej wynika, iż w latach 2010–2016 na wniosek PGK (w tym spółek zależnych) wydanych zostało 765 indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego, z czego 116 dotyczyło darowizn dokonywanych pomiędzy spółkami tworzącymi PGK. W tym kontekście warto podkreślić, że liczba złożonych rocznych zeznań CIT-8A przez PGK do roku 2016 nie przekroczyła 70.

W orzecznictwie podkreśla się, iż podatkowa grupa kapitałowa daje jej uczestnikom możliwość swobodnego kształtowania cen, ale swoboda ta nie może dawać prawa do ujmowania w kosztach podatkowych przedmiotu darowizny w wartości wyższej niż wydatki jakie zostały poniesione na jej nabycie lub wytworzenie czy też do wielokrotnego ujmowania w kosztach tego samego wydatku.

Z powyższych względów wprowadza się doprecyzowanie regulacji dotyczących tworzenia i funkcjonowania PGK, zawartych w art. 1a ustawy o CIT, które – zamiast pełnić rolę narzędzia do realizowania celów konsolidacji wyników podatkowych – stały się źródłem nadużyć.

**5) Wprowadzenie przepisów limitujących wysokość kosztów uzyskania przychodów związanych z umowami o usługi niematerialne (np. umowy licencyjne, usługi doradcze, zarządzania i kontroli) oraz związanych z korzystaniem z wartości niematerialnych i prawnych, a także przepisów precyzujących pojęcie „nabycia” wartości niematerialnej i prawnej**

---

<sup>11)</sup> Efekt taki uzyskiwany był poprzez próby wykazywania, że koszt darowizny należy ustalać w wysokości rynkowej, a nie faktycznej wysokości wydatku poniesionego na nabycie/wytworzenie przedmiotu darowizny. Innym działaniem było tzw. „karuzela kosztów” (por. wyrok NSA z dnia 27 października 2015 r. sygn. akt II FSK 2112/13, z dnia 15 czerwca 2016 r. sygn. akt II FSK 1608/14).



▪ Przedmiotem większości działań związanych z tzw. agresywną optymalizacją podatkową są prawa i wartości o charakterze niematerialnym (np. znaki towarowe). Ich brak powiązania z realnie istniejącą substancją, a także zindywidualizowany charakter powoduje, iż są one idealnym narzędziem do kreowania „tarczy podatkowej” (sztucznego, nieuzasadnionego ekonomicznie, generowania kosztów uzyskania przychodów). Z jednej bowiem strony ich przenoszenie do innych podmiotów ma aspekt czysto formalny, z drugiej istnieją obiektywne trudności z ustaleniem rynkowej wartości takiego prawa. Możliwość taka odnosi się również do określonych rodzajów usług niematerialnych, w m.in. tym usług doradczych, zarządzania i kontroli. Usługi te charakteryzują się brakiem faktycznej możliwości powiązania ich ceny z „produktem”, który w zamian za tę cenę jest otrzymywany. Usługi takie są często świadczone przez podmioty zagraniczne na rzecz ich polskich spółek-córek, przy czym sposób wynagradzania zagranicznych centrali za ich świadczenia ustalany jest jako procent zaangażowanego w polską spółkę kapitału (określany w odniesieniu do wysokości przychodów spółki-córki). Innym sposobem wykorzystywania usług niematerialnych (np. reklamowych) do pomniejszania bazy podatkowej w podatku CIT jest przenoszenie na polskie spółki, wchodzące w skład grupy o charakterze międzynarodowym, części ponoszonych przez grupę wydatków na takie usługi, w nieadekwatnej, zawyżonej wysokości.

Mając powyższe na uwadze, proponuje się wprowadzenie do ustawy o CIT (dodawany art. 15e) regulacji ograniczającej – do wysokości 5% EBITDA – wysokość możliwych do zaliczenia w roku podatkowym kosztów uzyskania przychodów, dotyczących wydatków ponoszonych bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych, wynikających z:

- 1) usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze;
- 2) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7 ustawy o CIT.

Powyższy limit znajdzie zastosowanie do kosztów ww. usług, opłat i należności, których suma przekracza w roku podatkowym kwotę 3 mln zł. Poniżej tego progu wydatki na wszelkie ww. usługi, opłaty i należności nie będą podlegać wyłączeniu

z kosztów uzyskania przychodów na mocy projektowanego przepisu. Próg ten stanowić będzie swoistą „kwotę wolną”.

Ponadto omawiane ograniczenie nie znajdzie zastosowania do usług, opłat i należności zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z wytworzeniem towaru lub usługi.

Projekt przewiduje rozwiązanie, zgodnie z którym kwota kosztów, o których mowa w art. 15e ust. 1, nieodliczona w danym roku podatkowym podlegać będzie odliczeniu w kolejnych 5 latach podatkowych, na zasadach i w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z zastosowania art. 15e.

- Jednym ze stosownych przez podatników mechanizmów optymalizacji mających za przedmiot prawa uznawane za wartości niematerialne i prawne jest przenoszenie takich praw do podmiotów powiązanych, a następnie korzystanie z tych praw na podstawie licencji bądź ich ponowne nabycie po nowej (podwyższonej) wartości podatkowej. Uznając generalnie, iż wyłącznym bądź głównym celem tego rodzaju operacji jest uzyskanie korzyści podatkowej w postaci generowania kosztów uzyskania przychodów, które w przypadku braku takiego działania nie wystąpiłyby, w projekcie przewiduje się wprowadzenie do ustawy o CIT regulacji ograniczającej wysokość takich kosztów – do wysokości uprzednio wykazanych przez podatnika przychodów ze zbycia przedmiotowych praw i wartości o charakterze niematerialnym.
- Ponadto w związku z orzecznictwem sądów administracyjnych dotyczącym niezarejestrowanych znaków towarowych, proponuje się doprecyzowanie, iż pod pojęciem nabycia, o którym mowa w przepisie art. 16b ust. 1 ustawy o CIT, rozumie się wyłącznie nabycie wtórne (od innego podmiotu), a nie nabycie pierwotne. Akceptacja przez orzecznictwo rozciągnięcia stosowania tej regulacji do nabycia pierwotnego doprowadziła do sytuacji, w której podatnicy zaliczają do wartości niematerialnych i prawnych i amortyzują od ich wartości początkowej równej wartości rynkowej, znaki towarowe „powstałe” w wyniku decyzji o objęciu takiego znaku prawem ochronnym.

## **Ad 6 Wprowadzenie tzw. minimalnego podatku dochodowego w odniesieniu do podatników posiadających nieruchomości komercyjne**

Kolejną propozycją jest wprowadzenie dodatkowego zobowiązania podatkowego odliczanego od podatku obliczanego na zasadach ogólnych.

Wprowadzenie proponowanego rozwiązania podyktowane jest tym, iż w wielu przypadkach podatnicy nie wykazują dochodów do opodatkowania lub wykazują dochody w kwocie nieadekwatnej do skali i rodzaju prowadzonej działalności. Oznaczać to może wykorzystywanie przez podatnika działań optymalizacyjnych. Z punktu widzenia budżetu państwa sytuacja taka jest nieakceptowalna i wiąże się z podjęciem działań mających na celu zminimalizowanie takich możliwości.

Nowe przepisy skierowane będą do tych podatników, którzy posiadają środki trwałe w postaci, ściśle wskazanych w przepisach, nieruchomości położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej o określonej wartości początkowej.

Proponowanym rozwiązaniem zostaną objęte następujące nieruchomości komercyjne:

- 1) budynki handlowo-usługowe sklasyfikowane jako: centra handlowe, domy towarowe, samodzielne sklepy i butiki, pozostałe handlowo-usługowe oraz
- 2) budynki biurowe ujęte w Klasyfikacji jako budynki biurowe.

Zakłada się, iż projektowanym rozwiązaniem objęte zostałyby te środki trwałe, których wartość początkowa przekracza 10 mln zł. Oznaczać to więc będzie, iż generalnie obejmie ona jedynie dużych podatników prowadzących działalność o znacznej skali. Podatku nie płaciliby więc ci podatnicy, którzy posiadają wskazane środki trwałe, których wartość początkowa nie przekracza powyższej kwoty.

W przypadku podatników posiadających powyżej wskazane środki trwałe, ustalana będzie dodatkowa podstawa opodatkowania, którą będzie przychód odpowiadający wartości początkowej tych środków trwałych przekraczającej kwotę 10 mln zł. Od tak ustalonej podstawy opodatkowania pobierany byłby miesięczny podatek w wysokości 0,035%.

Wyłączenie pewnej grupy podatników (posiadających nieruchomości o niższej wartości) z zakresu stosowania omawianej regulacji nie jest równoznaczne z rezygnacją przez państwo z podatku PIT i CIT od tych podatników. Podatnicy ci podlegają bowiem opodatkowaniu na dotychczasowych zasadach. Mowa przy tym o podatnikach, którzy

ze względu na wartość posiadanych przez nich nieruchomości nie są zasadniczo beneficjentem optymalizacji podatkowej dotyczącej tych składników aktywów (optymalizacja, z uwagi na koszty tego procesu, jest opłacalna finansowo dopiero od określonego poziomu oszczędności podatkowej i wzrasta wraz ze wzrostem tej oszczędności). Ideą proponowanej konstrukcji tzw. podatku minimalnego, w tym wprowadzonego progu wartości nieruchomości w kwocie 10 mln zł, jest brak zwiększenia obciążeń podatkowych podatników podatku PIT i CIT, względem obecnych regulacji, przy założeniu właściwego wypełniania przez nich obowiązków podatkowych w zakresie wynikającym z obecnych regulacji obu ustaw o podatkach dochodowych. Przyjęty próg można uznać za granicę opłacalności optymalizacji podatkowej mającej za przedmiot nieruchomości w postaci budynków.

Projektowane przepisy nie będą miały zastosowania do budynków, od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych w przypadku zawieszenia działalności gospodarczej, a także do budynków wykorzystywanych wyłącznie lub w głównym stopniu na własne potrzeby podatnika lub na cele określone w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT.

Wyłączenia te mają na celu uwzględnianie okoliczności nieuzyskiwania przez podatników faktycznych przychodów w związku z posiadaniem danej nieruchomości.

Należy podkreślić, iż odniesienie się w projektowanej regulacji do wartości początkowej środka trwałego nie stoi na przeszkodzie uznania projektowanego rozwiązania za element systemu opodatkowania podatkiem dochodowym. Celem przyjętej formuły jest rzeczywiste opodatkowanie uzyskiwanego przez podatników inwestujących w nieruchomości komercyjne zwrotu z takiej inwestycji, czyli – posługując się kategoriami podatkowymi – właśnie dochodu podatnika. Przewidziany w projekcie poziom tego zwrotu (dochodu) został ustalony na bardzo niskim, bo wynoszącym w skali roku maksymalnie ok. 2,21% wartości inwestycji, poziomie. Przyjęty poziom opodatkowania wynika z idei stojącej za wprowadzeniem tego rozwiązania, którą jest opodatkowanie podatnika podatkiem dochodowym w minimalnym – w odniesieniu do rzeczywistych zysków, których można by zasadnie oczekiwać przy prowadzeniu określonego rodzaju działalności – stopniu. Takie założenie powoduje, iż rozwiązanie to w swej istocie jest, a przynajmniej powinno być, neutralne dla większości podatników, gdyż ich poziom opodatkowania wynikający

ze stosowania obecnych regulacji jest znacznie wyższy (poprzez mechanizm pomniejszenia podatku CIT i PIT o kwotę tzw. podatku minimalnego).

Rozwiązanie to nie prowadzi do „podwójnego opodatkowania” budynku podatkiem minimalnym i podatkiem od nieruchomości, gdyż podatek od nieruchomości od budynków wykorzystywanych w działalności gospodarczej obliczany jest od innej podstawy niż podatek minimalny, a mianowicie od powierzchni użytkowej budynku (art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych).

#### **Ad 7 Rozciągnięcie ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych w podatku dochodowym od osób fizycznych na przypadki otrzymania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych tytułem darmym**

Obecnie ustawa o PIT, co do zasady, przewiduje wyłączenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych nieodpłatnie. Wyjątek w tym zakresie stanowią odpisy od takich składników aktywów nabytych w drodze spadku lub darowizny. Odstępstwo to – w zakresie darowizn – jest wykorzystywane przez podatników do przeszacowywania podatkowej wartości składników majątku poprzez przekazywanie ich członkom najbliższej rodziny, korzystającym ze zwolnień w podatku od spadków i darowizn. Dzięki dokonaniu takiej darowizny obdarowany nabywa prawo do kosztowej amortyzacji danego składnika majątku, liczonej od jego aktualnej wartości rynkowej (której faktyczne zakwestionowanie w przypadku wartości niematerialnych i prawnych może być problematyczne) bez wykazywania jakichkolwiek przychodów z tego tytułu i mimo tego, iż składnik ten mógł już zostać zamortyzowany u darczyńcy.

Z uwagi na powyższe w ustawie o PIT proponuje się ograniczenie omawianego wyłączenia. Odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych tytułem darmym będą kosztem uzyskania przychodu tylko w przypadku, kiedy wartość spadku lub darowizny nie korzystała ze zwolnienia od podatku od spadków i darowizn. Kosztem uzyskania przychodu będą również odpisy amortyzacyjne w przypadku, kiedy składnik majątku otrzymany w drodze spadku albo darowizny podlega opodatkowaniu, ale z uwagi na jego wartość mieści się w tzw. kwocie wolnej w podatku od spadków darowizn.

## **Ad 8 Doprecyzowanie regulacji dotyczącej wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów kwot stanowiących podział wyniku finansowego**

Z uwagi na orzecznictwo sądów administracyjnych ukształtowane w zakresie zagadnienia dopuszczalności zaliczania do kosztów uzyskania przychodów nagród z zysku wskazane jest wprowadzenie do ustawy o CIT przepisu *expressis verbis* wyłączającego możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów jakichkolwiek części składowych zysku spółki, niezależnie od ich przeznaczenia.

## **Ad 9 Wprowadzenie szczególnej regulacji przeciwdziałającej schematom wykorzystującym nieodpłatny transferowy aktywów do podmiotów powiązanych**

W projekcie proponuje się wprowadzenie szczególnego przepisu ukierunkowanego na przypadki nieodpłatnego zbycia rzeczy lub praw majątkowych na rzecz podmiotu powiązanego z podatnikiem.

Należy przy tym wskazać, iż w obrocie gospodarczym przypadki nieodpłatnego przekazania rzeczy (praw), z ekonomicznego punktu widzenia, zasadniczo nie powinny mieć miejsca. Z praktyki stosowania prawa (m.in. interpretacje indywidualne) wynika, iż takie przypadki mają miejsce i nie są czymś wyjątkowym. W sprawach tych istnieje duże prawdopodobieństwo, iż nieodpłatne przekazanie rzeczy lub praw (traktowane przez podatników za darowiznę) stanowi (konieczny) element schematu optymalizacyjnego.

W szczególności nie powinno się traktować jako darowizny przypadku, kiedy podatek będący jedynym wspólnikiem danej spółki/jedynym uczestnikiem innego podmiotu (posiadającym bezpośrednio lub pośrednio 100% praw korporacyjnych) przekazuje takiej spółce/podmiotowi dany składnik majątku „tytułem darmym”. W takim przypadku wszelkie korzyści ekonomiczne związane z opisaną operacją pozostają „w rękach” podatnika – jedynego wspólnika podmiotu, do którego przekazano ten składnik majątku. Skutek ekonomiczny takiej operacji jest identyczny z sytuacją, w której podatek wniósłby do spółki wkład niepieniężny w zamian za nowe udziały/zwiększenie wartości udziału tzn. posiadane przez podatnika udziały (akcje) spółki zależnej reprezentują taką samą wartość jej majątku (cały majątek spółki).

#### **Ad 10 Modyfikacja przepisów określających sposób ustalania przychodów i kosztów uzyskania przychodów przy podziale przez wydzielenie**

Zgodnie z aktualnie obowiązującymi przepisami w przypadku zbycia akcji spółki, z której wydzielono część majątku w trybie podziału przez wydzielenie koszt uzyskania przychodów z tytułu takiego zbycia ustala się jako część wydatków poniesionych na nabycie lub objęcie akcji spółki dzielonej, ustaloną w proporcji bazującej na porównaniu wartości nominalnej unicestwianych udziałów spółki dzielonej do wartości nominalnej udziałów spółki dzielonej przed podziałem. Regulacja ta zakłada, iż proporcja ta odpowiada rzeczywistej relacji wartości wydzielanego majątku do wartości majątku przed podziałem. Taka sytuacja nie zawsze ma miejsce. Podatnicy kształtują bowiem relację między wartościami nominalnymi udziałów w sposób korzystny podatkowo, niezgodnie z celem ww. regulacji i bez uzasadnionej przyczyny ekonomicznej. Zaburzając proporcję opartą na relacji między wartościami nominalnymi, zbywając po podziale udziały lub akcje spółki dzielonej, uzyskują możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów nawet do 100% wydatków na ich nabycie, niezależnie od tego jaką wartość majątku po podziale udziały (akcje) te reprezentują i jaka jest relacja wartości majątku jaki pozostał w spółce dzielonej do jego wartości przed podziałem.

#### **Ad 11 Zmiana przepisu umożliwiającego zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności uprzednio zaliczonej do przychodów należnych poprzez ograniczenie wysokości tej straty do kwoty uprzednio wykazanego przychodu**

Proponuje się wprowadzenie zmian dotyczących uznania za koszt podatkowy straty ze zbycia wierzytelności (art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy o PIT) poprzez ograniczenie jej wysokości wyłącznie do kwoty uprzednio wykazanego przychodu należnego.

Konieczność doprecyzowania przepisów jest konsekwencją uchwały NSA w składzie siedmiu sędziów z dnia 11 czerwca 2012 r., sygn. akt I FPS 3/11. NSA, bazując na brzmieniu funkcjonujących obecnie przepisów ustaw podatkowych PIT i CIT, rozstrzygnął, iż kalkulując stratę na sprzedaży wierzytelności, podatnik ma prawo wziąć pod uwagę kwotę brutto wierzytelności, a nie wyłącznie wartość zarachowanego wcześniej przychodu (kwotę netto wierzytelności).

NSA, przystępując do analizy przepisów stanowiących podstawę i określających warunki kosztowego kwalifikowania strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności, podkreślił, iż wstępnym warunkiem uznania jakiegokolwiek kosztu za koszt uzyskania przychodów w podatkach dochodowych jest poniesienie go w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów (art. 22 ust. 1 PIT i art. 15 ust. 1 CIT). Jednakże nawet wtedy, gdy warunek ten zostanie spełniony, a więc gdy określony koszt zostanie poniesiony w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, nie jest uważany za koszt uzyskania przychodów, jeżeli został wymieniony w katalogu wyłączeń, zawartym w art. 23 PIT i art. 16 CIT. M.in. wyłączenia takie ustanawiają przepisy art. 23 ust. 1 pkt 34 PIT i art. 16 ust. 1 pkt 39 CIT, według których nie uważa się za koszty uzyskania przychodów strat z odpłatnego zbycia wierzytelności. Jednakże w przypadku, gdy wierzytelności te uprzednio zostały zarachowane jako przychód należny na podstawie art. 14 PIT lub art. 12 ust. 3 CIT, straty z ich odpłatnego zbycia za koszty uzyskania przychodów jednak się uważa.

Sąd zwrócił uwagę, że posłużenie się w przepisie odrębnie pojęciem „wierzytelności” (przychód należny plus podatek VAT należny) oraz „przychód należny” (przychód pomniejszony o należny VAT), wskazuje, że każde ze wskazanych pojęć spełnia odrębną funkcję. Zdaniem Sądu fakt zarachowania wierzytelności jako przychodu należnego jest wyłącznie przesłanką, której spełnienie, umożliwia zaliczenie straty ze sprzedaży wierzytelności do kosztów uzyskania przychodów, nie determinując jednak wysokości straty, którą można do tej kategorii zaliczyć. Podkreślenia wymaga fakt, że powyższa uchwała, w której Sąd posiłkował się zasadą neutralności podatku VAT – rozstrzygała sposób interpretacji przepisów podatkowych (PIT i CIT) z uwagi na rozbieżności interpretacyjne w orzecznictwie sądów, gdyż (jak sam Sąd zauważył) w przepisach tych nie dokonano „determinacji wysokości straty”.

Niezależnie do treści ww. uchwały nie powinno budzić wątpliwości, iż głównym celem przepisu zezwalającego na podatkowe ujęcie straty ze zbycia wierzytelności jest rozliczenie jej z uprzednio wykazanim przez podatnika przychodem należnym, z którego wynika zbywana wierzytelność. Tezie tej nie przeczy rozstrzygnięcie NSA zezwalające przy kalkulacji tej straty na wzięcie pod uwagę całej wartości zbywanej wierzytelności. W innym przypadku (kosztu w kwocie netto) mogłoby dojść do



potraktowania jako przysporzenia (przychodu) części ceny zbycia wierzytelności przypadającej na należny podatek VAT.

Zaliczenie do kosztów całej wartości wierzytelności wraz z podatkiem VAT – do czego prowadzi odczytywane literalnie stanowisko zajęte w ww. uchwale NSA – również jednak prowadzi do systemowo niedopuszczanego skutku, polegającego na faktycznym ujęciu jako kosztu uzyskania przychodu nieotrzymanej kwoty podatku VAT stanowiącego część składową wartości zbywanej wierzytelności. Narusza to neutralność tego podatku przyjętą na gruncie ustaw o podatkach dochodowych, wyrażającą się w tym, iż co do zasady podatek VAT nie stanowi kosztu, ani przychodu podatkowego. W przypadku faktycznego nieotrzymania podatku VAT – z uwagi na wskazaną neutralność tego podatku – strata na nim poniesiona jest wyłącznie stratą ekonomiczną, która nie powinna być rozliczana w podatku dochodowym.

Z tego względu w projekcie proponuje się, aby maksymalna wysokość straty, o której mowa w art. 16 ust 1 pkt 39 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy o PIT nie mogła przekroczyć wysokości uprzednio wykazanego przychodu należnego. Strata ta kalkulowana jednak w dalszym ciągu będzie w oparciu o wartość brutto zbywanej wierzytelności (zgodnie z ww. uchwałą NSA).

**Ad 12 Wprowadzeniu rocznego limitu kwotowego w wysokości 100 000 zł warunkującego możliwość stosowania ryczałtu od przychodów z najmu, do którego stosuje się stawkę ryczałtu 8,5% i wprowadzenie stawki ryczałtu 12,5% powyżej tej kwoty przychodu**

W obecnym stanie prawnym dochody z najmu, dzierżawy lub umów o podobnym charakterze uzyskane przez osoby fizyczne poza działalnością gospodarczą opodatkowane są wg skali, przy uwzględnieniu stawek 18%, 32%. Przychody takie na zasadzie wyboru mogą być opodatkowane zgodnie z ustawą o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne zryczałtowanym podatkiem wg stawki 8,5%. Ograniczenie możliwości stosowania stawki ryczałtu 8,5% do przychodów z najmu nieprzekraczających rocznie 100 000 zł i wprowadzenie stawki ryczałtu 12,5% od nadwyżki przychodów z najmu ponad tę kwotę, pozwoli na ograniczenie stosowania preferencyjnej stawki opodatkowania tylko do podatników, którzy tego rodzaju przychody traktują jako dodatkowe źródło

dochodów (wg danych wynikających z zeznań PIT-28 za 2015 r średni deklarowany przychód z najmu wyniósł 18 240 zł).

Limit ten dotyczyć będzie łącznie małżonków.

**Ad 13 Wyłączenie ze źródła „kapitały pieniężne” przychodów uzyskiwanych z realizacji pochodnych instrumentów finansowych lub praw wynikających z papierów wartościowych, które to instrumenty lub prawa zostały nabyte jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze i zaliczenie ich do tego źródła, do którego zaliczone są przychody z takich nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń w naturze**

Obecnie częstą praktyką jest tworzenie mechanizmu wynagradzania pracowników lub innych osób powiązanych ze świadczeniodawcą poprzez realizację praw z pochodnych instrumentów finansowych, lub innych praw pochodnych, które obejmują te osoby od spółki jako nieodpłatne świadczenie. W związku z tym przychody takie kwalifikowane są do źródła z kapitałów pieniężnych i dochód z nich uzyskany podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym. Faktycznie jednak przychody takie stanowią wynagrodzenie tych osób od podmiotu i powinny stanowić przychód ze stosunku pracy albo przychód z działalności wykonywanej osobiście, albo przychód z innych źródeł i dochody te powinny być opodatkowane wg skali podatkowej 18% i 32%.

Wprowadzona regulacja w art. 10 ust. 4 ustawy PIT wyłącza w takich przypadkach przychody z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych lub z innych praw pochodnych ze źródła z kapitałów pieniężnych i wiąże zaliczenie źródła przychodów z realizacji takich praw ze źródłem przychodów, w ramach którego zostały uzyskane te pochodne instrumenty finansowe lub prawa pochodne, jako nieodpłatne świadczenie.

**Ad B Przepisy regulujące kwestie odpisywania w koszty podatkowe banków rezerw i odpisów na oczekiwane straty kredytowe**

W ustawie o CIT zawarte są szczególne rozwiązania dotyczące rozpoznawania w bankach w przychodach i kosztach uzyskania przychodów, zagrożonych ryzykiem spłaty, należności z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek), udzielonych gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek oraz nabytych przez bank hipoteczny wierzytelności w celu emisji listów zastawnych.

Należy mieć bowiem na uwadze, że tworzenie w bankach zarówno rezerw na ryzyko związane z działalnością banków (rezerw celowych), jak i odpisów dotyczących należności, których spłata jest zagrożona ma wpływ zarówno na przychody i koszty dla celów ustalenia wyniku finansowego, jak i na przychody i koszty uzyskania przychodów dla celów ustalenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych, co w konsekwencji skutkuje zabezpieczeniem utrzymania odpowiedniego poziomu funduszy własnych (absorbowaniu strat).

Aktualnie w zakresie rozpoznawania w wyniku finansowym w bankach należności zagrożonych występują dwie nietożsame metodologie wynikające: jedna z instytucji prawa krajowego (rozpoznawania należności zagrożonych jako rezerwy celowe na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie zasad tworzenia rezerw na ryzyko związane z działalnością banków (Dz. U. z 2015 r. poz. 2066), druga zaś wynika z instytucji prawa wspólnotowego (rozpoznawania należności zagrożonych jako odpisy z tytułu utraty wartości należności zgodnie z Międzynarodowym Standardem Rachunkowości nr 39 – Instrumenty Finansowe). Skutkiem tego stanu rzeczy jest prowadzenie przez bank, stosujący MSR, dwóch odrębnych ewidencji: odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości należności – zgodnie z MSR dla potrzeb bilansowych i rezerw celowych na ryzyko związane z działalnością banków dla celów podatkowych. Koszty uzyskania przychodów dotyczące dokonywanych przez te banki odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości należności są bowiem limitowane równowartością rezerw na ryzyko związane z działalnością banków, które bank mógłby zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów w wysokości i na zasadach określonych w ustawie dla tych rezerw, gdyby je tworzył zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie rezerw na ryzyko związane z działalnością banków (art. 38b ustawy o CIT). Banki stosujące krajowe standardy rachunkowości rozpoznają jako koszty uzyskania przychodów oraz przychody rezerwy na ryzyko związane z działalnością banków (rezerwy celowe), obejmujące ww. należności banków, o ile nieściągalność wierzytelności została uprawdopodobniona w sposób określony w ustawie o CIT (art. 16 ust. 1 pkt 26, ust. 2a, ust. 2b–2d, ust. 3, 3c, 3e i 3f). Z kolei banki stosujące MSR rozpoznają w kosztach uzyskania przychodów i przychodach utworzone zgodnie z MSR 39 odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości utworzone na omawiane należności, po

uprawdopodobnieniu nieściągalności, w kwocie odpowiadającej równowartości rezerw celowych (art. 38b ust. 1 ustawy o CIT).

W ramach proponowanej nowelizacji ustawy o CIT przewiduje się nowe rozwiązania uwzględniające zmiany zasad tworzenia odpisów tworzonych w bankach na ww. należności. Od 1 stycznia 2018 r. Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 39 *Instrumenty Finansowe* zostanie zastąpiony Międzynarodowym Standardem Sprawozdawczości Finansowej nr 9, *Instrumenty Finansowe*.

W wyniku dostosowania zapisów ustawy o CIT do tej zmiany ww. odpisy rozpoznawane będą w bankach jako odpisy na oczekiwane straty kredytowe z tytułu składnika aktywów finansowych (odpisy na straty kredytowe). Konieczne jest też stworzenie takiej regulacji, która niezależnie od przyjętych przez banki zasad rachunkowości, umożliwi jedynie zaliczenie do podstawy opodatkowania kosztów wynikających ze straty przez bank kapitału wynikającego z udzielonego kredytobiorcy kredytu, a zatem kwoty kredytu która nie obejmuje odsetek, prowizji oraz innych opłat wynikających z zawartej umowy kredytu, czy przewidywanych do poniesienia przez bank innych kosztów związanych z należnością kredytową. Zapewni to kontynuację obowiązujących obecnie zasad odpisywania należności kredytowych (pożyczkowych) oraz gwarancji (poręczeń), obarczonych ryzykiem spłaty, w koszty uzyskania przychodów banków.

Założeniem zmiany ustawy jest także wyjście naprzeciw oczekiwaniom banków stosującym MSR w zakresie wyeliminowania obowiązku prowadzenia podwójnej ewidencji w przypadku rozpoznawania w kosztach uzyskania przychodów i przychodach należności zagrożonych ryzykiem spłaty.

Niniejszy projekt nowelizacji ustawy o CIT oprócz eliminacji podwójnego ewidencjonowania należności, których spłata jest zagrożona, wprowadza także uproszczenie zasad identyfikacji podstawy tworzenia rezerw celowych albo odpisów na straty kredytowe przez stworzenie bankom możliwości decydowania, w ramach stosowanych zasad rachunkowości, o pomniejszaniu dla celów podatkowych należności o wartość zabezpieczeń spłaty (odzyskania) należności przyjętych w umowach banków z kontrahentami. Analogiczne uproszczenie dotyczące pomniejszania, rozpoznawanych w kosztach uzyskania przychodów należności, przyjęto wobec zabezpieczeń odzyskania

spłaty ustanowionych w umowach zawartych przez spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe z kontrahentami.

Ponadto projekt przywraca jednolite regulacje dla wszystkich banków w zakresie rozliczania z podstawą opodatkowania rezerwy na ryzyko ogólne, określonej w art. 130 ustawy – Prawo bankowe. Eliminuje tym samym w bankach stosujących MSR określone w art. 38c ustawy o CIT porównywanie rezerwy na nieudokumentowane ryzyko kredytowe z rezerwą na ryzyko ogólne.

**Ad C Przepisy ukierunkowane na ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej, w szczególności przez małych i średnich przedsiębiorców, w tym o charakterze upraszczającym i precyzującym obecnie funkcjonujące regulacje**

Projekt przewiduje również zmiany oddziałujące pozytywnie bezpośrednio na przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą. Do tej grupy rozwiązań należą propozycje:

- 1) podwyższenie z obecnych 3500 zł do 10 000 zł, limitu wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych umożliwiającego jednorazowe zaliczenie wydatków na nabycie tych środków lub wartości do kosztów uzyskania przychodów;
- 2) zniesienie obowiązku zgłaszania prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów;
- 3) zwolnienie z obowiązku wpłaty zaliczki na podatek dochodowy, gdy należna zaliczka (bądź zaliczki od dochodów osiągniętych przez kilka następujących po sobie okresów rozliczeniowych) nie przekracza kwoty 1000 zł;
- 4) wyłączenie stosowania przepisów o cenach transferowych i o obowiązku dokumentowania tych cen w przypadku tych podmiotów, u których jedynym czynnikiem kwalifikującym do uznania je za „podmioty powiązane” jest fakt, że udziały (akcje) w tych podmiotach posiada Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego;
- 5) doprecyzowanie zasad określania dochodu uzyskanego w wyniku realizacji programów motywacyjnych (zdefiniowanie programów).

**Ad 1 Podwyższenie z obecnych 3500 zł do 10 000 zł, limitu wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych umożliwiającego jednorazowe zaliczenie wydatków na nabycie tych środków lub wartości do kosztów uzyskania przychodów**

Obecnie obowiązujący limit umożliwiający bezpośrednio zaliczenie wydatku na nabycie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej do kosztów uzyskania przychodów wynosi 3500 zł i nie był aktualizowany od kilkunastu lat. Jednocześnie w tym czasie skumulowana inflacja wyniosła ok. 42%. Podwyższenie ww. kwoty do wysokości 10 000 zł, tj. powyżej czynnika inflacji, stanowić będzie formę dodatkowej zachęty do zwiększenia wydatków inwestycyjnych, która w głównym stopniu powinna oddziaływać na mikro-, małe i średnie przedsiębiorstwa.

**Ad 2 Zniesienie obowiązku zgłaszania prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów**

Obecnie obowiązek złożenia zawiadomienia o prowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów dotyczy podatników, którzy:

- a) dopiero rozpoczynają prowadzenie działalności gospodarczej i wybrali formę opodatkowania, przy której niezbędne jest prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów,
- b) w poprzednim roku podatkowym korzystali ze zryczałtowanego opodatkowania podatkiem dochodowym i zdecydowali się na zmianę formy opodatkowania lub prowadzili księgi rachunkowe, ale przestały istnieć przesłanki zobowiązujące do ich prowadzenia.

Dodatkowo jeżeli przedsiębiorcy prowadzą działalność w formie spółki cywilnej osób fizycznych, spółki jawnej osób fizycznych lub spółki partnerskiej, to zawiadomienie o prowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów składają wszyscy wspólnicy naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca zamieszkania każdego z nich.

Zawiadomienie o prowadzeniu księgi przychodów i rozchodów należy złożyć w formie pisemnej do naczelnika właściwego urzędu skarbowego. Termin zawiadomienia został ustalony na 20 dzień od dnia jej założenia – jest to termin ostateczny.

Zniesienie obowiązku składania zawiadomień o prowadzeniu księgi przychodów i rozchodów ma na celu ograniczenie liczby procedur związanych z zakładaniem

i prowadzeniem działalności gospodarczej. Łatwość w założeniu przedsiębiorstwa przekłada się bezpośrednio na ogólną ocenę warunków prowadzenia działalności gospodarczej. Należy podkreślić, że podstawą polskiej gospodarki są małe i średnie przedsiębiorstwa, którym należy stworzyć optymalne warunki rozwoju. Intencją projektodawców jest uproszczenie procedur nałożonych na przedsiębiorców.

**Ad 3 Zwolnienie z obowiązku wpłaty zaliczki na podatek dochodowy, gdy należna zaliczka (bądź zaliczki od dochodów osiągniętych przez kilka następujących po sobie okresów rozliczeniowych) nie przekracza kwoty 1000 zł**

Projekt przewiduje wprowadzenie zmian w instytucji wpłaty zaliczek na podatek w ciągu roku podatkowego. Zaproponowano rozwiązanie, w którym podatnik będzie zwolniony z obowiązku wpłaty zaliczki na podatek dochodowy, gdy należna zaliczka (bądź zaliczki od dochodów osiągniętych przez kilka następujących po sobie okresów rozliczeniowych) nie przekroczy (nie przekroczą) kwoty 1000 zł. Takie zmiany proponowane są w ustawie o PIT oraz w ustawie o CIT.

Omawiane rozwiązanie nie wpłynie na zmniejszenie dochodów budżetu państwa. Należne zaliczki od dochodu z tytułu prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej zostaną uiszczone przez przedsiębiorców prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą. Zmianie ulegnie jedynie częstotliwość uiszczanych przez przedsiębiorców zaliczek w przypadku przedsiębiorców osiągających niskie dochody. Przedsiębiorca będzie zobligowany do uiszczenia zaliczki na podatek dochodowy, o ile miesięczna/kwartalna wysokość zaliczki od dochodu przekroczy kwotę 1000 zł bądź o ile łącznie zaliczki należne za kilka okresów rozliczeniowych przekroczą kwotę 1000 zł. Należy podkreślić, że przedsiębiorca w dalszym ciągu będzie zobowiązany do samodzielnego obliczania wysokości zaliczek.

Przedmiotowa propozycja stanowi uproszczenie obecnie funkcjonującej instytucji wpłaty zaliczek na podatek dochodowy w przypadku przedsiębiorców osiągających niskie dochody z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej. Przedsiębiorcy ci nie będą zmuszeni do natychmiastowego odprowadzenia zaliczek w nieznacznych kwotach.

Zniesienie obowiązku zgłaszania prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz zmiany w zakresie możliwości odprowadzenia zaliczki od dochodu w zakresie PIT i CIT stanowić będą wymierne ułatwienia dla przedsiębiorców oraz stanowią ważny element rządowej polityki wsparcia rynku MŚP.

**Ad 4 Wyłączenie stosowania przepisów o cenach transferowych i o obowiązku dokumentowania tych cen w przypadku tych podmiotów, u których jedynym czynnikiem kwalifikującym do uznania je za „podmioty powiązane” jest fakt, że udziały w tych podmiotach posiada Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego**

Proponuje się wyłączenie stosowania przepisów o cenach transferowych (art. 11 ustawy o CIT) i o obowiązku dokumentacji takich cen (art. 9a ustawy o CIT) w przypadku tych podmiotów u których jedynym czynnikiem kwalifikującym do uznania je za „podmioty powiązane” w świetle przepisów o podatku dochodowym jest fakt, że udziały w tych podmiotach posiada Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego (albo związek j.s.t.).

**Ad 5 Doprecyzowanie zasad określania dochodu uzyskanego w wyniku realizacji programów motywacyjnych (zdefiniowanie programów)**

Obecnie opodatkowaniu podlegają dochody uzyskane ze zbycia akcji otrzymanych na podstawie uchwały walnego zgromadzenia spółki. Nie ustala się dochodu na moment otrzymania akcji. Wprowadzone regulacje doprecyzowują powyższe rozwiązanie, wskazując, że w przypadku otrzymania przychodu w ramach realizacji programu motywacyjnego, przychód powstaje tylko w momencie odpłatnego zbycia akcji. Wszystkie zatem zdarzenia zaistniałe w ramach realizacji programu motywacyjnego (np. objęcie pochodnego instrumentu finansowego, jako nieodpłatne świadczenie, realizacja praw z tego instrumentu wykonana poprzez nabycie akcji) są obojętne podatkowo. Jednakże warunkiem takiej szczególnej formy opodatkowania jest, że akcje te muszą być nabyte w ramach programów motywacyjnych (które są tworzone na podstawie uchwały walnego zgromadzenia). W ramach doprecyzowania zdefiniowano pojęcie programu motywacyjnego oraz pojęcie spółki dominującej.

**Ad D Przepisy podwyższające kwotę zmniejszającą podatek stosowaną przy obliczaniu podatku dochodowego od osób fizycznych według skali podatkowej (tzw. kwotę wolną od podatku) oraz podwyższające o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł rocznie limit dotyczący stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów dla twórców, jak również przepisy dotyczące osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej podwyższające kwoty zwolnień w PIT oraz poszerzające zakres zwolnień i odliczeń od dochodu**



### **1) Podwyższenie tzw. kwoty wolnej od podatku**

Powyższe rozwiązanie stanowi kolejny etap realizacji zapowiedzi wyrażonej w *exposé* Pani Premier Beaty Szydło. Wskazano w nim *podniesienie do 8 tys. zł kwoty wolnej od podatku*.

W dniu 29 listopada 2016 r. została uchwalona ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1926). Przepisy tej ustawy weszły w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. a ich efektem jest zmiana wysokości kwoty zmniejszającej podatek, która ma wpływ na wysokość podatku dochodowego od osób fizycznych obliczanego według progresywnej skali podatkowej. Od 1 stycznia 2017 r., w rocznym rozliczeniu podatku, kwota zmniejszająca podatek wynosi:

- 1) 1188 zł – dla podstawy obliczenia podatku nieprzekraczającej kwoty 6600 zł;
- 2) 1188 zł pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru:  $631 \text{ zł } 98 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 6\,600 \text{ zł}) \div 4\,400 \text{ zł}$ , dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 6 600 zł i nieprzekraczającej kwoty 11 000 zł;
- 3) 556 zł 02 gr – dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 11 000 zł i nieprzekraczającej kwoty 85 528 zł;
- 4) 556 zł 02 gr pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru:  $556 \text{ zł } 02 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 85\,528 \text{ zł}) \div 41\,472 \text{ zł}$ , dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 85 528 zł i nieprzekraczającej kwoty 127 000 zł.

Powyższe przełożyło się na zmniejszenie obciążeń z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, w szczególności podatników, których roczna podstawa obliczenia podatku nie przekroczy 6 600 zł, gdyż w ich przypadku, kwota zmniejszająca podatek wzrosła w 2017 r. ponad dwukrotnie w stosunku do obowiązującej w 2016 r. (z 556,02 zł do 1188 zł).

Niższy podatek płacą również osoby, których podstawa obliczenia podatku jest wyższa od 6600 zł lecz nie przekracza 11 000 zł. Dla tych osób kwota zmniejszająca podatek ma degresywny charakter (maleje wraz ze wzrostem podstawy obliczenia podatku) i wynosi od 1187,86 zł do 556,02 zł.

Z kolei podatnicy, których podstawa obliczenia podatku przekracza 11 000 zł oraz jest niższa od górnej granicy pierwszego przedziału skali podatkowej (85 528 zł), stosują

kwotę zmniejszającą podatek w dotychczasowej wysokości (556,02 zł). Powyżej 85 528 zł kwota zmniejszająca podatek maleje z poziomu 556,02 zł aż do zera przy podstawie obliczenia podatku wynoszącej 127 000 zł i więcej.

Dodatkowo ustawa z dnia 29 listopada 2016 r. nałożyła na ministra właściwego do spraw finansów publicznych obowiązek corocznej weryfikacji wysokości kwoty zmniejszającej podatek oraz przedkładania Radzie Ministrów, w terminie do dnia 15 września, informacji o wynikach dokonanej weryfikacji wraz z propozycją zmiany kwoty zmniejszającej podatek na rok następny w przypadku istotnego wzrostu kwoty minimum egzystencji dla jednoosobowego gospodarstwa pracowniczego ustalonego przez Instytut Pracy i Spraw Socjalnych.

Minister Rozwoju i Finansów wykonał obowiązek nałożony ustawą i dokonał weryfikacji wysokości kwoty zmniejszającej podatek w oparciu o wyniki badań Instytutu Pracy i Spraw Socjalnych dotyczące szacunkowej wartości oraz struktury minimum egzystencji w wybranych typach gospodarstw pracownicznych i emeryckich (w cenach średniorocznych)<sup>12)</sup>.

W 2016 r., kiedy ustalano wysokość kwoty zmniejszającej podatek, wyniki badań Instytutu Pracy i Spraw Socjalnych przedstawione w *Informacji o wysokości minimum egzystencji w 2015 r.*, wskazywały, że koszyk minimum przeżycia (zwany też minimum biologicznym) dla jednoosobowego gospodarstwa pracowniczego, wynosi 545,76 zł ( $545,76 \times 12 = 6549,12$  zł) a dla gospodarstwa emeryckiego 518 zł ( $518 \text{ zł} \times 12 = 6216$  zł).

W dniu 31 marca 2017 r. Instytut Pracy i Spraw Socjalnych opublikował *Informację o poziomie minimum egzystencji w 2016 r.* Wynika z niej, że w 2016 r. minimum egzystencji dla jednoosobowego gospodarstwa pracowniczego wyniosło 555,02 zł a dla jednoosobowego gospodarstwa emeryckiego 527,30 zł. W stosunku do roku 2015 nastąpił zatem wzrost minimum biologicznego. W przypadku jednoosobowego gospodarstwa pracowniczego jest to wzrost o 9,26 zł w skali miesiąca oraz o 111,12 zł w skali roku. Na podobnym poziomie kształtuje się wzrost dla jednoosobowego gospodarstwa emeryckiego, który w skali miesiąca wynosi 9,30 zł zaś rocznie 111,60 zł. W ujęciu procentowym minimum egzystencji w 2016 r. w stosunku do roku poprzedniego wzrosło odpowiednio o 1,7% oraz 1,8%.

---

<sup>12)</sup> <https://www.ipiss.com.pl/?zaklady=minimum-egzystencji-2>.

Z kolei w stosunku do obecnie obowiązującej kwoty wolnej od podatku w wysokości 6600 zł kwota odpowiadająca dwunastokrotności minimum egzystencji dla jednoosobowego gospodarstwa pracowniczego ( $555,02 \text{ zł} \times 12 = 6660,24 \text{ zł}$ ) wzrosła o 60,24 zł, tj. o 0,9%. W zakresie jednoosobowego gospodarstwa emeryckiego tego rodzaju wzrost nie wystąpił. Dwunastokrotność minimum egzystencji dla jednoosobowego gospodarstwa emeryckiego w 2016 r. jest nadal niższa ( $527,30 \text{ zł} \times 12 = 6327,60 \text{ zł}$ ) od kwoty wolnej od podatku w wysokości 6 600 zł.

Na podstawie wyników badań Instytutu Pracy i Spraw Socjalnych uznano, że w roku 2016, w stosunku do roku 2015, nastąpił wzrost kwoty minimum egzystencji dla jednoosobowego gospodarstwa, jednakże wzrost ten nie jest istotny.

Wyniki tej weryfikacji Minister Rozwoju i Finansów przedstawił w *Informacji o wynikach dokonanej weryfikacji wysokości kwoty zmniejszającej podatek*, którą w dniu 8 września 2017 r. przekazał do rozpatrzenia przez Radę Ministrów.

Pomimo braku istotnego wzrostu kwoty minimum egzystencji dla jednoosobowego gospodarstwa Minister Rozwoju i Finansów rekomendował dokonanie zmiany kwoty zmniejszającej podatek zgodnie z przyjętym przez Radę Ministrów w dniu 25 kwietnia 2017 r. Wieloletnim Planie Finansowym Państwa na lata 2017–2020. W planie tym wskazano, że *od 2018 r. kwota odliczana od podatku zostanie ponownie podniesiona tak, aby osoby o dochodzie rocznym do 8 000 zł nie płaciły podatku (efekt będzie widoczny w 2019 r.)*.

Rada Ministrów w dniu 15 września 2017 r. przyjęła Informację wraz z rekomendacją Ministra Rozwoju i Finansów.

Przedmiotowy projekt ustawy stanowi zatem wykonanie tej rekomendacji.

Projekt ustawy zakłada zatem kolejne podwyższenie kwoty zmniejszającej podatek z 1188 zł (dla podstawy obliczenia podatku nie wyższej niż 6600 zł) do wysokości 1440 zł (dla podstawy obliczenia podatku nie wyższej niż 8000 zł), z jednoczesnym utrzymaniem degresywnej kwoty zmniejszającej podatek dla:

- ✓ podstawy obliczenia podatku wyższej od 8000 zł lecz nie przekraczającej 13 000 zł; dla tych osób kwota zmniejszająca podatek będzie malała wraz ze wzrostem podstawy obliczenia podatku) i wynosić będzie od 1440 zł do 556,02 zł.

- ✓ podstawy obliczenia podatku wyższej od 85 528 zł kwota zmniejszająca podatek będzie maleć z poziomu 556,02 zł aż do zera przy podstawie obliczenia podatku wynoszącej 127 000 zł.

Natomiast podatnicy, których podstawa obliczenia podatku przekroczy 13 000 zł oraz będzie niższa od górnej granicy pierwszego przedziału skali podatkowej (85 528 zł), będą stosować kwotę zmniejszającą podatek w wysokości 556,02 zł.

Wprowadzenie powyższych rozwiązań utrzymuje zróżnicowanie ciężarów publicznych z uwzględnieniem zdolności podatkowej danej osoby. Jednocześnie pozwala zrównoważyć z jednej strony potrzeby podatników, z drugiej zaś możliwości sektora finansów publicznych, w tym jednostek samorządu terytorialnego.

Korzyść z podwyższenia kwoty wolnej od podatku odczują w szczególności osoby uzyskujące najniższe dochody z pracy oraz zdecydowana większość emerytów i rencistów. Efektem podwyższania tej kwoty będzie stopniowy wzrost dochodów pozostających w dyspozycji większości podatników.

## **2) Podwyższenie o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł rocznie limit dotyczący stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów dla twórców**

Wychodząc naprzeciw oczekiwaniom podatników wykonujących twórcze zawody projekt przewiduje również podwyższenie limitu dotyczącego stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów dla twórców o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł rocznie.

## **3) Podwyższenie wysokości zwolnień podatkowych (art. 21 ustawy o PIT)**

Znacząca część zaproponowanych zmian przyczyni się do zmniejszenia obciążeń podatkowych świadczeń otrzymywanych przez osoby zatrudnione na umowę o pracę. Projektowane zmiany są konieczne, gdyż dochody pracowników są relatywnie najbardziej obciążone należnościami publicznoprawnymi. Wymaga podkreślenia, że omówione poniżej propozycje zmian pozwolą na podniesienie dochodów gospodarstw domowych o najniższych dochodach, ponieważ to właśnie członkowie tych gospodarstw domowych relatywnie częściej korzystają z dodatkowych świadczeń socjalnych i zapomóg z zakładów pracy.

Zaproponowane rozwiązania wpisują się w cele przyjętej przez Radę Ministrów Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju i są w pełni zgodne z interesami partnerów społecznych.

Projektowana nowelizacja stanowi realizację konstytucyjnej zasady sprawiedliwości podatkowej wywodzonej z art. 84 Konstytucji RP poprzez zmianę zasad określania limitów zwolnień podatkowych, które na wiele lat zostały zamrożone. Co więcej, zaproponowane zmiany pokrywają się z zasadą sprawiedliwości społecznej wyrażoną w art. 20 Konstytucji RP w zakresie, w jakim dotyczą zwolnienia od podatku dochodowego świadczeń, które uzależnione zostały od sytuacji majątkowej podatnika. Mając powyższe na uwadze, zaproponowano podniesienie limitów kwot niektórych zwolnień przedmiotowych. Wymaga podkreślenia, że niektóre z proponowanych zmian przyczynią się do poprawy sytuacji finansowej uboższych rodzin, co należy uznać za praktyczny wymiar zasady opieki państwa nad rodziną (art. 18 Konstytucji RP).

Podniesienie limitu zwolnienia podatkowego w zakresie:

- a) zapomóg z funduszu zakładowej organizacji związkowej otrzymywanych w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych,
  - b) świadczeń z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (dalej „ZFŚS”),
  - c) dopłat do wypoczynku
- jest zgodne z obszarem spójności społecznej ujętej w Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju.

Należy zwrócić uwagę, że podwyższenie kwoty zwolnienia z podatku dochodowego świadczeń, które nie są finansowane z ZFŚS, otrzymanych przez pracownika od pracodawcy z tytułu:

- a) objęcia dziecka pracownika opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna lub uczęszczania dziecka pracownika do żłobka lub klubu dziecięcego,
- b) uczęszczania dziecka pracownika do przedszkola (art. 21 ust. 1 pkt 67b ustawy PIT)

jak również podwyższenie kwoty zwolnienia dla dopłat do wypoczynku zorganizowanego przez podmioty prowadzące działalność w tym zakresie, w formie wczasów, kolonii, obozów i zimowisk, w tym również połączonego z nauką, pobytu na leczeniu sanatoryjnym, w placówkach leczniczo-sanatoryjnych, rehabilitacyjno-szkoleniowych i leczniczo-opiekuńczych oraz przejazdów związanych z tym wypoczynkiem i pobytem na leczeniu – dzieci i młodzieży do lat 18 (art. 21 ust. 1 pkt 78 lit. b ustawy o PIT) stanowi konkretny wymiar aktywnej polityki prorodzinnej wyrażonej w Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju.

Z perspektywy makroekonomicznej zmniejszenie opodatkowania dochodów gospodarstw domowych przekłada się na zwiększony popyt konsumpcyjny oraz poziom oszczędności zgromadzonych przez obywateli, a co za tym idzie przyczynia się to do przyspieszenia wzrostu gospodarczego. W sytuacji podwyższonego ryzyka recesji świadoma polityka fiskalna rządu powinna uwzględniać prowadzenie działań wyprzedzających, aby złagodzić negatywne skutki cyklicznych wahań koniunktury.

#### **4) Poszerzające tytuły zwolnień przedmiotowych i odliczeń od dochodu**

Zmiany w tym zakresie dotyczą przepisów z zakresu zwolnień przedmiotowych (art. 21 ustawy PIT) i odliczeń od dochodu (art. 26 ustawy PIT). Celem tych zmian jest ujednoczenie opodatkowania wygranych w grach hazardowych, ułatwienie stosowania przepisów ustawy jak również złagodzenie warunków stosowania zwolnień i odliczeń podatkowych. Polegają one na:

##### **a) ujednoczeniu przepisów normujących zwolnienia przedmiotowe w zakresie wygranych w grach hazardowych**

W obecnym stanie prawnym na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 6 i 6a wolne od podatku dochodowego są:

- wygrane w kasynach gry oraz w grach bingo pieniężne i fantowe urządzanych i prowadzonych przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego,
- wygrane w grach liczbowych, loteriach pieniężnych, grze telebingo, zakładach wzajemnych, loteriach promocyjnych, loteriach audiotekstowych i loteriach fantowych hazardowych, jeżeli jednorazowa wartość tych wygranych nie przekracza 2280 zł, urządzanych i prowadzonych przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

Od dnia 1 kwietnia 2017 r. w związku z wprowadzonymi zmianami do ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 471, z późn. zm.) prowadzenie działalności w zakresie gier na automatach poza kasynami gry zostało objęte monopolem Państwa. Monopol ten wykonuje Totalizator Sportowy Sp. z o.o.

W obecnym stanie prawnym – z uwagi na dyspozycję zacytowanych powyżej przepisów ustawy PIT – wygrane w grach na automatach uzyskanych w salonach gry Totalizatora Sportowego Sp. z o.o. podlegają opodatkowaniu, natomiast wygrane na automatach uzyskanych w kasynach gry podlegają zwolnieniu z opodatkowania.

W celu rozwiązania tego problemu zaproponowano ujednoczenie zasad opodatkowania wygranych we wszystkich grach hazardowych z jednym wyjątkiem (zwolnienie zawarte w dodawanym pkt 6b).

W tym celu zaproponowano uchylenie pkt 6 w art. 21 ust. 1 ustawy PIT oraz nadanie nowego brzmienia pkt 6a w art. 21 ust. 1. Na jego podstawie wolne od podatku dochodowego będą *wygrane w grach hazardowych, jeżeli jednorazowa wartość tych wygranych nie przekracza 2280 zł, urządzanych i prowadzonych przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego.*

Wygrane, które przekroczą tą kwotę będą w całości podlegały opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym (art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT).

Zwolnieniem objęte będą jednak wygrane w turnieju gry w pokera prowadzonym przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego (dodawany pkt 6b w art. 21 ust. 1).

Wprowadzenie tego zwolnienia jest uzasadnione tym, iż pokerzysta jest podatnikiem podatku od gier. W tym przypadku wystąpiłoby zatem podwójne opodatkowanie tego samego dochodu (wygranej).

Projekt zawiera również przepis, który definiuje pojęcia jednorazowej wartości wygranych w grach hazardowych (dodany ust. 6a w art. 21 ustawy PIT). Definicje zawarte w tym przepisie są regulowane odrębnie dla danego rodzaju gry hazardowej.

Konsekwencją tych zmian jest zmiana dostosowawcza dotycząca brzmienia pkt 2 w art. 30 ust. 1 ustawy PIT.

**b) inkorporacji rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów dotyczącego świadczeń uzyskanych z tytułu uczestnictwa w szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej i hospicyjnej (dodawany pkt 90b)**

Celem działań medycyny paliatywnej nie jest zatrzymanie procesu chorobowego oraz jego wyleczenie, ale poprawienie jakości życia osób w tej fazie choroby. Uzyskuje się to przez złagodzenie objawów choroby, eliminowanie bólu, wsparcie psychiczne i duchowe chorego i jego najbliższych. Opieka paliatywna powinna być sprawowana przez wykwalifikowany zespół wielodyscyplinarny, posiadający bogate doświadczenie medyczne oraz niemedyczne.

Zgodnie z postanowieniami rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 29 października 2013 r. w sprawie świadczeń gwarantowanych z zakresu opieki paliatywnej i hospicyjnej (Dz. U. z 2013 r. poz. 1347, z późn. zm.) świadczenia opieki paliatywnej i hospicyjnej to wszechstronna, całościowa opieka i leczenie objawowe świadczeniobiorców chorujących na nieuleczalne, niepoddające się leczeniu przyczynowemu, postępujące, ograniczające życie choroby. Opieka ta jest ukierunkowana na poprawę jakości życia, ma na celu zapobieganie bólowi i innym objawom somatycznym oraz ich uśmierzenie, łagodzenie cierpień psychicznych, duchowych i socjalnych.

Świadczenia gwarantowane realizowane w warunkach stacjonarnych obejmują m.in.:

- ✓ świadczenia opieki zdrowotnej udzielane przez lekarzy,
- ✓ świadczenia opieki zdrowotnej udzielane przez pielęgniarki,
- ✓ opiekę psychologiczną nad świadczeniobiorcą i jego rodziną,
- ✓ rehabilitację.

Opieka paliatywna wymaga zaangażowania specjalistów z wielu dziedzin, w tym spoza medycyny. Oprócz bowiem opieki świadczonej przez lekarzy i pielęgniarki, istotną rolę w procesie leczenia chorego w tej fazie choroby odgrywa opieka psychologiczna oraz rehabilitacja. Dlatego też dodawany przepis obejmuje wszystkie osoby fizyczne, które uzyskały świadczenie w postaci nieodpłatnego udziału w przedmiotowych szkoleniach.

Przepis ten obejmuje świadczenia, które trzykrotnie były przedmiotem wydawanych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, na podstawie art. 22 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.), rozporządzeń w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych. Pierwsze rozporządzenie wydane w 2011 r. obejmowało świadczenia uzyskane w latach 2010–2012, drugie dotyczyło świadczeń z okresu 2014–2015. Ostatnie rozporządzenie z dnia 26 listopada 2015 r. w sprawie



*zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów (przychodów) związanych z uczestniczeniem w nieodpłatnych szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej lub hospicyjnej (Dz. U. poz. 2061)* obejmowało świadczenia uzyskane w latach 2015–2016.

Jak stanowi art. 217 Konstytucji RP, nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Skoro zatem przesłanki do zastosowania zwolnienia z podatku dochodowego dla tych świadczeń są stale aktualne, zasadne jest wprowadzenie zwolnienia przedmiotowego obejmującego ww. świadczenia do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jednocześnie proponuje się, aby przepis ten miał zastosowanie do świadczeń uzyskanych z tego tytułu od dnia 1 stycznia 2017 r., bowiem ostatnie rozporządzenie obejmuje świadczenia uzyskane do końca 2016 r.

**c) inkorporacji rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów dotyczącego umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego (dodawany pkt 97b)**

Propozycja ta jest konsekwencją wydania przez Ministra Rozwoju i Finansów rozporządzenia z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów (przychodów) z tytułu umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego (Dz. U. poz. 380).

Przepis ten obejmuje zwolnieniem świadczenia uzyskane z tytułu umorzenia przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego zastosowanych zgodnie z zasadami określonymi na podstawie art. 59 ust. 1 lub uchwałą, o której mowa w art. 59 ust 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, z późn. zm.).

Zatem zwolnieniem zostaną objęte umorzone należności dotyczące: zaległej opłaty z tytułu czynszu najmu lokalu mieszkalnego (1), zaległej opłaty za dostawy do lokalu mieszkalnego energii, gazu, wody oraz za odbiór ścieków, odpadów i nieczystości ciekłych (2), odszkodowania za bezumowne korzystanie z lokalu mieszkalnego (3),

odsetek od ww. należności (4) oraz nieuregulowanych kosztów dochodzenia i egzekucji należności, o których mowa powyżej, w tym zasądzonych prawomocnym tytułem wykonawczym wraz z kosztami postępowania sądowego i egzekucyjnego (5).

Beneficjentami tego zwolnienia podatkowego są osoby (podatnicy) wynajmujące mieszkania komunalne i socjalne, stąd za zwolnieniem przemawiają względy społeczne, w szczególności możliwości płatnicze dłużnika.

Ponadto wprowadzenie przedmiotowego zwolnienia uzasadnione jest tym, że jednostki samorządu terytorialnego posiadają udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych. Brak zwolnienia podatkowego dla tych świadczeń spowodowałby, że jednostki samorządu terytorialnego (poprzez te udziały) w pewnym stopniu uzyskiwałyby dochody związane z dokonanymi przez siebie umorzeniami. W związku z tym zasadne jest twierdzenie, iż w tym aspekcie dodawany przepis stanowi logiczną konsekwencję umorzenia należności.

#### **d) przywróceniu zasady wyliczania wysokości odliczania od dochodu darowizn przeznaczonych na cele krwiodawstwa**

Zmiana polega na przywróceniu zasady stosowania wysokości tego odliczenia sprzed 1 stycznia 2017 r., zgodnie z którym niezależnie od tego, czy podatnik oddał honorowo krew czy osocze, przy ustalaniu kwoty przysługującego odliczenia stosuje tę samą stawkę w wysokości 130 zł za 1 litr. Jeżeli podatnik oddał 1 litr krwi i 3 litry osocza, to przysługiwało mu odliczenie 4 x 130 zł, czyli 520 zł. Natomiast od dnia 1 stycznia 2017 r. (po zmianie przepisów ustawy o publicznej służbie krwi) różnicuje się wysokość odliczenia w zależności od przedmiotu darowizny, tj. krwi lub jej składnika, gdyż zgodnie z przepisami ww. ustawy, litr krwi to:

- 1) 3 litry osocza;
- 2) 2 donacje krwinek płytkowych pobranych przy użyciu separatora komórkowego;
- 3) 0,5 donacji krwinek białych pobranych przy użyciu separatora komórkowego;
- 4) 2 jednostki krwinek czerwonych pobranych przy użyciu separatora komórkowego.

Zatem w wyżej podanym przykładzie podatnikowi przysługiwać będzie odliczenie w wysokości jak za 2 litry krwi, czyli 260 zł.

Powyższa zmiana ma zachęcić podatników do honorowego oddawania krwi.

Dodatkowo proponuje się aby zmiana ta miała zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

**e) w ramach ulgi rehabilitacyjnej – rozszerzeniu kręgu osób, które będą mogły odliczyć wydatki na utrzymanie psa asystującego w ramach tzw. ulgi rehabilitacyjnej**

Zmiana dotyczy pkt 8 w art. 26 w ust. 7a, na podstawie którego osoby niepełnosprawne będące osobami niewidomymi lub niedowidzącymi zaliczonymi do I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa mogą odliczyć od dochodu wydatki na utrzymanie psa asystującego do wysokości 2280 zł. Propozycja dotyczy rozszerzenie kręgu osób, które będą mogły odliczyć tego typu wydatki. Z propozycją rozszerzenia ulgi wystąpiła Helsińska Fundacja Praw Człowieka oraz Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej. W wystąpieniach zwrócono uwagę, na nierówne traktowanie osób niepełnosprawnych także mających na utrzymaniu psy asystujące, do których zalicza się także psy sygnalizujące. Zgadzając się z przedstawioną argumentacją, zasadne jest rozszerzenie przedmiotowego odliczenia na wszystkie osoby niepełnosprawne posiadające psa asystującego.

**f) poszerzeniu zakresu stosowania – w ramach ulgi rehabilitacyjnej – odliczenia z tytułu wydatków związanych z koniecznym przewozem samochodem osobowym na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne**

Osoby niepełnosprawne zaliczone do I lub II grupy inwalidztwa lub podatnik mający na utrzymaniu osobę niepełnosprawną zaliczoną do I lub II grupy inwalidztwa albo dzieci niepełnosprawne, które nie ukończyły 16 roku życia, posiadające samochód osobowy (stanowiący ich własność/współwłasność), mogą odliczyć wydatki związane z koniecznym przewozem na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne, w wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2280 zł.

Proponuje się rozszerzenie stosowania tego odliczenia, bowiem ustawa w ramach tej ulgi daje możliwość odliczenia od dochodu wydatków poniesionych nie tylko na cele rehabilitacyjne ale także wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych. Zatem uzasadniona jest likwidacja ograniczenia dotyczącego zabiegów rehabilitacyjnych oraz rozszerzenia prawa do odliczenia do wszystkich osób niepełnosprawnych bez względu na posiadaną grupę inwalidzką. Zmiana ta przyczyni

się do ułatwienia codziennego życia, bowiem oprócz zabiegów rehabilitacyjnych osoby te wykorzystują samochód na przejazdy do lekarza, pracy czy na zakupy.

Proponuje się aby zmiany te miały zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

**g) podniesieniu do 10 080 zł dochodu osoby niepełnosprawnej będącej na utrzymaniu podatnika, uprawniającego tego podatnika do odliczenia od swojego dochodu wydatków ponoszonych na cele rehabilitacyjne tej osoby niepełnosprawnej**

Obecnie podatnik mający na utrzymaniu osoby niepełnosprawnej może odliczyć od swojego dochodu wydatki poniesione na cele rehabilitacyjne tych osób, jeżeli w roku podatkowym dochody tych osób nie przekroczą kwoty 9120 zł. Kwota ta od wielu lat nie była w żaden sposób waloryzowana. Zasadne jest zatem podniesienie jej do kwoty 10 080 zł. Jeżeli osoba niepełnosprawna uzyska dochody nieprzekraczające tej kwoty podatnik mający na utrzymaniu taką osobę nabywa prawo do odliczenia wydatków poniesionych na rehabilitację tej osoby niepełnosprawnej.

Ponadto proponuje się, aby do dochodów osoby niepełnosprawnej pozostającej na utrzymaniu podatnika nie wliczać alimentów na rzecz dzieci, o których mowa w art. 6 ust. 4 ustawy, tj. dzieci: małoletnich (1), bez względu na ich wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną (2), do ukończenia 25 roku życia uczące się w szkołach, o których mowa w przepisach o systemie oświaty, przepisach o szkolnictwie wyższym lub w przepisach regulujących system oświatowy lub szkolnictwo wyższe obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie (3). Wyłączenie tego rodzaju dochodu z limitu nie będzie już ograniczać możliwości stosowania przez rodzica ulgi rehabilitacyjnej z tytułu wydatków poniesionych na rzecz niepełnosprawnego dziecka.

Proponuje się, aby zmiana ta miała zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

### **Ad E Przepisy umożliwiające podatnikom PIT składanie za pomocą środków elektronicznych oświadczeń/zawiadomień z wykorzystaniem wzorów ogłoszonych w drodze rozporządzenia**

Obowiązujące przepisy ustawy o PIT oraz ustawy o zryczałtowanym podatku, dają podatnikom możliwość wyboru formy opodatkowania przychodów osiąganych z działalności gospodarczej, najmu, ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych oraz z działów specjalnych produkcji rolnej według jednolitej 19% stawki podatku, w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych lub karty podatkowej.

Jedynie wyboru opodatkowania w formie karty podatkowej można obecnie dokonać za pomocą środków elektronicznych. Wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej złożyć można jedynie na obowiązującym formularzu PIT-16.

Ponadto podatnicy zarejestrowani w CEIDG, mogą złożyć oświadczenie/wniosek o zastosowanie określonej formy opodatkowania na podstawie przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

W pozostałych przypadkach, podatnicy składają do urzędu skarbowego oświadczenie o wyborze określonej formy opodatkowania w formie pisemnej. Dla oświadczenia tego nie zostały określone obowiązujące wzory urzędowe.

Projekt zakłada opracowanie przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w drodze rozporządzenia wzoru oświadczenia/zawiadomienia dotyczącego określonej formy opodatkowania, co pozwoli na składanie ich także za pomocą środków elektronicznych. Utrzymana jednocześnie zostanie możliwość składania tych oświadczeń/zawiadomień na dotychczasowych zasadach czyli w formie pisemnej, bez zastosowania określonego wzoru.

### **F. Dostosowanie przepisów ustawy o PIT i ustawy o CIT do nowej Klasyfikacji Środków Trwałych 2016 (KŚT)**

Ustawa o PIT i ustawa o CIT w swojej treści odwołują się do Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT).

Z dniem 1 stycznia 2017 r. weszło w życie rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. poz. 1864) i wprowadziło nową klasyfikację KŚT.

Na podstawie § 2 pkt 1 powołanego rozporządzenia, w sprawach podatkowych, o których stanowi ustawa o PIT oraz ustawa o CIT, do dnia 31 grudnia 2017 r. stosuje się rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych.

W związku z powyższym, konieczne jest dostosowanie, z dniem 1 stycznia 2018 r., przepisów o podatku dochodowym do nowej klasyfikacji KŚT. Na skutek zaniechania przedmiotowej zmiany, po dniu 31 grudnia 2017 r. nie byłoby podstaw do odwoływania się w przepisach o podatku dochodowym do nowej klasyfikacji KŚT.

Projekt ustawy zakłada zmianę ustawy o PIT oraz ustawy o CIT w zakresie, w jakim jest to niezbędne z uwagi na ich dostosowanie do nowej klasyfikacji KŚT.

Zmian dokonano we współpracy z Głównym Urzędem Statystycznym. Dokonując zmian, posłużono się kluczami powiązań KŚT 2010 – KŚT 2016 i KŚT 2016 – KŚT 2010 zawartymi w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT).

## **II. Omówienie poszczególnych przepisów**

Z uwagi na fakt, iż zasadniczy cel projektu realizują zmiany wprowadzane do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a zmiany dokonywane w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych mają, co do zasady, charakter dostosowujący do tych zmian, w pierwszej kolejności omówione zostaną propozycje przepisów nowelizujących ustawę o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 2). Zabieg ten zwiększy czytelność szczegółowego uzasadnienia projektowanych regulacji.

### **▪ Zmiany do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 2)**

#### **pkt 1 [zmiany do art. 1a ustawy o CIT dotyczące podatkowej grupy kapitałowej]**

##### **lit. a**

Proponowana zmiana dotyczy przepisu ust. 2 w art. 1a określającego warunki uznania grupy powiązanych spółek kapitałowych za, posiadającą status podatnika podatku CIT, podatkową grupę kapitałową (PGK). Projekt, co do zasady, łagodzi te warunki.

I tak proponuje się:

- 1) obniżenie, z 1.000.000 do 500.000, przeciętnej wysokości kapitału zakładowego, jaki muszą posiadać spółki tworzące PGK (art. 1a ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy o CIT),

- 2) obniżenie, z 95% do 75%, wysokości bezpośredniego udziału, jaki spółka dominująca musi posiadać w kapitale spółek zależnych (art. 1a ust. 2 pkt 1 lit. b ustawy o CIT),
- 3) obniżenie, z 3% do 2%, poziomu dochodowości PGK (art. 1a ust. 2 pkt 4 ustawy o CIT).

Zmiany te mają na celu umożliwienie tworzenia PGK przez mniejsze podmioty, jak również uwzględnienie gospodarczych realiów funkcjonowania przedsiębiorstw i urealnienie dotychczas funkcjonujących warunków decydujących o możliwości uzyskania statusu PGK. Niektóre z obecnych warunków są w tym zakresie zbyt rygorystyczne. Wniosek taki wynika m.in. z porównania ich z warunkami stosowanymi w innych państwach, których ustawodawstwa przewidują możliwość konsolidowania dla celów podatkowych wyników spółek powiązanych. Przykładowo – w odniesieniu do wysokości udziału kapitałowego w spółkach zależnych – w znacznej części państw stosowany jest próg niższy niż 95%. Finlandia, Słowenia, Szwecja, Macedonia i Łotwa stosują próg 90%. W Hiszpanii, Wielkiej Brytanii czy na Cyprze wynosi on 75%. Z kolei Austria i Niemcy dopuszczają 50% próg udziału w kapitale. Mając na uwadze, iż PGK winno wspierać pozytywne kierunki rozwoju gospodarczego, proponuje się obniżenie udziału spółki dominującej w kapitale zakładowym spółek zależnych do poziomu 75%.

Ponadto w związku ze zmianą dokonaną w art. 7a ustawy o CIT (będącej konsekwencją wprowadzania źródeł przychodu) przepis art. 1a ust. 2 pkt 4 ustawy o CIT dostosowano w zakresie wskazania, jaki dochód ma być brany pod uwagę przy ustalaniu tego wskaźnika. Chodzi zatem o dochód w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o CIT, czyli o dochód wygenerowany przez wszystkie źródła, o których mowa w tym przepisie, a nie dochód z określonego źródła przychodów.

Zmiana warunku określonego w pkt 3 lit. b ustawy o CIT (dotyczącego istnienia powiązań z podmiotami spoza PGK) ma na celu poprawę obecnych zapisów, zgodnie z praktyką ich stosowania.

#### **lit. b i c**

Zmiana wprowadza zasadę, iż spółką reprezentującą PGK będzie zawsze spółka dominująca, a nie spółka wskazana w umowie tworzącej PGK (dodawany ust. 3a).

Z tego względu bezprzedmiotowe stanie się wskazywanie spółki reprezentującej PGK w takiej umowie, co skutkuje koniecznością uchylecia pkt 4 w ust. 3 art. 1a.

**lit. d**

Zmiana w przepisie ust. 4 po pierwsze łagodzi obecny wymóg odnoszący się do terminu zgłoszenia naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według siedziby spółki dominującej (będącej po nowelizacji zawsze spółka reprezentująca PGK) umowy o utworzeniu, skracając go z trzech miesięcy do 45 dni przed rozpoczęciem roku podatkowego przyjętego przez PGK. Po drugie określa, iż naczelnik ten jest również właściwy w sprawie złożenia sprawozdań finansowych spółek wchodzących w skład PGK. Zmiana ta koresponduje ze zmianą wprowadzaną do art. 27 ust. 2 ustawy o CIT (jednoznacznie wskazującej na obowiązek składania sprawozdań również przez takie spółki).

W przepisie ust. 5 doprecyzowuje się, iż w zakresie wydawania przez naczelnika urzędu skarbowego decyzji o rejestracji umowy PGK bądź o odmowie jej zarejestrowania stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej. Ponadto rozszerzono listę przesłanek wydania decyzji odmawiającej rejestracji umowy o sytuację, gdy umowa została zawarta na czas krótszy niż 3 lata (minimalny okres wymagany ustawą).

Zmiana wprowadza w ust. 6 przesądza jednoznacznie, iż po rejestracji umowy nie może być ona pomniejszona o którąkolwiek ze spółek tworzących podatkową grupę kapitałową, z wyjątkiem sytuacji przejęcia spółki tworzącej PGK przez inną spółkę z tej PGK. Wyjątek przewidziany w zdaniu pierwszym ust. 6 nie znajdzie zastosowania, jeżeli połączenie spółek tworzących podatkową grupę kapitałową prowadzi do zmniejszenia ich liczby poniżej dwóch. Obecnie przepis zawiera *expressis verbis* wyłącznie zakaz rozszerzania umowy na inne spółki.

**lit. e**

Zmiana wynika z uchylecia przepisu art. 1a ust. 3 pkt 4, do którego odsyła przepis art. 1a ust. 7 ustawy o CIT (brak wymogu wskazywania w umowie spółki reprezentującej PGK).

**lit. f i g**

Zmiana wprowadzana w art. 1a ust. 8 ustawy o CIT rozszerza obowiązek informacyjny wobec naczelnika US na sytuacje wystąpienia zmian w stanie faktycznym lub prawnym, naruszających warunki uznania PGK za podatnika podatku CIT.



Dodawany przepis ust. 8a precyzuje, że jako naruszenie warunków funkcjonowania PGK uznaje się zmniejszenie udziału spółki dominującej w kapitale spółki zależnej wchodzącej w skład PGK. Dodanie tego przepisu jest potrzebne z uwagi na występujące wątpliwości interpretacyjne dotyczące tego, czy zmniejszenie udziału w jednej ze spółek zależnych tworzących PGK poniżej wymaganego progu stanowi naruszenie warunków uznania PGK za podatnika CIT (w PGK w dalszym ciągu istnieje relacja spółka dominująca – spółka zależna, w stosunku do której warunek posiadania 95% udziału w kapitale zakładowym jest spełniony).

#### **lit. h-1**

Skutkiem prawnym oczekiwanym przez ustawodawcę jest tworzenie podatkowej grupy kapitałowej jako podatnika podatku dochodowego na minimalny okres 3 lat. Podatkowa grupa kapitałowa traci swój status podatkowy albo na skutek upływu okresu obowiązywania umowy o jej utworzeniu, albo z powodu naruszenia któregoś z warunków koniecznych do utrzymania specjalnego statusu podatkowego. W obecnym stanie prawnym naruszenie przez podatkową grupę kapitałową warunków jej funkcjonowania skutkuje jedynie utratą przez nią statusu podatkowej grupy kapitałowej ze skutkiem *ex nunc*, tj. od momentu zaistnienia okoliczności naruszających warunki uznania PGK za podatnika podatku CIT. Praktyka stosowania przepisów ustawy o CIT w zakresie PGK pokazuje, iż nie jest to wystarczający skutek. Z tego względu projekt wprowadza rozwiązanie, zgodnie z którym – w przypadku naruszenia przez PGK warunków jej funkcjonowania (poza warunkiem dotyczącym dochodowości) – spółki tworzące uprzednio PGK będą musiały rozliczyć do maksymalnie 3 lat, tak jakby PGK w tym czasie nie istniała. Spółki te będą musiały zatem rozliczyć wstecznie podatek CIT od własnych dochodów (ust. 10a). Na poczet podatku należnego od tych spółek zaliczany będzie podatek zapłacony uprzednio przez PGK (ust. 10c). Rozwiązanie to ma na celu zabezpieczenie interesów budżetu państwa.

W przypadku PGK działających (do czasu naruszenia warunków funkcjonowania PGK) krócej niż 3 lata, okres ten ulegnie odpowiedniemu skróceniu i będzie zbieżny z okresem dotychczasowego funkcjonowania takiej grupy (ust. 10b).

Jednocześnie wsteczne rozliczenie podatku w takich sytuacjach nie będzie obejmować okresu poprzedzającego 1 stycznia 2018 r., tj. planowanego dnia wejścia ustawy w życie, o czym stanowi projektowany przepis przejściowy.

Dodatkowo doprecyzowano brzmienie ust. 12, w myśl którego, w przypadku niezachowania 2% poziomu dochodowości PGK (o którym mowa w art. 1a ust. 2 pkt 4 ustawy o CIT), traci ona status podatnika z ostatnim dniem roku podatkowego, w którym naruszyła ten warunek, z zastrzeżeniem, że spółka dominująca jest obowiązana do złożenia zeznania za ten rok podatkowy.

Potwierdzenie zaistnienia okoliczności, skutkujących utratą statusu podatnika, następować będzie w drodze decyzji naczelnika urzędu skarbowego stwierdzającej wygaśnięcie decyzji o rejestracji PGK (dodawany ust. 12a ustawy o CIT). Decyzja ta będzie doręczana spółce dotychczas reprezentującej PGK (która utraciła status podatnika). Decyzja ta będzie miała charakter deklaratoryjny, gdyż skutki ustania bytu PGK wynikają z mocy samego prawa.

Zmiana proponowana w ust. 13 ma na celu wydłużenie okresu karencji do 3 lat w możliwości przystąpienia do innej PGK przez spółki wchodzące w skład PGK (która utraciła status podatnika) z innej przyczyny, niż ta wskazana w art. 1a ust. 2 pkt 4 ustawy o CIT, tj. niedotrzymania 2% poziomu dochodowości PGK.

pkt 2 [zmiana art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT]

Zmiana dostosowawcza wynikająca z uchylecia art. 17 ust. 1 pkt 4e ustawy o CIT.

**pkt 3 [zmiana dotycząca art. 3; dochody uzyskane na terytorium RP]**

Zmiana poszerza obecny zakres przepisu zawierającego tzw. klauzulę nieruchomościową. Chodzi o inne niż zbycie udziałów/akcji zdarzenia, których przedmiotem są udziały bądź akcje tzw. spółki nieruchomościowej, tj. spółki, której co najmniej 50% wartości aktywów, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią położone w Polsce nieruchomości lub prawa do takich nieruchomości. Chodzi o zdarzenia takie jak umorzenie udziałów, wystąpienia ze spółki osobowej będącej podatnikiem, zmniejszenie udziału kapitałowego w takiej spółce lub likwidację osoby prawnej. Ekonomiczny skutek tych zdarzeń jest bowiem analogiczny do zbycia udziałów/akcji spółki nieruchomościowej (zmiana brzmienia ust. 3 pkt 4).

Zmiana w ust. 4 ma charakter dostosowawczy do ww. zmiany. Jednocześnie w celu ułatwienia praktycznego stosowania regulacji zawartej w ust. 3 pkt 4 przepis umożliwia – w przypadku spółek będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym wartość aktywów – ustalanie wartości aktywów,

o której mowa w ww. przepisie na podstawie aktywów bilansowych ujętych w raportach okresowych publikowanych na koniec ostatniego kwartału poprzedzającego kwartał roku kalendarzowego, w którym doszło do uzyskania przychodu. Nie wyklucza to, w przypadku takich podmiotów, możliwości ustalania wartości aktywów danej spółki w inny sposób, o ile jest on bardziej adekwatny (lub np. spółka, mimo obowiązku, nie sporządziła raportu okresowego).

**pkt 4 [zmiana dotycząca art. 4a ustawy o CIT; dodanie definicji „wartości emisyjnej udziałów” „nabytych wierzytelności banku hipotecznego” oraz „odpisu na straty kredytowe”]**

Omawiany punkt wprowadza do słowniczka ustawy o CIT definicję „wartości emisyjnej udziałów”. Zgodnie z jej treścią wartość ta oznacza cenę, po jakiej obejmowane są udziały (akcje) określoną w statucie, umowie spółki, a w razie ich braku – w innym dokumencie o podobnym charakterze – nie niższą jednak od ich wartości rynkowej. Definicja ta jest używana dla określenia wysokości przychodu przy zdarzeniach restrukturyzacyjnych (łączenia i podziały).

Omawiany punkt zawiera przeniesioną z art. 16 ust. 1 pkt 25 lit. b do słowniczka zawartego w art. 4a ustawy o CIT definicję „nabytych wierzytelności banku hipotecznego”. Użyte w ustawie sformułowanie „nabyte wierzytelności banku hipotecznego” oznacza nabyte przez bank hipoteczny w celu emisji listów zastawnych od innych banków wierzytelności z tytułu udzielonych przez nie kredytów.

Wprowadza się do ustawy nowe sformułowanie – „odpisy na straty kredytowe”. Zgodnie z zaproponowaną definicją, przez „odpisy na straty kredytowe” należy rozumieć w bankach, stosujących MSR, odpisy na oczekiwane straty kredytowe z tytułu składnika aktywów finansowych, utworzone na udzielone kredyty (pożyczki), lub udzielone przez bank gwarancje (poręczenia) spłaty kredytów i pożyczek, lub wierzytelności nabyte przez bank hipoteczny.

Z definicji „odpisu na straty kredytowe” wynika, że odpis ten jest tworzony przez bank stosujący MSR w odniesieniu do udzielonego kredytu (pożyczki), a zatem do takiego stanu faktycznego, w którym bank zawarł umowę kredytu i spełnił w całości lub w części swoje świadczenie, polegające na oddaniu do dyspozycji kredytobiorcy na czas oznaczony w umowie kwoty środków pieniężnych z przeznaczeniem na ustalony cel, i która to czynność skutkuje powstaniem roszczenia banku wobec kredytobiorcy do

zwrotu kwoty wykorzystanego kredytu wraz z odsetkami w oznaczonych w umowie kredytu terminach spłaty oraz zapłaty prowizji od udzielonego kredytu. Umowa kredytu może przewidywać, że kredytobiorca będzie zobowiązany do spełnienia innych, dodatkowych świadczeń związanych pośrednio lub bezpośrednio z czynnością bankową, jaką jest umowa kredytu, w tym np. do zawarcia umowy ubezpieczenia, ponoszenia kosztów windykacji przedsądowej, ustanowienia na rzecz banku zabezpieczeń. Definicja ta odnosi się jednak nie do „umowy kredytu”, ale do „udzielonego kredytu”, przez co należy rozumieć wynikającą z umowy kredytu czynność faktyczną polegającą na tym, iż podmiot uprawniony do udzielania kredytów oddaje określone w umowie środki pieniężne do dyspozycji kredytobiorcy na czas oznaczony. Należność z tytułu udzielonego kredytu stanowiąca podstawę tworzenia odpisu na straty kredytowe nie powinna obejmować odsetek, prowizji i opłat (innych obciążeń kredytobiorcy, których bank może żądać na podstawie zawartej z kredytobiorcą umowy, które to świadczenia będą spełniane przez kredytobiorcę w trakcie wykonywania umowy).

**pkt 5 [zmiany do art. 5 ustawy o CIT; dochody z udziału w spółce niemającej osobowości prawnej]**

Zmiany te mają związek z regulacją wyodrębniającą w ustawie o CIT źródło przychodów w postaci zysków kapitałowych. Ich celem jest jednoznaczne wskazanie, iż uzyskiwanie przez podatnika tego rodzaju przychodów za pośrednictwem spółki osobowej, w ramach wspólnego przedsięwzięcia itp. nie zmienia ich charakteru. Wprowadzane do ustawy o CIT wyodrębnienie różnych źródeł przychodów odnosić się ma zatem także do przychodów uzyskiwanych „w ramach” spółek niemających osobowości prawnych, wspólnego przedsięwzięcia itd. (dodawany ust. 1a). Poprzez uzupełnienie w ust. 2 odniesienia do ust. 1a analogiczna zasada znajdzie zastosowanie do innych niż przychód kategorii podatkowych wymienionych w tym przepisie m.in. do kosztów uzyskania przychodów.

Wprowadzenie ww. zasady wymaga uchylecia – przeciwstawnej jej – reguły wyrażonej w dotychczasowym ust. 3 w art. 5, traktującej wszystkie przychody wspólnika transparentnej podatkowo spółki osobowej z udziału w takiej spółce za przychody z działalności gospodarczej.

**pkt 6 [zmiana art. 6 ustawy o CIT; zwolnienia podmiotowe]**

Zmiana dotyczy regulacji przewidującej wprowadzenie minimalnego podatku CIT w odniesieniu do podatników, których aktywa składają się w przeważającej mierze z nieruchomości komercyjnych. Na potrzeby jej funkcjonowania wprowadzane jest wyłączenie w stosowaniu zwolnień podmiotowych określonych w art. 6 ust. 1 pkt 10a, tj. odnoszących się do instytucji wspólnego inwestowania z innymi państwami członkowskimi UE/EOG.

**pkt 7 [zmiany do art. 7 ustawy o CIT]**

a) Istotą zmian dotyczących wprowadzanych w art. 7 ustawy o CIT jest wyodrębnienie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych oraz rozdzielenie dochodów uzyskiwanych z tego źródła od pozostałych dochodów podatnika. I tak ust. 1 stanowi, iż przedmiotem opodatkowania jest suma dochodów uzyskanych z odrębnych źródeł przychodów, tj. dochodów z zysków kapitałowych oraz pozostałych dochodów podatnika. Z uwagi na dychotomiczny podział źródeł przychodów nie ma potrzeby „nazywania” drugiego z wymienionych źródeł. Obejmuje ono bowiem wszelkie przychody niemieszczące się w pierwszej z wymienionych kategorii.

Jak wynika z omówionego przepisu łączeniu podlegać mają wyłącznie dochody z poszczególnych źródeł przychodów. Oznacza to, że nie podlegają takiemu sumowaniu poniesione przez podatnika straty z danego źródła przychodów. Stanowi o tym wprost dodawany przepis ust. 3 pkt 2a. Jeżeli zatem – w następstwie prowadzonej działalności i przeprowadzanych operacji gospodarczych – podatnik uzyska dochód tylko z jednego z tych źródeł, a w drugim z tych źródeł poniesie stratę, to wówczas opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegać będzie uzyskany z jednego źródła dochód, bez pomniejszania go o stratę poniesioną w drugim źródle przychodów.

O wysokość takiej straty poniesionej w roku podatkowym ze źródła dochodów (przychodów) podatnik będzie jednak mógł obniżyć swój dochód osiągnięty z tego źródła dochodów (przychodów) w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość takiego obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie będzie mogła przekroczyć 50% kwoty tej straty (ust. 5). Analogiczne odliczenie straty tylko z danego źródła dochodów, poprzez obniżenie dochodu uzyskanego z tego źródła w kolejnych 5 latach podatkowych, będzie dotyczyło także sytuacji, w której –

w roku podatkowym – podatnik poniesie stratę z obu źródeł przychodów, tj. stratę ze źródła przychodów (dochodów) zdefiniowanym jako „zyski kapitałowe” i stratę „ze źródła” jakim będą przychody uzyskiwane z pozostałych źródeł przychodów.

b) pozostałe zmiany wprowadzane do art. 7 związane są z regulacją wprowadzającą minimalny podatek CIT w odniesieniu do podatników, których aktywa składają się z nieruchomości komercyjnych i mają charakter dostosowawczy (dodanie zastrzeżeń do tych przepisów).

**pkt 8 [zmiana do art. 7a ustawy o CIT; podatkowe grupy kapitałowe]**

Zmiany zawarte w ust. 1 i 2 mają na celu dostosowanie przepisów określających przedmiot opodatkowania w podatkowych grupach kapitałowych do regulacji wprowadzającej do ustawy o CIT odrębne źródła przychodów. Zgodnie z przyjętym rozwiązaniem również PGK ustalać będzie na swoim poziomie dochód/stratę osiągniętą na danym źródle przychodów. Dochód/stratę PGK z danego źródła stanowić będzie suma dochodów i strat z tego źródła poszczególnych spółek tworzących PGK, czyli – innymi słowy – nadwyżka dochodów bądź strat poszczególnych spółek nad odpowiednio ich stratami bądź dochodami. Po konsolidacji dochodów i strat poszczególnych spółek PGK ustalać będzie łączny dochód stanowiący przedmiot opodatkowania, zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy o CIT, z uwzględnieniem regulacji wprowadzanej w art. 7 ust. 3 pkt 2a (zakaz łączenia dochodu na danym źródle ze stratą poniesioną w innym źródle przychodów).

Ponadto w ust. 2 usunięto zbędne odesłanie do ust. 10 w art. 1a.

Metodologię ustalania dochodu PGK po zmianach wprowadzanych niniejszym projektem ilustruje poniższa tabela:

<b>Podmiot</b>	<b>Dochód/strata na źródle nr 1 (w mln zł)</b>	<b>Dochód/strata na źródle nr 2 (w mln zł)</b>	<b>Dochód stanowiący podstawę opodatkowania w mln zł (art. 7 ust. 1)</b>
<b>Spółka 1</b>	10	-5	
<b>Spółka 2</b>	0	3	
<b>Spółka 3</b>	5	5	
<b>Spółka 4</b>	-8	2	
<b>Spółka 5</b>	15	-10	
<b>PGK</b>	22	-5	<b>22</b>

**pkt 9 [zmiana polegająca na dodaniu art. 7b; katalog przychodów z zysków kapitałowych]**

Dodawany art. 7b określa katalog przychodów wchodzących do źródła zyski kapitałowe.

Katalog ten obejmuje różnego rodzaju kategorie przychodów, tj.:

- a) przychody stanowiące dochód z udziału w zysku osoby prawnej lub spółki, której mowa w art. 1 ust 3 ustawy o CIT (art. 7b pkt 1); w katalogu tym mieszczą się przede wszystkim dywidendy oraz pozostałe przychody zawarte dotychczas w art. 10 ust. 1 ustawy o CIT, w tym przychody z działań restrukturyzacyjnych dotyczących osób prawnych, jak również spółek nieposiadających osobowości prawnej (przekształcenie, łączenie, podział),
- b) przychody z udziału (akcji) w osobie prawnej lub spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3 (art. 7b pkt 3) (zgodnie z siatką pojęciową używaną w ustawie o CIT regulacja ta obejmuje również komplementariusza w spółce komandytowo-akcyjnej) oraz ze zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną (art. 7b pkt 4),
- c) przychody z tytułu wniesienia do osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3, wkładu niepieniężnego (art. 7b pkt 2),
- d) przychody ze zbycia wierzytelności uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności wynikających z przychodów zaliczanych do zysków kapitałowych,
- e) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7, z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów służących zabezpieczeniu przepływów lub przychodów albo kosztów niezaliczanych do zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia (art. 7b pkt 5 i 6).

Należy podkreślić, iż przepis art. 7b ma zasadniczo na celu określenie rodzajów przychodów przypisywanych do źródła, jakim są zyski kapitałowe. Funkcją tego przepisu jest przede wszystkim rozdzielenie osiągniętych przez podatników przychodów poprzez przypisanie ich do właściwego źródła przychodów. Przepis ten nie przesądza o wysokości danego przychodu.

Ponadto do przychodów ze źródła „zyski kapitałowe” będą zaliczane wszelkie przychody osiągnane przez banki, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe i instytucje finansowe w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe. Rozwiązanie to jest uzasadnione specyfiką działalności prowadzonej przez te podmioty. Jego skutkiem będzie brak konieczności dokonywania podziału osiągnianych przez nie przychodów w ramach obu źródeł.

Przepis ust. 2 wprowadza szczególne rozwiązanie dla ubezpieczycieli. W przypadku tych podmiotów lokowanie przez nie środków finansowych w papiery wartościowe pozostaje w bezpośrednim związku z prowadzoną działalnością ubezpieczeniową, gdyż w działalności tej konieczne jest zabezpieczanie środków finansowych na realizację zobowiązań wynikających z umów ubezpieczenia. Z tego względu zasadne jest aby w odniesieniu do ubezpieczycieli przychody uzyskiwane z „zysków kapitałowych”, związane z ich działalnością podstawową oraz przychody z działalności ubezpieczeniowej (ze składek) i koszty uzyskania tych przychodów uwzględniane były w ramach jednego źródła przychodów.

**pkt 10 [zmiana do art. 9a ustawy o CIT]**

Zmiana polegająca na dodaniu ust. 3e ma na celu wyłączenie obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych pomiędzy spółkami wchodzącymi w skład PGK. Zgodnie z treścią przepisu, wynikający z ust. 1 art. 9a obowiązek sporządzania dokumentacji cen transferowych stosować się będzie wyłącznie do transakcji lub innych zdarzeń dokonanych między spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową podmiotami powiązanymi z tymi spółkami niewchodzącymi w skład takiej grupy.

**pkt 11 [zmiana do art. 10 ustawy o CIT]**

Wprowadzenie podziału na źródła przychodów wpłynęło na systematykę ustawy o CIT. Treść regulacji zawartej w art. 10 (ust. 1) została ujęta w dodawanym art. 7b. Dalsze regulacje zawarte w art. 10 ustawy o CIT zostały przeniesione do innych jednostek redakcyjnych (art. 12). Konsekwencją powyższego jest konieczność uchylecia art. 10 ustawy o CIT.



**pkt 12 [zmiana do art. 11 ustawy o CIT; dokumentacja cen transferowych]**

a) Celem zmiany wprowadzanej w ust. 4 jest nietraktowanie jako powiązanych, podmiotów których udziałowcem bezpośrednio lub pośrednio jest Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego.

Wyłączenie traktowania jako powiązanych podmiotów, których wspólnym udziałowcem jest Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego (związek j.s.t.), nie skutkuje zrzeczeniem się przez państwo części środków i przyznaniem selektywnej pomocy. Do transakcji zawieranych przez dwie spółki Skarbu Państwa (j.s.t.) będzie stosowany art. 14 ustawy o CIT umożliwiający szacowanie przychodów ze zbycia rzeczy i innych praw (oraz świadczenia usług) do wartości rynkowej.

b) Przepisy art. 11 ustawy CIT oraz przepisy wykonawcze (rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w *sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych*) określają metody szacunkowe, jakie mogą być stosowane przy szacowaniu dochodów podatników uczestniczących w transakcjach i zdarzeniach gospodarczych z udziałem podmiotów z podatnikiem powiązanych oraz procedurę postępowania w takich przypadkach przez organy podatkowe. Z uwagi na złożoność i różnorodność procesów gospodarczych, a w szczególności różnorodność pełnionych przez podmioty gospodarcze funkcji i podejmowanych ryzyk, oraz konieczność ich uwzględnienia w postępowaniu służącym szacowaniu dochodów podatnika, a także z uwagi na ograniczoną dostępność danych porównywalnych, przepisy o cenach transferowych wskazują na wiele czynników, jakie powinny być przez organ podatkowy uwzględnione w przypadku szacowania dochodów podatnika, oraz kilka metod szacunkowych, które przez organ mogą być zastosowane.

W przypadku jednak transakcji oraz innych zdarzeń gospodarczych wymienionych w projektowanym art. 11 ust. 4b ustawy CIT, których charakter nie ma bezpośredniego związku z działalnością operacyjną podatnika, uwzględnianie w postępowaniu wszystkich takich funkcji czy ryzyk, jakie z działalnością tą są związane, byłoby niecelowe. Z tego względu, przy szacowaniu dochodów uzyskanych w następstwie operacji „kapitałowych” dokonywanych przez podatnika z podmiotem z nim powiązany – w proponowanym przepisie odwołano się do mniej złożonej procedury

szacowania przez organ podatkowy dochodów, wskazanej w przepisach art. 14 ust. 1 i 2 ustawy CIT.

c) Zmiana proponowana w lit. b uchyla przepis, na podstawie którego spółki tworzące PGK mogły ustalać między sobą warunki transakcji odbiegające od warunków, jakie stosowałyby podmioty niezależne.

Należy podkreślić, iż podstawową funkcją przepisów odnoszących się do podmiotu zbiorowego (grupy kapitałowej) jest zasadniczo umożliwienie wzajemnego kompensowania dochodów i strat spółek wchodzących w skład takiej grupy, a nie wyłączenie stosowania w ramach PGK przepisów o cenach transferowych.

### **pkt 13 [zmiana do art. 12 ustawy o CIT]**

– uchylenie pkt 4a w ust. 1 art. 12 ustawy o CIT wynika z przeniesienia tego przychodu do kategorii przychodu z udziału w zyskach osób prawnych,

– dodanie w ust. 1 w pkt 6 lit. c dotyczy wprowadzenia obowiązku rozpoznawania w bankach stosujących MSR przychodów podatkowych w przypadku rozwiązanych lub zmniejszonych odpisów na straty kredytowe, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 26c, zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów,

– zmiana w pkt 7 ma związek z poszerzeniem zakresu stosowania tzw. małej klauzuli unikania opodatkowania (dotychczasowe art. 10 ust. 4–6) na wniesienie aportu w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części; sama zmiana w pkt 7 (skreślenie zastrzeżenia odnoszącego się do ZCP) koresponduje ze zmianą dokonaną w art. 12 ust. 4 pkt 25 i ma charakter wyłącznie legislacyjny. Polega ona na przeniesieniu części normy z art. 12 ust. 1 pkt 7 do dodawanego art. 12 ust. 4 pkt 25 lit. b. Taka konstrukcja analogicznego zapisu już obecnie funkcjonuje w ustawie o POT. Celem tego zabiegu jest umożliwienie odesłania w przepisach dotyczących małej klauzuli wyłącznie do przypadku wniesienia aportu w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części,

– uchylenie pkt 8 i 8a oraz dodanie 8b i 8c, a także ust. 4 pkt 3e i 3f – przepisy te modyfikują regulacje dotyczące ustalania przychodów w związku z działaniami restrukturyzacyjnymi polegającymi na łączeniu lub podziale spółek.

Obecnie przepisy art. 12 ust. 1 pkt 8 i 8a służą doprecyzowaniu, iż przysporzenia, o których w nich mowa stanowią przychód ustalany na zasadach ogólnych (jako że

art. 10 ust. 1b wyłącza je z kategorii dochodów z udziału w zyskach osób prawnych). Podział ten przestanie być aktualny po wprowadzeniu zmian wyodrębniających źródło przychodów w postaci zysków kapitałowych. Do źródła tego będą zgodnie z art. 7b zaliczane wszelkie przypadki uzyskania przychodu z tytułu umorzenia udziałów, zmniejszenia udziału kapitałowego oraz z wystąpienia wspólnika ze spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3. Z uwagi na powyższe przepisy pkt 8 i 8a staną się bezprzedmiotowe.

Dodawany przepis art. 12 ust. 1 pkt 8b stanowi (częściowo) odpowiednik normy zawartej obecnie w art. 10 ust. 1 pkt 6, z tym że nowelizacja dokonuje modyfikacji wartości uznawanej za przychód w sytuacji opisanej w tym przepisie. Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 8b przychodem udziałowca (akcjonariusza) spółki dzielonej będzie, zdefiniowana w art. 4a pkt 16a, wartość emisyjna otrzymanych przez niego udziałów (akcji) spółki przejmującej lub nowo związanej. Przepis ten odchodzi zatem od odnoszenia tego przychodu do wartości nominalnej otrzymanych udziałów (akcji), jako od wartości w pewnym sensie „sztucznej” (formalnej), nieodzwierciedlającej faktycznej wartości takich udziałów lub akcji.

Przepis art. 12 ust. 1 pkt 8c jest odpowiednikiem przepisu art. 10 ust. 2 pkt 1, a dokładniej normy wynikającej *a contrario* z tego przepisu w związku z obecnym art. 10 ust. 4. Przepis ten należy rozpatrywać w powiązaniu z dodawanym art. 12 ust. 4 pkt 3f.

- zmiana dotycząca ust. 3 ma charakter dostosowawczy do regulacji wprowadzającej podział na źródła przychodów, stanowi ona, iż – co do zasady – również przychody z tego źródła powstawać będą na zasadzie memoriałowej (przychody należne). Wyjątek w tym zakresie dotyczyć ma przychodów o typowo kasowym charakterze, tj. przychodów z udziału w zyskach osoby prawnej (określonych w art. 7b pkt 1 i 2),
- dodawane w ust. 4 art. 12 punkty 3e i 3f stanowią odpowiednik regulacji zawartej obecnie w art. 10 ust. 2. Zmiany dokonane w art. 12 ust. 1 pkt 12 mają charakter dostosowawczy (zmiana odesłań),
- w ust. 4 w pkt 15 lit. a i b dodanie we właściwej odmianie sformułowania „odpisy na straty kredytowe” ma charakter porządkowy i dotyczy takiego samego jak rezerwy rozpoznawania w przychodach podatkowych odpisów na straty kredytowe. Ponadto zmiana treści lit. a ma porządkowy charakter, dostosowujący do obowiązujących

obecnie w ustawie zasad powstawania dochodu z tytułu wniesienia wkładu niepieniężnego do spółki,

– dodawane w art. 12 ust. 13–16 stanowią przeniesienie regulacji zawartej dotychczas w art. 10; zmiana wynika z konieczności dostosowania systematyki ustawy do rozwiązania polegającej na wydzieleniu źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych. Przepisami tymi objęto ponadto również sytuację określoną w art. 12 ust. 4 pkt 12 oraz wniesienie wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części.

**pkt 14 [zmiana do art. 14 ustawy o CIT]**

Zmiana dokonana w ust. 1 polega na rozszerzeniu możliwości stosowania tego przepisu na przychody z tytułu świadczenia usług. Zmiana przewidziana w ust. 2 ma charakter dostosowawczy do zmiany wynikającej z ust. 1.

Celem zmiany wprowadzanej w ust. 6 jest umożliwienie stosowania przepisu art. 14 również do sytuacji nieodpłatnego zbycia rzeczy lub praw majątkowych (bez świadczenia usług), w sytuacji gdy zbycie rzeczy lub praw następuje na rzecz podmiotu powiązanego. W przypadku podmiotów powiązanych z ekonomicznego punktu widzenia fakt przekazania danego składnika aktywów (prawa) przez jeden z nich „za darmo” nie jest równoznaczny z faktycznym się jej wyzbyciem przez właściciela danej struktury kapitałowej. Jednocześnie zawarty w tych przepisach wymóg „odpłatności” powoduje niemożność jej zastosowania do przypadku, w którym dana rzecz (prawo) jest przekazywana bez wynagrodzenia.

W celu ograniczenia negatywnych konsekwencji tej zmiany proponuje się wyłączenie stosowania reguły w nim określonej do sytuacji nieodpłatnego przekazania rzeczy, praw na cele społecznie użyteczne organizacjom o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

**pkt 15 [zmiana do art. 15; koszty uzyskania przychodów]**

- zmiany wprowadzane w art. 15 ust. 1, 2 i 2b ustawy o CIT związane są z regulacją wprowadzającą podział dochodów na odrębne źródła,
- zmiana w ust. 1h pkt 1 ma charakter porządkowy i dotyczy uaktualnienia odwołania do przepisów art. 12 ust. 1 pkt 6 lit. a,

- zmiana treści przepisu, w części odnoszącej się do wielkości straty powstałej ze zbycia funduszowi sekurytyzacyjnemu albo towarzystwu funduszy inwestycyjnych tworzącemu fundusz sekurytyzacyjny wierzytelności z tytułu kredytów (pożyczek) niespłacanych przez co najmniej 12 miesięcy, prowadzi do rozpoznania w kosztach podatkowych banku straty ze zbycia do wysokości kapitału tych zbywanych kredytów (pożyczek). Strata może zostać rozpoznana wyłącznie na wierzytelnościach własnych z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek),
- zmiana dokonywana w ust. 1m ma charakter dostosowawczy do zmian wynikających z art. 12 ust. 1 pkt 8b; w przypadku wskazanym w tym ostatnim przepisie za koszt uzyskania przychodów ze zbycia udziałów (akcji) spółki przejmującej majątek spółki dzielonej lub spółki nowo zawiązanej uznawana będzie wartość stanowiąca uprzednio przychód udziałowca (akcjonariusza) spółki dzielonej, tj. wartość emisyjną otrzymanych udziałów (akcji).

Z kolei regulacja zawarta w dodawanym ust. 1ma stanowi częściowo odpowiednik dotychczasowego art. 10 ust. 1 pkt 6. Przepis ten określa wysokość kosztów uzyskania przychodów rozpoznawanych w związku z powstaniem u udziałowca (akcjonariusza) przychodu na dzień podziału spółki, w tym podziału przez wydzielenie. Dotyczy on również przypadku, gdy zastosowanie znajdzie klauzula przeciwdziałająca obejściu prawa określona w art. 12 ust. 13–16 (obecne art. 10 ust. 4–6). W stosunku do obecnej regulacji zmodyfikowano również sposób ustalenia proporcji, w jakiej koszty objęcia lub nabycia udziałów (akcji) spółki dzielonej przypisywane są do udziałów (akcji) spółki dzielonej pozostających w posiadaniu udziałowca (akcjonariusza) po podziale. Omawiany przepis przewiduje w tym zakresie odstępnie od ustalania tych kosztów w oparciu o proporcję odnoszącą się do wartości nominalnej udziałów na rzecz wskaźnika opartego o wartość rynkową majątku; dotychczasowa regulacja była bowiem wykorzystywana w schematach optymalizacyjnych polegających na ustalaniu relacji wartości nominalnej udziałów (akcji) spółki dzielonej w sposób nieproporcjonalny do wartości wydzielanego z niej majątku w stosunku do całego majątku takiej spółki przed podziałem.

- obecnie koszty prowadzenia zakładowego żłobka, zakładowego klubu dziecięcego lub zakładowego przedszkola ustalone są w limicie określonym kwotowo w złotych. Projekt przewiduje podwyższenie tego limitu do kwoty 1000 zł. Analogiczna zmiana

dotyczy kosztów dofinansowania pracownika w związku z objęciem dziecka pracownika opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna lub uczęszczaniem dziecka pracownika do żłobka lub klubu dziecięcego.

**pkt 16 [zmiana do art. 15c; ograniczenie w odliczaniu odsetek od pożyczek]**

Projektowany ust. 1 przewiduje rozciągnięcie stosowania ograniczenia w zaliczaniu odsetek do kosztów uzyskania przychodów w stosunku do wszystkich podatników, o których mowa w art. 3 ust. 1 ustawy o CIT, a nie tylko do podatników otrzymujących pożyczkę od podmiotu powiązanego. Przyjęta konstrukcja wyłączenia określonej części nadwyżki kosztów finansowania dłużnego z kosztów uzyskania przychodów nie zmienia przyjętego w ustawie o CIT sposobu (momentu) rozliczania danego kosztu o charakterze odsetkowym. Norma z ust. 1 znajdzie zastosowanie do kosztów finansowania zewnętrznego wykazanych jako koszt uzyskania przychodów na zasadach ogólnych, zgodnie z ich kwalifikacją podatkową.

Jednocześnie na mocy ust. 1 przepis art. 15c staje się przepisem o powszechnym zastosowaniu, a nie regulacją stosowaną opcjonalnie.

Przepis ten ustanawia limit kwoty kosztów finansowania zewnętrznego, jakie mogą podlegać zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów. Limit ten, odnoszący się do nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, czyli różnicy między przychodami i kosztami o charakterze odsetkowym (w szerokim, użytym w projekcie rozumieniu) wynosi 30% kwoty wskazanej w ustępie 1. Kwota ta zasadniczo bazuje na tzw. wskaźniku EBITDA, czyli zysku (netto) przed opodatkowaniem, odsetkami i amortyzacją.

W projekcie nie posłużono się wprost odniesieniem do tego wskaźnika, jako że jest on kategorią niepodatkową. Zamiast tego, zgodnie z dyrektywą, wskazano – w oparciu o kategorię podatkową – sposób jego ustalenia. I tak, wartość ta to kwota odpowiadająca nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszona o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a–16m, oraz kosztów finansowania dłużnego.

Ustęp drugi art. 15c odzwierciedla zawartą w dyrektywie definicję „nadwyżki kosztów finansowania dłużnego (w dyrektywie „zewnętrznego”). Wprowadzenie tej definicji upraszcza konstrukcję dalszych przepisów art. 15c.

Regulacje z ust. 3–6 precyzują kwestię wyliczania wartości, o której mowa w ust. 1. Celem uniknięcia sytuacji „zapętlenia” ww. algorytmu podkreślono, iż kwoty przychodów i kosztów, o których w nim mowa, to kwoty wyliczone bez uwzględnienia ograniczeń przewidzianych w art. 15c i art. 15e. Można powiedzieć, że w ust. 1 chodzi o przychody i koszty wykazywane „na zasadach ogólnych”. Dopiero tak ustalona wartość (30% z niej) może być podstawą do odnoszenia jej do nadwyżki kosztów finansowania dłużnego. Funkcją ust. 6 jest z kolei wyjaśnienie zasad „technicznego” stosowania omawianego przepisu do wprowadzanego niniejszym projektem wyodrębnienia źródeł przychodów w CIT.

W przepisie ust. 7 skorzystano w przewidzianego dyrektywą odstępstwa przy wyliczaniu kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego dotyczącego długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej. Kolejne odstępstwo w tym zakresie przewidziane jest w ust. 8. Dotyczy ono pożyczek udzielanych między spółkami wchodzącymi w skład podatkowej grupy kapitałowej.

Kolejne przepisy (ust. 10) określają zakres pojęcia „koszty finansowania dłużnego” i „przychody o charakterze odsetkowym”. Kosztami tymi, dla potrzeb stosowania omawianej regulacji, są wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych, środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, a w szczególności odsetki (w tym skapitalizowane), opłaty, prowizje, premie, część odsetkowa raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań (w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych), niezależnie na rzecz kogo zostały one poniesione.

Ustęp 11 wprowadza dwa, przewidziane dyrektywą, odstępstwa od normy ogólnej z ust. 1 art. 15c. Pierwsze z nich adresowane jest do wszystkich podatników. Przewiduje ono niestosowanie omawianej regulacji nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nieprzekraczającej w danym roku podatkowym kwoty 3 000 000 złotych. Jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę nadwyżki kosztów finansowania niepodlegającej ograniczeniu z ust. 1 art. 15c oblicza się mnożąc

kwotę 250 000 przez liczbę rozpoczętych miesięcy roku podatkowego podatnika. Limit ten odnosi się do całej PGK (ust. 12).

Drugie z ww. odstępstw ma charakter podmiotowy i dotyczy, ze względu na ich specyfikę, przedsiębiorstw finansowych. Katalog tych przedsiębiorstw został określony w ust. 13 art. 15c. Nie obejmuje on instytucji pożyczkowych w rozumieniu ustawy o kredycie konsumenckim (ust. 14).

Nierozliczone w danym roku podatkowym, w związku z omawianym ograniczeniem, koszty finansowania dłużnego będą mogły być rozliczone – tak jak obecnie – w pięciu kolejnych latach podatkowych, zgodnie z zasadami i w ramach obowiązujących w danym roku limitów. (ust. 15). Zasada ta nie znajdzie zastosowania w razie przekształcenia formy prawnej, łączenia lub podziału podatnika do podmiotów, które w związku z takim przekształceniem, łączeniem lub podziałem wstępują w prawa tych podatników, z wyjątkiem spółek powstałych z przekształcenia spółek, a także do spółek wchodzących uprzednio w skład podatkowej grupy kapitałowej – w odniesieniu do kosztów finansowania dłużnego wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów w czasie funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej (ust. 16).

Zakres podmiotowy dyrektywy obejmuje również, położone w danym państwie członkowskim, zagraniczne zakłady podatników z innych państw członkowskich oraz z państw trzecich. Odzwierciedleniem powyższego jest zapis ust. 17, zgodnie z którym poprzednie przepisy art. 15c należy stosować odpowiednio (czyli z koniecznymi modyfikacjami, uzasadnionymi specyfiką zakładu) do podatników będących nierezydentami, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład.

**pkt 17 [dodawany art. 15e ustawy o CIT]**

Celem dodawanego przepisu jest ograniczenie wysokości zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów kwot związanych z określonymi usługami i wartościami o charakterze niematerialnym i prawnym. W projekcie przyjęto, iż podatnicy są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty usług niematerialnych (doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń, a także usługi przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika wierzytelności z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach umów



pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze oraz świadczeń o podobnym charakterze) poniesionych bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych, o których mowa w art. 11 ust. 1 i 4, lub podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 9a ust. 6, w części, w jakiej koszty te łącznie w roku podatkowym przekraczają 5% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonych o przychody z tytułu odsetek nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a–16m, i odsetek. Limit ten obejmuje również wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7.

Ograniczenie powyższe dotyczy zatem, co do zasady, jedynie kosztów poniesionych bezpośrednio, na rzecz podmiotów powiązanych z podatnikiem. *A contrario* nie dotyczy kosztów usług, licencji i opłat ponoszonych na rzecz podmiotów niepowiązanych. Koszty te, poza wymogiem ich faktycznego poniesienia (niefikcyjny charakter) i w związku z prowadzoną działalnością (art. 15 ust. 1 ustawy o CIT), mogą być – na zasadach dotychczasowych – odliczane w pełnej wysokości. Wyjątek zawarty w ust. 8 jest szczególną (ukierunkowaną) klauzulą przeciwdziałania unikaniu opodatkowania (TAAR), która dotyczyć ma sytuacji celowego wprowadzania pośrednika pomiędzy podatnika a jego podmiot powiązany, celem obejścia regulacji o bezpośrednim powiązaniu między świadczeniodawcą i świadczeniobiorcą.

Regulacje z ust. 2–5 precyzują kwestię wyliczania wartości, o której mowa w ust. 1. Celem uniknięcia sytuacji „zapętlenia” ww. algorytmu podkreślono, iż kwoty przychodów i kosztów, o których w nim mowa, to kwoty wyliczone bez uwzględnienia ograniczeń przewidzianych w art. 15c i art. 15e. Można powiedzieć, że w ust. 1 chodzi o przychody i koszty wykazywane „na zasadach ogólnych”. Dopiero tak ustalona wartość (5% z niej) może być podstawą do odnoszenia jej do nadwyżki kosztów finansowania dłużnego. Funkcją ust. 5 jest z kolei wyjaśnienie zasad „technicznego” stosowania omawianego przepisu do wprowadzanego niniejszym projektem wyodrębnienia źródeł przychodów w CIT.

Jednocześnie celem zachowania proporcjonalności regulacji, ustęp 10 wyłącza stosowanie ograniczenia, o którym mowa w ust. 1, w przypadku, łącznej kwoty takich kosztów nie przekraczającej 3.000.000 zł rocznie (zmniejszanej albo zwiększanej proporcjonalnie do długości roku podatkowego podatnika). W przypadku PGK kwota wskazana w ust. 10 odnosi się do każdej spółki tworzącej taką grupę (ust. 11).

Omawiane ograniczenie z ust. 1 nie znajdzie zastosowania w przypadku tych kategorii kosztów, które mają charakter kosztów bezpośrednio wpływających na koszt wytworzenia danego towaru lub świadczonej usługi, jak również do kosztów refakturowanych przez podatnika (ust. 9). Celem tego wyłączenia – w zakresie kosztów bezpośrednio związanych z przychodami ze sprzedaży towaru lub usługi – jest uwzględnienie sytuacji, gdy cena danego towaru lub usługi w istotnym zakresie determinowana jest wysokością kosztu nabycia wartości niematerialnej i prawnej. W takich przypadkach koszt nabycia określonego prawa może być (jest) zupełnie nieadekwatny do dochodu (marży) uzyskiwanego na danej działalności. Jako przykłady kosztów bezpośrednio związanych ze świadczeniem przez podatnika usługi można wskazać koszty nabywanych od spółek powiązanych usług projektowych, które są wykorzystywane przy produkcji polskiej spółki meblarskiej czy koszty usług reasekuracji, które są związane ze świadczeniem usług ubezpieczenia.

Ponadto ograniczenie w zaliczaniu do kosztów podatkowych usług niematerialnych nie znajdzie zastosowania do kosztów poniesionych przez spółkę tworzącą podatkową grupę kapitałową na rzecz innych spółek z tej podatkowej grupy kapitałowej (ust. 12).

Kwota kosztów nieodliczonych w roku podatkowym będzie mogła zostać rozliczona w kolejnych 5 latach podatkowych, na zasadach i w ramach obowiązujących w danym roku limitów (ust. 7).

**pkt 18 [zmiana do art. 16; wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów]**

- Zmiana w zdaniu wstępnym ust. 1 pkt 8c ma charakter legislacyjny (zmiana zastrzeżenia – art. 12 ust. 1 pkt 8b ustawy o CIT zamiast uchylanego art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy o CIT),
- zmiana dotycząca lit. c polega na zmianie mierników branych pod uwagę przy wyliczaniu proporcji części kosztów nabycia lub objęcia udziałów (akcji) spółki dzielonej alokowanych do udziałów (akcji) spółki przejmującej lub nowo zawiązanej. Zmiana ta koresponduje z dodawanym przepisem art. 15 ust. 1ma,

– dodawany przepis art. 16 ust. 1 pkt 13d wyłącza z kosztów uzyskania przychodów odsetki od pożyczki partycypacyjnej, uznane na mocy nowelizacji za kategorię dochodu (przychodu) z udziału w zyskach osoby prawnej,

– dodawany przepis art. 16 ust. 1 pkt 13e ma na celu wyłączeniu możliwości rozpoznawania odsetek (kosztów finansowania dłużnego) wynikających z przeprowadzaniem tzw. transakcji dept push down, stosowanej przy przejęciach spółek. Schemat tej transakcji zakłada najczęściej powołanie spółki celowej, która ma stać się bezpośrednim udziałowcem spółki nabywanej. Jako że w praktyce spółka celowa nie posiada wystarczających środków na nabycie udziałów (akcji) danej spółki, konieczne jest zaciągnięcie przez nią finansowania dłużnego – zewnętrznego lub wewnątrzgrupowego. Po nabyciu udziałów spółka celowa jest łączona ze spółką, której udziały są nabywane (spółką przejmującą może być zarówno spółka celowa, jak spółka nabywana).

Transakcja ta rodzi istotne konsekwencje podatkowe polegające na odliczaniu odsetek od kredytu (pożyczki) zaciągniętego na sfinansowanie zakupu akcji (udziałów) przejętej spółki, które po połączeniu spółek stają się odsetkami od kredytu (pożyczki) na kupno „samej siebie”. Skutkuje to tym, iż po połączeniu potencjalny dochód z działalności operacyjnej spółki nabywanej jest pomniejszany o koszt (odsetki) związany z finansowaniem nabycia jej udziałów lub akcji.

– zmiana dokonana w ust. 1 pkt 14 polega na wykreśleniu, funkcjonującego w stosunku do darowizn udzielanych pomiędzy spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową, odstępstwa od zasady ograniczającej zaliczanie darowizn do kosztów uzyskania przychodów. Po zmianie PGK nie będą korzystały z odstępstwa pozwalającego zaliczyć darowizny do kosztów uzyskania przychodów. Możliwość taka była wykorzystywana przez PGK do optymalizacji wyniku na transakcji zbycia składnika aktywów,

– przepis ust. 1 pkt 15a wyraźnie wyłącza z kosztów uzyskania przychodów kwoty wypłacane tytułem podziału (rozliczenia) wyniku finansowego jednostki (zysku netto); wprowadzenie tego rozwiązania wymusiło orzecznictwo sądów administracyjnych, które na kanwie art. 16 ust. 1 pkt 40 dopuściło w pewnych przypadkach dopuszczalność ujęcia w kosztach podatkowych elementów zysków netto,

– zmiana treści pkt 25 lit. b i lit. ba polega na dodaniu sformułowania „odpisów na straty kredytowe” i ma na celu umożliwienie uwzględniania w kosztach uzyskania przychodów kwoty odpisanych jako nieściągalne: kredytów (pożyczek) w jednostkach organizacyjnych, których działalność podlega nadzorowi państwowego organu nadzoru nad rynkiem finansowym, uprawnionych, na podstawie odrębnych ustaw regulujących zasady ich funkcjonowania, do udzielania kredytów (pożyczek), oraz nabytych wierzytelności banku hipotecznego, po udokumentowaniu nieściągalności zgodnie z ust. 2.

Wykazanie zaś w pomniejszeniach ww. należności odpisanych jako nieściągalne opłat i prowizji służy wyeliminowaniu możliwości dwukrotnego uwzględniania ich wartości w kosztach uzyskania przychodu. Na gruncie ustawy utworzone odpisy aktualizujące wartość należności, obejmujące także opłaty i prowizje, podlegają bowiem rozpoznawaniu jako koszty uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 26a po uprawdopodobnieniu nieściągalności wierzytelności zgodnie z ust. 2a pkt 1 ustawy.

– zmiana w ust. 1 pkt 26 ma na celu uporządkowanie (uczynienie), nowelizowanych na przestrzeni wielu lat, regulacji dotyczących uznawania za koszty uzyskania przychodów rezerw celowych w bankach stosujących krajowe standardy rachunkowości, tj.:

- we wszystkich bankach,
- bankach hipotecznych, z tytułu nabytych wierzytelności w celu emisji listów zastawnych,
- bankach realizujących program restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw, wymienionych w art. 4a pkt 5.

Projekt przewiduje, w odniesieniu do banków wyszczególnionych w pkt 26 lit. a, że kosztami uzyskania przychodów, tak jak dotychczas, są rezerwy utworzone na pokrycie należności, pomniejszonych o wartość rezerw dotyczącą odsetek, prowizji i opłat (innych należności umownych), dotyczących:

- udzielonych przez bank wymagalnych a nieściągalnych kredytów (pożyczek),
- wymagalnych a nieściągalnych należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,

- zakwalifikowanych do kategorii wątpliwych, na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 3, należności z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek), do wysokości 25% kwoty kredytu (pożyczki) objętego rezerwą,
- zakwalifikowanych na podstawie przepisów, o których mowa w art. 16 ust. 3, do kategorii wątpliwych należności z tytułu udzielonych po dniu 1 stycznia 1997 r. przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, do wysokości 25% kwoty tej należności zakwalifikowanej do kategorii wątpliwych, na którą została utworzona rezerwa.

W odniesieniu do banków hipotecznych, które nabyły wierzytelności pod emisje listów zastawnych kosztami uzyskania przychodów są rezerwy utworzone na pokrycie tych wierzytelności pomniejszonych o wartość rezerw dotyczącą odsetek, prowizji i opłat (innych należności umownych), dotyczące:

- wymagalnych a nieściągalnych nabytych wierzytelności banku hipotecznego,
- zakwalifikowanych do kategorii wątpliwych, na podstawie przepisów, o których mowa w art. 16 ust. 3, nabytych wierzytelności banku hipotecznego, do wysokości 25% kwoty tej nabytej wierzytelności banku hipotecznego, zakwalifikowanej do kategorii wątpliwych, na którą została utworzona rezerwa.

W odniesieniu zaś do banków realizujących program restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw (wskazanych w art. 4a pkt 5) kosztami uzyskania przychodów są rezerwy pomniejszone o wartość rezerw dotyczącą odsetek, opłat i prowizji, utworzone na pokrycie:

- kredytów (pożyczek) zakwalifikowanych do kategorii straconych, na podstawie przepisów, o których mowa w art. 16 ust. 3,
- gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów (pożyczek), udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. – w odniesieniu do należności z tytułu tych gwarancji (poręczeń) zakwalifikowanych do kategorii straconych, na podstawie przepisów, o których mowa w art. 16 ust. 3,
- zakwalifikowanych do kategorii wątpliwych, na podstawie przepisów, o których mowa w art. 16 ust. 3, do wysokości 50% kwoty kredytu (pożyczki) objętego rezerwą,
- należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) zakwalifikowanych do kategorii wątpliwych, na podstawie przepisów, o których

mowa w art. 16 ust. 3, do wysokości 50% tej należności zakwalifikowanej do kategorii wątpliwych, na którą została utworzona rezerwa.

W regulacji powinno się *expressis verbis* wyłączyć wartość odsetek, prowizji oraz innych opłat pobieranych przez bank od kredytobiorcy, z uwagi na zmianę zasad tworzenia rezerw celowych w bankach. Koniecznym jest zatem stworzenie takiej regulacji, która niezależnie od przyjętych przez banki zasad rachunkowości, umożliwia jedynie zaliczenie do podstawy opodatkowania kosztów wynikających ze straty przez bank kapitału wynikającego z udzielonego kredytobiorcy kredytu, a zatem kwoty nie wyższej od udzielonego (przekazanego) kredytu (pożyczki), która nie obejmuje odsetek, prowizji oraz innych opłat wynikających z zawartej umowy kredytu (pożyczki), czy przewidywanych do poniesienia przez bank innych kosztów związanych z należnością kredytową. Analogiczne podejście należy odnieść do udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek. Wskazania wymaga, że prawo bilansowe reguluje kwestię początkowego ujęcia w sprawozdaniu finansowym instrumentu finansowego, którym jest należność banku z tytułu udzielonego kredytu. Należność ta jest ujmowana odrębnie od należności z tytułu odsetek, opłat, prowizji, które to należności powstają co do zasady, po zawarciu umowy. Należności z wymienionych tytułów nie mogą zatem zwiększać należności banku z stricto tytułu udzielonego kredytu, natomiast będą one stanowiły wierzytelność banku wobec kredytobiorcy. Tym samym kwotą kredytu, zgodnie z przepisami, pozostaje jedynie tzw. kapitał kredytu (pożyczki) pozostający do spłaty, bez należności z tytułu odsetek, opłat, prowizji, które są należnościami umownymi, tj. wynikającymi z umowy kredytu, a nie z udzielonego kredytu.

– zmiana w ust. 1 pkt 26b, polegająca na dodaniu sformułowania „opłat i prowizji” ma na celu wyeliminowanie w spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych, uwzględniających w kosztach uzyskania przychodów odpisy aktualizujące należności z tytułu kredytów (pożyczek) nie tylko odsetek, lecz także wartości opłat i prowizji dotyczących kredytów (pożyczek). Takie opłaty i prowizje podlegają uznaniu za koszty uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 26a i ust. 2a pkt 1.

– nowy ust. 1 pkt 26c wprowadza podobnie, jak wynikające z ust. 1 pkt 26 dla banków stosujących krajowe standardy rachunkowości zasady zaliczania w bankach stosujących MSR do kosztów uzyskania przychodów zagrożonych spłatą wierzytelności

z tytułu kredytów (pożyczek), gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów (pożyczek) udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. oraz z tytułu nabytych wierzytelności banku hipotecznego.

W bankach stosujących MSR, rozpoznawane jako koszty uzyskania, będą dokonane zgodnie z ust. 1 pkt 26c lit. a–c odpisy na straty kredytowe, po pomniejszeniu o odpisy dotyczące odsetek, prowizji i opłat (innych należności umownych), które zostały utworzone na pokrycie:

a) w bankach, z zastrzeżeniem lit. c:

- wymagalnych a nieściągalnych – udzielonych kredytów (pożyczek),
- wymagalnych a nieściągalnych wierzytelności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,
- udzielonych kredytów (pożyczek), których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości 25% kwoty kredytu (pożyczki) objętego odpisem na oczekiwane straty kredytowe,
- należności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości 25% tej należności, która stanowi podstawę odpisu na oczekiwane straty,

b) w bankach hipotecznych:

- wymagalnych a nieściągalnych nabytych wierzytelności banku hipotecznego,
- nabytych wierzytelności banku hipotecznego z tytułu kredytów (pożyczek), których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości 25% kwoty tej nabytej wierzytelności banku hipotecznego, która stanowi podstawę odpisu na oczekiwane straty,

c) w bankach, udzielonych przedsiębiorcom realizującym program restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw:

- wymagalnych, a nieściągalnych kredytów (pożyczek),
- wymagalnych a nieściągalnych wierzytelności z tytułu udzielonych przez bank po dniu 1 stycznia 1997 r., gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek,
- kredytów (pożyczek), których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości 50% kwoty kredytu (pożyczki), objętego odpisem na oczekiwane straty kredytowe,

- należności z tytułu udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, których opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy – do wysokości 50% kwoty tej należności, która stanowi podstawę odpisu na oczekiwane straty.

Aby istniała prawna możliwość utworzenia odpisu na straty kredytowe, niezbędne jest spełnienie w części lub całości świadczenia przez bank, poprzez przeniesienie środków pieniężnych. Dla utworzenia odpisu musi zatem istnieć wierzytelność (należność) banku z tytułu udzielonego kredytu. Ponieważ co do zasady odpis na oczekiwane straty kredytowe obejmuje również odsetki, prowizje i inne opłaty, w regulacji powinno się *expressis verbis* wyłączyć wartość odsetek, prowizji oraz innych opłat pobieranych przez bank od kredytobiorcy. Koniecznym jest zatem stworzenie takiej regulacji, która niezależnie od przyjętych przez banki zasad rachunkowości, umożliwia jedynie zaliczenie do podstawy opodatkowania kosztów wynikających ze straty przez bank kapitału wynikającego z udzielonego kredytobiorcy kredytu, a zatem kwoty nie wyższej od udzielonego (przekazanego) kredytu (pożyczki), która nie obejmuje odsetek, prowizji oraz innych opłat wynikających z zawartej umowy kredytu (pożyczki), czy przewidywanych do poniesienia przez bank innych kosztów związanych z należnością kredytową. Analogiczne podejście należy odnieść do udzielonych przez bank gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek. Wskazania wymaga, że prawo bilansowe reguluje kwestię początkowego ujęcia w sprawozdaniu finansowym instrumentu finansowego, którym jest należność banku z tytułu udzielonego kredytu. Należność ta jest ujmowana odrębnie od należności z tytułu odsetek, opłat, prowizji, które to należności powstają co do zasady, po zawarciu umowy. Należności z wymienionych tytułów nie mogą zatem zwiększać należności banku z stricto tytułu udzielonego kredytu, natomiast będą one stanowiły wierzytelność banku wobec kredytobiorcy. Tym samym kwotą kredytu, zgodnie z przepisami, pozostaje jedynie tzw. pozostający do spłaty kapitał kredytu (pożyczki), bez należności z tytułu odsetek, opłat, prowizji, które są należnościami umownymi, tj. wynikającymi z umowy kredytu, a nie z udzielonego kredytu.

– dodanie w ust. 1 pkt 27 dwukrotnie w różnych przypadkach sformułowania „odpisów na straty kredytowe” ma na celu wyeliminowanie z kosztów uzyskania przychodów nie tylko rezerw, ale wszelkich tworzonych w ciężar kosztów odpisów utworzonych zgodnie z ustawą o rachunkowości, jeśli nie zostały wymienione w pkt 26 oraz 26c,



- zmiany dokonane w pkt 25, 39 i 44. Z uwagi na dotychczasowe brzmienie tych przepisów wątpliwości interpretacyjne budziło to, czy zaliczając do kosztów uzyskania przychodów daną wierzytelność – w przypadkach jej nieściągalności, jej zbycia ze stratą lub jej umorzenia – podatnik uwzględni w tych kosztach (wbrew art. 16 ust. 1 pkt 46 ustawy CIT) zawartą w kwocie wierzytelności kwotę podatku od towarów i usług, czy kwoty tego podatku nie uwzględni. Zaproponowane przepisy jednoznacznie tę kwestię przesądzają, a jednocześnie pozostają w zgodzie z funkcją tych regulacji, polegającą na „skorygowaniu” przez podatnika wcześniej wykazanego w związku z daną wierzytelnością przychodu należnego, poprzez ujęcie wartości takiej wierzytelności w kosztach uzyskania przychodów, w przypadkach jej nieściągalności, zbycia ze stratą lub jej umorzenia. Przepisy te limitują wartość takiej straty do wysokości uprzednio wykazanego przychodu należnego,
- uchylene ust. 1 pkt 60 i 61 oraz art. 16 ust. 6, 7b, 7g i 7h ustawy o CIT ma związek z implementacją dyrektywy ATAD. Jak wyjaśniono w części ogólnej uzasadnienia regulacje te wykraczają poza dopuszczalny dyrektywą poziom ochrony krajowych baz podatkowych,
- zmiany zawarte w ust. 1 pkt 64a i 73 mają na celu ograniczenie wysokości zaliczanych przez podatników do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od niektórych wartości niematerialnych i prawnych oraz wydatków z tytułu korzystania z opłat i należności licencyjnych, w sytuacji gdy uprzednio te wartości niematerialne i prawne lub prawa były własnością podatnika, a następnie zostały przez niego zbyte – do wysokości przychodu uzyskanego z ich zbycia przez podatnika dokonanego przed ich powrotnym nabyciem/licencjonowaniem,
- zmiana proponowana w pkt 74 ma na celu wyraźne przesądzenie, że tzw. minimalny podatek ustalany zgodnie z projektowanym art. 24b ustawy o CIT. Mimo że jest to podatek dochodowy wyłączony z kosztów na mocy art. 16 ust. 1 pkt 15 ustawy o CIT, z uwagi na jego specyfikę właściwe wydaje się wprowadzenie odrębnej regulacji w tym zakresie,
- zmiana zdania wstępnego w ust. 2a wynika z konieczności spełnienia warunków uprawdopodobnienia nieściągalności wierzytelności u podatników, o których mowa w pkt 26–26c.

W bankach zarówno stosujących krajowe standardy rachunkowości, jak i MSR na podstawie art. 16 ust. 2a pkt 2 nieściągalność wierzytelności wymienionych w ust. 1 odpowiednio w pkt 26 lit. a tiret pierwsze i tiret drugie lit. b tiret pierwsze oraz pkt 26c tiret pierwsze i tiret drugie oraz lit. b tiret pierwsze będzie uprawdopodobniona, jeżeli:

- a) dłużnik zmarł, został wykreślony z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, postawiony w stan likwidacji lub została ogłoszona jego upadłość albo
- b) zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w ustawie z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, lub zostało wszczęte postępowanie ugodowe w rozumieniu przepisów o restrukturyzacji finansowej przedsiębiorstw i banków, albo
- c) opóźnienie w spłacie kapitału kredytu (pożyczki) lub odsetek przekracza 12 miesięcy, a ponadto:
  - wierzytelność jest kwestionowana przez dłużnika na drodze powództwa sądowego albo
  - wierzytelność została skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego, albo
  - miejsce pobytu dłużnika jest nieznane i nie został ujawniony jego majątek mimo podjęcia przez wierzyciela działań zmierzających do ustalenia tego miejsca i majątku.

Tak jak dotychczas ww. kryteria uprawdopodobnienia nieściągalności wierzytelności nie będą obowiązywały w przypadku straconych wierzytelności banków związanych z realizacją programu restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw.

Spełnienie wymogów uprawdopodobnienia nieściągalności wierzytelności określonych dla banków w ust. 2a pkt 2 nie będzie wymagane w stosunku do wierzytelności zakwalifikowanych do kategorii wątpliwe oraz wymienionych w ust. 1 pkt 26c lit. a tiret trzecie i tiret czwarte, lit. b tiret drugie, lit. c tiret trzecie i tiret czwarte.

Uchylenie art. 16 ust. 2b i 2d wynika z zaniechania wymogu pomniejszania w bankach podstawy tworzenia rezerw, lub odpisów na straty kredytowe oraz w spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych odpisów aktualizujących wartość należności o enumeratywnie wymienione w ust. 2b zabezpieczenia.

- konsekwencją uchylecia ust. 2b i 2d jest pozostawienie, zgodnie z dyspozycją ust. 2c, do decyzji banków pomniejszanie podstawy tworzenia rezerw, odpisów na oczekiwane straty kredytowe oraz w spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych podstawy dokonywania odpisów aktualizujących należności w takim stopniu, w jakim dokonają tych pomniejszeń na podstawie przepisów o rachunkowości lub na podstawie MSR,
- zmiana w ust. 3c dotyczy wyeliminowania z kosztów uzyskania przychodów rezerw i odpisów (na straty kredytowe albo aktualizujących wartość należności) odpowiednio w bankach i spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych w zakresie wierzytelności udzielonych z naruszeniem prawa (np. wyłudzonych),
- uchylene ust. 3e jest konsekwencją zmian doprecyzowujących ust. 2a, w zakresie „uprawdopodobnienia”,
- zmiana w ust. 3f dotyczy pozostawiania w kosztach uzyskania przychodów utworzonych rezerw oraz odpisów na straty kredytowe, gdy opóźnienie w spłacie kapitału lub odsetek przekracza 6 miesięcy i nie przekracza 12 miesięcy w sytuacji, gdy po upływie tego okresu nieściągalność wierzytelności nie zostanie uprawdopodobniona,
- dodanie w ust. 3g sformułowania „odpisy na straty kredytowe” dotyczy objęcia jego dyspozycją także tych odpisów.

**pkt 19** [zmiana w art. 16b ustawy o CIT; wartości niematerialne i prawne]

Zmiana ma na celu doprecyzowanie, iż pod pojęciem nabycia, o którym mowa w przepisie art. 16b ust. 1, rozumie się wyłącznie nabycie wtórne (od innego podmiotu), a nie nabycie pierwotne. Akceptacja przez orzecznictwo rozciągnięcia stosowania tej regulacji do nabycia pierwotnego doprowadziła do sytuacji, w której podatnicy zaliczają do wartości niematerialnych i prawnych i amortyzują od ich wartości początkowej równej wartości rynkowej, znaki towarowe „powstałe” w wyniku decyzji o objęciu takiego znaku prawem ochronnym.

**pkt 20** [zmiana do art. 16d, 16e, 16f, 16g, 16k]

Zmiana polega na podwyższeniu – z obecnych 3500 zł do 10 000 zł – wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej lub prawnej decydującej o możliwości jednorazowego ujęcia wydatku na ich nabycie w kosztach uzyskania przychodów (regulacja zawarta w art. 16d ustawy o CIT). Należało również dokonać stosownych zmian w innych przepisach odsyłających do kwoty 3500 zł.

**pkt 21 [uchylenie art. 17 ust. 1 pkt 4e i ust. 1d ustawy o CIT]**

Zgodnie z aktualnie obowiązującymi przepisami ustawy o CIT (art. 17 ust. 1 pkt 4e) wolne od podatku są dochody podatników z działalności pozarolniczej, w tym działów specjalnych produkcji rolnej – w części przeznaczonych na działalność rolniczą, jeżeli w roku poprzedzającym rok podatkowy, a w razie rozpoczęcia działalności – w pierwszym podatkowym roku tej działalności udział przychodów z działalności rolniczej, powiększonych o wartość zużytych do przetwórstwa rolnego i spożywczego surowców i materiałów pochodzących z własnej produkcji roślinnej i zwierzęcej, stanowił co najmniej 60% przychodów osiągniętych ze wszystkich rodzajów działalności.

Jednocześnie z przepisu art. 17 ust. 1d ustawy o CIT wynika, że przy ustalaniu wyżej wskazanego udziału, w kwocie przychodów osiągniętych ze wszystkich rodzajów działalności nie uwzględnia się przychodów uzyskanych w związku z regulowaniem zobowiązań wobec Agencji Nieruchomości Rolnych wierzytelnościami nabytymi od wierzycieli tej Agencji oraz ze sprzedaży produktów produkcji rolniczej nabytych przez spółdzielnie zajmujące się produkcją rolną od członków tych spółdzielni – w części odpowiadającej cenie nabycia tych produktów.

Omawiane zwolnienie zostało wprowadzone do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych na mocy ustawy z dnia 16 grudnia 1993 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania i niektórych innych ustaw z dniem 1 stycznia 1994 r.

Wprowadzenie tego zwolnienia miało – w połowie lat 90. ubiegłego wieku – na celu przede wszystkim stymulowanie rozwoju działalności rolniczej. Tym niemniej jego konstrukcja zawiera w sobie *de facto* element skutkujący potencjalnie brakiem opodatkowania prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, co pozostaje nie do pogodzenia z pożądanym przez ustawodawcę efektem preferencji podatkowej.

**pkt 22 [zmiana do art. 18 ustawy o CIT; podstawa opodatkowania]**

Przepis wprowadza do art. 18 ust. 1 odstępstwo dotyczące minimalnego podatku CIT od podatników, którzy podlegają pod regulację art. 24b.

Zmiana w pkt 6 polega z kolei na wprowadzeniu możliwości odliczania od podstawy opodatkowania 20% wymagalnych a nieściągalnych kredytów (pożyczek) udzielonych

przedsiębiorcom realizującym program restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw, po spełnieniu wymogów określonych w ustawie, również w odniesieniu do banków stosujących MSR.

**pkt 23 [zmiana do art. 19 ustawy o CIT; podstawa opodatkowania]**

Przepis wprowadza do art. 19 ust. 1 ustawy o CIT odstępstwo dotyczące minimalnego podatku CIT od podatników, którzy podlegają pod regulację art. 24b.

**pkt 24 [zmiana do art. 22 ustawy o CIT]**

Zmiana w ust. 1 ma charakter redakcyjno-legislacyjny i polega na uwzględnieniu terminologii używanej w dodawanym art. 7b ust. 1, jak również na dodaniu samego odesłania do tego przepisu, w celu precyzyjnego określenia zakresu regulacji określonej w art. 22 ust. 1.

Skutkiem zmiany dokonywanej w ust. 4 art. 22 jest ograniczenie zakresu zwolnienia przewidzianego tym przepisem. Zwolnienie to ma swoje źródło w dyrektywie Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w *sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich* (Dz. Urz. UE L 345 z 30.11.2011, str. 8, z późn. zm.). Dyrektywa ta stanowi o zwolnieniu z podatku potrącanego u źródła dochodu wyłącznie dywidend i innych zysków podzielonych. Pojęcie to jest węższe niż pojęcie dochodów (przychodów) z udziału w zyskach osób prawnych funkcjonujące na gruncie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Z tego powodu zdecydowano się na ograniczenie zakresu zwolnienia określonego w art. 22 ust. 4 wyłącznie do kategorii przysporzeń, które mają *stricte* charakter wypłaty zysku.

**pkt 25 [zmiany w art. 24a ustawy o CIT; zagraniczna spółka kontrolowana]**

W przepisach o kontrolowanej spółce zagranicznej uwzględniono zapis dyrektywy mówiący o posiadaniu przez podatnika udziałów CFC samodzielnie lub razem z przedsiębiorstwami (podmiotami) powiązanymi (zmiana w części wspólnej ust. 2 pkt 1 oraz w ust. 3 pkt 3 lit. a). W związku z powyższym podwyższono, z 25% do 50% +1, wysokość udziału podatnika w spółce zagranicznej stanowiący jeden z warunków kwalifikowania jej jako zagranicznej spółki kontrolowanej (w ust. 3 pkt 3 lit. a). Analogiczna zmiana została dokonana w definicji jednostki zależnej (art. 27a ust. 2 pkt 3 ustawy o CIT)

Dla potrzeby stosowania przepisów o CFC w pkt 4 ust. 2 art. 24a zdefiniowano pojęcie podmiotu powiązanego. Posłużono się w tym zakresie wprost definicją użytą w dyrektywie.

Warunek określony w ust. 3 pkt 3 lit. b zmodyfikowano poprzez poszerzenie katalogu przychodów pasywnych o kategorie określone w dyrektywie. Jednocześnie obniżono z 50% do 33% próg uzyskiwanych tego rodzaju przychodów, określony w tym przepisie. Stosowanie tego warunku ma w dyrektywie charakter opcjonalny.

Dodatkowo zmianie podlega warunek określony w ust. 3 pkt 3 lit. c dotyczący poziomu opodatkowania w państwie siedziby CFC. Przepis ten odchodzi od porównywania tego poziomu ze stawką nominalną obowiązującą w Polsce. Preferencyjność wysokości opodatkowania wprost odnosić się będzie do faktycznego (efektywnego) opodatkowania danej CFC, uwzględniającego ewentualne szczególne rozwiązania stosowane przez niektóre państwa, a zmieniające do faktycznego zniwelowania obciążenia podatkowego. Efektywne opodatkowanie w państwie siedziby CFC porównywane będzie z hipotetycznym efektywnym opodatkowaniem ustalonym według polskich regulacji. Omawiany warunek uznania spółki zależnej za CFC będzie spełniony, jeżeli wysokość opodatkowania w innym państwie stanowi mniej niż połowę (50%) hipotetycznego podatku, który byłby zapłacony w Polsce.

Regulacja dodawana w ust. 3a jest odzwierciedleniem normy wynikającej z art. 7 ust. 1 zdanie drugie dyrektywy ATAD. Jej celem jest zapewnienie porównywalności efektywnych stawek, branych pod uwagę przy ustalaniu warunku podlegania spółki zagranicznej niższemu opodatkowaniu, tj. stawki faktycznej (w państwie siedziby spółki zależnej) oraz stawki hipotetycznej (ustalanej na podstawie przepisów państwa podatnika).

Zmiana wprowadzana w ust. 4 w pkt 1 i 2 stanowi implementację art. 8 ust. 5 dyrektywy ATAD.

Zmiany dokonane w przepisach ust. 13–16 zmierzają do nałożenia obowiązku ujmowania przez podatników w rejestrze zagranicznych spółek również spółek utworzonych w innych państwach członkowskich UE lub EOG, nawet gdy spółki te prowadzą rzeczywistą działalność gospodarczą, o ile spółki te posiadają status zagranicznej spółki kontrolowanej. Ponadto w ust. 16, zgodnie z dyrektywą, dodano zastrzeżenie przesądzające, że przewidziane w tym przepisie wyłączenie nie ma

zastosowania w przypadkach prowadzenia działalności gospodarczej wyłącznie w minimalnym zakresie, tj. w zakresie nieistotnym z punktu widzenia całokształtu działalności podmiotu.

Zmiana dokonana w ust. 15 ma charakter legislacyjny. Nie ma potrzeby precyzować, jakie przepisy odnoszą się do udziałów pośrednich. Wynika to bowiem z ich treści.

Dodany ust. 18a doprecyzowuje pojęcie „istotności” rzeczywistej działalności gospodarczej, poprzez wskazanie kryteriów, jakie należy wziąć pod uwagę przy ocenie „istotności” działalności prowadzonej przez zagraniczną spółkę kontrolowaną w państwie członkowskim UE (EOG). Zgodnie bowiem z nowym brzmieniem ust. 16 art. 24a CIT „przepisów ust. 1, 13a i 14 nie stosuje się jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana, podlegająca opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim UE lub w państwie należącym do EOG, prowadzi w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą”. Kryterium tym będzie w szczególności relacja wysokości przychodów uzyskiwanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną z prowadzonej rzeczywistej działalności gospodarczej do jej przychodów ogółem (bez względu na miejsce ich osiągnięcia).

Modyfikacja ust. 19 polegająca na dodaniu treści zawartej w pkt 2 ma na celu rozszerzenie zakresu stosowania przepisów o CFC na położone w Polsce stałe zakłady podatników zagranicznych. Taki zakres regulacji wynika z art. 1 dyrektywy.

**pkt 26 [dodany art. 24b i 24c]**

Dodawane przepisy dotyczą tzw. minimalnego podatku CIT dla podatników posiadających środki trwałe w postaci nieruchomości komercyjnych. Stanowią one, iż w przypadku takich podatników, ustalana będzie dodatkowa podstawa opodatkowania, którą będzie wartość początkowa wybranych środków trwałych, tj. wskazanych budynków handlowo-usługowych oraz budynków biurowych. Od tak ustalonej podstawy opodatkowania pobierany będzie miesięcznie podatek w wysokości 0,035%.

Ponadto opodatkowanie tym podatkiem obejmować będzie wyłącznie nadwyżkę wartości budynków, o których mowa w projektowanych przepisach, ponad kwotę 10 mln zł.

Przedmiotowa regulacja nie będzie miała zastosowania do:

- środków trwałych, od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych na podstawie art. 16c pkt 5 ustawy CIT (zawieszenie/zaprzestanie działalności),
- budynków biurowych (tj. budynków o których mowa w ust. 1 pkt 2 art. 24b), wykorzystywanych wyłącznie lub w głównym stopniu na własne potrzeby podatnika. Pojęcie „wykorzystywanych wyłącznie lub w głównym stopniu na własne potrzeby podatnika” używane jest obecnie w Klasyfikacji Środków Trwałych przy objaśnieniach do rodzaju 105 (budynki biurowe) tej klasyfikacji. Przez „potrzeby własne podatnika” należy rozumieć wykorzystywanie danego budynku przez niego samego (jego przedsiębiorstwo) np. jako siedzibę jej zarządu, korzystanie z biur przez pracowników danej jednostki itp. Omawiany wyjątek obejmie m.in. budynki urzędów publicznych (np. gminnych, ministerstw), sądów itp. Wyłączenie to znajdzie również zastosowanie do budynków stowarzyszeń, fundacji i innych podmiotów prowadzących działalność społecznie użyteczną, wykorzystywanych na cele statutowe takiej organizacji.

W proponowanych przepisach przewidziane są szczególne zasady dotyczące ustalania wartości początkowej środków trwałych stanowiącej podstawę opodatkowania w przypadku środków trwałych będących we współwłasności podmiotów powiązanych, stanowiących współwłasność podatników niepowiązanych oraz w przypadku spółki niebędącej osobą prawną:

- 1) w przypadku podmiotów powiązanych, które mają na współwłasność kwalifikowany do objęcia minimalnym podatkiem środek trwały, dla obliczenia wartości początkowej środka trwałego u danego podatnika i zakwalifikowaniu środka trwałego do objęcia minimalnym podatkiem, przyjmować się będzie całkowitą wartość początkową (a nie część wartości przypadającą na podatnika). Z tym że obliczając podatek, podatnik będzie już uwzględniał przypadającą na niego wartość początkową,
- 2) w przypadku gdy środek trwały stanowi współwłasność podatnika i innego podmiotu niepowiązanego, przy obliczaniu wartości początkowej przyjmować się będzie wartość wynikająca z ewidencji podatnika (rozwiązanie wynikające z art. 16g ust. 8 ustawy o CIT i art. 22g ust. 8 ustawy o PIT),
- 3) w przypadku spółki niebędącej osobą prawną, stosować się będzie rozwiązanie wskazane w pkt 1, a więc będzie brana pod uwagę „cała” wartość początkowa



środka trwałego, następnie będzie się obliczać „przypadającą” na współnika część wartości początkowej (proporcjonalnie do posiadanego przez współnika prawa do udziału w zysku (udziału)).

Jednocześnie w celu zachowania neutralności proponowanego rozwiązania, zakłada się, iż podatek ten podlegałby odliczeniu od kwoty podatku obliczonego na zasadach ogólnych. Stosowne odliczenie byłoby dokonywane od zaliczek na podatek dochodowy obliczany wg zasad ogólnych. Ponadto podatnicy mieliby możliwość w zeznaniu składanym za rok podatkowy do odliczenia kwot uiszczonych i nieodliczonych w roku podatkowym minimalnego podatku.

Podatnicy obowiązani do zapłaty minimalnego podatku byłiby zobowiązani do składania i wykazania w zeznaniu rocznym środków trwałych, których wartość stanowi podstawę opodatkowania, kwotę należnego i uiszczanego podatku oraz kwotę dokonanych odliczeń.

Proponowanym rozwiązaniem będą objęci również ci podatnicy, którzy nie są właścicielami (współwłaścicielami) nieruchomości, ale jej używają i na podstawie przepisów ustaw podatkowych dokonują odpisów amortyzacyjnych (np. korzystający w umowie leasingu finansowego).

Powyższy obowiązek dotyczyć będzie także tych podatników podatku dochodowego od osób prawnych, którzy obecnie są zwolnieni z konieczności składania zeznania CIT-8, a które na podstawie proponowanych regulacji będą zobowiązane do zapłaty podatku od wartości aktywów w postaci określonych środków trwałych (podatnicy zwolnieni podmiotowo na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 10a ustawy o CIT).

Rozwiązaniem tym objęte będą także podatkowe grupy kapitałowe – przedmiotem opodatkowania będzie przychód określony w ust. 1 art. 24b odpowiadający sumie przychodów wszystkich spółek tworzących grupę.

**pkt 27 [wpłata zaliczek – art. 25 ustawy o CIT]**

Projekt zakłada, że podatnicy nie będą mieli obowiązku wpłacania zaliczki, jeżeli kwota zaliczki podlegająca wpłacie w wysokości różnicy pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku, nie przekracza 1000 zł.

Przyjęcie rozwiązania, zgodnie z którym podatnicy nie będą mieli obowiązku wpłacania zaliczki w ściśle określonym przypadku oznacza, że będą mieli prawo do jej wpłacenia. Wybór w tym zakresie pozostawia się zatem podatnikowi.

**pkt 28 [zmiana do art. 25a ust. 1 ustawy o CIT]**

Zmiana w art. 25a ust. 1 ma charakter legislacyjny i polega na zmianie zawartego w nim odesłania do art. 10 ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT.

**pkt 29 [zmiana do art. 26 ustawy o CIT]**

Przepis dodawany w lit. a (art. 26 ust. 1m ustawy o CIT) rozszerza, w stosunku do podmiotów znajdujących się w tzw. rajach podatkowych (wykaz sporządzany przez ministra właściwego ds. finansów publicznych w drodze rozporządzenia) przypadki, w których pobór podatku od dokonywanych na ich rzecz wypłat będzie dokonywany przez płatnika. Przepis ma na celu zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa, z uwagi na to, iż faktyczna niemożność wyegzekwowania podatku od podmiotu mającego siedzibę lub zarząd w takim państwie lub terytorium – w związku z brakiem wymiany informacji podatkowych z tzw. rajami podatkowymi.

Zmiany zawarte w lit. b i c oraz w pkt 27 wynikają z regulacji wydzielającej źródło przychodów w postaci kapitałów pieniężnych i mają charakter legislacyjny (zmiana/lub wykreślenie odesłań do innych przepisów).

**pkt 30 [zmiana do art. 27 ustawy o CIT]**

Zmiany wprowadzana lit. a i b mają charakter dostosowawczy do regulacji wprowadzającej minimalny CIT w stosunku do podatników, których wartość aktywów składa się w większości z nieruchomości komercyjnych. W ust. 1 obowiązek złożenia zeznania ujmującego ten podatek projekt rozciąga także na podmioty zwolnione określone w art. 6 ust. 1 pkt 10a. Z kolei ust. 1d nakazuje wykazywanie w zeznaniu środków trwałych stanowiących podstawę opodatkowania tą formą podatku dochodowego.

Zmiana dokonywana lit. c (w art. 27 ust. 2 ustawy o CIT) polega na wyraźnym wskazaniu, iż spółki tworzące PGK są obowiązane przekazywać do urzędu skarbowego swoje sprawozdania finansowe. Dodatkowo wskazuje się, że sprawozdania te mają być przekazywane za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Treść zmienianego przepisu uwzględnia zmianę ustawy o CIT dokonaną ustawą z dnia 11 maja 2017 r.

o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089).

**pkt 31 [zmiana dotyczy uchylecia art. 38b i art. 38c ustawy o CIT]**

Konieczność uchylecia art. 38b wynika ze zmian w zakresie proponowanego niniejszą ustawą rozpoznawania w kosztach i przychodach podatkowych banków stosujących MSR odpisów na straty kredytowe.

Uchylecie zaś art. 38c wyeliminuje możliwość rozpoznawania w kosztach uzyskania przychodów strat z tytułu niezidentyfikowanego ryzyka w inny sposób niż poprzez utworzenie rezerwy na ryzyko ogólne określonej w art. 130 ustawy – Prawo bankowe.

**pkt 32 [zmiana załącznika nr 1 do ustawy o CIT]**

Dostosowanie „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” do nowej KŚT 2016.

**pkt 33 [zmiana załącznika nr 3 do ustawy o CIT]**

Zmiana ma charakter redakcyjny – zmiana odesłań do przepisów w tytule załącznika.

▪ **przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 1)**

**pkt 1 [zmiana dot. art. 3 ustawy o PIT; dochód uzyskany na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej]**

Zmiana ma na celu doprecyzowanie pojęcia dochodów uzyskanych na terytorium Polski z przeniesienia własności udziałów (akcji) w tzw. spółce nieruchomościowej innych niż ich zbycie. Chodzi o zdarzenia takie jak umorzenie udziałów, wystąpienia ze spółki osobowej będącej podatnikiem, zmniejszenie udziału kapitałowego w takiej spółce lub likwidację osoby prawnej. Ekonomiczny skutek tych zdarzeń jest bowiem analogiczny do zbycia udziałów/akcji spółki nieruchomościowej.

Zmiana symetryczna do zmiany w ustawie o CIT zawartej w pkt 2.

**pkt 2 [zmiana do art. 5a ustawy o PIT; definicja wartości emisyjnej udziałów (akcji)]**

Zmiana symetryczna do zmiany w ustawie o CIT zawartej w pkt 3.

**pkt 3 [art. 8 ustawy o PIT]**

W przypadku małżonków uzyskujących przychody z najmu, oświadczenie o opodatkowaniu całości przychodów przez jednego z nich, oraz zawiadomienie o rezygnacji z tego sposobu rozliczania przychodów z najmu będzie mogło być złożone

z wykorzystaniem wzoru oświadczenia/zawiadomienia określonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

**pkt 4 [art. 9a ustawy o PIT]**

Oświadczenie o wyborze opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej oraz z działów specjalnych produkcji rolnej według jednolitej 19% stawki podatku oraz zawiadomienie o rezygnacji z tego sposobu opodatkowania podatnicy będą mogli złożyć z wykorzystaniem wzoru oświadczenia określonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

**pkt 5** – zmiana zawarta w art. 10 ust. 4 ustawy o PIT wyłącza ze źródła przychodów „kapitały pieniężne” przychody uzyskane z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych rozliczanych pieniężnie lub innych praw pochodnych, które to instrumenty lub prawa zostały otrzymane jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze. W takim przypadku, z wyjątkiem realizacji tych praw w ramach programów pracowniczych, przychód z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych oraz innych praw pochodnych będzie kwalifikowany do tego źródła, w ramach którego powstał przychód z tytułu otrzymania pochodnych instrumentów finansowych lub praw pochodnych, jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze.

**pkt 6** – przepis dotyczy sposobu określenia przychodu uzyskanego ze zbycia wierzytelności. Przychód ze zbycia wierzytelności dotyczącej prowadzonej działalności gospodarczej został określony w wysokości jej wartości wyrażonej w cenie zawartej w umowie. Przepis reguluje również przypadki, kiedy zbywana wierzytelność wcześniej została w całości lub części zaliczona do kosztów uzyskania przychodów.

**pkt 7 [zwolnienia przedmiotowe – art. 21 ust. 1 ustawy o PIT]**

lit.a:

Tiret pierwsze, drugie i trzecie dotyczą przepisów normujących zwolnienia przedmiotowe w zakresie gier hazardowych – zaproponowano zmiany, których celem jest ujednoczenie zasad opodatkowania wygranych w grach hazardowych.

Tiret czwarte podnosi limit zwolnienia zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 9 ustawy PIT z 638 zł do 1000 zł.

Zwolnienie z opodatkowania zapomóg wypłacanych z funduszu zakładowej organizacji związkowej do kwoty 638 zł zostało wprowadzone ustawą z dnia 17 lipca 2009 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i wówczas stanowiło połowę minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego w roku 2009. Proponowane rozwiązanie stanowi zatem poprawę obecnego stanu prawnego.

Zapomoga jest bezzwrotną pomocą materialną przyznawaną osobie znajdującej się w trudnej sytuacji materialnej, losowej lub w sytuacji wiążącej się z koniecznością poniesienia wyższych wydatków.

Tiret piąte dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 17 ustawy PIT (diety i zwrot kosztów dla osób wykonujących czynności związane z pełnieniem obowiązków społecznych i obywatelskich) i podnosi limit zwolnienia z 2280 zł do 3000 zł.

Tiret szóste dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy PIT. Obecnie stosownie do brzmienia przepisu art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT zapomogi otrzymane w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci są wolne od podatku do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2280 zł. Kwota zwolnienia podatkowego nie ulegała zmianie od dłuższego czasu. Jak już wskazano wcześniej, uzależnienie wysokości świadczeń lub zobowiązań obywateli i przedsiębiorców od wskaźników obrazujących realne zmiany cen lub wynagrodzeń wynika z zasady zaufania do państwa. Brak tego rodzaju rozwiązań oznacza w praktyce obniżenie otrzymywanych świadczeń lub podnoszenie obciążeń publicznoprawnych obywateli.

Proponowane brzmienie jest powrotem do brzmienia przepisu obowiązującego w latach wcześniejszych i polega na:

- 1) zlikwidowaniu limitu zwolnienia w sytuacji, gdy zapomoga finansowana jest z określonych źródeł, np. z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz
- 2) podniesieniu limitu zwolnienia zapomóg, jeżeli są finansowane z innych źródeł niż określone w przepisie z 2280 zł rocznie do 6000 zł.

Wprowadzenie takiego rozróżnienia jest zasadne przede wszystkim ze względu na wyeliminowanie nadużyć jakie mogłyby występować przy okazji likwidacji limitu, np. wypłata części wynagrodzenia w formie zapomogi.

Tiret siódme dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 32b ustawy PIT (przychody z zamiany rzeczy lub praw). Zmiana polega na podwyższeniu limitu zwolnienia z 2280 zł do 6000 zł.

Podwyższenie limitu zwolnienia podatkowego do wysokości 6000 zł sprowadza się do przywrócenia pierwotnego limitu zwolnienia podatkowego, obowiązującego do końca 2002 r., tj. ustalonego wówczas na poziomie trzykrotności najniższego wynagrodzenia za pracę.

Co istotne, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych nie podlega przychód z zamiany rzeczy, jeżeli podatnik był właścicielem przez okres co najmniej 6 miesięcy (art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d ustawy o PIT). W przypadku gdy do zamiany rzeczy dojdzie przed upływem 6 miesięcy, wówczas zamiana ta jest wolna od opodatkowania, pod warunkiem że przychody uzyskane z tytułu umowy zamiany nie przekraczają kwoty 2280 zł. Podkreślić przy tym należy, iż limit zwolnienia dotyczy jednej umowy zamiany. W ocenie projektodawcy, ograniczenie kwotowe w zakresie zwolnienia podatkowego w przypadku zamiany rzeczy lub praw powinno odpowiadać realiom gospodarczym. Nie sposób uznać, że owe realia w ciągu 15 lat pozostały względnie niezmienione. Ponadto projektodawcy wskazują, że zachodzi prawdopodobieństwo, że z uwagi na zbyt niski limit zwolnienia istotna część przychodów z tytułu zamiany jest nieewidencjonowana.

Tiret ósme i szesnaste dotyczą odpowiednio pkt 38 ustawy PIT (świadczenia od zakładu pracy na rzecz emerytów) i pkt 92 (świadczenia dla członków rodzin zmarłych pracowników oraz zmarłych emerytów lub rencistów).

Proponuje się zniesienie stałego limitu zwolnienia podatkowego wprowadzonego ustawą z dnia 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1956). Wymaga wskazania, że zakresem tego przepisu objęte są w zdecydowanej większości świadczenia wypłacane z ZFŚS byłym pracownikom – emerytom lub rencistom, lub członkom ich rodzin po śmierci pracownika lub emeryta. Zgodnie z art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 800, z późn. zm.) uprawnieni do korzystania z ZFŚS są pracownicy i ich rodziny, emeryci i renciści – byli pracownicy i ich rodziny oraz inne osoby, którym pracodawca przyznał w regulaminie prawo korzystania ze świadczeń socjalnych finansowanych z ZFŚS. W konsekwencji powyższego w ocenie projektodawców osoby te powinny mieć zapewnione takie same uprawnienia do świadczeń jak pracownicy. Należy również wskazać, że zgodnie z art. 8 ust. 1 cytowanej powyżej ustawy przyznawanie świadczeń i wysokość dopłat

z Funduszu uzależnione jest od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej. Ponadto Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej w piśmie z 17 lutego 2011 r. (SPS-023-20599/11) wskazało, że (...) *ze względu na występujące w praktyce różnicowanie sytuacji materialnej poszczególnych osób uprawnionych, świadczenia socjalne nie powinny być przyznawane w oparciu o posiadany status pracownika lub emeryta, ale w największym rozmiarze powinny trafiać do osób znajdujących się w obiektywnie najtrudniejszej sytuacji materialnej (...).*

Mając na względzie powyższe okoliczności, nie sposób doszukać się istotnego interesu społecznego w utrzymywaniu bardzo niskiego limitu zwolnienia od podatku dochodowego świadczeń otrzymywanych przez osoby będące w obiektywnie najtrudniejszej sytuacji materialnej.

Jednakże likwidując limit zwolnienia zasadne stało się także doprecyzowanie, od jakiego podmiotu otrzymane świadczenia będą korzystały ze zwolnienia (przy obowiązującym limicie nie miało większego znaczenia wskazywanie takiego podmiotu). Ma to zapobiec chęci podciągnięcia pod przedmiotowe zwolnienie świadczeń, które podlegają opodatkowaniu. Przedmiotowe zwolnienie ma bowiem dotyczyć wyłącznie takich świadczeń, które otrzymuje członek rodziny pracownika/emeryta od pracodawcy/byłego pracodawcy, a także od jego następcy prawnego.

Dlatego też w przypadku świadczeń otrzymywanych przez członków rodzin przyjęto, iż zwolnienie bez limitu dotyczyć będzie świadczeń finansowanych z określonych źródeł, np. z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, natomiast jeżeli świadczenie będzie finansowane z innych źródeł, wówczas będzie miał zastosowanie limit zwolnienia w wysokości 3000 zł za pracę (co oznacza podniesienie limitu z 2280 zł).

Tiret dziewiąte dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 67 ustawy o PIT (świadczenia z ZFŚS) i podwyższa limit zwolnienia z 380 zł do 1000 zł.

Obecny limit zwolnienia w wysokości 380 zł wprowadziła ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1182).

Jak już zostało zaznaczone powyżej w treści uzasadnienia, wysokość otrzymywanych świadczeń z ZFŚS jest uzależniona od sytuacji rodzinnej, materialnej i życiowej uprawnionego. Oznacza to, że świadczenia w kwocie powyżej limitu 380 zł otrzymują

osoby, które są w trudniejszej sytuacji, najgorzej sytuowane. Utrzymanie przez ustawodawcę niskiego ograniczenia zwolnienia nie jest zasadne społecznie.

Tiret dziesiąte dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 67b ustawy o PIT (świadczenia spoza ZFŚS na żłobki i przedszkola) – zmiana polega na podwyższeniu limitu zwolnienia z 400 zł i 200 zł do 1000 zł.

Zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 67b zostało dodane ustawą z dnia 10 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. poz. 1296) i pozwoliło na zwolnienie od podatku dochodowego świadczeń ze źródeł innych niż ZFŚS otrzymywanych od pracodawcy, związanych z objęciem dziecka opieką dziennego opiekuna, uczęszczaniem dziecka do żłobka lub klubu dziecięcego do kwoty 400 zł lub do przedszkola do kwoty 200 zł. Wcześniej świadczenia tego rodzaju w ogóle nie podlegały zwolnieniu. Proponowane rozwiązanie zakłada zniesienie zróżnicowania kwoty zwolnienia w zależności od rodzaju opieki sprawowanej nad dzieckiem i wprowadzenie jednego limitu w wysokości 1000 zł. Omawiane rozwiązanie wydaje się być bardziej sprawiedliwe. Można bowiem argumentować, że pracownicy małych zakładów pracy, które nie posiadają ZFŚS, ale otrzymują świadczenia tego rodzaju od pracodawcy ze środków bieżących zakładu, są traktowani mniej korzystnie.

Zdaniem projektodawcy taka zmiana podniesie atrakcyjność tego rodzaju świadczeń zarówno w oczach pracodawców, jak i rodziców. Wyższy limit zwolnienia będzie stanowić zachętę do ich przyznawania. Ponadto przedstawione rozwiązanie idealnie wpisuje się w strategiczny projekt rządu „Polityka rodzinna i opieka nad dziećmi”, który ma na celu kompleksowe i systemowe wspieranie rodzin z dziećmi.

Tiret jedenaste dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 68 ustawy o PIT (wygrane w konkursach); zmiana polega na podwyższeniu limitu zwolnienia z 760 zł do 2000 zł.

Należy zwrócić uwagę na wąski zakres stosowania tego zwolnienia, bowiem zwolnienie to można zastosować tylko wówczas, gdy konkurs jest nie tylko emitowany przez środki masowego przekazu, ale także przez takie środki organizowany. Oznacza to, że organizatorem takiego konkursu musi być podmiot będący środkiem masowego przekazu (np. gazeta, stacja telewizyjna, stacja radiowa). W przeciwnym razie każda nagroda w konkursie podlega opodatkowaniu (por. wyrok NSA z 4 lutego 2016 r. II FSK 3410/13).



Ponadto ze względu na bardzo niską kwotę limitu organizatorzy konkursów chętnie go omijają, przekazując nagrodę w darowiźnie podatnikowi. Świadczenie takie podlega wtedy podatkowi od spadków i darowizn, od którego zwolnione są świadczenia do wartości 4902 zł.

Zatem realia gospodarcze pokazują, że pożądane jest podniesienie limitu zwolnienia, a także uzależnienie go od zmiennej aktualizowanej rokrocznie.

Tiret dwunaste dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 78 lit. b ustawy o PIT (dopłaty do wypoczynku zorganizowanego przez podmioty prowadzące działalność w tym zakresie); zmiana polega na podniesieniu limitu zwolnienia z 760 zł do 2000 zł.

Wprowadzając tę kategorię zwolnienia ustawodawca podkreśla, że w jego ocenie dopłaty do wypoczynku zorganizowanego dzieci i młodzieży do lat 18 są świadczeniem pożądanym i powinny być traktowane korzystnie. Niemniej utrzymywanie limitu w wysokości 760 zł przez ostatnie 15 lat doprowadziło do zmniejszenia ich znaczenia i atrakcyjności. Dlatego w ocenie projektodawcy niezbędne jest urealnienie tego limitu.

Titer czternaste dotyczy art. 21 ust. 1 pkt 89 ustawy PIT (świadczenia od uczelni w związku ze skierowaniem na praktyki zawodowe).

Z uwagi na to, iż w praktyce uczelnie bardzo rzadko wypłacają studentom świadczenia w związku ze skierowaniem na praktyki zawodowe (najczęściej dotyczy to praktyk pedagogicznych, ale także wtedy student otrzymuje znacznie niższe wsparcie finansowe niż obowiązujący limit) uznano, iż kwota ograniczenia stanowi *de facto* martwy zapis, niemający uzasadnienia aksjologicznego, stąd proponuje się jego likwidację.

Wprowadzono zwolnienie od podatku:

Tiret trzynaste (dodawany pkt 83b) wynagrodzeń za udzielanie pomocy służbom państwowym wypłacanych z funduszu operacyjnego (Policji, funkcjonariuszom Służby Celno-Skarbowej, Straży Granicznej, Służbie Kontrwywiadu Wojskowego, Służbie Wywiadu Wojskowego, Żandarmerii Wojskowej, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu i Centralnemu Biuru Antykorupcyjnemu), przy jednoczesnym uchyleniu pkt 5 w art. 30 ust. 1 ustawy o PIT dotyczącego opodatkowania tych wynagrodzeń zryczałtowanym 20% podatkiem dochodowym (zmiana zawarta w pkt 10 projektu).

Dane pokazują, że w zdecydowanej większości przypadków osoba udzielająca pomocy organom otrzymuje wypłaty od 12 zł do 1000 zł. Zatem kwoty podatku odprowadzane od takich sum są niewielkie. Co więcej, likwidacja obowiązku podatkowego zwiększy wysokość otrzymywanego świadczenia przez osoby współpracujące z tymi organami, co może zachęcić do wspierania działań tych jednostek.

Tiret piętnaste – przepis wprowadza nowe zwolnienie przedmiotowe obejmujące świadczenia uzyskane z tytułu uczestnictwa w szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej i hospicyjnej (dodawany pkt 90b).

Tiret szesnaste – przepis wprowadza nowe zwolnienie przedmiotowe dotyczące o umorzeń należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego (dodawany pkt 97b).

Lit. b wprowadza przepis, który definiuje pojęcia jednorazowych wartości wygranych w grach hazardowych.

**pkt 8 [art. 22 ustawy o PIT]**

– dodawany ust. 1db reguluje kwestię kosztów w przypadku zbycia akcji nabytych poprzez realizację pochodnych instrumentów finansowych, innych praw pochodnych oraz praw majątkowych. Zmiana umożliwi zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów, w przypadku zbycia akcji, nabytych w wyniku realizacji praw majątkowych albo pochodnych instrumentów finansowych lub praw majątkowych, wartości przychodu, jaki był określony i podlegał opodatkowaniu przy nabyciu zbywanych akcji. Zmiana ta pozwoli uniknąć wątpliwości, jakie pojawiały się w orzecznictwie sądowym w związku z określeniem kosztów uzyskania przychodów przy zbyciu akcji nabywanych w wyniku realizacji praw majątkowych albo instrumentów finansowych, w przypadku określania przychodu przy ich nabyciu. Orzecznictwo stało stanowisku, że w takich przypadkach nie określa się przychodu i w konsekwencji nie ma kosztów uzyskania przy zbyciu akcji nabytych we wskazany powyżej sposób. Przychód do opodatkowania powstawał tylko przy zbyciu tych akcji.

– dodawany ust. 1dc – zmiana ma na celu uniknięcie podwójnego opodatkowania. W przypadku gdy podatnik otrzyma świadczenie rzeczowe lub nieodpłatne świadczenie w postaci pochodnych instrumentów finansowych lub innych praw pochodnych, które będzie dla niego stanowiło przychód do opodatkowania, a następnie w wyniku realizacji praw ponownie uzyska kolejny przychód, wówczas ten nieodpłatny przychód lub

świadczenie rzeczowe, nie stanowi kosztu podatkowego przy obliczaniu dochodu z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych lub praw pochodnych. Przepis ten pozwala na zaliczenie do kosztów podatkowych z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych oraz praw pochodnych przychodów, z tytułu nabycia objęcie tych instrumentów lub praw pochodnych.

– zmiana dot. ust. 1g dotyczy kosztów uzyskania przychodów z uwzględnieniem wartości emisyjnej udziałów (akcji). Ma charakter zmiany symetrycznej do zmiany w ustawie o CIT;

– zmiana w ust. 1p. Obecnie koszty prowadzenia zakładowego żłobka, zakładowego klubu dziecięcego lub zakładowego przedszkola ustalone są w limicie określonym kwotowo w złotych. Projekt przewiduje podwyższenie tego limitu do kwoty 1000 zł.

Analogiczna zmiana dotyczy kosztów dofinansowania pracownika w związku z objęciem dziecka pracownika opieką sprawowaną przez dziennego opiekuna lub uczęszczaniem dziecka pracownika do żłobka lub klubu dziecięcego lub przedszkola.

– zmiana w ust. 9a

Przepis ten dotyczy normy określającej limit dla stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów dla osób wykonujących twórcze zawody. Koszty te mają zastosowanie do przychodów określonych w art. 22 ust. 9 pkt 1–3 ustawy PIT, tj. uzyskanych z tytułu:

- 1) zapłaty twórcy za przeniesienie prawa własności wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego,
- 2) opłaty licencyjnej za przeniesienie prawa stosowania wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego, otrzymanej w pierwszym roku trwania licencji od pierwszej jednostki, z którą zawarto umowę licencyjną,
- 3) korzystania przez twórców z praw autorskich i artystów wykonawców z praw pokrewnych, w rozumieniu odrębnych przepisów, lub rozporządzania przez nich tymi prawami.

W obecnym stanie prawnym łączne koszty uzyskania przychodów, o których mowa w ww. punktach, w roku podatkowym nie mogą przekroczyć  $\frac{1}{2}$  kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ust. 1 ustawy PIT – limit ten wynika z art. 22 ust. 9a w art. 22 ustawy PIT.

Stąd łączne koszty – stosowane przy wszystkich trzech rodzajach przychodów wymienionych w art. 22 ust. 9 pkt 1–3 ustawy PIT – nie mogą przekroczyć kwoty 42.764 zł.

Jednocześnie na podstawie art. 22 ust. 10 i ust. 10a ustawy PIT podatnik może zastosować koszty faktycznie poniesione. Do kosztów tych zalicza się również koszty poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy, w którym został uzyskany odpowiadający im przychód, oraz koszty poniesione w roku złożenia zeznania, nie później jednak niż do upływu terminu określonego do złożenia tego zeznania (art. 22 ust. 5 i ust. 5a pkt 2 ustawy PIT).

Propozycja zmierza do podwyższenia tego limitu określonego w art. 22 ust. 9a ustawy PIT o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł rocznie.

**pkt 9** – Zmiana symetryczna do zmiany w ustawie CIT dotyczącej amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych.

**pkt 10** – Zmiana analogiczna do zmiany ustawy o CIT, dotyczy podwyższenia kwoty wydatków na nabycie środka trwałego z 3500 zł do 10 000 zł pozwalającej na zaliczenie ich bezpośrednio do kosztów uzyskania.

**pkt 11** [dot. art. 23 ustawy o PIT]

lit. a – zmiana dotycząca nieuznania za koszty uzyskania przychodów wierzytelności zaliczonych do przychodów należnych – zmiana symetryczna do zmian w ustawie o CIT,

lit. b – zmiana związana z wprowadzeniem przepisów dotyczących określenia kosztów uzyskania przychodów ze zbycia wierzytelności – zmiana symetryczna do zmian w ustawie o CIT,

lit. c – zmiana symetryczna do zmian w ustawie o CIT w zakresie nieuznania za koszty wierzytelności umorzonych,

lit. d – wyłączenie możliwości uznania odpisów amortyzacyjnych za koszty uzyskania przychodów od środków trwałych otrzymanych pod tytułem darmym – zmian opisana w ad pkt 7 części ogólnej,

lit. e i f – ograniczenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów opłat i należności z tytułu nabycia prawa do korzystania z wartości niematerialnych

i prawnych oraz odpisów amortyzacyjnych wartości niematerialnych i prawnych nabytych (wytworzonych) i zbytych a następnie powtórnie nabytych przez ten sam podmiot. Zmiana symetryczna do zmiany w ustawie o CIT zawartej w pkt 17 lit. a tiret dziesiąte i jedenaste (pkt 45c i 64),

– zmiana w pkt 65 ustawy o PIT jednoznacznie wyłącza podatek, o którym mowa w art. 30g z kosztów uzyskania przychodów.

**pkt 12 [dot. art. 24 ustawy o PIT]**

lit. a – zmiany symetryczne do zmian w ustawie o CIT wprowadzone w związku z wydzieleniem źródła zyski kapitałowe w ustawie CIT.

lit. b – zmiana związana z odejściem, przy określaniu proporcji związanej z ustaleniem kosztów uzyskania przychodu w przypadku połączenia lub podziału spółek, od wartości nominalnej unicestwianych udziałów (akcji) i odniesieniem tej proporcji do wartości majątku wydzielanej spółki do wartości majątku spółki bezpośrednio przed podziałem.

lit. c–f [opodatkowanie dochodów ze zbycia akcji nabytych w ramach programów motywacyjnych]

Zmiana brzmienia art. 24 ust. 11 oraz dodanie ust. 11a–11b mają na celu uregulowanie zasad opodatkowania dochodów uzyskiwanych ze zbycia akcji nabytych w ramach tzw. programów motywacyjnych. Przyjęto rozwiązanie, zgodnie z którym dochód do opodatkowania powstaje w momencie zbycia tych akcji. Zdefiniowano także pojęcie programu motywacyjnego oraz spółki dominującej. Programem motywacyjnym jest utworzony na podstawie uchwały walnego zgromadzenia przez spółkę akcyjną, z którą podatnika łączy stosunek pracy lub stosunek cywilnoprawny albo spółkę akcyjną dominującą w stosunku do takiej spółki, w przypadku gdy spółka ta jest w grupie kapitałowej spółki, system wynagradzania zgodnie z określonymi zasadami, w wyniku którego osoby uprawnione do takich świadczeń bezpośrednio lub w wyniku realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych lub realizacji innych praw majątkowych nabywają prawo do faktycznego objęcia lub nabycia akcje spółki, z którą łączy je stosunek pracy lub stosunek cywilnoprawny albo akcji spółki dominującej w stosunku do takiej spółki. Przez spółkę dominującą rozumie się spółkę akcyjną będącą jednostką dominującą w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 37 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047, późn. zm.) w stosunku do spółki, z którą podatnika łączy stosunek pracy lub stosunek cywilnoprawny.

lit. g – zmieniający ust. 19 wprowadza ograniczenie stosowania przepisów dotyczących wymiany udziałów lub aportów (art. 24 ust. 8a) oraz zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 109 (zwolnienie przychodu w związku z aportem przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części), jeżeli dokonanie tych operacji nie wynika z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych.

**pkt 13 [likwidacja obowiązku zawiadomienia o prowadzeniu księgi oraz o jej prowadzeniu przez biuro rachunkowe – art. 24a ustawy o PIT]**

Podatnik prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów obowiązany jest poinformować naczelnika urzędu skarbowego o zaprowadzeniu tej księgi w roku podatkowym, jeżeli rozpoczyna prowadzenie działalności gospodarczej lub w poprzednim roku prowadził księgi rachunkowe lub opodatkowany był w formach zryczałtowanych. Ponadto, jeżeli podatnik zawarł umowę z biurem rachunkowym na prowadzenie tej księgi, o fakcie tym również obowiązany jest zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego.

**pkt 14** – zmiana symetryczna do zmiany w ustawie o CIT (wyłączenie Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego oraz ich związków z zakresu stosowania przepisów dotyczących powiązań pomiędzy podmiotami).

**pkt 15 [odliczenia od dochodu – art. 26 ustawy o PIT]**

lit.a – nadaje się nowe brzmienie lit. c w art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIT dotyczącym odliczania od dochodu darowizn przeznaczonych na cele krwiodawstwa. Zmiana polega na przywróceniu zasady stosowania wysokości tego odliczenia sprzed 1 stycznia 2017 r.

lit.b – zaproponowano zmiany w ust. 7a w art. 26 ustawy zawierającym katalog wydatków ponoszonych na cele rehabilitacyjne oraz ułatwiających wykonywanie czynności życiowych.

Zmiana dotyczy pkt 8 w art. 26 w ust. 7a, na podstawie którego osoby niepełnosprawne będące osobami niewidomymi lub niedowidzącymi zaliczonymi do I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa mogą odliczyć od dochodu wydatki na utrzymanie psa asystującego do wysokości 2280 zł. Propozycja poszerza krąg osób, które będą mogły odliczyć tego typu wydatki.

Kolejna zmiana dotyczy pkt 14 w art. 26 w ust. 7a. Proponuje się rozszerzenie stosowania odliczenia wydatków związanych z koniecznym przewozem na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne poprzez likwidację ograniczenia dotyczącego zabiegów rehabilitacyjnych oraz rozszerzenie prawa do odliczenia do wszystkich osób niepełnosprawnych bez względu na posiadaną grupę inwalidzką.

Konsekwencją tej zmiany jest skreślenie w ust. 7c pkt 3, który stanowił, iż w przypadku żądania organu podatkowego podatnik jest obowiązany okazać dokument potwierdzający zlecenie i odbycie niezbędnych zabiegów leczniczo-rehabilitacyjnych (lit. c).

Proponuje się, aby zmiany te miały zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

lit.d – zmianą objęto również brzmienie ust. 7e w art. 26 ustawy.

Proponuje się podniesienie dochodu osoby niepełnosprawnej uprawniającej podatnika mającego na utrzymaniu osoby niepełnosprawnej do odliczenia od jego dochodów wydatków poniesionych na cele rehabilitacyjne do kwoty 10 080 zł). Obecnie podatnik mający na utrzymaniu osoby niepełnosprawnej może odliczyć od swojego dochodu wydatki poniesione na cele rehabilitacyjne tych osób, jeżeli w roku podatkowym dochody osób niepełnosprawnych nie przekroczą kwoty 9120 zł.

Ponadto proponuje się, aby do dochodów osoby niepełnosprawnej pozostającej na utrzymaniu podatnika nie wliczać alimentów na rzecz dzieci, o których mowa w art. 6 ust. 4 ustawy, tj. dzieci: małoletnich (1), bez względu na ich wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną (2), do ukończenia 25. roku życia uczące się w szkołach, o których mowa w przepisach o systemie oświaty, przepisach o szkolnictwie wyższym lub w przepisach regulujących system oświatowy lub szkolnictwo wyższe obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie (3). Wyłączenie tego rodzaju dochodu z limitu nie będzie już ograniczać możliwości stosowania przez rodzica ulgi rehabilitacyjnej z tytułu wydatków poniesionych na rzecz niepełnosprawnego dziecka.

Proponuje się, aby zmiana ta miała zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

**pkt 16 [dot. art. 27 ust. 1a ustawy o PIT]**

Przepis zawiera propozycję nadania nowego brzmienia pkt 1–3 w ust. 1a w art. 27 ustawy PIT, który określa wysokość kwoty zmniejszającej podatek oraz sposób jej stosowania.

Zgodnie z projektem, począwszy od 2018 r., kwota wolna od podatku będzie podwyższona do 8000 zł, co oznacza że podatnicy, których roczna podstawa obliczenia podatku nie przekracza 8 000 zł, nie zapłacą podatku dochodowego.

Stąd kwota zmniejszająca podatek będzie wynosić:

- 1) 1440 zł – dla podstawy obliczenia podatku nieprzekraczającej kwoty 8000 zł;
- 2) 1440 zł pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru:  $883 \text{ zł } 98 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 8000 \text{ zł}) \div 5\,000 \text{ zł}$ , dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 8 000 zł i nieprzekraczającej kwoty 13 000 zł;
- 3) 556 zł 02 gr – dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 13 000 zł i nieprzekraczającej kwoty 85 528 zł;
- 4) 556 zł 02 gr pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru:  $556 \text{ zł } 02 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 85\,528 \text{ zł}) \div 41\,472 \text{ zł}$ , dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 85 528 zł i nieprzekraczającej kwoty 127 000 zł.

Niższy podatek zapłacą zatem również osoby, których podstawa obliczenia podatku będzie wyższa od 8000 zł, lecz nie przekroczy 13 000 zł. Dla tych osób kwota zmniejszająca podatek będzie miała degresywny charakter (maleje wraz ze wzrostem podstawy obliczenia podatku) i wynosić będzie od 1 440 zł do 556,02 zł.

Z kolei podatnicy, których podstawa obliczenia podatku przekroczy 13 000 zł oraz będzie niższa od górnej granicy pierwszego przedziału skali podatkowej (85 528 zł), będą stosować kwotę zmniejszającą podatek w wysokości 556,02 zł. Powyżej 85 528 zł kwota zmniejszająca podatek będzie maleć z poziomu 556,02 zł aż do zera przy podstawie obliczenia podatku wynoszącej 127 000 zł i więcej.

**pkt 17 – [zryczałtowany podatek dochodowy – art. 30 ustawy o PIT]**

– zmiana w pkt 2 ma charakter techniczny i związana jest ze zmianami zaproponowanymi w zakresie wygranych w grach hazardowych.

– obecnie zgodnie z art. 30 ust. 1

- ✓ pkt 4 ustawy o PIT od świadczeń otrzymanych przez emerytów lub rencistów, w związku z łączącym ich uprzednio z zakładem pracy stosunkiem służbowym,



stosunkiem pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczym stosunkiem pracy, w tym od związków zawodowych, z zastrzeżeniem art. 21 ust. 1 pkt 26 i 38 pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 10% należności.

W projekcie zaproponowano likwidację limitu zwolnienia zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 26 i 38 otrzymywanego z zakładu pracy lub od związków zawodowych, stąd niezbędne stało się uchylenie pkt 4 w art. 30 ust. 1 ustawy PIT. W przeciwnym wypadku przepis byłby martwy.

- ✓ pkt 5 ustawy o PIT od wynagrodzeń za udzielanie pomocy Policji, funkcjonariuszom Służby Celno-Skarbowej, Straży Granicznej, Służbie Kontrwywiadu Wojskowego, Służbie Wywiadu Wojskowego, Żandarmerii Wojskowej, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu i Centralnemu Biuru Antykorupcyjnemu, wypłacanych z funduszu operacyjnego pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 20% wynagrodzenia.

W projekcie zaproponowano likwidację tego przepisu z jednoczesnym wprowadzeniem zwolnienia przedmiotowego (dodawany pkt 83b w art. 21 ust. 1 – zmiana określona w pkt 7 projektu).

Uznano bowiem, że w zdecydowanej większości przypadków osoba udzielająca pomocy organom otrzymuje niewielkie wypłaty, stąd kwoty podatku odprowadzane od takich sum są również niewielkie. Co więcej likwidacja obowiązku podatkowego zwiększy wysokość otrzymywanego świadczenia przez osoby współpracujące z tymi organami, co może zachęcić do wspierania działań tych jednostek.

**pkt 18** – zmiany dotyczące spółek CFC, symetryczna do zmian w ustawie o CIT.

**pkt 19** – zmiana symetryczna do zmian w ustawie o CIT, dotyczących wprowadzenia minimalnego podatku 0,035% od wartości początkowej określonych środków trwałych.

**pkt 20** [wpłata zaliczek – art. 44 ustawy o PIT]

Podatnicy osiągający dochody z działalności gospodarczej obowiązani są wpłacać w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy (art. 44 ust. 1 ustawy o PIT).

Projekt wprowadza wyjątek od powyższej zasady. Zakłada mianowicie, że podatnicy nie będą mieli obowiązku wpłacania zaliczki, jeżeli kwota zaliczki podlegająca wpłacie w wysokości różnicy pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku nie przekracza 1000 zł.

Norma ta będzie dotyczyła także podatników, którzy oprócz dochodów z działalności gospodarczej osiągać będą równocześnie dochody z najmu lub z działów specjalnych produkcji rolnej, dla których to dochodów oblicza się jedną zaliczkę.

Przyjęcie rozwiązania, zgodnie z którym podatnicy nie będą mieli obowiązku wpłacania zaliczki w ściśle określonym przypadku oznacza, że będą mieli prawo do jej wpłacenia. Wybór w tym zakresie pozostawia się zatem podatnikowi.

**pkt 21 [art. 45b ustawy o PIT]**

Projektowany przepis stanowi upoważnienie ustawowe dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia określającego wzór oświadczenia i zawiadomienia w sprawie wyboru określonej formy opodatkowania podatkiem PIT.

**pkt 22 [zmiana załącznika nr 1 do ustawy o PIT]**

Dostosowanie „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” do nowej KŚT 2016.

▪ **Zmiany wprowadzane do ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne (art. 3)**

Zmiany w ww. ustawie polegają na wprowadzeniu dla przychodów określonych w art. 12 ust. 1 tej ustawy limitu kwotowego 100 000 zł przychodu warunkującego możliwość stosowania stawki 8,5% ryczału i wprowadziła stawkę ryczału w wysokości 12,5% dla przychodu powyżej tej kwoty.

Pozostałe zmiany zawarte w:

**pkt 1 lit. a i b [art. 8 ustawy o zryczałtowanym podatku]**

Zmiana redakcji przepisów, bez wprowadzania zmian merytorycznych (przepisy dotyczą utraty opodatkowania w formie ryczału przez przedsiębiorców, którzy uzyskali przychody z tytułu zbycia towarów lub świadczenia usług na rzecz byłego bądź obecnego pracodawcy).

**pkt 2–3 [art. 9 i 12 ustawy o zryczałtowanym podatku]** Oświadczenie o wyborze opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych z działalności gospodarczej, najmu oraz ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, podatnicy będą mogli złożyć

z wykorzystaniem wzoru oświadczenia określonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

W przypadku małżonków uzyskujących przychody z najmu, oświadczenie o opodatkowaniu całości przychodów przez jednego z nich, oraz zawiadomienie o rezygnacji z tego sposobu rozliczania przychodów z najmu również będzie mogło być złożone z wykorzystaniem wzoru oświadczenia/zawiadomienia określonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

pkt 4 [art. 15 ustawy o zryczałtowanym podatku]

Podatnik, który zawarł umowę z biurem rachunkowym na prowadzenie ewidencji przychodów, o fakcie tym obowiązany jest zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego.

Niniejszy projekt uchyla ten obowiązek.

pkt 5 [art. 52 ustawy o zryczałtowanym podatku]

Projektowany przepis stanowi zmianę brzmienia upoważnienia ustawowego dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych polegającą na uzupełnieniu o wytyczne dotyczące treści aktów wykonawczych wydawanych na podstawie tego upoważnienia. Ponadto dodano upoważnienie do wydania rozporządzenia określającego wzór oświadczenia i zawiadomienia w sprawie opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

#### ▪ **Przepisy przejściowe i końcowe**

**Art. 4.** Przepis wprowadza generalną normę stosowania regulacji wprowadzanych niniejszym projektem do dochodów (przychodów) uzyskanych od 1 stycznia 2018 r. Wyjątek od tej reguły dotyczy korzystnych dla podatników rozwiązań zawartych w projektowanych art. 21 ust. 1 pkt 90b, art. 25 ust. 4 oraz art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. c, ust. 7a pkt 8 i 14 oraz ust. 7c i 7e ustawy o PIT. Przewiduje on stosowanie wskazanych regulacji w odniesieniu do dochodów uzyskanych już w roku 2017. Wyjątek ten dotyczy:

- zwolnienia z opodatkowania świadczeń związanych z uczestniczeniem w nieodpłatnych szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej lub hospicyjnej organizowanych przez organizacje pozarządowe lub organy samorządu zawodowego lekarzy lub pielęgniarek i położnych,
- odliczenia dokonywanego z tytułu honorowego dawstwa krwi,

- odliczeń przysługujących podatnikom z tytułu ulgi rehabilitacyjnej,
- przepisów określonych art. 25 ust. 4 ustawy o PIT. W tym przypadku stosowanie tych przepisów zostanie skorelowane z wejściem w życie znowelizowanych ustawą z dnia 9 października 2015 r. przepisów o cenach transferowych i spowodowałyby ten skutek, iż podatnicy powiązani z innymi podmiotami jedynie osobą wspólnika w postaci Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, nie byłoby zobowiązani ani do sporządzania dokumentacji wzajemnych transakcji (innych zdarzeń), ani do składania w 2018 r. (oraz w latach późniejszych) oświadczeń o sporządzeniu dokumentacji podatkowej i sprawozdań dotyczących transakcji z podmiotami powiązanymi (lub dotyczących innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanymi). Uproszczone tym samym byłyby obowiązki związane z rozliczeniem przez takie podmioty roku podatkowego rozpoczynającego się od 1 stycznia 2017 r. lub z późniejszą datą.

Omawiany przepis przejściowy będzie m.in. miał zastosowanie do regulacji umożliwiających niewpłacanie zaliczek na podatek dochodowy w wysokości nieprzekraczającej 1000 zł.

Analogiczna reguła ogólna dotyczy wprowadzanych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, przy czym podatnicy tego podatku, których rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, rozwiązania zawarte w ustawie stosować będą, co do zasady, od początku ich roku podatkowego rozpoczętego po dniu wejścia w życie ustawy.

Również na gruncie tej ustawy przewidziany jest wyjątek dotyczący wcześniejszego stosowania zmian w jej art. 11 ust. 4 (obejmujący również podatników, których rok podatkowy nie jest zbieżny z rokiem kalendarzowym).

**Art. 5.** Przepis regulacje zakres, w jakim zmiany dotyczące PGK dotyczyć będą dotychczas funkcjonujących grup. Co do zasady, zmieniane przepisy będą miały zastosowanie również do PGK, które rozpoczęły swój rok podatkowy przed dniem wejścia w życie ustawy. Reguła ta dotyczy zarówno zmian korzystnych dla PGK, jak i zmian niekorzystnych. W tym drugim przypadku jest to uzasadnione wykorzystywaniem obecnych regulacji do optymalizacji podatkowej, w związku z czym PGK w tym zakresie nie powinny korzystać z ochrony praw nabytych (jeśli w ogóle można w konkretnych przypadkach mówić o jej potencjalnym naruszeniu).

Stosowanie powyższej zasady ogólnej będzie ograniczone w odniesieniu do rozwiązania przewidującego konieczność wstecznego rozliczenia się spółek tworzących PGK – w przypadku wystąpienia zdarzenia naruszającego warunki jej funkcjonowania. W przypadku takiej podatkowej grupy kapitałowej wsteczne rozliczenie nie znajdzie zastosowania do okresu poprzedzającego dzień wejścia w życie niniejszej ustawy (ust. 2). Przepisy art. 10–10c ustawy o CIT, w brzmieniu nadawanym projektowaną ustawą, nie będą miały zastosowania do zdarzeń zaistniałych przed dniem wejścia ustawy w życie (1 stycznia 2018 r.). Przeciwnie rozwiązanie stanowiłoby przejaw działania prawa wstecz.

Ponadto w przypadku podatkowych grup kapitałowych utworzonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy obowiązki spółki dominującej określone w art. 1a w dalszym ciągu wykonywać będzie spółka wskazana w umowie o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej jako spółka reprezentująca ta grupę. Rozwiązanie to zapobiegnie konieczności zmian już zawartych umów o utworzeniu PGK, w których jako spółka reprezentująca PGK została wskazana inna spółka niż spółka dominująca.

**Art. 6.** Celem przepisu jest wskazanie sposobu rozliczania strat podatników podatku CIT poniesionych przed dniem wejścia w życie ustawy – po zmianach wynikających z wyodrębnienia źródła przychodu w postaci zysków kapitałowych.

Regulacja ta zachowuje w całej rozciągłości prawo podatników, którzy osiągnęli stratę przed dniem wejścia w życie nowych przepisów, do jej rozliczenia z przyszłymi dochodami. Rozliczenie starych strat z przyszłymi dochodami, po wprowadzenie wyodrębnienia źródeł przychodów w CIT, wiąże się z „technicznym” niedopasowaniem starych i nowych regulacji w zakresie rozliczania strat z lat ubiegłych. Wynika to z tego, iż na podstawie nowych przepisów straty będą odliczane na poziomie dochodu z danego źródła przychodów, natomiast wg dotychczasowych regulacji strata pomniejszała dochód „ogólny”, którego odpowiednikiem jest dochód, o którym mowa w znowelizowanym art. 7 ust. 1 ustawy o CIT.

Na podstawie omawianego przepisu powyższe „techniczne” niedopasowanie zostanie wyeliminowane poprzez przyjęcie, iż podatnicy będą odliczać straty za lata podatkowe poprzedzające rok podatkowy rozpoczęty po dniu 31 grudnia 2017 r. od dochodu łącznego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 znowelizowanej ustawy o CIT na takich samych warunkach jak dotychczas, tj. w ciągu 5 następujących po sobie lat

podatkowych w wysokości nie większej niż 50% kwoty poniesionej straty na jeden rok podatkowy.

Po 31 grudnia 2017 r. odliczenie strat z lat podatkowych rozpoczętych przed 1 stycznia 2018 r. będzie zatem w dalszym ciągu możliwe od sumy wszystkich dochodów, niezależnie od źródła ich uzyskania, według kolejności oraz proporcji wybranej przez podatnika.

**Art. 7.** Przepis nakazuje stosowanie dotychczasowej regulacji dotyczącej cienkiej kapitalizacji do umów pożyczek (kredytów), w przypadku których kwota pożyczki (kredytu) została podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie ustawy, nie dłużej jednak niż do końca 2018 r. Termin ten jest skorelowany z datą obowiązku stosowania przez państwa członkowskie UE dyrektywy ATAD.

**Art. 8.** Celem przepisu jest powiązanie – w zakresie intertemporalnym – przychodu i kosztu uzyskania przychodu związanych z transakcjami restrukturyzacyjnymi, tak aby do obu tych kategorii stosowane były regulacje obowiązujące w tym samym czasie.

**Art. 9.** Przepis ma na celu jednoznaczne przesądzenie, że – wprowadzane niniejszą ustawą – wyodrębnienie źródeł przychodów w CIT stosuje się także do kosztów poniesionych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Tym samym koszty takie, nierozliczone podatkowo do dnia 1 stycznia 2018 r., będą mogły podlegać zaliczeniu do źródła zyski kapitałowej, o ile dotyczą kategorii przychodu wskazanej w dodawanych art. 7b ustawy o CIT.

**Art. 10.** Przepis nakazuje, przy stosowaniu limitu określonego w dodawanych przepisach art. 16 ust. 1 pkt 64a i 73 ustawy o CIT, uwzględniać kwoty zaliczone do kosztów uzyskania przychodów przed dniem 1 stycznia 2018 r., tj. przed dniem wejścia w życie omawianej ustawy. Jego celem jest wyeliminowanie możliwości uzyskania nadmiernej – w stosunku do normy wynikającej z ww. przepisów – korzyści przez podatników stosujących schemat optymalizacyjny, któremu te przepisy mają przeciwdziałać.

**Art. 11** Zgodnie z brzmieniem tego przepisu przejściowego podwyższona kwota 10 000 zł stosowana dla celów amortyzacji będzie dotyczyć składników majątku przyjętych do używania po dniu 31 grudnia 2017 r.

**Art. 12.** Przepisy przejściowe zawarte w art. 2 określają sposób postępowania banków stosujących MSR po zastąpieniu od 1 stycznia 2018 r. MSR nr 39 – MSSF nr 9.

Regulacje te przewidują, że do rezerw i odpisów aktualizujących wartość kredytów (pożyczek) oraz rezerw na nieudokumentowane ryzyko kredytowe utworzonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2017 r. Jeżeli podatnik po dniu 31 grudnia 2017 r. dokona zmiany wyceny wartości składnika aktywów stanowiącego wierzytelność z tytułu udzielonych kredytów (pożyczek) albo wierzytelność z tytułu udzielonych gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek i w wyniku tej wyceny wystąpi różnica pomiędzy nową wartością tego składnika aktywów a jego wartością ustaloną przed dniem 1 stycznia 2018 r., różnicę tę zalicza się odpowiednio do przychodów lub kosztów uzyskania przychodów podatnika. Przepis stosuje się w zakresie, w jakim rezerwy lub odpisy aktualizujące wartość kredytów (pożyczek) albo wierzytelności z tytułu udzielonych gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów (pożyczek) zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów podatnika, na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem 1 stycznia 2018 r.

Regulacje przewidują również, że w przypadku rozwiązania, zmniejszenia lub wykorzystania w inny sposób, w tym w drodze ich reklasyfikacji, rezerw na nieudokumentowane ryzyko kredytowe zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów podatnik może rozliczyć powstałe z tego tytułu przychody proporcjonalnie w następnych 5 latach podatkowych począwszy od pierwszego roku podatkowego, który rozpoczął się po dniu 31 grudnia 2017 r. W przypadku wyboru tego sposobu opodatkowania podatnik zobowiązany będzie w terminie do dnia 30 stycznia 2018 r. poinformować właściwego naczelnika urzędu skarbowego o sposobie przyjętego rozliczenia, podając w szczególności kwotę przychodu oraz okres jego rozliczenia, jeżeli okres ten jest krótszy niż 5 lat.

**Art. 13** Stosownie do tego przepisu zachowuje się czasowo w mocy akty wykonawcze wydane na podstawie art. 52 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 3, nie dłużej jednak niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy. Wprowadza się również możliwość zmiany tych aktów w tym okresie.

**Art. 14.** Przepis określa wejście w życie ustawy na dzień 1 stycznia 2018 r.

### **III. Wpływ regulacji na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców**

Projektowana ustawa będzie mieć pozytywny wpływ na warunki funkcjonowania i rozwoju mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców. Korzystny wpływ na ich działalność będzie miało przede wszystkim ograniczenie agresywnej optymalizacji podatkowej, która jest stosowana przede wszystkim przez „dużych” podatników. Skutkiem tego rodzaju działań jest uzyskiwanie przez podmioty je stosujące nieuzasadnionej przewagi konkurencyjnej, co zaburza równą konkurencję na danym rynku.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt nie podlega notyfikacji w rozumieniu przepisów technicznych dotyczących krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Zgodnie z wymogiem art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa, projekt ustawy został zamieszczony na stronie podmiotowej BIP Rządowego Centrum Legislacji w zakładce „Rządowy proces legislacyjny”.



<p><b>Nazwa projektu</b> Projekt ustawy 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</p> <p><b>Ministerstwo wiodące</b> Ministerstwo Finansów</p> <p><b>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu</b> Pan Paweł Gruza – Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p><b>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu</b> Pan Maciej Żukowski – Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, tel.: (22) 694-33-26, e-mail:<a href="mailto:maciej.zukowski@mf.gov.pl">maciej.zukowski@mf.gov.pl</a></p>	<p><b>Data sporządzenia</b> 28.09.2017 r.</p> <p><b>Źródło:</b> Exposé</p> <p><b>Nr w wykazie prac</b> UA31, UD 292 i UD 284</p>
---	--

## OCENA SKUTKÓW REGULACJI

### 1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Zasadniczym celem projektowanej ustawy jest uszczelnienie systemu podatku dochodowego od osób prawnych, tak aby zapewnić powiązanie wysokości płaconego przez duże przedsiębiorstwa, w szczególności przedsiębiorstwa międzynarodowe podatku, z faktycznym miejscem uzyskiwania przez nie dochodu. Projektowana ustawa stanowić ma kolejny krok w kierunku odbudowania dochodów podatkowych z podatku CIT. Kierunek zmian przyjęty w projekcie wpisuje się w realizację Strategii na Rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju, przyjętej przez Radę Ministrów w dniu 14 lutego 2017 r.

Zmiany zawarte w projekcie zmierzają również do pełniejszej realizacji – wywodzonych z art. 84 Konstytucji RP – zasad sprawiedliwości podatkowej i powszechności opodatkowania w zakresie związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wymienione zasady konstytucyjne doznają uszczerbku we wszystkich sytuacjach, kiedy dochód wynikający ze zdarzeń o ekonomicznie tożsamym skutku zostaje opodatkowany na różnym poziomie lub różnych zasadach, a nie jest to uzasadnione czynnikami obiektywnymi. Różnice te stanowią podstawę do podejmowania przez podatników działań potocznie zwanych „optymalizacją podatkową”, których podstawową cechą jest fakt, iż o wyborze konkretnego sposobu przeprowadzenia danej transakcji, czy formy prowadzenia działalności decydują wyłącznie bądź w przeważającej mierze przepisy prawa podatkowego.

Projekt ustawy w istotnym zakresie stanowi implementację (częściową) *dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (zwanej dalej: „dyrektywą ATAD”)*, będącej przełożeniem na grunt UE efektów prac podejmowanych w ostatnich latach na forum międzynarodowym, w szczególności przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w ramach projektu dotyczącego przeciwdziałania erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysku (BEPS). Regulacja przewidziana dyrektywą wpisuje się w obecne ogólnościowe (w tym Polski) priorytety polityczne dotyczące międzynarodowego opodatkowania, wskazujące na konieczność przywrócenia zaufania do systemów podatkowych jako sprawiedliwych mechanizmów i umożliwienie rządów rzeczywistego utrzymania suwerenności podatkowej. Charakter przepisów zawartych w ww. dyrektywie stanowi wyraz dążenia na forum UE do zapewnienia, poprzez zwiększenie skuteczności krajowych systemów opodatkowania podatkiem dochodowym przedsiębiorstw korporacyjnych, aby podatki były płacone w miejscu, gdzie są generowane zyski i wytwarzana jest wartość. Cel ten ma zaś zostać osiągnięty poprzez wdrożenie przez wszystkie państwa członkowskie UE do swoich ustawodawstw podatkowych najbardziej powszechnych rozwiązań (instytucji) prawnych przeciwdziałających tzw. optymalizacji podatkowej. Termin implementacji przepisów dyrektywy ATAD przypada, co do zasady, na dzień 1 stycznia 2019 r.

Zmiany proponowane projektowaną ustawą stanowią reakcję na konkretne zachowania podatników skutkujące niezasadnym obniżaniem ich bazy podatkowej, do których należą przede wszystkim:

- kompensowanie, sztucznie kreowanych strat na operacjach finansowych, z dochodem z prowadzonej działalności gospodarczej (z działalności operacyjnej),
- nadmierne finansowania podatnika długiem,

- transferowanie dochodu podatnika do podmiotów położonych w państwach stosujących preferencyjne reżimy opodatkowania,
- przeszacowywanie, bez wykazywania przychodów, wartości aktywów, w tym w szczególności wartości niematerialnych i prawnych (np. znaków towarowych),
- wykorzystywanie podatkowej grupy kapitałowej jako instytucji służącej optymalizacji podatkowej.

Ponadto należy zauważyć, że:

- limity wielu zwolnień podatkowych, szczególnie tych dotyczących świadczeń socjalnych na rzecz pracowników, ustalone są na sztywnych poziomach kwotowych i od lat nie podlegały waloryzacji przez co nie odzwierciedlają zmian sytuacji gospodarczej. W tym zakresie, jako dostosowanie do aktualnej sytuacji gospodarczej, zniesione zostanie także zwolnienie z opodatkowania dochodów podatników z działalności pozarolniczej, w części przeznaczonych na działalność rolniczą,
- poprzez wprowadzenie minimalnego poziomu zaliczki na podatek dochodowy dla przedsiębiorców projekt wpływa pozytywnie na poprawę płynności przedsiębiorców o niskich dochodach, jak również ogranicza zbędne obowiązki administracyjne związane z wyliczaniem i dokonywaniem wpłaty zaliczek o niskich wartościach,
- poprzez doprecyzowanie i uproszczenie regulacji dotyczących zasad tworzenia w bankach rezerw i odpisów dokonywanych zgodnie z przyjętą polityką rachunkowości projekt wpływa pozytywnie na realizację ich obowiązków podatkowych, jak również ogranicza obowiązki w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych dla celów podatkowych (podwójne ewidencjonowanie rezerw/odpisów),
- dostosowuje się przypisy o podatku dochodowym do nowej Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT 2016).

Projekt zakłada także:

- podniesienie kwoty wolnej od podatku do poziomu 8000 zł,
- podniesienie o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł limitu mającego zastosowanie do 50% kosztów uzyskania przychodów,
- zrealizowanie postulatu równomierności opodatkowania w proporcji do możliwości płatniczych podatników.

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

Projektowana ustawa w ramach działań uszczelniających system podatków dochodowych przewiduje m.in.:

- wyodrębnienie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych oraz rozdzielenie dochodów uzyskiwanych z tego źródła od pozostałych dochodów podatnika;
- w ramach implementacji dyrektywy ATAD:
  - modyfikację przepisów dotyczących tzw. niestatecznej kapitalizacji (*thin cap*), tj. przepisów przeciwdziałających nadmiernemu finansowaniu podatników długiem skutkującym erozją bazy podatkowej w państwie siedziby spółki zależnej oraz
  - modyfikację przepisów dotyczących unikania opodatkowania poprzez tworzenie kontrolowanych spółek zagranicznych (Controlled Foreign Company – CFC) w państwach stosujących preferencyjne reżimy opodatkowania, w tym w tzw. rajach podatkowych;
- modyfikację przepisów regulujących funkcjonowanie podatkowych grup kapitałowych (PGK);
- wprowadzenie przepisów limitujących, powyżej progu kwotowego uwzględniającego potrzeby wynikające z działalności operacyjnej przedsiębiorstwa, wysokość kosztów uzyskania przychodów związanych z zawieraniem przez podatników podatku CIT umowami na określone usługi niematerialne;
- wprowadzenie tzw. minimalnego podatku dochodowego w odniesieniu do podatników posiadających nieruchomości komercyjne o znacznej wartości (np. galerie handlowe).

Przedmiotowy projekt wprowadza także zmiany o charakterze upraszczającym i precyzującym obecnie funkcjonujące regulacje mogące odnieść pozytywny wpływ na prowadzenie działalności gospodarczej, do których należy m.in. podwyższenie z obecnych 3500 zł do 10 000 zł, limitu wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych umożliwiającego jednorazowe zaliczenie wydatków na nabycie tych środków lub wartości do kosztów uzyskania przychodów.

Projekt przewiduje również wprowadzenie drugiej stawki ryczałtu w wysokości 12,5% (obecnie 8,5%) w odniesieniu do przychodów uzyskiwanych z najmu poza działalnością gospodarczą powyżej 100 tys. zł w roku.

Proponuje się także zmiany korzystne dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (np. wprowadzenie stałego zwolnienia od podatku przychodu

z tytułu umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego, poszerzenie zakresu stosowania tzw. ulgi rehabilitacyjnej).

Projekt zakłada zmiany limitu niektórych zwolnień podatkowych zawartych w art. 21 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dotyczy to limitowanych zwolnień podatkowych, tj. zapomóg z funduszu organizacji związkowej, diet z tytułu pełnienia funkcji obywatelskich lub społecznych, przychodów z zamiany rzeczy, świadczeń z ZFŚS, świadczeń na żłobki i przedszkola, wygranych w konkursach, dofinansowania do wypoczynku dzieci). Projekt, w odniesieniu do niektórych dochodów całkowicie likwiduje limity zwolnień (świadczenia z ZFŚS dla emerytów, zapomogi z tytułu wypadków losowych otrzymywane z ZFŚS, świadczenia od uczelni z tytułu praktyk zawodowych). Konsekwencją wprowadzonego rozwiązania będzie poprawa sytuacji ekonomicznej obywateli, szczególnie tych znajdujących się w trudnej sytuacji materialnej.

Znoszony zostaje obowiązek zgłaszania prowadzenia księgi przychodów i rozchodów, jak również wpłacania zaliczek na podatek dochodowy na kwotę poniżej 1000 zł. Efektem wprowadzanych zmian będzie zmniejszenie obciążeń administracyjnych dla mikroprzedsiębiorców.

Wyłączona zostaje możliwość nieopodatkowania dochodów z działalności gospodarczej w przypadku ich przeznaczenia na działalność rolniczą (uchylenie zwolnienia).

Zlikwidowany zostaje, dla banków stosujących MSR, obowiązek odliczenia w koszty podatkowe odpisów, dokonywanych zgodnie z MSR, wyłącznie do wysokości odpowiadających im rezerw na ryzyko związane z działalnością banków. Wprowadza się jednocześnie dla tych podmiotów regulację szczególną określającą rodzaje odpisów, dokonywanych zgodnie z MSR, z którymi związane jest prawo do potrącenia kosztów podatkowych. Efektem wprowadzonych zmian jest likwidacja podwójnego ewidencjonowania rezerw/odpisów w bankach stosujących MSR.

Wdrożona zostaje do przepisów o podatku dochodowym nowa Klasyfikacja Środków Trwałych (KŚT 2016). Celem zmiany jest przyporządkowanie nowych symboli i nazw grupowań KŚT, bez merytorycznej zmiany przepisów podatkowych. Pozwoli to na prawidłowe stosowanie przez podatników rocznych stawek amortyzacyjnych.

Proponuje się podniesienie kwoty wolnej od podatku do poziomu 8000 zł, co będzie miało wpływ na równomierność opodatkowania w proporcji do możliwości płatniczych podatników. Opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają bowiem nawet niewielkie dochody, co z punktu widzenia poboru i obsługi podatku jest nieracjonalne.

W związku z tym rekomendowane jest:

- 1) podwyższenie kwoty wolnej od podatku od 2018 r. do 8000 zł;
- 2) utrzymanie degresywnej kwoty wolnej od podatku dla dochodów stanowiących podstawę opodatkowania przekraczającą 8000 zł, lecz nieprzekraczającą 13 000 zł oraz dla dochodów stanowiących podstawę opodatkowania przekraczającą 85 528 zł, lecz nieprzekraczającą 127 000 zł;
- 3) pozostawienie na obecnym poziomie kwoty wolnej od podatku dla dochodów stanowiących podstawę opodatkowania przekraczających 13 000 zł oraz nieprzekraczających 85 528 zł.

Ponadto projekt zakłada podniesienie o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł limitu mającego zastosowanie do 50% kosztów uzyskania przychodów.

Skutkiem podwyższenia kwoty wolnej od podatku i limitu mającego zastosowanie do 50% kosztów uzyskania przychodów będzie wzrost dochodów pozostających w dyspozycji podatników.

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

W kontekście implementacji przepisów dyrektywy ATAD Polska, jako członek OECD, zobowiązana jest do wdrożenia wniosków płynących ze sprawozdań końcowych OECD dotyczących 15 działań służących zwalczaniu erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (podanych do wiadomości publicznej w dniu 5 października 2015 r.). Podjęte inicjatywy zmierzają do wypracowania środków zapobiegających sytuacjom, w których zasady opodatkowania zezwalają na alokację zysków do jurysdykcji podatkowych, w których zyski te nie podlegają opodatkowaniu. W konkluzjach Rady UE z dnia 8 grudnia 2015 r. stwierdzono m.in., że dyrektywy UE powinny być preferowanym narzędziem wdrażania na szczeblu UE wyników prac OECD dotyczących BEPS.

Poszczególne państwa stosują różne rozwiązania dotyczące opodatkowania zysków kapitałowych (capital gains) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. M.in. w Holandii zarówno zyski, jak i straty kapitałowe z uczestnictwa w innych spółkach nie podlegają łączeniu z dochodem z działalności operacyjnej z uwagi na funkcjonujące w tym państwie zwolnienie odnoszące się do tej kategorii przychodów. W przypadku zatem wystąpienia straty na kapitale (np. z posiadanych udziałów lub akcji) nie jest możliwe jej odliczenie od podstawy opodatkowania z zysku operacyjnego.

W zakresie podatków bezpośrednich każde państwo członkowskie UE może realizować własną politykę podatkową. Kwestie regulowane projektem ustawy nie podlegają też żadnej formie harmonizacji na szczeblu UE, umów międzynarodowych oraz rozwiązań rekomendowanych przez OECD.

Zasady opodatkowania dochodów osobistych pozostają w kompetencjach państw członkowskich.

Unia Europejska nie narzuca swoim członkom jednolitego systemu podatków bezpośrednich. Mogą więc oni ustalać stawki i zakres opodatkowania według własnego uznania. Konstrukcja podatku dochodowego od osób fizycznych w krajach Unii Europejskiej wykazuje wiele wspólnych cech, tj. podatek ten dotyczy łącznych dochodów podatnika, a nie jego części, jest to podatek progresywny (o różnej liczbie progów podatkowych). Powszechnie stosowane jest też minimum wolne od opodatkowania ustalane na ogół na poziomie rzeczywistego minimum socjalnego. Podatek nie jest więc (z reguły) pobierany od dochodu, który służy zapewnieniu podstawowych potrzeb egzystencjalnych.

W Bułgarii i na Węgrzech systemy podatkowe nie przewidują kwot wolnych od podatku. Rozpiętość wysokości kwoty wolnej od podatku w poszczególnych krajach jest dość duża. Przykładowa wysokość kwoty wolnej w niektórych krajach:

Kraj	Kwota wolna
Niemcy	8652 EUR
Austria	11 000 EUR
Hiszpania	5500 EUR
Finlandia	16 700 EUR
Wielka Brytania	11 000 GBP

#### 4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzący działalność gospodarczą opodatkowaną na ogólnych zasadach	1,7 mln podatników	MF	Uszczelnienie systemu podatkowego, zmiany upraszczające i precyzujące funkcjonujące regulacje
Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych	0,4 mln podatników	MF	Uszczelnienie systemu podatkowego poprzez ograniczenie możliwości dokonywania optymalizacji podatkowych
Krajowe fundusze inwestycyjne zamknięte (oraz SFIO o charakterystyce FIZ) oraz instytucje wspólnego inwestowania, które posiadają nieruchomości komercyjne o wartości określonej w projekcie	brak danych, co do liczby podatników; łączna wartość praw własności i współwłasności budynków, których cena nabycia wynosiła powyżej 10 000 000 zł, wynosi 89 226 033 zł.	KNF sprawozdania okresowe funduszy inwestycyjnych przekazywanych KNF na podstawie § 15 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 28 czerwca 2017 r.	Konieczność zapłaty tzw. minimalnego podatku CIT. Uwzględniając relatywnie małą pulę nieruchomości o wartości przekraczającej 10 mln zł posiadanych przez fundusze inwestycyjne można przyjąć, iż regulacja nie wywoła istotnego negatywnego wpływu na funkcjonowanie krajowych funduszy inwestycyjnych.

ustawy Podatnicy uzyskujący przychody z najmu poza działalnością gospodarczą opodatkowane ryczałtem w wysokości powyżej 100 tys. zł rocznie	11 tys. podatników	MF	Wyższa stawka podatkowa od przychodów z najmu uzyskiwanych poza działalnością gospodarczą przekraczających 100 tys. zł rocznie
Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych podlegający opodatkowaniu na zasadach ogólnych według skali podatkowej w tym:	25 mln podatników	MF	Złagodzenie warunków umożliwiających korzystanie z ulg odliczanych od dochodu/podwyższenie limitów świadczeń/wzrost dochodów wolnych od podatku dochodowego od osób fizycznych
Członkowie związków zawodowych Pracownicy zakładów pracy objęci ZFSS Studenci Emeryci	ok. 1.6 mln osób ok. 7.2 mln osób ok. 1.4 mln osób ok. 5,1 mln osób	GUS MR (szacunek w oparciu o dane GUS i ZUS) GUS GUS	Likwidacja/podwyższenie limitów nieopodatkowanych świadczeń. Likwidacja/podwyższenie limitów nieopodatkowanych świadczeń. Likwidacja/podwyższenie limitów nieopodatkowanych świadczeń. Likwidacja/podwyższenie limitów nieopodatkowanych świadczeń.
Podatnicy, z dochodem (podstawa opodatkowania ) z przedziału 6 600 zł do 13 000 zł)	4 mln podatników	MF	Wzrost dochodów wolnych od podatku dochodowego od osób fizycznych
Podatnicy uzyskujący przychody, do których mają zastosowanie 50% koszty uzyskania przychodów (stosujących limit)	21 tys. podatników	MF	Podwyższenie limitu ograniczającego stosowanie 50% kosztów uzyskania przychodów
Banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo- kredytowe	ok. 0,7 tys. podatników	GUS	Ułatwienia w prowadzeniu działalności



## 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.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt ustawy o nr UA31 został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Projekt uzyskał pozytywną opinię Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego (posiedzenie w dniu 30 sierpnia 2017 r.)

W dniach 12–26 lipca 2017 r. projekt o nr UA31, zawierający zmiany w zakresie uszczelnienia systemu podatkowego, został skierowany do konsultacji społecznych (honorowane były również uwagi zgłoszone po tym terminie) z przedstawicielami m.in. następujących podmiotów:

1. Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej;
2. Business Centre Club;
3. Konfederacja „Lewiatan”;
4. Związek Przedsiębiorców i Pracodawców;
5. Krajowa Izba Gospodarcza;
6. Polska Rada Biznesu;
7. Rada Dialogu Społecznego;
8. Związek Banków Polskich;
9. Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa;
10. Krajowa Izba Radców Prawnych;
11. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów;
12. Krajowa Rada Doradców Podatkowych;
13. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Zarząd Główny;
14. Związek Rzemiosła Polskiego;
15. Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych (OPZZ);
16. Komisja Krajowa Niezależnego Samorządnego Związku Zawodowego „Solidarność”;
17. Forum Związków Zawodowych;
18. Prezes Naczelnej Rady Adwokackiej;
19. Prezes Zarządu Polskiej Izby Biur Rachunkowych;
20. Giełda Papierów Wartościowych;
21. Izba Domów Maklerskich;
22. Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami;
23. Konferencja Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce;
24. Polska Izba Ubezpieczeń;
25. Krajowa Izba Doradców Restrukturyzacyjnych;
26. Polska Organizacja Niebankowych Instytucji Płatności – Związek Pracodawców;
27. Polskie Stowarzyszenie Inwestorów Kapitałowych;
28. Stowarzyszenie Inwestorów Indywidualnych;
29. Związek Polskiego Leasingu;
30. Polska Izba Handlu;
31. Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji;
32. Polska Rada Centrów Handlowych.

Skrócony okres konsultacji wynikał z pilności projektu. Projektowana ustawa, aby obowiązywała z mocą od 1 stycznia 2018 r., zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego, musi być opublikowana w Dzienniku Ustaw do końca listopada 2017 r. Ponadto należy podkreślić, że uwagi, które wpłynęły po terminie, były również przedmiotem analizy.

Projekty o nr UD292 i UD 284 nie były przedmiotem konsultacji publicznych. Pierwszy z wymienionych projektów zasadniczo zawiera rozwiązania korzystne dla podatników, z kolei drugi (dostosowanie do aktualnej KST) ma charakter „techniczny”.

W zakresie zmiany dotyczącej wysokości kwoty zmniejszającej podatek i podwyższenia limitu przy stosowaniu 50% kosztów uzyskania przychodów projekt ustawy nie był poddany konsultacjom i opiniowaniu. Projekt jest korzystny dla podatników, a w zakresie kwoty zmniejszającej podatek odzwierciedla zmiany tej kwoty w wysokości wskazanej w *Informacji Ministra Rozwoju i Finansów o wynikach dokonanej weryfikacji wysokości kwoty zmniejszającej podatek* przyjętej w dniu 15 września 2017 r. przez Radę Ministrów.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych																														
(ceny stałe 2017 r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]																													
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0–10)																		
<b>Dochody ogółem</b>	1 143	796	987	1 192	1 411	1 536	1 671	1 818	1 974	2 141	2 320	16 989																		
budżet państwa	1 022	850	1 003	1 168	1 344	1 447	1 560	1 681	1 810	1 948	2 095	15 928																		
JST	121	-54	-16	24	67	89	111	137	164	193	225	1 061																		
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																		
<b>Wydatki ogółem</b>																														
budżet państwa																														
JST																														
pozostałe jednostki (oddzielnie)																														
<b>Saldo ogółem</b>	1 143	796	987	1 192	1 411	1 536	1 671	1 818	1 974	2 141	2 320	16 989																		
budżet państwa	1 022	850	1 003	1 168	1 344	1 447	1 560	1 681	1 810	1 948	2 095	15 928																		
JST	121	-54	-16	24	67	89	111	137	164	193	225	1 061																		
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																		
<b>Źródła finansowania</b>																														
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	<p>Źródła danych i przyjęte do obliczeń założenia:</p> <p>1) <u>wyodrębnienie w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych oraz rozdzielenie dochodów uzyskiwanych z tego źródła od pozostałych dochodów podatnika</u></p> <p>W celu dokonania oceny rozwiązań podatkowych w tym zakresie przeprowadzono analizę danych wynikających z rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 r.</p> <p>(<a href="http://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/5758903/Informacja">http://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/5758903/Informacja</a>)</p> <p>Wykorzystano również dane prezentowane przez GUS w informacjach pn. <i>Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych</i>. Badane przez GUS przedsiębiorstwa<sup>1)</sup> odnotowały w 2016 r. wyższe wyniki finansowe niż przed rokiem. Wynik finansowy ze sprzedaży produktów, towarów i materiałów wyniósł 127,1 mld zł i był wyższy o 14,9% niż rok wcześniej. Wynik na pozostałej działalności operacyjnej ukształtował się na poziomie 6,6 mld zł i był wyższy o 1,0 mld zł niż przed rokiem. Zanotowano zmianę wyniku na operacjach finansowych (z minus 8,1 mld zł przed rokiem do minus 2,3 mld zł). Wobec powyższego wynik finansowy brutto wyniósł 131,4 mld zł (w 2015 r. – 108,2 mld zł), a jego obciążenia ukształtowały się na poziomie 20,4 mld zł (w 2015 r. – 16,7 mld zł).</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2">Wyszczególnienie</th> <th>2014</th> <th>2015</th> <th>2016</th> <th rowspan="2">2015=100</th> </tr> <tr> <th colspan="3">[w mln zł]</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Wynik na sprzedaży produktów, towarów i materiałów</td> <td>105 462,7</td> <td>110 688,3</td> <td>127 135,2</td> <td>114,9</td> </tr> <tr> <td>Wynik na pozostałej działalności operacyjnej</td> <td>6 615,6</td> <td>5 614,3</td> <td>6 628,5</td> <td>118,1</td> </tr> </tbody> </table>												Wyszczególnienie	2014	2015	2016	2015=100	[w mln zł]			Wynik na sprzedaży produktów, towarów i materiałów	105 462,7	110 688,3	127 135,2	114,9	Wynik na pozostałej działalności operacyjnej	6 615,6	5 614,3	6 628,5	118,1
Wyszczególnienie	2014	2015	2016	2015=100																										
	[w mln zł]																													
Wynik na sprzedaży produktów, towarów i materiałów	105 462,7	110 688,3	127 135,2	114,9																										
Wynik na pozostałej działalności operacyjnej	6 615,6	5 614,3	6 628,5	118,1																										

<sup>1)</sup> Badanie za 2016 r. dotyczyło 17 481 podmiotów gospodarczych prowadzących księgi rachunkowe, w których liczba pracujących wynosi 50 i więcej osób; nie obejmują natomiast rolnictwa, leśnictwa, łowiectwa i rybactwa, działalności finansowej i ubezpieczeniowej.

Wynik na operacjach finansowych	-6 539,2	-8 125,4	-2 346,0	x
Wynik finansowy brutto	105 539,1	108 215,2	131 417,7	121,4
Wynik finansowy netto	105 685,9	91 541,1	111 063,1	121,3

W analizowanym okresie 2014–2016 wynik na operacjach finansowych był ujemny i wpływał na obniżenie wyniku finansowego brutto (netto) badanych przedsiębiorstw, tj. o ok. 5% (wynik średni w badanym okresie). Wynik analiz danych GUS został zastosowany do danych podatkowych wynikających z zeznań podatkowych za 2015 r. Skutek finansowy, który dla pierwszego roku obowiązywania regulacji oszacowano w kwocie ca' „plus” 1,9 mld zł, został obliczony, przyjmując 5% stopę wzrostu dochodów podatników podatku dochodowego od osób prawnych wynikającą z projektowanego rozdzielenia dochodów.

Skutki finansowe dla kolejnych lat ustalono przy uwzględnieniu wskaźników określonych w wytycznych dotyczących *stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw w zakresie wzrostu PKB w cenach bieżących (Tablica 1. Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne w latach 2015–2020) w wysokości (kwoty w mln zł):*

Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	1 905	2 024	2 156	2 297	2 447	2 607	2 778	2 960	3 154	3 360	3 580

- 2) podwyższenie, z 3500 zł do 10 000 zł, limitu wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych uprawniającego do jednorazowego zaliczenia wydatków na ich nabycie do kosztów uzyskania przychodów

Szacowane zmniejszenie dochodów jednostek sektora finansów publicznych (budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego), z tytułu podwyższenia z 3500 zł do 10 000 zł limitu, wyniosłoby w pierwszym roku obowiązywania regulacji 0,44 mld zł, w tym:

- 0,02 mld zł w podatku dochodowym od osób fizycznych,
- 0,42 mld zł w podatku dochodowym od osób prawnych.

Do oszacowania skutków przyjęto dane GUS dotyczące nakładów inwestycyjnych w gospodarce narodowej na maszyny, urządzenia techniczne i narzędzia oraz nakłady inwestycyjne według form prawnych w 2015 r. Wielkość nakładów inwestycyjnych poniesionych na tego rodzaju inwestycje wyniosła 91 mld zł (*Środki trwałe w gospodarce narodowej w 2015 roku*; GUS). W celu dokonania oceny projektowanych rozwiązań dokonano analizy danych GUS dotyczących nakładów inwestycyjnych wydatkowanych przez podmioty wg wybranych form prawnych (pozwoliło to na przypisywanie wydatkowanych środków do podatników podatku dochodowego od osób prawnych i podatników podatku dochodowego od osób fizycznych).

Z uwagi na brak szczegółowych danych w przedmiotowym zakresie skutek finansowy został obliczony przy założeniu, że łączna wartość inwestycji będących przedmiotem regulacji, tj. inwestycji, których wartość początkowa w dniu przyjęcia do użytkowania objętych podwyższonym limitem (z 3500 zł do 10 000 zł), stanowi 5% wszystkich inwestycji (skutek ostrożnościowy). Ponadto dokonując podziału na poszczególne jednostki sektora finansów publicznych, uwzględniono udział jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych i wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych (w 2017 r. udziały tych jednostek wynoszą odpowiednio 49,74% i 22,86%).

Skutki finansowe dla kolejnych lat ustalono przy uwzględnieniu wskaźników określonych w wytycznych dotyczących *stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw w zakresie nakładów brutto na środki trwałe (Tablica 1. Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne w latach 2015–2020) w wysokości:*



Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	-437	-357	-272	-181	-85	-91	-97	-103	-110	-118	-126

- 3) wprowadzenie drugiej stawki ryczałtu w wysokości 12,5% (obecnie 8,5%) w odniesieniu do przychodów uzyskiwanych z najmu poza działalnością gospodarczą powyżej 100 tys. zł

Szacowane zwiększenie dochodów budżetu państwa z tytułu podwyższenia stawki ryczałtu o 4 pkt procentowe (z 8,5% do 12,5%) wyniosłoby w pierwszym roku obowiązywania regulacji 50 mln zł.

Szacowane zwiększenie dochodów budżetu państwa z tytułu ryczałtu od przychodów z najmu (zryczałtowany podatek dochodowy stanowi w całości dochód budżetu państwa) wyniosłoby:

Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	50	52	54	56	58	59	61	63	65	67	69

Do oszacowania skutków przyjęto dane podatkowe dotyczące rozliczenia ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych za 2016 r. w zakresie podatników uzyskujących przychody z najmu. W celu dokonania oceny projektowanego rozwiązania dokonano analizy danych podatników, do których adresowane jest rozwiązanie, tj. uzyskujących przychody z przedmiotowego tytułu powyżej 100 000 zł w liczbie ok. 11 tys. podatników.

- 4) zmiany w zakresie zwolnień przedmiotowych w podatku dochodowym od osób fizycznych i zaliczek na podatek dochodowy o niskiej wartości (przedsiębiorcy)

Wpływ zmian znacznej części przepisów (art. 21 ust. 1 pkt 9a, 17, 26, 32b, 38, 67b, 68, 78, 83b, 89 i 92) na sektor finansów publicznych został określony jako marginalny, a łączna kwota kosztów została w ramach ostrożnościowego doszacowania włączona w tzw. bufor oszacowany na kwotę 21,4 mln zł dla pierwszego roku obowiązywania regulacji.

Należy również zauważyć, że zryczałtowany podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu świadczeń otrzymanych w 2016 r. przez emerytów lub rencistów będących byłymi pracownikami wyniósł 5,4 mln zł (na podstawie PIT-8AR).

Szacuje się natomiast, że istotny wpływ na sektor finansów publicznych będzie miała zmiana art. 21 ust. 1 pkt 67. Przy założeniu, że efektywnie z pełnej kwoty podwyższonego limitu skorzysta 2,1 mln osób skutek dla dochodów sektora finansów publicznych w pierwszym roku jej obowiązywania oszacowano na kwotę 251 mln zł.

Na podstawie danych wynikający z deklaracji podatkowych oszacowano, iż przesunięcie wpływów podatkowych z tytułu nieopłaconych przez przedsiębiorców zaliczek o niskiej wartości (do 1000 zł) wyniesie około 117 mln zł w pierwszym roku funkcjonowania rozwiązania. Jednocześnie w kolejnym roku nastąpi wzrost wpływów o tą kwotę. W kolejnych latach wpływ regulacji na sektor finansów publicznych – ubytki z tytułu nieopłaconych zaliczek w danym roku wyrównają się z wpływami za rok poprzedni.

Łącznie projektowane rozwiązania wpłyną na zmniejszenie dochodów sektora finansów publicznych w pierwszym roku obowiązywania ustawy o około 394 mln zł, w tym budżetu państwa 198 mln zł, jednostki samorządu terytorialnego 196 mln zł.

Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	-394	-284	-292	-300	-308	-317	-327	-336	-347	-357	-368

- 5) wyłączenie możliwości nieopodatkowania dochodów z działalności gospodarczej w przypadku ich przeznaczenia na działalność rolniczą (uchylenie zwolnienia)

Omawiane zwolnienie zostało wprowadzone do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych na mocy ustawy z dnia 16 grudnia 1993 r. o zmianie niektórych ustaw

regulujących zasady opodatkowania i niektórych innych ustaw z dniem 1 stycznia 1994 r.

Jakkolwiek wprowadzenie tego zwolnienia miało ówczesznie – w połowie lat 90-tych ubiegłego wieku – na celu przede wszystkim stymulowanie rozwoju działalności rolniczej, to jego konstrukcja zawiera w sobie *de facto* element skutkujący przede wszystkim brakiem opodatkowania prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, co nie zawsze musi być połączone z osiągnięciem wpływu na wskazany na wstępie pożądany przez ustawodawcę efekt preferencji podatkowej. Podstawę do wyliczenia skutków finansowych stanowiły dane dotyczące wysokości preferencji podatkowej wynikające z zeznań podatkowych podatników podatku dochodowego od osób prawnych (CIT-8/O) i ich wpływ na obniżenie podatku należnego.

Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	80	83	86	89	92	96	100	104	108	112	115

- 6) skutki dotyczące zastąpienia w bankach odpisu aktualizującego (z tytułu: utraty wartości kredytów (pożyczek), udzielonych gwarancji (poręczeń) spłat kredytów i pożyczek oraz nabytych wierzytelności banku hipotecznego) odpisami na straty kredytowe, które mogą wystąpić w pierwszych miesiącach obowiązywania regulacji, zostaną zniwelowane przychodami z tytułu rozwiązywania lub zmniejszania odpisów na straty kredytowe.

- 7) podniesienie kwoty wolnej od podatku

Skutek został oszacowany na podstawie analizy danych wynikających z zeznań podatkowych za 2015 r. złożonych przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych. Analiza ta wykazała, że:

- 0,5 mln podatników osiągnęło dochód do opodatkowania, który przekroczył 6,6 tys. zł, ale nie przekroczył 8 tys. zł,
- 3,6 mln podatników osiągnęło dochód do opodatkowania, który przekroczył 8 tys. zł, ale nie przekroczył 13 tys. zł.

Zmiana spowoduje obniżenie wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych zarówno budżetu państwa, jak i jednostek sektora finansów publicznych, z tym że w większej wysokości obciążą budżet państwa z uwagi na fakt, że projektowane zmiany wpłyną na zwiększenie wysokości zwrotu nieodliczonej ulgi na dzieci, który obciąża jedynie budżet państwa.

Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	0	-650	-670	-691	-712	-734	-757	-780	-803	-827	-852

- 8) podniesienie o 100%, tj. do kwoty 85 528 zł limitu mającego zastosowanie do 50% kosztów uzyskania przychodów

Skutek został oszacowany na podstawie analizy danych wynikających z zeznań podatkowych za 2015 r. złożonych przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, uzyskujących przychody, do których miały zastosowanie 50% koszty uzyskania przychodów. Analiza ta wykazała, że w 2015 r. 21 tys. podatników uzyskało przychody ze stosunku pracy oraz przychody z praw autorskich i innych praw w kwocie przekraczającej 85 528 zł. Łączne przychody tej grupy podatników w 2015 r. wyniosły 2,5 mld zł, a zastosowane koszty uzyskania przychodów: 0,9 mld zł.

Rok	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Kwota (mln zł)	-61	-63	-65	-67	-69	-71	-73	-75	-77	-79	-81

Z pozostałych rozwiązań przewidzianych w projekcie można wyodrębnić rozwiązania, w przypadku których można spodziewać się wzrostu dochodów sektora finansów publicznych z tytułu podatku dochodowego, lecz skutki finansowe tych rozwiązań są trudne do oszacowania z uwagi na brak danych pozwalających na dokonanie ich oceny.

	<p>Do nich zaliczyć należy np.:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) modyfikację przepisów ograniczających wysokość odliczanych odsetek (kosztów finansowania dłużnego);</li> <li>2) wprowadzenie tzw. minimalnego podatku dochodowego w odniesieniu do podatników posiadających nieruchomości komercyjne o znacznej wartości (np. galerie handlowe). Zmiana, co do zasady, neutralna podatkowo. Podatek może jednak wystąpić w przypadku podatników, którzy nie będą mogli dokonać jego odliczenia (np. podatnicy zwolnieni podmiotowo z opodatkowania);</li> <li>3) modyfikację przepisów dotyczących CFC;</li> <li>4) modyfikację przepisów regulujących funkcjonowanie podatkowych grup kapitałowych (PGK).</li> </ol> <p>W zakresie wpływu na dochody sektora finansów publicznych rozwiązań dotyczących podatników nieprowadzących działalności gospodarczej należy wskazać, iż rozwiązania te stanowią kontynuację już obowiązujących unormowań, polegających na zaniechaniu poboru podatku od świadczeń otrzymywanych przez niektórych podatników. W przypadku zwolnienia od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych dochodów (przychodów) z tytułu umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkaniowego skutki określone w OSR dla roku '0' wyniosły – 8,4 mln zł, w tym dochodów budżetu państwa – 4,2 mln zł, dochodów jednostek samorządu terytorialnego – 4,2 mln zł dla roku „1” wyniosły – 8,1 mln zł, w tym dochodów budżetu państwa – 4,1 mln zł, dochodów jednostek samorządu terytorialnego – 4,0 mln zł. Szacuje się, że wprowadzenie tych rozwiązań do ustawy spowoduje, uwzględniając wskaźniki określone w wytycznych dotyczących stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw w zakresie wzrostu PKB w cenach bieżących (Tablica 1. Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne w latach 2015–2020) zmniejszenie dochodów sektora finansów publicznych od 9 mln zł dla roku '1' do kilkunastu milionów zł dla roku '10'.</p> <p>W odniesieniu do pozostałych zmian dotyczących podatników nieprowadzących działalności gospodarczej w zakresie:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ujednoczenia zasad zwolnienia z opodatkowania wygranych w grach hazardowych – nie jest możliwe oszacowanie skutków podatkowych tych regulacji. Zmiany mają bowiem na celu opodatkowanie wygranych w grach hazardowych w jednolity sposób, tj. w sytuacji przekroczenia kwoty jednorazowej wygranej wynoszącej 2 228 zł, wygrana będzie w całości opodatkowana zryczałtowanym 10% podatkiem dochodowym. Obecnie wygrane uzyskane w kasynach gry są zwolnione z opodatkowania, stąd możliwy jest ewentualny wzrost dochodów z tytułu tego podatku.</li> <li>2) preferencji podatkowych dotyczących szeroko rozumianej ochrony zdrowia – nie jest możliwe oszacowanie skutków podatkowych tych regulacji. Niemniej jednak z uwagi na zakres tych regulacji możliwy jest nieznaczny ubytek dochodów sektora finansów publicznych z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych.</li> </ol> <p>Projektowane rozwiązania nie wpłyną natomiast na poziom wydatków sektora finansów publicznych, w tym wydatków budżetu państwa oraz wydatków jednostek samorządu terytorialnego.</p> <p>Skutki finansowe dotyczące kolejnych lat uwzględniają wytyczne dotyczące założeń makroekonomicznych (<a href="http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1002167/2016+10+wytyczne">http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1002167/2016+10+wytyczne</a>).</p>
--	---

## 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)	duże przedsiębiorstwa	-1 702	-1 868	-2 050	-2 245	-2 610	-3 574	-28 750
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	271	118	80	40	-2	4	392
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa	288	954	983	1 013	1 076	1 250	11 369

	domowe						
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	W bankach – zmniejszenie obciążeń związanych z prowadzeniem ksiąg podatkowych.					
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	Ograniczenie działań optymalizacyjnych, które z racji posiadanych środków stosują przede wszystkim duże podmioty gospodarcze, powinno wpłynąć pozytywnie na zwiększenie konkurencyjności małych i średnich przedsiębiorstw i tym samym wzmocnienie ich pozycji na rynku. Ograniczenie obciążeń finansowych i administracyjnych związanych z opłacaniem zaliczek o niskiej wartości. Brak konieczności zgłaszania KPiR do urzędu skarbowego.					
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Poprawa jakości życia osób i rodzin, które korzystają z opieki paliatywnej, polegającej na fachowej pomocy przeszkolonych osób m.in. w zakresie łagodzenia bólu i innych objawów choroby, wsparcia psychologicznego i duchowego.					
Niemierzalne	wzrost gospodarczy	Zwiększone wpływy z tytułu podatku dochodowego umożliwią pełniejszą realizację prowadzonej przez państwo polityki gospodarczej. Dotyczy to w szczególności wszelkich działań mających na celu pobudzenie wzrostu gospodarczego i konkurencyjności podmiotów prowadzących działalność gospodarczą.					
	przedsiębiorcy	Może zaistnieć potrzeba jednorazowej aktualizacji przez przedsiębiorców programów komputerowych do ewidencji środków trwałych.					
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Skutek finansowy dla poszczególnych grup podatników został oszacowany m.in. na podstawie analizy danych podatkowych wynikających z zeznań za 2015 r. Kryterium podziału na mikro-, małe, średnie i duże przedsiębiorstwa stanowił przychód wykazywany w zeznaniach podatkowych złożonych za 2015 r. Przyjęte założenia zostały omówione w części 6. Przyjęte do oszacowania założenia zostały omówione pod tabelą w części 6.						

### 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).	<input checked="" type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy
<input checked="" type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input checked="" type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input checked="" type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	<input checked="" type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy

Projekt przewiduje wprowadzenie tzw. minimalnego podatku dochodowego w odniesieniu do podatników posiadających nieruchomości komercyjne o znacznej wartości (np. galerie handlowe), oznaczać to będzie konieczność dokonywania miesięcznych wpłat podatku z tego tytułu. Ponadto tacy podatnicy będą obowiązani do wykazania w zeznaniu rocznym środków trwałych, których wartość stanowi podstawę opodatkowania, kwotę należnego i uiszczanego podatku oraz kwotę dokonanych odliczeń.

Pozytywny wpływ na zakres obciążeń regulacyjnych będzie miała zmiana polegająca na wyłączeniu stosowania przepisów o cenach transferowych i o obowiązku dokumentowania tych cen w przypadku tych podmiotów, u których jedynym czynnikiem kwalifikującym do uznania je za „podmioty powiązane” jest fakt, że udziały (akcje) w tych podmiotach posiada Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego. Skutkiem tej zmiany będzie zmniejszenie liczby transakcji wymagających sporządzenia dokumentacji cen transferowych.

W przypadku zmian dotyczących PGK nowelizacja pośrednio przewiduje skrócenie czasu na zarejestrowanie przez naczelnika urzędu skarbowego umowy o utworzeniu PGK (umowa taka będzie mogła być przedłożona do rejestracji na 45 dni przed rozpoczęciem roku PGK, a nie, jak dotychczas, na 3 miesiące przed tym dniem). Poprzez złagodzenie wymogów stawianym spółkom tworzącym PGK większa liczba podmiotów może spełniać te kryteria i korzystać z preferencji, jakie daje ta forma (konsolidacja wyników spółek; niestosowanie przepisów

o tzw. cienkiej kapitalizacji).

Projekt, w zakresie regulacji oddziałujących na podatników PIT, wprowadza likwidację obowiązków informacyjnych związanych z prowadzeniem księgi przychodów i rozchodów oraz możliwość składania niektórych oświadczeń i zawiadomień w formie elektronicznej, co wpłynie na zmniejszenie obowiązków dokumentacyjnych tych podmiotów.

Zniesienie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy w wysokości niższej niż 1000 zł zmniejszy obciążenia administracyjno-finansowe podatników PIT i CIT.

W zakresie regulacji oddziałujących na podatników CIT projekt eliminuje obowiązek prowadzenia przez banki stosujące MSR podwójnej rachunkowości, tj. dla celów rachunkowych i podatkowych, co wpłynie na zmniejszenie obowiązków dokumentacyjnych tych podmiotów.

## 9. Wpływ na rynek pracy

Jakkolwiek nie można jednoznacznie określić charakteru wpływu zmienianych przepisów na rynek pracy w Polsce, wydaje się, że będzie on neutralny.

## 10 Wpływ na pozostałe obszary

- |   |   |   |
|---|---|---|
| <input type="checkbox"/> środowisko naturalne             | <input type="checkbox"/> demografia       | <input type="checkbox"/> informatyzacja |
| <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny     | <input type="checkbox"/> mienie państwowe | <input type="checkbox"/> zdrowie        |
| <input checked="" type="checkbox"/> inne: pomoc społeczna |   |   |

Omówienie wpływu	Pozostawienie w dyspozycji osób większej części dochodów z ich pracy i innych źródeł utrzymania wpłynie na poprawę ich sytuacji finansowej i powinno spowodować zmniejszenie liczby osób korzystających z pomocy społecznej.
------------------	--

## 11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Wejście w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

## 12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

Trzy lata po wejściu w życie regulacji. Ewaluacja punktowa na wewnętrzne potrzeby Ministra Rozwoju i Finansów.

Mierniki:

- wpływy z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (w szczególności od dużych przedsiębiorstw) oraz podatku dochodowego od osób fizycznych i ich relacja do PKB,
- analiza dynamiki podatkowych kosztów uzyskania przychodów.

## 13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)

Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego.

<b>Projekt ustawy 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</b>				
<b>l.p.</b>	<b>Podmiot zgłaszający</b>	<b>Jednostka redakcyjna ustawy/ uwaga o charakterze ogólnym</b>	<b>Treść uwagi/opinii</b>	<b>Merytoryczna ocena zasadności zgłoszonej uwagi</b>
<b>Uwagi ogólne i propozycje dodatkowe</b>				
<b>1</b>	<b>Lewiatan</b>	<i>Uwaga ogólna</i>	Niektóre proponowane zmiany dotkną w dużej mierze także uczciwych podatników, nie stosujących agresywnych metod optymalizacji podatkowej, a którzy faktycznie prowadzą działalność w dużych rozmiarach i regularnie odprowadzają daniny do budżetu państwa. Proponowane uregulowania należy przede wszystkim doprecyzować i zmienić, ponieważ one uderzają w solidnych podatników, nie uwzględniają różnic w profilu i skali działalności czy stosowanych modelach biznesowych i mogą zniechęcać do dalszego rozwijania działalności w Polsce.	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Projektowane przepisy zostały zmodyfikowane w kierunku wskazanym w uwadze.
<b>2</b>	<b>STOP</b>	<i>Uwaga ogólna</i>	Powinno się rozważyć niezbędność uproszczenia zapisów ustaw, aby były one zrozumiałe dla przeciętnego obywatela. Propozycja jest zaciemniona przywołaniami i odnośnikami, co utrudnia jej jednoznaczną czytelność, bowiem wymaga znajomości treści tych przywołań i odnośników.	<b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b> Projektowane regulacje zostały poprawione od strony legislacyjnej w zakresie w jakim to było możliwe bez szkody dla jej zawartości merytorycznej.
<b>3</b>	<b>STOP</b>	<i>Uwaga ogólna</i>	W przedstawionej propozycji nowelizacji, rażąco uwidacznia się brak jakichkolwiek zmian i rozwiązań normatywnych, dotyczących – koniecznych z punktu widzenia krajowego obrotu gospodarczego – preferencyjnych ulg podatkowych, w zakresie zwolnień podmiotowych i przedmiotowych dla podmiotów chcących wspierać finansowo, rzeczowo oraz w każdej innej formie np. organizacyjnie działalność instytucji naukowo – badawczych, uczelni wyższych oraz organizacji pozarządowych o charakterze społecznym, techniczno-branżowym i non profit.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Regulacja tych zagadnień nie jest przedmiotem niniejszego projektu. Sfery tej dotyczy, równolegle procedowany, projekt ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego działalności innowacyjnej.
<b>4</b>	<b>IWP</b>	<i>Uwaga ogólna –</i>	W zakresie nowelizacji ustawy PIT podtrzymujemy stanowisko Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego w sprawie zniesienia limitu ryczałtowych kosztów uzyskania	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>propozycja (PIT)</i>	przychodów dla twórców i artystów.	Propozycja wykracza poza zakres regulacji.
5	TOE	<i>Uwaga ogólna – propozycja (art. 9a CIT)</i>	<b>Proponujemy zniesienie obowiązku tworzenia dokumentacji podatkowych dla transakcji pomiędzy dochodowymi podmiotami krajowymi, które nie korzystają ze zwolnień z opodatkowania.</b> Polska jest jednym z niewielu krajów, które stosują przepisy o cenach transferowych do transakcji między podmiotami krajowymi. Przepisy o cenach transferowych mają przede wszystkim na celu przeciwdziałanie przerzucania dochodów pomiędzy różnymi jurysdykcjami podatkowymi, a nie obciążanie nadmiernymi obowiązkami administracyjnymi. Dlatego też zasadnym byłoby zwolnienie z obowiązku tworzenia dokumentacji podatkowych dla transakcji np. podmiotów z tej samej Grupy Kapitałowej, pod warunkiem jednak, że żaden z tych podmiotów nie ma straty podatkowej i że oba mają polską rezydencje podatkową. W takim przypadku łączny podatek CIT od dochodów stron transakcji jest stały, niezależny od jej warunków, przy czym brak obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych i tak nie zwalniałby podatników od stosowania cen rynkowych.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Istnieje ryzyko, że proponowana regulacja mogłaby zostać uznana za niezgodną z prawem UE. Wymaga ona dodatkowej analizy w tym zakresie, co z uwagi na projektowany termin wejścia w życie projektu, nie jest obecnie możliwe.
6	KZBS	<i>Uwaga ogólna – propozycja</i>	Biorąc pod uwagę jedną z kluczowych kwestii dla ruchu spółdzielczego, a w tym także dla spółdzielczości bankowej, jaką jest brak w istocie jakichkolwiek systemowych zachęt czyniących tę formę działalności bardziej atrakcyjną dla potencjalnych i obecnych członków, <b>proponujemy wprowadzenie w ramach ustawy przepisów</b> umożliwiających: 1) budowę systemu zachęt podatkowych aktywizujących członkostwo w spółdzielni, w tym m.in. wyłączenie z opodatkowania podatkiem dochodowym przychodów z tytułu dywidendy, 2) zaliczanie kosztów szkoleń dla członków organów statutowych spółdzielni do kosztów uzyskania przychodów.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Propozycja wykracza poza zakres regulacji.
7	KZBS	<i>Uwaga ogólna – propozycja</i>	Uzupełnienie projektu poprzez wprowadzenie zapisu, iż wpłaty środków uczestników systemu ochrony na fundusz pomocowy, z którego środki przeznaczone są na finansowanie zadań systemu ochrony w zakresie pomocy finansowej dla uczestników systemu ochrony mającej na celu poprawę ich wypłacalności i zapobieżenie upadłości, są uznawane jako koszt uzyskania przychodu, zaś środki zgromadzone w ramach funduszu są zwolnione z podatku dochodowego.  Ustawą o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu się i bankach zrzeszających, określone są zasady tworzenia i funkcjonowania systemów ochrony instytucjonalnej (IPS) określonych w art. 113 (7) Dyrektywy CRD IV, poprzez	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Propozycja wykracza poza zakres regulacji.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			wprowadzenie rozwiązań umożliwiających ich tworzenie w polskim porządku prawnym. Konsekwencją zbudowania systemu, spełniającego kryteria opisane w art. 113 (7) CRR, jest zwiększenie bezpieczeństwa prowadzonej działalności gospodarczej, poprzez zabezpieczenie banku przed utratą płynności i niewypłacalnością, a w dalszej konsekwencji, także zabezpieczenie źródeł przychodów w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy CIT. Przyjęte rozwiązania systemowe stanowią narzędzie dalszego funkcjonowania banków spółdzielczych, a więc są źródłem zabezpieczenia, a nawet zwiększenia przychodów w rozumieniu ustawy. W ustawie CIT brak jest jednak jednoznacznych przepisów, które umożliwiają zaliczania tych wydatków do kosztów uzyskania przychodów (kwalifikacja taka odbywa się obecnie na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT).	
8	Lewiatan, PFPŻ - ZP	Uwaga ogólna – propozycja	<p>Propozycje zmian w przepisach UPDOP istotne z punktu widzenia wspierania innowacyjności</p> <p>1) Proponujemy uzupełnienie art. 15 ust. 4a o zapis <b>dot. kosztów badań naukowych:</b>  <i>Koszty prac rozwojowych i badań naukowych mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów:</i></p> <p>1) w miesiącu, w którym zostały poniesione albo począwszy od tego miesiąca w równych częściach w okresie nie dłuższym niż 12 miesięcy, albo</p> <p>2) jednorazowo w roku podatkowym, w którym zostały zakończone, albo</p> <p>3) poprzez odpisy amortyzacyjne dokonywane zgodnie z art. 16m ust. 1 pkt 3 od wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 2 pkt 3.</p> <p>2) Ponadto dla urzeczywistnienia tej elastyczności i możliwości wyboru sposobu rozpoznania kosztu - dodanie w art. 16 ust. 2 pkt 3 również <b>odniesienia do kosztów badań naukowych.</b></p> <p>3) Jednocześnie, dla lepszego odzwierciedlenia rzeczywistości gospodarczej, w której możliwe jest również generowanie wartości dodanej poprzez podzlecenie produkcji lub udzielanie licencji, proponujemy doprecyzowanie przepisu poprzez wskazanie, że wytwarzanie produktów lub zastosowanie technologii może następować samodzielnie przez podatnika lub w drodze udostępnienia wyników prac innym podmiotom do odpłatnego wykorzystania. Na gruncie obecnych przepisów taka możliwość może budzić wątpliwości interpretacyjne. Powoduje to, że podmioty, których działalność ma charakter stricte badawczo-rozwojowy (w szczególności nie mają własnej produkcji, w której wyniki prac B+R mogłyby zostać zastosowane), mają istotne wątpliwości co do możliwości</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Propozycja wykracza poza zakres regulacji. Regulacja tych zagadnień nie jest przedmiotem niniejszego projektu. Sfery tej dotyczy, równolegle procedowany, projekt ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego działalności innowacyjnej.</p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>amortyzowania swoich prac B+R, a to właśnie w takich, wysoce specjalistycznych podmiotach, prowadzonych jest wiele istotnych projektów innowacyjnych.</p> <p><i>Art. 16b ust. 2 pkt 3 ustawy o CIT w proponowanym brzmieniu:</i></p> <p>3) koszty prac rozwojowych lub badań naukowych zakończonych wynikiem pozytywnym, który może być wykorzystany na potrzeby działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:</p> <p>a) produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych lub badań naukowych wiarygodnie określone, oraz</p> <p>b) techniczna przydatność produktu lub technologii została przez podatnika odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie podatnik podjął decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii samodzielnie lub przez inne podmioty na podstawie udzielonej im przez podatnika odpłatnej licencji lub innej formy oddania wyników prac rozwojowych lub badań naukowych do odpłatnego korzystania, oraz</p> <p>c) z dokumentacji dotyczącej prac rozwojowych lub badań naukowych wynika, że koszty prac rozwojowych i badań naukowych zostaną pokryte spodziewanymi przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii samodzielnie przez podatnika lub przez inne podmioty na podstawie udzielonej im przez podatnika odpłatnej licencji lub innej formy oddania wyników prac rozwojowych lub badań naukowych do odpłatnego korzystania.</p>	
9	ZBP	Uwaga ogólna – propozycja	<p>Postuluje się rozważenie wprowadzenia zmian w przepisach o cenach transferowych:</p> <p>a) zmiana w art. 9a</p> <p>➤ poprzez dodanie ust 2j:</p> <p>1) W przypadku transakcji lub innych zdarzeń, o których mowa w ust. 1 pkt 1, dokonanych lub występujących pomiędzy podmiotami mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z których:</p> <p>a) żaden nie podlega zwolnieniu od całości lub części swoich dochodów, oraz</p> <p>b) żaden nie rozliczał w danym roku straty podatkowej z lat ubiegłych, oraz</p> <p>c) każdy osiągnął w roku podatkowym dochód do opodatkowania,</p> <p>dokumentacja podatkowa sporządzana jest na żądanie organów podatkowych.</p> <p>2) Podatnik jest obowiązany do sporządzenia i przedłożenia dokumentacji podatkowej dla transakcji lub zdarzenia, o którym mowa w pkt 1 w terminie 60 dni od dnia doręczenia takiego żądania."</p>	Ad. 1) Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 5.

		<p>➤ poprzez zmianę brzmienia ust 4:</p> <p><i>4. Na żądanie organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej podatnicy, o których mowa w ust. 1, 1b, 5a i 5b, są obowiązani do przedłożenia dokumentacji podatkowej w terminie 7 dni od dnia doręczenia tego żądania, z zastrzeżeniem art. 9a ust. 2j pkt 2.</i></p> <p>Uzasadnieniem powyższej propozycji zmiany jest, iż w obecnym porządku prawnym niektóre przepisy dotyczące cen transferowych wymagają sporządzania bardzo szczegółowej dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi. W sytuacji zaś krajowych podmiotów powiązanych, które nie korzystają ze zwolnień z opodatkowania, stanowi to bardzo uciążliwy i czasochłonny obowiązek, nie przynoszący żadnej korzyści państwu, gdyż te same koszty jednego podmiotu stanowią przychód drugiego. Propozycja wprowadzenia do przepisów art. 9a ust. 2j oraz zmiany brzmienia art. 9a ust. 4, stanowi spore ułatwienie formalne dla działalności podatników, nie powodując jednocześnie straty dla Skarbu Państwa.</p> <p>W celu zachowania neutralności proponowanych przepisów dla organów podatkowych, podmioty zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego: nie powinny korzystać ze zwolnień przedmiotowych, powinny osiągać w danym roku dochód podatkowy oraz nie powinny odliczać w danym roku straty podatkowej z lat ubiegłych.</p> <p>Proponowane brzmienie przepisów odnosi się bezpośrednio do transakcji i zdarzeń wskazanych w art. 9a ust 1. Oznacza to zawężenie przepisu wyłącznie do transakcji istotnych. Wówczas dla transakcji nieistotnych w dalszym ciągu miałby zastosowanie art. 9a ust 4a, czyli obowiązek sporządzenia i przedłożenia dokumentacji na żądanie organu podatkowego w ciągu 30 dni, w przypadku podejrzenia zaniżenia wartości transakcji.</p> <p>Równocześnie, alternatywnie proszę o rozważanie zmiany polegającej na dodaniu art. 11 ust 4, obok ww. powiązań przez podmioty dominujące w podatkowych grupach kapitałowych (cz. I pkt 1 niniejszego pisma), także powiązanie przez spółki dominujące w grupach innych podmiotów, które spełniają kryteria art. 1a, w okresie w którym je spełniają. Inna metoda, prowadząca do analogicznego skutku byłoby włączenie takich podmiotów i powiązań do listy wyszczególnionej w art. 11 ust. 8 ustawy. Jest to propozycja alternatywna do zaproponowanej powyżej.</p> <p>Niezależnie od powyższego należy podkreślić, iż przyjęcie ww. propozycji oraz propozycji ujętych w cz. I pkt 1 niniejszego pisma, zapewniłoby komfort zarówno dla organów podatkowych, jak i podatników w zakresie pewności stosowania prawa podatkowego i wyeliminowałoby nadmiarowość obowiązków występujących w tym zakresie</p>	
--	--	--	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>(czasochłonne i kosztochłonne obowiązki w zakresie dokumentowania w przeważającej mierze symetrycznych transakcji gospodarczych).</p> <p>Dodatkowym ograniczeniem w tym zakresie mogłoby być sprecyzowanie, iż zastosowanie ww. rozwiązania dla podmiotów legitymujących się statusem podmiotu podlegającego obowiązkowemu badaniu sprawozdania finansowego, co w sposób oczywisty gwarantuje odpowiednie stosowanie przepisów o rachunkowości, zawiera także wymogi prezentowania zdarzeń gospodarczych we właściwej wartości (wartości godziwej).</p>	
10	ZBP	Uwaga ogólna – propozycja	<p><b>Propozycja wprowadzenia do art. 17 ustawy CIT pkt 50c, dotyczącego zwolnienia obligacji, będącego równoważnym do obecnie obowiązującego zwolnienia zawartego w pkt 50a w brzmieniu:</b></p> <p><i>50c) odsetki lub dyskonto od obligacji emitowanych przez podatników, o których mowa w art. 3 ust. 1 i oferowanych na rynkach zagranicznych oraz dochody z odpłatnego zbycia tych obligacji uzyskane przez podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2.</i></p> <p>Propozycja ma na celu zwolnienie z opodatkowania odsetek lub dyskonta od obligacji emitowanych na rzecz nierezydentów. Przyczyni się to wzrostu popularności i konkurencyjności polskich obligacji na rynkach międzynarodowych w związku z uspojnieniem z warunkami oferowanymi przez podmioty zagraniczne. Zmiana ta, łącznie z odpowiednim, analogicznym uregulowaniem kwestii płatnika jak zaproponowano powyżej w przypadku listów zastawnych, będzie zachętą dla inwestorów i wpłynie pozytywnie na podniesienie zdolności polskiej gospodarki do przyciągania kapitału zagranicznego.</p> <p>Analogiczne zwolnienie należy wprowadzić do ustawy PIT.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Propozycja jest godna rozważania. Wymaga to jednak dodatkowej analizy, co z uwagi na projektowany termin wejścia w życie projektu, nie jest obecnie możliwe. Propozycja może zostać ujęta w kolejnym projekcie nowelizacji ustawy o CIT.</p>
11	ZBP	Uwaga ogólna – propozycja	<p>Rozważenie wprowadzenia odpowiednich zmian w art. 26 ustawy CIT (i odpowiednio w ustawie PIT) w zakresie doprecyzowania, iż w przypadku gdy papiery wartościowe, w związku z którymi wypłaty podlegają obowiązkom płatnika, zdeponowane są na rachunku papierów wartościowych w instytucjach działających na rynku regulowanym poza granicami Polski, polscy (i zagraniczni) podatnicy zobowiązani są do samoopodatkowania tych przychodów w ramach indywidualnych rozliczeń rocznych przed polskim fiskusem, co wyeliminuje kwestie dyskusyjne m.in. co do niemożności ustalenia beneficjentów przychodów na rynkach zagranicznych i zastosowania do nich zwolnienia wynikającego z ustawy (zwolnienia wyszczególnione w art. 17) np. w zakresie przychodów nierezydentów z odsetek od listów zastawnych lub obligacji Skarbu Państwa.</p> <p>Alternatywnie, barierę w tym zakresie wyeliminować mogłyby zapisy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• przepisów art. 41 ust. 1, ust. 4, ust. 4d, ust. 10 oraz art. 42 ust. 6 ustawy PIT nie</li> </ul>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Propozycja wymaga dodatkowej analizy, co z uwagi na projektowany termin wejścia w życie projektu, nie jest obecnie możliwe.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>stosuje się w odniesieniu do odsetek od papierów wartościowych (m. in. obligacji, obligacji Skarbu Państwa, listów zastawnych) dopuszczonych do obrotu na rynkach zagranicznych i wykupu tych papierów wartościowych.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• przepisów art. 26 ust. 1, ust. 2c i ust. 3d ustawy CIT nie stosuje się w odniesieniu do odsetek od papierów wartościowych (m.in. obligacji, obligacji Skarbu Państwa, listów zastawnych) dopuszczonych do obrotu na rynkach zagranicznych i wykupu tych papierów wartościowych.</li> </ul> <p>Dodatkowo w zakresie obowiązków płatnika wykonywanych przez działający w Polsce podmiot prowadzący rachunki zbiorcze, chciałbym przekazać propozycję sektora w sprawie zmiany w art. 26 ustawy CIT (i odpowiednio w ustawie PIT) polegającej na doszczegółowieniu, iż podmioty prowadzące rachunki zbiorcze, celem właściwego opodatkowania, w przypadku, gdy nie dochodzi do ujawnienia poszczególnych beneficjentów świadczeń, winny pozyskiwać od podmiotów będących posiadaczami rachunków zbiorczych informacje co do liczby podmiotów będących osobami fizycznymi lub osobami prawnymi w podziale na podmioty będące rezydentami i podmioty będące nierezydentami. Takie rozróżnienie umożliwi stosowanie właściwych norm w zakresie zwolnienia z opodatkowania np. w zakresie przychodów nierezydentów z odsetek od listów zastawnych lub obligacji Skarbu Państwa.</p>	
12	ZBP	Uwaga ogólna – propozycja	<p>Odnosnie sprzedaży wierzytelności z tytułu kredytów (pożyczek) udzielonych przez banki <b>postuluję się rozciągnięcie zasady podatkowego ujmowania sprzedaży wierzytelności do funduszu sekurytyzacyjnego/TFI tworzącego taki fundusz</b> (tj. wynikającej z art. 15 ust. 1h pkt 2 ustawy CIT możliwości rozpoznania straty w kosztach uzyskania przychodów do wysokości rezerw (odpisów) uprzednio zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów) <b>na sprzedaż wierzytelności do każdego rodzaju nabywcy</b>. Wprowadzenie art. 15 ust. 1h pkt 2 ustawy CIT przyczyniło się do „udroźnienia” rynku obrotu nieregularnymi wierzytelnościami bankowymi. Rozciągnięcie tej zasady na sprzedaż do każdego rodzaju nabywcy (nie tylko funduszy sekurytyzacyjnych) powinno otworzyć rynek obrotu tego typu wierzytelnościami również dla mniejszych podmiotów, w szczególności firm windykacyjnych z segmentu SME i przez to przyczynić się do dalszego rozwoju tego rynku (nowi uczestnicy, dodatkowe miejsca pracy, wzrost wartości takich firm), a bankom umożliwi dalszą (szybszą i efektywniejszą) optymalizacją wskaźnika nieregularnych wierzytelności.</p> <p>W chwili obecnej sprzedaż nieregularnych wierzytelności, z uwagi na konieczność rozwiązywania w przychody podatkowe całości odpisów (rezerw ceowych), jest dokonywana</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Propozycja wymaga dodatkowej analizy, co z uwagi na projektowany termin wejścia w życie projektu, nie jest obecnie możliwe.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			przeważnie portfelowo do ww. funduszy. W związku z tym zmiana nie powinna skutkować zmniejszeniem wpływów budżetowych (a na pewno istotnym), ponieważ w głównej mierze zmiana dotyczyłaby tylko formy prawnej podmiotów nabywających, czyli rozszerzenia rynku na nowych uczestników (warto zauważyć w tym miejscu, iż zwykle spółki handlowe w odróżnieniu od funduszy sekurytyzacyjnych nie korzystałyby ze zwolnienia z CIT, w związku z czym „odzyski” ponad cenę zakupu zwiększałyby podstawę opodatkowania CIT takich podmiotów a co za tym idzie wpływy budżetowe z tego podatku).	
13	ZBP	<i>Uwaga ogólna – propozycja</i>	<p><b>Konieczność wprowadzenia do ustawy CIT odpowiednich przepisów dostosowawczych, związanych z obowiązkiem wdrożenia Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej 9.</b></p> <p>Sektor bankowy we współpracy z KPMG, złożył do Ministerstwa Finansów neutralne propozycje zmian regulacji. Biorąc pod uwagę szeroki zakres omawianej w niniejszym stanowisku nowelizacji ustawy o CIT, zasadnym wydaje się uwzględnienie również tej kwestii. Biorąc pod uwagę krótki termin, jaki pozostał bankom na przystosowanie się do nowych wymogów, zwracam się z uprzejmą prośbą o pilne podjęcie prac w tym temacie.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Propozycja wykracza poza przedmiot regulacji, niemniej podejmowane są przez MF działania celem jej realizacji w odrębnej nowelizacji.</p>
14	OPZZ	<i>Uwaga ogólna – propozycja</i>	<p><b>Propozycja wprowadzenie do projektu ustawy przepisu, który umożliwiłby podatnikowi dokonanie w rocznym zeznaniu podatkowym odliczenia składki opłaconej na rzecz związku zawodowego lub też ustanowienie innego rozwiązania pozwalającego osiągnąć podobny skutek.</b></p> <p>Regulacja taka przewidziana jest w odniesieniu do składek na rzecz organizacji pracodawców. Proponowane rozwiązanie stanowiłoby element motywujący pracowników do angażowania się w działalność na rzecz pracowników, a także bodziec do budowania nowoczesnego społeczeństwa obywatelskiego i rozwoju dialogu społecznego. Ponadto zasada równości wobec prawa wskazuje na potrzebę podobnego traktowania członków związków zawodowych i członków organizacji pracodawców.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Propozycja wykracza poza przedmiot regulacji. Realizacja postulatu wymagałaby wprowadzenia analogicznej regulacji wobec wszystkich osób opłacających składki (nie tylko na rzecz związków zawodowych), przede wszystkim składek na rzecz zrzeszeń branżowych, do których przynależność w określonym zawodzie jest obowiązkowa (zawody prawnicze, lekarze).</p>

15	NRL	<i>Uwaga ogólna – propozycja</i>	<p><b>Wprowadzenie zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych świadczeń z tytułu uczestnictwa członków samorządu lekarskiego w nieodpłatnych szkoleniach organizowanych przez samorząd lekarski w ramach realizacji ustawowego obowiązku doskonalenia zawodowego, bez względu na tematykę szkolenia.</b></p> <p>Powyższe stanowisko uwzględnia okoliczność, że udzielenie przez samorząd lekarski świadczenia w postaci organizacji szkoleń dla lekarzy i lekarzy dentyków, którzy opłacają składki członkowskie na rzecz samorządu jest świadczeniem ekwiwalentnym do opłacanych składek co oznacza, że świadczenie to nie ma charakteru nieodpłatnego. Pogląd taki w odniesieniu do szkoleń organizowanych przez samorząd zawodowy pielęgniarów i położnych wyraził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z 6 października 2016 r. w sprawie o sygn. I SA/Kr 868/16.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona</b></p> <p>Propozycja wykracza poza zakres projektu. Realizacja postulatu wymagałaby wprowadzenia analogicznej regulacji wobec wszystkich osób uczestniczących w szkoleniach organizowanych przez branżowe stowarzyszenia (pielęgniarki, prawnicy).</p>
<p><b>Art. 1- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych</b></p>				
16	IDM	<i>Art. 1 pkt 3 (art. 10 ust. 4 ustawy PIT)</i>	<p><b>Brak uzasadnionych podstaw do różnicowania stosowanych zasad opodatkowania poszczególnych zysków kapitałowych w zależności od tego, czy są one częścią programów motywacyjnych zawieranych pomiędzy pracodawcą a pracownikiem/współpracownikiem.</b> Wprowadzenie polityki wynagrodzeń zakładającej wypłatę części świadczeń przez domy maklerskie w oparciu o określone instrumenty finansowe z całą pewnością nie jest zatem nakierowane na uzyskanie jakichkolwiek korzyści podatkowych przez pracowników lub współpracowników domu maklerskiego. Z uwagi na powyższe, wprowadzenie przepisów w proponowanym kształcie nie byłoby ukierunkowane na ograniczenie ewentualnej optymalizacji podatkowej stosowanej w branży finansowej, a tym samym nie spełniłoby zamierzonego celu ustawy nowelizującej. Opodatkowanie przychodów z tytułu uczestnictwa w programów motywacyjnych według reguł dotyczących opodatkowania przychodów ze stosunku pracy (art. 12 ustawy o PIT) lub działalności wykonywanej osobiście (art. 13 ustawy o PIT), niesie również ryzyko podwójnego opodatkowania osiąganych w ten sposób przychodów – raz w momencie obejmowania (nabywania) instrumentów finansowych przyznawanych w ramach programu motywacyjnego, a następnie na etapie ich realizacji.</p> <p>W związku z powyższym w pierwszej kolejności <b>proponujemy usunięcie z ustawy nowelizującej przepisów modyfikujących zasady określania źródła przychodów w przypadku wypłat świadczeń z tytułu realizacji praw otrzymanych nieodpłatnie.</b></p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Zmiana ma na celu przypisanie świadczeń z tytułu realizacji praw pochodnych do tego samego źródła przychodów, jak otrzymane świadczenie w postaci praw pochodnych, w przypadku, gdy prawa te zostały otrzymane jako świadczenie w naturze lub nieodpłatne świadczenie. Obecnie istnieje możliwość zmiany kwalifikacji do źródła przychodów świadczeń, które powinny być opodatkowane wg skali podatkowej (np. ze stosunku pracy), na kapitały pieniężne, które są opodatkowane wg 19% skali podatkowej. Zarzut podwójnego opodatkowania przychodów z realizacji praw pochodnych, w przypadku ustalenia przychodu z tytułu otrzymania praw pochodnych, jako świadczeń w naturze jest zasadny i należy w art. 22 dodać stosowną regulację</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>W przypadku nieuwzględnienia powyższego postulatu w całości, proponujemy wprowadzenie stosownego wyłączenia umożliwiającego podatnikom, w przypadku których stosowanie programów wynagradzania opartych na instrumentach finansowych narzucone jest przez przepisy prawa, opodatkowanie przychodów z tytułu realizacji takich programów, według zasad określonych w art. 17 ustawy o PIT, tj. w sposób właściwy dla przychodów z kapitałów pieniężnych.</p> <p>W przypadku nieuwzględnienia ww. uwag i wprowadzenia do ustawy o PIT zmian umożliwiających zaliczanie przychodów osiąganych w wyniku realizacji programów motywacyjnych do przychodów ze stosunku pracy (art. 12 ustawy o PIT) lub działalności wykonywanej osobiście (art. 13 ustawy o PIT) <b>postulujemy wprowadzenie stosownych rozwiązań podatkowych na gruncie ustawy o PIT, CIT oraz ZUS</b>, rekompensujących niedogodności związane z narzuconym przez ustawodawcę obowiązkiem stosowania takich programów przez firmy inwestycyjne oraz usuwających ryzyko podwójnego opodatkowania tak osiąganych przychodów.</p>	<p>pozwalającą na wliczenie przychodu z tytułu nieodpłatnych świadczeń w koszty realizacji praw.</p>
17	PRP	<p>Art. 1 pkt 3 (art. 10 ust. 4 ustawy PIT)</p>	<p>Zmiana dotyczy kwalifikacji przychodów uzyskiwanych w ramach programów motywacyjnych z realizacji pochodnych instrumentów finansowych lub praw wynikających z papierów wartościowych, ze źródła kapitały pieniężne na przychody ze stosunku pracy lub z działalności wykonywanej osobiście.</p> <p><b>Zmianę należy uznać za niekorzystną</b>, bowiem powoduje zmianę jednej stawki podatku w wysokości 19% na skalę podatkową (18%/32%).</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Zmiana ma na celu zapobieżenie optymalizacji podatkowej, więc z istoty rzeczy jest niekorzystna dla podatników korzystających z takich optymalizacji.</p>
18	ZBP	<p>Art. 1 pkt 3 i pkt 10 lit. c-d projektu (art. 10 ust. 4 i art. 24 ust. 11, 11a-b ustawy PIT)</p>	<p>W treści projektowanych przepisów <b>doprecyzowania wymagają:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• moment oraz sposób zapłaty podatku od dochodu uzyskanego przez podatnika (kwalifikowanego jako przychód ze stosunku pracy, albo przychód z działalności wykonywanej osobiście albo przychód z innych źródeł, opodatkowanego wg skali podatkowej 19% i 32%) tj. czy obowiązek poboru podatku spoczywa na podmiocie zatrudniającym czy też ww. dochód podlega samoopodatkowaniu przez podatnika, a także w jaki sposób będzie kontrolowana prawidłowa wysokość stawki opodatkowania;</li> <li>• sposób zastosowania normy art. 24 ust. 10 ustawy PIT, w przypadku kiedy otrzymane w tym trybie papiery wartościowe, będą ulokowane na rachunku papierów wartościowych podatnika (sposób i konieczność stosowania kolejki fifo dla ustalenia kosztów i dochodu);</li> <li>• kwestia powstania ewentualnego obowiązku wystawienia informacji PIT-8C przez podmiot prowadzący rachunek papierów wartościowych, na którym zapisane są ww.</li> </ul>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Obowiązki płatnika będą spoczywały na podmiocie obowiązującym do realizacji praw z prawa pochodnego. Obowiązki te płatnik wykonuje zgodnie z przepisami ustawy o PIT, określonymi do poboru zaliczek lub podatku z danego źródła przychodów do jakich zakwalifikowany jest przychód z realizacji tego prawa pochodnego.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>papiery wartościowe podatnika.</p> <p>Ponadto przychód ze stosunku pracy, co do zasady, podlega oskładkowaniu na podstawie m.in. przepisów o ubezpieczeniach społecznych, zdrowotnych, co powinno zostać odpowiednio zaadresowane we właściwych przepisach.</p>	
19	PIBR	<p>Art. 1 pkt 5 lit. b) projektu (art. 21 ust. 1 pkt 97b PIT)</p>	<p>W punkcie 97b treść na końcu tego przepisu może budzić nieuzasadnione wątpliwości, jakiej ustawy dotyczy przywołany art. 59 ust. 1. Stąd proponujemy przereformowanie treści po myślniku na „... dokonanych zgodnie z zasadami określonymi na podstawie art 59 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, z późn. zm.) lub uchwałą, o której mowa w art. 59 ust. 3 tej ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.”.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Przepis zostanie poprawiony zgodnie z propozycją.</p>
20	OIGN	<p>Art. 1 pkt 5 lit. b) projektu (art. 21 ust. 1 pkt 97b PIT)</p>	<p>Nowe zwolnienie podatkowe dotyczącego umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego jest logiczne i właściwe. Propozycja ta jest konsekwencją wydania przez Ministra Rozwoju i Finansów rozporządzenia z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów (przychodów) z tytułu umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego i stanowi przykład właściwej legislacji.</p>	<p>Pozytywna ocena propozycji zawartej w projekcie.</p>
21	SWNn W „Mieszkanicz”	<p>Art. 1 pkt 9 lit. e (art. 23 ust. 1 pkt 45a lit. a ustawy PIT)</p>	<p><b>Umożliwienie osobom fizycznym amortyzacji składników majątku nabytych w sposób nieodpłatny.</b></p> <p>Ograniczenie możliwości amortyzowania dóbr nabytych w drodze darowizny <u>uderza w osoby otrzymujące (darowizną lub w formie spadku) nieruchomości od najbliższej rodziny.</u> Coraz więcej młodych osób ze względu na miejsce pracy lub nauki nie korzysta z otrzymanych w ten sposób mieszkań osobiście, ale je wynajmuje. Samo umożliwienie im amortyzowania nieruchomości nie narusza ogólnych zasad obrotu gospodarczego, a jeśli jedynym zastrzeżeniem jest przyjmowana do amortyzacji wartość, to niech będzie to wartość wg wyceny rzeczoznawcy majątkowego. Dodatkowo, amortyzacja możliwa jest jedynie przy opodatkowaniu na zasadach ogólnych, która to forma jest dużo rzadsza ze względu na skomplikowanie. Wyłączenie amortyzacji dla osób fizycznych, gdzie powiązania rodzinne polegają na wzajemnym wsparciu, a nie konkurencji, nie wydaje się skutecznym sposobem uszczelniania systemu podatkowego.</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Zauważyć należy, że zaliczanie do kosztów podatkowych odpisów amortyzacyjnych w swojej istocie ma na celu rozłożony w czasie „zwrot” wydatków poniesionych przez podatnika na zakup środka trwałego. W przypadku środków trwałych nabytych przez podatnika nieodpłatnie, jeżeli przysporzenie z tego tytułu nie stanowiło postawy opodatkowania, dokonywanie odpisów amortyzacyjnych nie znajduje uzasadnienia. Tak więc w przypadku, gdy wartość otrzymanego w drodze spadku lub darowizny środka trwałego (np. mieszkania) będzie powodowała powstanie zobowiązania podatkowego w podatku od spadków i</p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				darowizn – wówczas odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej tego środka będą mogły stanowić koszt podatkowy, natomiast w przypadku, gdy otrzymany w spadku lub darowiźnie środek trwały będzie zwolniony z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn – wówczas u takiego podatnika nie powstaje zobowiązanie podatkowe z tytułu otrzymania takiego przysporzenia i zasadne jest aby odpisy amortyzacyjne od takich środków trwałych nie stanowiły kosztu podatkowego.
22	PIBR	Art. 1 pkt 10 lit. a i b projektu (art. 24 ust. 5 i 8 PIT)	<ul style="list-style-type: none"> <li>ze względu na ustalenie w art. 24 zasad ustalania nie tylko dochodu ale i przychodu proponujemy w tytule artykułu dodać na końcu „...(przychodu).”,</li> <li>wprowadzony w art. 24 ust. 5 pkt 11 jest naszym zdaniem niezrozumiały - do jakiej zapłaty odnosi się art. 24 ust 8a,</li> <li>nowe brzmienie ust. 8 pkt 3 - zmiana niezrozumiała skoro była proporcja przed podziałem a teraz ma być bezpośrednio przed podziałem.</li> </ul>	<p><b>Uwagi niezasadne.</b></p> <p>W art. 24 ust. 8a stawy PIT jest wskazana „zapłata”, jako świadczenie wypłacane w ramach wymiany udziałów mogące stanowić przychód wnoszącego wkład.</p>
23	Lewiatan	Art. 1 pkt 10 lit. c-f) (art. 24 ust. 11 – 12a PIT)	<p>Jak wynika z uzasadnienia, projektodawca zamierza uregulować zasady opodatkowania dochodów uzyskiwanych przez osoby fizyczne ze zbycia akcji nabytych w ramach programów motywacyjnych. W tym celu planowana jest zmiana brzmienia art. 24 ust. 11 ustawy o PIT, dodanie ust. 11a-11b, uchylenie ust. 12 oraz modyfikacja ust. 12a.</p> <p>Należy zwrócić uwagę, że programy motywacyjne są powszechnie stosowanym instrumentem polityki wynagrodzeń w przedsiębiorstwach funkcjonujących na obszarze Unii Europejskiej, Szwajcarii, Stanów Zjednoczonych i innych państw wysoko rozwiniętych. W programach tych uczestniczą również polscy rezydenci podatkowi, zatrudnieni bezpośrednio przez organizatorów tych programów bądź w podmiotach, należących do krajowych/międzynarodowych grup kapitałowych, w których te programy funkcjonują.</p> <p>Zasady opodatkowania dochodów polskich rezydentów podatkowych uczestniczących w programach motywacyjnych od lat budzą liczną wątpliwość. Powyższe wynika z faktu, że Polska, w odróżnieniu od wielu innych państw wysoko rozwiniętych, nie zdecydowała się dotychczas na kompleksowe uregulowanie tej kwestii na poziomie przepisów ustawowych. W szczególności brakuje jasnych przepisów co do tego w którym momencie uczestnik</p>	<p><b>Uwaga</b> – w zakresie wątpliwości określenia momentu powstania przychodu z tytułu świadczeń otrzymanych w wyniku realizacji programów motywacyjnych - <b>jest niezasadna.</b></p> <p>Art. 24 ust. 11 ostatnie zdanie jasno wskazuje, że w takim przypadku przychód powstaje w momencie odpłatnego zbycia akcji, co a contrario oznacza, że nie powstaje w innych fazach realizacji programu motywacyjnego.</p> <p>Natomiast zgłoszone postulaty wychodzą poza zakres regulacji objętej projektem ustawy.</p>

		<p>programu motywacyjnego uzyskuje przysporzenie do opodatkowania, jaka jest kwalifikacja źródła tego przysporzenia oraz wg jakich zasad należy ustalić podstawę opodatkowania. Braków tych nie rozwiązuje aktualne brzmienie art. 24 ust. 11 ustawy o PIT, w oparciu o który to przepis dochód uzyskany w związku z preferencyjnym nabyciem/objęciem akcji nie podlega opodatkowaniu na moment nabycia/objęcia akcji przez osoby uprawnione na podstawie uchwały walnego zgromadzenia, lecz opodatkowany jest dochód z późniejszego zbycia akcji. Wskazane braki legislacyjne uzupełnianie są natomiast rozbudowaną, lecz nie jednolitą, praktyką orzecniczą organów podatkowych i sądów administracyjnych.</p> <p>W aktualnym kształcie projektowane zmiany w ustawie o PIT nie można uznać za regulację kompleksowo rozwiązującą wskazane wyżej wątpliwości praktyczne.</p> <p><b>Apelujemy zatem o uwzględnienie następujących uwag kierunkowych:</b></p> <p>1) określony w projektowanych ust. 11 i 11b art. 24 wymóg faktycznego objęcia lub nabycia akcji nie uwzględnia zróżnicowanego charakteru programów motywacyjnych.</p> <p>Definicja programów motywacyjnych, przewidziana w art. 24 ust. 11b, odnosi się wyłącznie do programów realizowanych poprzez faktyczne objęcie lub nabycie akcji. Regulacja ta pomija funkcjonowanie w praktyce krajowej, ale również zagranicznej, programów akcyjnych, które umożliwiają uczestnikom dokonanie wyboru co do formy realizacji uprawnień wynikających z programu – (i) odpłatne/nieodpłatne nabycie (objęcie) akcji, które uczestnik może sprzedać w przyszłości lub (ii) uzyskanie wypłaty pieniężnej, której kwota odzwierciedla jednak wartość rynkową akcji.</p> <p>W obu przypadkach faktyczne przysporzenie uczestnika programu akcyjnego nie stanowi substytutu wynagrodzenia za pracę na rzecz organizatora programu bądź podmiotu powiązanego kapitałowo z organizatorem. Brak jest zatem podstaw, aby zyski z programów akcyjnych opodatkowywać wg zasad innych niż określone dla przychodów ze źródła kapitały pieniężne.</p> <p>2) treść projektowanych art. 24 ust. 11-11b oraz 12a nie przesądza jednoznacznie o tym czy odpłatne zbycie akcji, o których mowa w ust. 11, stanowi pierwszy i jedyny moment powstania przychodu do opodatkowania dla uczestnika programu motywacyjnego.</p> <p>Uwaga ta ma szczególne znaczenie, gdy nabycie/objęcie akcji następuje w wyniku realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych lub realizacji praw z papierów wartościowych, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 6 lit. b lub realizacji innych praw, do których odwołuje się projektowany ust. 11b. Z orzecnictwa niektórych organów podatkowych wynika, że już sam fakt nabycia/objęcia ww. praw może generować</p>	
--	--	--	--

		<p>przychód do opodatkowania, Stanowisko to należy uznać za wysocy dyskusyjne, zwłaszcza, że takie zdarzenie nie zostało wymienione w opisie jakiegokolwiek źródła przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 ustawy o PIT. Dodatkowo, powstaje pytanie o realną możliwość ustalenia wartości takiego przychodu w oparciu o zasady wynikające z art. 11 ust. 2-2b ustawy o PIT w jej aktualnym brzmieniu.</p> <p>W związku z tym rekomendujemy jednoznaczne określenie, że nabycie/objęcie praw, o których mowa w ust. 11b, jest zdarzeniem neutralnym podatkowo.</p> <p>3) potencjalna omyłka redakcyjna w zmodyfikowanym ust. 12a.</p> <p>Zmodyfikowany ust. 12a odwołuje się do przepisów „art. 11-11c”. Z całokształtu zmian wydaje się, że intencją było jednakże odwołanie do „ust. 11-11b”</p> <p>4) zmodyfikowany ust. 12a dyskryminuje polskich rezydentów podatkowych, uczestniczących w programach motywacyjnych organizowanych w państwach spoza UE i EOG.</p> <p>Powołany przepis ogranicza zastosowanie preferencyjnych zasad opodatkowania, o których mowa w ust. 11, tylko do programów motywacyjnych, w ramach których następuje objęcie lub nabycie akcji spółek akcyjnych, których siedziba znajduje się na terytorium państw członkowskich UE lub EOG.</p> <p>Jak wskazano powyżej, programy motywacyjne funkcjonują również w podmiotach z siedzibą poza UE i EOG (np. w Szwajcarii i w Stanach Zjednoczonych). W programach tych uczestniczą również polscy rezydenci podatkowi i wskutek nie objęcia np. tych krajów nowymi regulacji, polscy rezydenci podatkowi uczestniczący w programach z tych krajów będą nieuzasadnienie dyskryminowani mimo uzyskiwania tego samego rodzaju przychodów.</p> <p>Wskazane jest zatem, aby dochody z tytułu uczestnictwa w programach motywacyjnych podlegały jednolitym zasadom opodatkowania, niezależnie od tego w jakim państwie ma siedzibę spółka, której akcje są nabywane/obejmowane w ramach takiego programu.</p> <p>5) ograniczenie definicji programów motywacyjnych tylko do spółek akcyjnych.</p> <p>Wprowadzenie wymogu przyjęcie programu motywacyjnego uchwałą walnego zgromadzenia spółki akcyjnej (ust. 11b) będzie skutkowało:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>➤ wyłączeniem z definicji programów motywacyjnych systemów wynagrodzeń, opartych o akcje, przyjmowanych uchwałą zgromadzenia w spółkach komandytowo-akcyjnych,</li><li>➤ wyłączeniem z definicji programów motywacyjnych systemów wynagrodzeń</li></ul>	
--	--	--	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>przyjmowanych przez spółki akcyjne, w których uczestniczą osoby zatrudnione w spółkach powiązanych kapitałowo, funkcjonujących w innej formie prawnej niż spółka akcyjna (np. sp. z o.o.),</p> <p>➤ wątpliwościami jakie formy prawne, w odniesieniu do spółek zagranicznych, mieszczą się w pojęciu „spółka akcyjna“ na potrzeby stosowania zasad opodatkowania wynikających z ust. 11.</p> <p>W związku z tym naszym zdaniem można, w miejsce pojęcia spółka akcyjna, użytego w ust. 11 i 11b, użyć sformułowania „spółka“. W takim przypadku zastosowanie znalazłaby definicja pojęcia „spółka“ zawarta w art. 5a pkt 28 ustawy o PIT.</p>	
24	AIH	Art. 1 pkt 10 lit. c (art. 24 ust. 11 ustawy PIT)	<p>Dla pracowników firm działających w Polsce korzystających z programów motywacyjnych <u>niekorzystna może okazać się zmiana w zakresie doprecyzowania zasad określania dochodu uzyskanego ze zbycia akcji otrzymanych w wyniku realizacji programów motywacyjnych</u> (zdefiniowanie programów). Aktualnie bowiem, gdy pracownik otrzymuje przykładowo opcje na akcje to opodatkowanie następuje w zasadzie dopiero w momencie sprzedaży akcji, natomiast wprowadzenie projektowanych zmian będzie skutkowało sytuacją, w której już w momencie przyznania benefitów pracownik będzie musiał rozpoznawać przychód z tytułu umowy o pracę, co może skutkować wzrostem opodatkowania pracownika z 19% do 32%.</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>W przypadku programów motywacyjnych przychód będzie powstawał dopiero w momencie odpłatnego zbycia akcji i będzie to przychód z kapitałów pieniężnych opodatkowany stawką 19%.</p>
25	NSZZ Solidarność	Art. 1 pkt 10 (art. 24 ust. 11 ustawy PIT)	<p><b>Uwaga dotycząca wykreślenia z projektu przepisów dotyczących zmiany opodatkowania przychodów uzyskiwanych w ramach programów motywacyjnych z realizacji pochodnych instrumentów finansowych lub praw wynikających z papierów wartościowych.</b> Do tej pory przychody takie były kwalifikowane jako przychody z kapitałów pieniężnych i obowiązywała do nich stawka 19%. W projekcie proponuje się doliczanie przychodów tego rodzaju do dochodu ze stosunku pracy i opodatkowanie ich na zasadach ogólnych. Brak jest uzasadnienia dla różnicowania dochodów z papierów wartościowych ze względu na źródło pochodzenia tych papierów - program motywacyjny czy zakup na wolnym rynku. Stworzy to niepotrzebną komplikację dla posiadaczy większej ilości papierów wartościowych.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Należy podkreślić, iż zmiana ma na celu zapobieżenie optymalizacji podatkowej w zakresie przedmiotowego zagadnienia.</p>
26	PIBR	Art. 1 pkt 10 lit. g projektu (art. 24 ust. 20 PIT)	<p>Dodany ust. 20 rozszerza domniemanie uniknięcia lub uchylecia się od opodatkowania na czynność wniesienia wkładu niepieniężnego. przeprowadzoną bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych: przepis wydaje nam się mało precyzyjny.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Nie wyjaśniono na czym polega brak precyzji w omawianym przepisie. Projekt będzie przedmiotem obrad Komisji Prawniczej, w toku której przepis może</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				zostać poprawiony od strony legśialcyjnej.
27	STOP	Art. 1 pkt 12 lit. b (art. 26 ust. 7a pkt 14 PIT)	<p>Wyrazy „które nie ukończyły 16 roku życia” należy zastąpić wyrazami „które nie ukończyły 18 roku życia”.</p> <p>Z uwagi na ratio legis przepisu, który winien wpisywać się w system norm prawnych, przenoszonych przez inne regulacje ustawowe, wskazujące progi wiekowe, wymagane dla skuteczności określonych czynności prawnych, realizowanych w obrocie prawnym i to zarówno po stronie czynnej jak i biernej zachowań konkretnego beneficjenta normy prawnej,</p>	<p><b>Uwaga niezasadna</b></p> <p>Odniesienie w przepisie dotyczącym odliczania wydatków na cele rehabilitacyjne do pojęcia „dzieci, które nie ukończyły 16 roku życia” jest związane z regulacjami zawartymi w przepisach ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2046, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o rehabilitacji”. Przepisy tej ustawy określają bowiem sposób określania niepełnosprawności osób, które nie ukończyły 16 roku życia.</p> <p>Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o rehabilitacji, osoby, które nie ukończyły 16 roku życia zaliczane są do osób niepełnosprawnych, jeżeli mają naruszoną sprawność fizyczną lub psychiczną o przewidywanym okresie trwania powyżej 12 miesięcy, z powodu wady wrodzonej, długotrwałej choroby lub uszkodzenia organizmu, powodującą konieczność zapewnienia im całkowitej opieki lub pomocy w zaspokajaniu podstawowych potrzeb życiowych w sposób przewyższający wsparcie potrzebne osobie w danym wieku.</p> <p>Stąd w przypadku osób, które nie ukończyły 16. roku życia, nie określa się stopnia niepełnosprawności, lecz zalicza się je do kategorii osób niepełnosprawnych. Zgodnie z § 3 ust. 6 rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				<p>dnia 15 lipca 2003 r. w sprawie orzekania o niepełnosprawności i stopniu niepełnosprawności (Dz.U. z 2015 r. poz. 1110) niepełnosprawność dziecka orzeka się na czas określony, jednak na okres nie dłuższy niż do ukończenia przez dziecko 16. roku życia. Istniejąca po tym okresie niepełnosprawność będzie potwierdzana orzeczeniem o jednym ze stopni niepełnosprawności.</p> <p>Z tych względów w przepisach dotyczących ulgi rehabilitacyjnej uprawnienie do ulgi dotyczy nie tylko wydatków ponoszonych przez osoby niepełnosprawne zaliczone do określonego stopnia niepełnosprawności, ale także wydatków ponoszonych na rzecz dzieci, które nie ukończyły 16 roku życia.</p>
<b>Art. 2 - Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych</b>				
<b>28</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 1 projektu (art. 1a ustawy CIT)</i>	<p>Pozytywna ocena zmian dotyczących warunków tworzenia PGK., jednakże pozytywne zmiany przepisów dotyczących PGK wydają się stać w sprzeczności z przepisem, zgodnie z którym naruszenie któregoś z nich skutkuje utratą statusu PGK, od momentu utworzenia podatkowej grupy kapitałowej. Z jednej strony rozwiązania mają bowiem zachęcać także mniejsze podmioty do tworzenia PGK, z drugiej jednak istnieje ryzyko konieczności dokonania korekt wstecznych po wdrożeniu PGK, np. w razie późniejszej zmiany wysokości posiadanych udziałów w spółce zależnej, podczas gdy konieczność zbycia udziałów może wynikać też z obiektywnych okoliczności biznesowych niezależnych od dążenia do optymalizacji.</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b></p> <p>Przepis dotyczący wstecznych rozliczeń w przypadku naruszenia warunków funkcjonowania PGK zostanie złagodzony poprzez skrócenie do 3 lat podatkowych okresu, który takie rozliczenie wsteczne obejmuje.</p>
<b>29</b>	<b>AIH, SPP, PRB,</b>	<i>Art. 2 pkt 1 lit. a (art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. a ustawy)</i>	<p>1) Wprowadzenie ograniczenia w zakresie możliwości uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego od osób prawnych w przypadku, gdy spółki tworzące tę grupę korzystają ze zwolnienia określonego w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, należy uznać za <b>niezasadne i przepis ten powinien zostać wykreślony</b> z następujących powodów:</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Zrezygnowano z wprowadzania omawianego warunku. Z związku z tym druga z uwag stała się bezprzedmiotowa.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	PZPP	CIT)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• regulacja taka nie znajduje uzasadnienia w aktach dotyczących przyznawania pomocy publicznej, w szczególności w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 651/2014, a także w działaniach podejmowanych przez OECD w celu zapobiegania erozji podstawy opodatkowania oraz transferowi zysków (BEPS). Projektowany przepis nie stanowi również implementacji dyrektywy Rady (UE) nr 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego.</li> <li>• obecny stan prawny jest zgodny z celami projektu ustawy – działanie w formie podatkowej grupy kapitałowej przez spółki korzystające ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT nie powinno być traktowane jako mechanizm agresywnej optymalizacji podatkowej. W konsekwencji należy uznać, że obecny stan prawny – zezwalający na to, aby w skład podatkowej grupy kapitałowej wchodziły spółki, których dochody są zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 – nie stoi w żaden sposób na przeszkodzie realizacji założonych celów projektu w zakresie zwalczania agresywnych optymalizacji podatkowych;</li> <li>• działania w podatkowej grupie kapitałowej są zgodne z celem tworzenia specjalnych stref ekonomicznych – w przypadku wprowadzenia projektowanego ograniczenia może okazać się, że atrakcyjność instrumentu pomocy publicznej w postaci zwolnień dotyczących specjalnych stref ekonomicznych spadnie, ponieważ faktycznie będzie stanowił przeszkodę do korzystania z przewidzianej w ustawie CIT możliwości rozliczania wyniku podatkowego spółek na poziomie podatkowej grupy kapitałowej;</li> <li>• wprowadzone rozwiązanie oznaczać będzie dyskryminację podmiotów korzystających ze zwolnienia dla dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej – na skutek wprowadzenia zakazu tworzenia podatkowej grupy kapitałowej przez spółki korzystające ze zwolnienia określonego w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT dojdzie do bezpodstawnego zróżnicowania sytuacji spółek, których dochody podlegają zwolnieniu na podstawie tego przepisu, i spółek korzystających z innych zwolnień określonych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Te pierwsze nie będą miały prawa do tworzenia podatkowej grupy kapitałowej, mimo że takiej możliwość nie pozbawia żadne inne zwolnienie przewidziane w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych.</li> </ul> <p>2) Ponadto projekt <u>pozbawia praw nabytych i wprowadza ryzyko naruszenia zaufania do państwa</u> – może dojść do utraty statusu podatnika przez podatkowe grupy kapitałowe, w</p>	
--	------	------	--	--

		<p>skład których wchodzi spółki korzystające ze zwolnienia określonego w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, bez względu na to, że grupy te zostały utworzone przed wejściem w życie przepisów projektu. Ponadto podatkowa grupa kapitałowa (jako podatnik) uzyskała wcześniej od państwa potwierdzenie prawidłowości swojego działania poprzez wydaną w drodze decyzji zgodę naczelnika urzędu skarbowej na rejestrację podatkowej grupy kapitałowej. Prawo podatnika do działania w formie podatkowej grupy kapitałowej – przez okres co najmniej 3 lata – zostało zatem wcześniej zaakceptowane przez organy administracji publicznej i powinno podlegać szczególnej ochronie. Tymczasem <b>projekt nie przewiduje żadnego środka ochrony prawnej sytuacji spółek działających w podatkowej grupie kapitałowej, w tym nie uwzględnia żadnych przepisów przejściowych regulujących szczegółowo tę kwestię.</b> Taką sytuację, jako sprzeczną z zasadą ochrony praw nabytych, należy uznać w państwie prawa za niedopuszczalną.</p> <p><u>Proponowane rozwiązanie stanowi działanie prawa wstecz</u> – nieprecyzyjność przepisów w powiązaniu z brakiem regulacji przejściowych powoduje, że w skrajnym przypadku organy podatkowe mogłyby niezasadnie wywodzić, że rozwiązanie podatkowej grupy kapitałowej – z tego względu, że w jej skład wchodzi spółki korzystające ze zwolnienia z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT – powinno mieć skutek od dnia zarejestrowania tej grupy, nawet jeżeli rejestracja podatkowej grupy kapitałowej miała miejsce przed wejściem w życie projektu. W tym przypadku przepisy Projektu miałyby skutek retroaktywny i mogłyby skutkować dodatkowym obciążeniem podatkowym również za okresy, w których przepisy te nie obowiązywały. Zakaz działania prawa wstecz należy natomiast uznać za jedną z kluczowych zasad państwa prawnego, sprzeciwiającą się zarówno samemu wprowadzeniu przepisów o działaniu retroaktywnym, jak i takiej ich wykładni, która wywodziłaby z nich skutki na przeszłość.</p> <p>W konsekwencji proponowane zmiany mogą być odbierane przez inwestorów jako naruszenie przez Państwo warunków działania na terenie specjalnych stref ekonomicznych. Zmiana warunków funkcjonowania w czasie trwania realizacji zobowiązań podjętych przez inwestora stanowi nadużycie zaufania i może zniechęcić innych inwestorów. Zmiana otoczenia instytucjonalnego w wymienionym w projekcie zakresie nie sprzyja więc utrzymaniu wysokiej atrakcyjności Polski jako miejsca lokowania inwestycji, co może negatywnie wpłynąć na tempo ich napływu, a co za tym idzie na warunki rozwoju gospodarczego Polski.</p>	
--	--	---	--



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

30	PSIK PIH Ener- ga S.A.	Art. 2 pkt 1 lit. a projektu (art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b ustawy CIT)	<p>1) W Projekcie proponowane jest wprowadzenie przepisu, odnoszącego się do PGK, zgodnie z którym jednym z warunków istnienia PGK jest to, by spółki wchodzące w skład PGK w relacjach z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 CIT spoza grupy ustalały warunki takie, jak gdyby powiązania te nie istniały. Należy zwrócić uwagę, że brzmienie przepisu takie jak zaproponowano spowoduje, że <u>nawet całkowicie marginalne naruszenie warunków rynkowych (np. o 1 PLN) sprawi, że warunki istnienia PGK nie będą spełnione</u>. W połączeniu z proponowanym w Projekcie przepisem, zgodnie z którym PGK traci swój status retroaktywnie, począwszy od momentu rejestracji PGK, stwarza to sytuację, w której funkcjonowanie w ramach PGK obarczone będzie istotnym ryzykiem i efektywnie zniechęci podatników do tworzenia PGK.</p> <p>Dostrzegając konieczność stosowania art. 11 ustawy zmienianej w art. 2 w omawianej sytuacji (spółki wchodzące w skład PGK powinny stosować w relacjach z podmiotami powiązanymi spoza grupy warunki rynkowe), <b>można rozważyć wprowadzenie limitów kwotowych, po których przekroczeniu warunek ten uznaje się za naruszony</b>. W przeciwnym razie deklarowany przez projektodawcę zamiar upowszechnienia PGK poprzez złagodzenie niektórych warunków może nie zostać zrealizowany.</p> <p>2) Dokonanie transakcji przez spółkę wchodzącą w skład PGK z podmiotem powiązanych niewchodzącym w skład PGK na warunkach innych niż warunki rynkowe <b>nie powinno prowadzić do rozpadu PGK</b> (i to z mocą wsteczną), ale powinno (tak jak w przypadku każdego innego podatnika CIT) dawać organom podatkowym możliwość określenia dochodu w prawidłowej wysokości (po korekcie wartości transakcji do poziomu rynkowego). <u>Wprowadzona tą regulacją sankcja jest niewspółmierna do potencjalnego zaniżenia zobowiązania podatkowego przez PGK.</u></p>	<p><b>Ad 1 i 2) Uwagi nieuwzględnione.</b></p> <p>Co do zasady tożsamy warunek wynika już z obecnie funkcjonujących regulacji. Nie było sygnałów, iż w praktyce jest on rygorystycznie rozumiany i stosowany.</p>
31	POPiH N	Art. 2 pkt 1 projektu (art. 1a ust. 2 pkt 4 ustawy CIT)	<p>1) Zmiana oceniona <u>pozytywnie</u> tym niemniej w celu zwiększenia ułatwień dla rozliczeń podatników (PGK to zdecydowanie mniej obowiązków administracyjnych) <b>należałoby znieść ten warunek</b> – wynik podatkowy PGK jest generowany w transakcjach zewnętrznych, więc opodatkowanie dochodu na poziomie 5% czy 2% przychodów jest wynikiem operacji rynkowych. <b>Postuluje się wprowadzenie generalnego warunku osiągnięcia dochodu podatkowego przez PGK.</b></p> <p>2) Dodatkowo w przypadku podmiotów prowadzących działalność opodatkowaną podatkiem akcyzowym – <b>wartość tego podatku powinna być wyłączona z proporcji</b> - może ona znacząco utrudniać osiągnięcie wymaganego wskaźnika.</p>	<p><b>Ad. 1 i 2) Uwagi nieuwzględnione.</b></p> <p>Nie jest zasadna całkowita rezygnacja z warunku dochodowości. Teza o tym, iż wynik PGK jest zawsze rezultatem operacji rynkowych w praktyce nie zawsze jest prawdziwa.</p> <p>Fakt konieczności zapłaty podatku akcyzowego nie powinien być stanowić sam w sobie przeszkody do osiągnięcia obniżonej wartości wskaźnika dochodowości. Akcyza</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				jest ekonomicznie wliczona w cenę towaru.
32	PRP, TOE, Ener- ga S.A.	Art.2 pkt 1) lit. a) tiret 3 (art. 1a ust. 2 pkt 4 ustawy CIT)	Postuluje się <b>doprecyzowanie art. 1a ust. 2 pkt 4 CIT poprzez wyłączenie obrotów wewnętrznych (między członkami PGK) przy kalkulacji rentowności PGK.</b> Przykładem takich obrotów, które z mocy prawa są przenoszone na ostatecznego konsumenta jest usługa dystrybucyjna energii elektrycznej lub gazu. W wyniku przenoszenia kosztu w ramach spółek w PGK zwiększa się mianownik wzoru na wyliczenie rentowności, co w konsekwencji prowadzi do jego obniżania.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Obecna regulacja nie wyłącza tego rodzaju obrotów z kalkulacji poziomu dochodowości w PGK. Obniżenie jej poziomu z 3% do 2% wydaje się być wystarczającym ułatwieniem.
33	ZBP	Art. 2 pkt 1 lit. d (art. 1a ust. 4 ustawy CIT)	Brak przepisu przejściowego, który umożliwiłby stosowanie skróconego terminu do PGK rozpoczynających działalność od 1 stycznia 2018 r., co byłoby logiczne z uwagi na fakt, iż grupy te będą tworzone i będą działały wyłącznie na zasadach określonych nowymi przepisami. W związku z powyższym <b>proponuje się dodanie do ustawy zmieniającej przepisu w następującym brzmieniu:</b>  „Art. X. Przepis art. 1a ust. 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą stosuje się do podatkowych grup kapitałowych, których pierwszy rok podatkowy rozpoczyna się od 1 stycznia 2018 r. lub później.”	<b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b> Uwaga nie jest do końca zrozumiała z racji tego, że wprowadzana zmiana odnosi się do etapu poprzedzającego rejestrację PGK przez naczelnika US i przed rozpoczęciem jej pierwszego roku podatkowego. Zatem nowy przepis ze swej istoty nie dotyczy PGK funkcjonujących przed wejściem w życie ustawy, ani tych PGK, których termin zarejestrowania przez NSU przypadł jeszcze w 2017 r. tj. przed wejściem w życie ustawy. Uznanie, że do PGK rozpoczynających działanie od 1 stycznia 2018 r. miałyby zastosowanie krótszy termin na zgłoszenie umowy do rejestracji NUS oznaczałoby działanie prawa wstecz. w tym kontekście można jedynie rozważać, czy późniejszy termin przekazania umowy o utworzeniu PGK naczelnikowi w celu rejestracji grupy powinien dotyczyć umów zawartych przed wejściem w życie ustawy. Możliwość taka nie powinna jednak być dyskusyjna, biorąc pod uwagę iż zasadą jest, że nowe regulacje obowiązują od ich wprowadzenia.
34	Ener-	Art. 2 pkt 1	<b>Uszczegółowienie przepisu o zastrzeżenie, że po rejestracji umowy możliwe jest</b>	<b>Uwaga uwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	<p><b>ga S.A., PTPiR EE, TOE</b></p>	<p><i>lit. d (art. 1a ust. 6 ustawy CIT)</i></p>	<p><b>łączenie się spółek tworzących PGK.</b>                  Dodanie do przedmiotowego przepisu zastrzeżenia, że podatkowa grupa kapitałowa nie może być pomniejszona o którąkolwiek ze spółek tworzących PGK wyklucza możliwość połączenia spółek wchodzących w skład PGK, ponieważ w wyniku takiego połączenia spółka przejmowana traci byt prawny (PGK zostaje pomniejszona o spółkę przejmowaną). Organy wydające indywidualne interpretacje w zakresie przekształceń w strukturze PGK potwierdzają obecnie możliwość łączenia spółek tworzących PGK w okresie trwania grupy (Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 27 kwietnia 2017 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.23.2017.1.BD.). Połączenie spółek tworzących PGK może być spowodowane chęcią uniknięcia kosztów ogólnych (administracyjnych) działalności spółki, w związku z zaprzestaniem przez nią prowadzenia działalności operacyjnej. Straty podatkowe generowane przez taką spółkę w rezultacie obniżają wynik podatkowy PGK, a połączenie jej z innym podmiotem wchodzącym w skład podatkowej grupy kapitałowej może takie straty ograniczyć, co wpłynie korzystnie na rentowność PGK oraz wartość płaconego przez Grupę podatku.</p>	<p>Regulacja zawarta w projektowanym ust. 6 art. 1a ustawy o CIT zostanie uzupełniona o wyjątek dotyczący sytuacji przejęcia spółki tworzącej PGK przez inną spółkę z tej grupy (nie będzie to powodować naruszenia warunków funkcjonowania grupy). Wyjątku tego nie będzie się jednak stosowało, jeżeli połączenie spółek tworzących podatkową grupę kapitałową prowadzi do zmniejszenia ich liczby poniżej dwóch.,</p>
<p><b>35</b></p>	<p><b>Energa S.A.</b></p>	<p><i>Art. 2 pkt 1 lit. f-i (art. 8, 10, 10a i 10b ustawy CIT)</i></p>	<p>Ustawa wprowadza obowiązek informowania przez Spółkę dominującą naczelnika urzędu skarbowego o ewentualnych zmianach w stanie faktycznym lub stanie prawnym skutkujących naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego, jednocześnie w ust. 10, 10a i 10b takie zachowanie penalizuje poprzez rozwiązanie podatkowej grupy kapitałowej z mocą od dnia jej zarejestrowania.</p> <p>Wątpliwości budzi przede wszystkim otwarty katalog przesłanek, które będą powodowały utratę statusu podatkowej grupy kapitałowej ze skutkiem ex tunc. Tego typu regulacje należy uznać za niesprawiedliwe z punktu widzenia uczciwych podmiotów gospodarczych, które zawiązują umowę PGK na okres przynajmniej 3 lat i które na skutek zmian organizacyjnych (zmniejszenie udziału spółki dominującej w kapitale spółki zależnej wchodzącej w skład PGK) czy też zmian wprowadzonych w związku z rozwojem działalności (podjęcie przez jedną ze spółek PGK działalności w specjalnej strefie ekonomicznej) zmuszone są dokonać rozliczeń podatku dochodowego wstecz mimo tego, że ich działania są niezawinione i nie zmierzają do osiągnięcia korzyści podatkowych.</p> <p>1) W związku z powyższym <b>wnosimy o stworzenie katalogu zachowań, które będą skutkowały rozwiązaniem PGK wstecz i które nie będą w żaden sposób negatywnie wpływać na uczciwych przedsiębiorców.</b></p> <p>2) Ponadto powyższe zapisy <b>należy zsynchronizować z przepisami Ordynacji Podatkowej dotyczącymi okresów przedawnienia</b> (okres przedawnienia wynosi</p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga niezasadna.</b>                  Katalog przesłanek powodujących rozwiązanie PGK jest określony i wynika z przepisów ustawy – rozwiązanie PGK, o którym mowa w ust. 10 zachodzi, gdy zostaną naruszone warunki jest funkcjonowania określone w art. 1a ust. 2 oraz ust. 8a ustawy o CIT.</p> <p><b>Ad. 2) Uwaga uwzględniona.</b>                  Przepis dotyczący wstecznych rozliczeń w przypadku naruszenia warunków funkcjonowania PGK zostanie złagodzony poprzez skrócenie do 3 lat podatkowych okresu, który takie rozliczenie wsteczne obejmuje.</p> <p><b>Ad. 3) Uwaga częściowo uwzględniona</b>                  Wsteczne rozliczenie podatku nie będzie obejmować okresu poprzedzającego 1</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>generalnie 5 lat podczas gdy umowa PGK może być zawarta na okres dłuższy).</p> <p>3) Wprowadzenie zasady utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika CIT z mocą wsteczną prowadzi de facto do wprowadzenia <u>zasady działania prawa wstecz</u>. Projekt ustawy nie zawiera w tym zakresie przepisów szczególnych, które wyłączałyby stosowanie tej zasady w stosunku do podatkowych grup kapitałowych powstałych przed wejściem w życie nowelizacji. Dotychczas obowiązujące przepisy nie przewidywały utraty statusu podatnika przez podatkowe grupy kapitałowe z mocą wsteczną. Wiele podmiotów, w tym największe spółki kontrolowane przez Skarb Państwa utworzyło podatkowe grupy kapitałowe (PGK) na okres wielu lat (nawet ponad 10). Podmioty tworzące PGK opierały swoją decyzję na istniejących regulacjach prawnych, które opiniowany projekt bardzo istotnie zmienia wprowadzając de facto zasadę działania prawa wstecz, co wydaje się być sprzeczne z zasadą państwa prawa, na którą wielokrotnie powoływał się Trybunał Konstytucyjny.</p> <p><b>Proponujemy wprowadzenie przepisu szczególnego na mocy którego zasada określona w ust. 10-10b art. 1a ustawy o CIT (po nowelizacji) nie miałyby zastosowania do PGK utworzonych przed wejściem w życie nowelizacji.</b></p>	<p>stycznia 2018 r. tj. planowanego dnia wejścia ustawy w życie. Projekt zostanie uzupełniony o szczególny przepis przejściowy regulujący tą kwestię.</p>
36	ZBP	<p>Art. 2 pkt 1 lit. h projektu (art. 1a ust. 10 ustawy CIT)</p>	<p>Wprowadzenie zasady, iż naruszenie warunków uznania PGK za podatnika (za wyjątkiem warunku dochodowości na poziomie 2%) skutkuje utratą przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika z mocą wsteczną, tj. od dnia zarejestrowania PGK. Skutki utraty statusu PGK, w zakresie rozliczeń podatkowych, zostały wprost uregulowane w art. 1a ust. 10a-10b, niemniej jednak <u>ogólne stwierdzenie o momencie utraty statusu PGK powoduje, być może w sposób niezamierzony przez projektodawcę, konsekwencje na gruncie dokumentacji podatkowej</u>. W przypadku bowiem utraty statusu przez PGK z powodów innych niż brak dochodowości, spółki powinny sporządzić „brakującą” dokumentację za okres wsteczny, od momentu zarejestrowania PGK, a brak takiej dokumentacji może skutkować zastosowaniem 50% stawki podatku.</p> <p>W związku z przepisami art. 14 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz przepisami ustawy Ordynacja podatkowa dotyczącymi klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, które zawierają mechanizmy przeciwdziałające stosowaniu cen nierynkowych oraz przeprowadzeniu transakcji mających na celu wyłącznie osiągnięcie korzyści podatkowych, <b>proponuje się rezygnację z uchylania przepisu art. 11 ust. 8 pkt 1 oraz rezygnację z wprowadzenia w art. 1a ust. 10 zapisu o utracie przez PGK statusu podatnika z mocą wsteczną.</b></p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Jako, że intencją nie było objęcie spółek tworzących uprzednio PGK obowiązki sporządzania dokumentacji za okresy wsteczne zmodyfikowany został sposób określenia skutków naruszenia warunków funkcjonowania PGK. Odstąpiono w tym zakresie od posługiwania się pojęciem „utraty statusu PGK „z mocą od” (wsteczną) na rzecz wskazania w sposób konkretny obowiązków spółek tworzących PGK związanych z wcześniejszym rozwiązaniem grupy. Obowiązkiem takim jest będzie wyłącznie konieczność zapłaty podatku, przy przyjęciu fikcji funkcjonowania danej spółki w okresie działania PGK (maks. 3-letnim) jako pojedynczego podatnika.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

37	PRB, PZPP F PGNi G S.A.	<i>Art. 2 pkt 1 lit. h i i projektu (art. 1a ust. 10 ustawy CIT)</i>	<p><b>1) Pozostawienie bez zmian przepisu art. 1a ust 10 ustawy CIT;</b></p> <p><b>2) Wykreślenie dodawanych przepisów art. 1a ust 10a-10b;</b></p> <p>Spółki prowadzące działalność poprzez PGK nie będą mogły mieć pewności, że ich status podatkowy nie zostanie w każdej chwili zakwestionowany i czy nie będą musiały ponownie rozliczać CIT za wszystkie lata, w których funkcjonowały w ramach PGK.</p> <p>Może okazać się, że dokonywanie rozliczeń przez spółki powinno dotyczyć lat podatkowych, za które zobowiązania podatkowe uległy przedawnieniu. Dokonanie korekty na wiele lat wstecz dla poszczególnych spółek może w takiej sytuacji być niezwykle utrudnione lub wręcz niemożliwe. Dodatkowo, w tym przypadku pojawia się kwestia spójności takiego przepisu z obecnie obowiązującymi regulacjami ustawy Ordynacja podatkowa dotyczącymi przedawnienia zobowiązań podatkowych.</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b></p> <p>Projekt w tym zakresie zostanie zmodyfikowany poprzez skrócenie do maksymalnie 3 lat okresu, w jakim spółki tworzące uprzednio PGK będą musiały rozliczyć wstecznie podatek CIT od własnych dochodów. W przypadku podatkowych grup kapitałowych działających (do czasu naruszenia warunków funkcjonowania PGK) krócej niż 3 lata, okres ten ulegnie odpowiedniemu skróceniu i będzie zbieżny z okresem dotychczasowego funkcjonowania takiej grupy.</p>
38	PGNi G S.A.	<i>Art. 2 pkt 1 lit. i (art. 1a ust. 10a i 10b ustawy CIT)</i>	<p>1) Należy zauważyć, że propozycja zmiany regulacji CIT w zakresie technicznych rozliczeń spółek i zaliczania zapłaconych przez PGK zaliczek odnosi się jedynie do spółek osiągających dochody. Nie przewiduje ona rozwiązania dla spółek ponoszących straty w ramach PGK.</p> <p>2) Ponadto, koncepcja PGK zakłada opodatkowanie na poziomie grupy, po skumulowaniu przychodów i kosztów poszczególnych spółek. W sytuacji prawidłowego odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy przez poszczególne spółki z uwzględnieniem strat pozostałych spółek, w oparciu o proponowane postanowienia projektu powstać <u>moga istotne zaległości podatkowe, które nie będą wynikały z nieprawidłowego obliczenia zaliczki na podatek</u> (w ramach PGK zaliczka obliczana byłaby prawidłowo). Co do zasady, <u>odsetki za zwłokę</u> mają charakter sankcyjny i penalizują nieprawidłowy sposób obliczenia zaliczki na podatek lub podatku, <u>nie powinny zatem być stosowane w przypadku prawidłowego obliczenia zaliczki przez PGK</u>. W przeciwnym przypadku naruszana jest zasada zaufania do organów podatkowych (art. 121 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa).</p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga niezasadna.</b></p> <p>W przypadku osiągnięcia przez spółki tworzące uprzednio PGK strat nie zachodzi potrzeba stosowania algorytmu zaliczania na podatek danej spółki podatku zapłaconego uprzednio przez PGK (można powiedzieć, że w takim przypadku procent podatku PGK zapłaconego przez PGK przypadającego na taką spółkę jest równy zero).</p> <p><b>Ad. 2)</b> Odsetki za zwłokę będą w takim przypadku liczone nie od dnia rejestracji umowy, lecz od dnia zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa wiąże skutek w postaci rozwiązania PGK.</p>
39	TGPE	<i>Art. 2 pkt 1 lit. i (art. 1a ust. 10a i 10b ustawy)</i>	<p>1) Proponowany przepis wskazuje na konieczność „wstecznego” rozliczenia za okres od dnia zarejestrowania do dnia wystąpienia zmian. Jednakże <u>brak pewności czy od dnia zarejestrowania to znaczy od pierwszego dnia roku podatkowego przyjętego przez PGK</u>.</p> <p>Takie brzmienie może prowadzić do wątpliwości czy podatek po rozwiązaniu grupy rozlicza się od pierwszego dnia roku podatkowego przyjętego przez PGK, czy też od dnia</p>	<p><b>Ad. 1 ) Uwaga zasadna.</b></p> <p>Skutki podatkowe utworzenia PGK materializują się z początkiem jej pierwszego roku podatkowego, a nie w momencie rejestracji. Odstąpiono w</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		CIT)	<p>zarejestrowania PGK. Data zarejestrowania PGK może być data odległą od pierwszego dnia roku podatkowego. Następnie, okres od dnia zarejestrowania PGK do pierwszego dnia roku podatkowego PGK może być przez Spółki rozliczony, zatem nie ma potrzeby rozliczania tego okresu ponownie. Wprowadzony przepis ust. 10b pkt 1 odnosi się nie do „zarejestrowania” PGK, a odwołuje się do okresu funkcjonowania. Konieczne jest ujednolicenie tych terminów.</p> <p>2) Przepisy nie odnoszą się do roku przedawnionego, skoro naczelnik urzędu skarbowego może wydać decyzję stwierdzającą wygaśnięcie decyzji o zarejestrowaniu PGK, to może w praktyce być tak, iż wyda decyzję o wygaśnięciu decyzji obejmującej okresy przedawnione, zatem powstaje wątpliwość, czy w związku z tym nie dochodzi tutaj do nowacji okresu przedawnienia i czy w takim przypadku Spółki tworzące PGK zobowiązane do rozliczenia CIT za okres od „dnia zarejestrowania” są obowiązane dokonać rozliczenia pomimo, iż część tych okresów uległa przedawnieniu.</p>	<p>projekcie w używanym kontekście do odsyłania do dnia zarejestrowania PGK.</p> <p><b>Ad. 2) Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Projekt w tym zakresie zostanie zmodyfikowany poprzez skrócenie do maksymalnie 3 lat okresu, w jakim spółki tworzące uprzednio PGK będą musiały rozliczyć wstecznie podatek CIT od własnych dochodów. W przypadku podatkowych grup kapitałowych działających (do czasu naruszenia warunków funkcjonowania PGK) krócej niż 3 lata, okres ten ulegnie odpowiedniemu skróceniu i będzie zbieżny z okresem dotychczasowego funkcjonowania takiej grupy.</p>
40	ZBP	Art. 2 pkt 2 projektu (art. 3 ust. 4 ustawy CIT)	<p>Proponowany przepis jest <u>niepraktyczny</u>. Inwestor zagraniczny, zakupujący np. akcje spółek publicznych, posiada dostęp do danych finansowych na koniec kwartału (ostatni raport okresowy). Zatem dokonując sprzedaży akcji spółki, której 50% aktywów stanowią nieruchomości np. w czerwcu, nie dysponuje żadnymi danymi na temat aktywów tej spółki na koniec maja (dostępne są dane wyłącznie na koniec marca).</p> <p>Z uwagi na powyższe <b>proponuje się dodanie następującego zapisu:</b></p> <p><i>„W przypadku spółek będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym, wartość aktywów może być ustalana na podstawie aktywów bilansowych ujętych w raportach okresowych publikowanych na koniec ostatniego kwartału poprzedzającego kwartał roku kalendarzowego, w którym doszło do uzyskania przychodu.”</i></p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Projekt zostanie uzupełniony o przedstawioną propozycję zapisu.</p>
41	IZFiA	Art. 2 pkt 3 projektu (art. 4a pkt 16a ustawy CIT)	<p>Wartość emisyjna udziałów ma być kategorią mającą wpływ na wysokość przychodów generowanych w ramach większości procesów restrukturyzacyjnych. Istotne jest ustalenie znaczenia przedmiotowego pojęcia w sposób precyzyjny.</p> <p><u>Odwołanie do wartości rynkowej, zawarte w definicji wartości emisyjnej udziałów budzi wątpliwości.</u> Należy podkreślić, iż wartość rynkowa jest pojęciem nieostrym, a jej ustalenie w zależności od przyjętego sposobu wyceny może być różne. W rezultacie,</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Wartość emisyjna udziałów jest punktem wyjścia przy określaniu skutków podatkowych przy zdarzeniach restrukturyzacyjnych, jednakże może być ona traktowana zawsze jako wartość</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			wprowadzenie takiego zapisu może skutkować sporami pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. Zdefiniowanie wartości emisyjnej udziałów bez odwołania do wartości rynkowej pozwala na określenie przychodów oraz kosztów w wysokości odpowiedniej dla celów podatku dochodowego.	faktycznego przysporzenia, z uwagi na to, że może różnić się (nawet znacznie) od wartości rynkowej otrzymywanych udziałów (akcji).
42	KPF	Art. 2 pkt 5 (art. 6 ustawy CIT)	<b>Proponuje się nie wprowadzać przepisu art. 6 ust 5.</b> Przepis ten wprowadza opodatkowanie podmiotów zwolnionych podmiotowo (fundusze inwestycyjne otwarte, instytucje wspólnego inwestowania wymienione w art. 6 ust. 1 pkt 10 i 10a ustawy CIT). Wprowadzenie opodatkowania takich podmiotów powoduje, że zwolnienie podmiotowe staje się de facto zwolnieniem przedmiotowym. Dodatkowo podmioty te nigdy nie będą miały możliwości odliczenia zapłaconego podatku, gdyż mając na uwadze zwolnienie podmiotowe nigdy nie osiągną dochodu.	<b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b> W projektowanym przepisie zrezygnowano z odsyłania do pkt 10 tj. dotyczącego polskich FIO i SFIO o charakterystyce FIO. Z uwagi na to, iż ustawodawstwo innych państw może dopuszczać lokowanie przez instytucje wspólnego inwestowania, o których mowa w pkt 10a, bezpośrednio w nieruchomości pozostawiono zastrzeżenie odnoszące się do tego punktu.
43	IZFiA	Art. 2 pkt 5 projektu (art. 6 ust. 5 ustawy CIT)	<b>Proponuje się usunięcie projektowanej regulacji.</b> Ustawa z dnia 27 maja 2014 r., o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi <u>nie zezwala na lokowanie przez FIO i SFIO (stosujących zasady i ograniczenia inwestycyjne określone dla FIO) swoich aktywów we własność nieruchomości. Tym samym fundusze te nie osiągają tego rodzaju przychodu. Ze względu na charakter prawny FIO oraz SFIO, działania optymalizacyjne podejmowane w ramach tych funduszy są w znacznym stopniu ograniczone. Regulacja może spowodować zmniejszenia uzyskiwanej przez fundusze inwestycyjne stopy zwrotu, na którą negatywny wpływ będą miały dodatkowe koszty związane z koniecznością kalkulacji i rozliczania przedmiotowego podatku. Należy wziąć pod uwagę, iż <u>ze względu na zwolnienie podmiotowe SFIO oraz FIO obecnie w ogóle nie prowadzą one jakichkolwiek ewidencji oraz dokumentacji niezbędnych dla celów rozliczeń podatku dochodowego. Nałożenie na te podmioty nowego zobowiązania z tego tytułu będzie wiązało się z koniecznością poniesienia dodatkowych kosztów</u> związanych między innymi z dostosowaniem systemów informatycznych, zatrudnieniem personelu odpowiedzialnego za dokonywanie rozliczeń oraz kontakty z organami skarbowymi w tym zakresie. Niepokój również wzbudza krótki okres na dostosowanie prowadzonej działalności do nowych realiów podatkowych.</u>	<b>Stanowisko analogiczne jak w uwadze nr. 43.</b>

44	KPF, PRB, IGTE, FPP, TOE, Energa S.A., IZFiA	Art. 2 pkt 6 i 8 (art. 7 i 7b ustawy CIT) – uwaga ogólna	<p><b>Proponuje się niewprowadzanie zmiany polegającej na rozdzieleniu dochodów uzyskiwanych z zysków kapitałowych od pozostałych dochodów .</b></p> <p>W projekcie proponuje się wyodrębnienie dwóch źródeł przychodu, tj. z zysków kapitałowych oraz z działalności gospodarczej. Przychody i koszty w obu źródłach będą rozliczane oddzielnie. Spółka będzie zobowiązana prowadzić oddzielną ewidencję dla obu źródeł i wylizczać dwa wyniki podatkowe, stosować podział kosztów pośrednich (jeśli będą wspólne dla obu źródeł). Konieczne będą zmiany deklaracji podatkowych.</p> <p>Projektowana zmiana nie stanowi implementacji Dyrektywy ATAD, zaś jako jej cel podaje się ograniczenie fiskalnych skutków stosowanych przez podatników mechanizmów optymalizacyjnych polegających na sztucznym kreowaniu straty w operacjach gospodarczych dokonywanych z użyciem posiadanego majątku i obniżaniu o wysokość takiej straty dochodów wygenerowanych na prowadzeniu podstawowej działalności.</p> <p>Cele wskazane w uzasadnieniu do projektu odnoszące się do praktyk nieuczciwych podatników mogą być osiągnięte poprzez skuteczne wykorzystanie narzędzi wynikających z art. 11 Ustawy CIT oraz 119a Ordynacji Podatkowej, bez szkody dla pozostałych podatników i dla polskiego rynku wewnętrznego.</p> <p>Należy jednakże zauważyć, że projektowana zmiana dotknie uczciwych podatników, szczególnie podatników, którzy prowadzą zarówno działalność inwestycyjną w aktywa (i mogą mieć z tego tytułu zyski kapitałowe), jak i pozostałą działalność gospodarczą (i mogą mieć z tego tytułu straty, np. na początkowym etapie działalności gospodarczej). Okoliczność, że niektóre firmy wykorzystywały operacje finansowe do zaniżania podstawy opodatkowania, nie powinna być powodem zmiany, której skutki dotkną wszystkich przedsiębiorców. Traktowanie jedną miarą, takimi samymi zasadami opodatkowania, zarówno podatników stosujących mechanizmy optymalizacji podatkowej w celu unikania opodatkowania, jak i uczciwych podatników prowadzących działalność gospodarczą przeczy zasadom sprawiedliwości podatkowej. W ocenie KPF, projektowany przepis nie uwzględnia specyfiki prowadzenia działalności jako takiej i pogłębia różnice pomiędzy prawem podatkowym a bilansowym.</p> <p>Wprowadzenie przepisów doprowadzi w praktyce do daleko idącego oderwania podstawy opodatkowania od ekonomicznego wyniku finansowego spółki. W szczególności spółki/inwestorzy realizujące procesy inwestycyjne poprzez powołaną do tego celu spółkę celową (co jest częstą praktyką rynkową) - w sytuacji zakończenia inwestycji niepowodzeniem nie będą mogli rozpoznać straty na takiej inwestycji (nawet wówczas, jeśli inwestycja była finansowana ze środków pochodzących z działalności operacyjnej). Tym samym, Spółki</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Proponowana zmiana jest jedną z kluczowych regulacji wprowadzanych niniejszym projektem. Jest to działanie podyktowane po pierwsze stwierdzoną skalą działań optymalizacyjnych wykorzystujących obecną możliwość kompensowania dochodu z działalności operacyjnej stratą o charakterze kapitałowym (w większości przypadków sztucznie generowaną). Ponadto kierunek regulacji jest zbieżny z kierunkiem przyjętym w innych państwach UE i OECD (Holandia, Niemcy), które nie pozwalają na kompensowaniu strat ze zbycia udziałów lub akcji z dochodem ogólnym (participation exemption).</p> <p>Niemniej przepisy te zostaną zmodyfikowane w celu bardziej precyzyjnego określenia kategorii przychodów, które związane są funkcjonalnie ze źródłem innym niż zyski kapitałowe (które zasadniczo można utożsamiać z pojęciem działalności operacyjnej) m.in. poprzez włączenie do niej wierzytelności własnych z działalności operacyjnej (lecz nie z zysków kapitałowych) oraz instrumentów zabezpieczających przychody i koszty działalności operacyjnej.</p> <p>Ponadto uwzględniając specyfikę działalności prowadzonej przez niektóre podmioty (banki i instytucje finansowe) przyjęto, iż wszystkie uzyskiwane przez nie</p>
----	--	--	---	--



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			zostaną pozbawione zachęty do realizowania projektów inwestycyjnych, w tym realizowania bezpośrednich inwestycji zagranicznych oraz prowadzenia prac badawczo-rozwojowych. Wyodrębnienie źródeł w praktyce spowoduje wzrost obciążeń podatkowych w sytuacji, gdy działalność operacyjna przynosi dochody, a na źródłach kapitałowych generowana jest strata (lub na odwrót). Powyższe może przyczynić się do znacznego naruszenia płynności finansowej podmiotów o szerokim spectrum działalności, którzy ewentualną stratę na źródle rozliczą w całości w przyszłości lub też w przypadku likwidacji działalności z danego źródła nie będą mogli rozliczyć jej wcale.	przychody przypisywane będą do jednego źródła (zyski kapitałowe).
45	PZPP F	Art. 2 pkt 6-8 (art. 7, 7a i 7b ustawy CIT)	<b>Negatywna ocena projektowanego rozwiązania i propozycja odstąpienia od tej zmiany</b> , która skutkuje oderwaniem podstawy opodatkowania od ekonomicznego wyniku finansowego spółki. W szczególności spółki/inwestorzy realizujące procesy inwestycyjne poprzez powołaną do tego celu spółkę celową (co jest częstą praktyką rynkową) - w sytuacji zakończenia inwestycji niepowodzeniem nie będą mogli rozpoznać straty na takiej inwestycji (nawet wówczas, jeśli inwestycja była finansowana ze środków pochodzących z działalności operacyjnej). Tym samym Spółki zostaną pozbawione zachęty do realizowania projektów inwestycyjnych, w tym realizowania bezpośrednich inwestycji zagranicznych oraz prowadzenia prac badawczo-rozwojowych.	<b>Stanowisko analogiczne do uwagi nr 44.</b>
46	KL, PFPŻ, ZPiP ZPPP	Art. 2 pkt 8 (art. 7-7b ust. 3 pkt 2a ustawy CIT)	<b>Wykreślenie przepisu, ewentualnie jego modyfikację w taki sposób, aby umożliwić podatnikom, którzy ponieśli realną stratę w ramach danego źródła przychodów, ale nie są w stanie jej skompensować z przychodami z tego źródła, do jej rozliczenia z dochodem z innego źródła.</b> Proponowany w art. 7 ust. 1 w związku z art. 7b ustawy CIT podział podstawy opodatkowania na dochód z zysków kapitałowych oraz dochód z innych źródeł, w połączeniu z proponowaną zasadą ujętą w art. 7 ust. 3 pkt 2a ustawy CIT, że przy ustalaniu dochodu nie uwzględnia się straty w źródle przychodów, będzie powodował, że: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dochód w ramach jednego źródła przychodów nie będzie mógł być skompensowany ew. stratą poniesioną w ramach innego źródła przychodów, także w przypadku, gdy podatnik nie będzie miał możliwości rozliczyć straty z przyszłymi przychodami w ramach tego źródła przychodu w ciągu kolejnych pięciu lat podatkowych;</li> <li>• straty ponoszone w źródle przychodów nie będą pomniejszały podstawy opodatkowania, niezależnie od tego czy stanowiły one realną stratę ekonomiczną poniesioną przez podatnika;</li> <li>• przedsiębiorcy będą zobowiązani do wyodrębnienia przychodów i kosztów dotyczących poszczególnych źródeł na podstawie prowadzonej ewidencji rachunkowej, co będzie</li> </ul>	<b>Stanowisko analogiczne do uwagi nr 44.</b> Wprowadzenie klauzuli ukierunkowanej na sztuczne straty utrzymywałoby de facto konieczności prowadzenia czasochłonnego i skomplikowanego postępowania w każdej indywidualnej sprawie, co nie różni się od sytuacji obecnej. Już aktualnie wykazanie, że dana strata wynika z transakcji pozbawionej treści ekonomicznej umożliwia jej kwestionowanie (np. w oparciu o przepisy dotyczącej klauzuli ogólnej). W przypadku jednak mechanizmów stosowanych masowo takie indywidualne podejście nie jest w praktyce możliwe do zastosowania w stopniu, który zapewniłoby należytą ochronę przed erozją bazy podatkowej w podatku CIT.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>zwiększało poziom skomplikowania kalkulacji podatku dochodowego, a tym samym przy proponowanej skali zmian i wiążących się z nią praktycznych wątpliwości będzie oznaczało wymierny wzrost kosztów wynikający z tak z dodatkowego obciążenia służb finansowo-księgowych spółek nowymi obowiązkami jak i konieczności zmiany zasad prowadzenia ewidencji księgowych oraz istotnej modyfikacji rozwiązań technologicznych.</p> <p>W uzasadnieniu nie wyjaśniono, co projektodawca uznaje za straty „sztuczne” (należy zakładać, że dostrzega również straty „nie-sztuczne”) oraz dlaczego niewystarczające jest dla kwestionowania tego typu operacji stosowanie dotychczas istniejących w systemie prawa instrumentów (np. klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania). Przykładowo zbywane są inwestycje ze stratą w celu uniknięcia straty w wyższej wysokości (tzw. sprzedaż „stop loss”) albo jest to konieczne dla odzyskania płynności. Trudno jednak każdemu podatnikowi, który sprzedaje aktywo po cenie rynkowej, ale ze stratą przypisywać w tym działanie dla zmniejszenia podatku, gdyż jednocześnie realizuje on stratę faktyczną – w sensie ekonomicznym.</p> <p><u>W wyniku wprowadzenie projektowanych zmian podatnicy będą płacili podatek od sztucznego dochodu a nie od ekonomicznego rezultatu zrealizowanych transakcji.</u> To zaś bezpośrednio będzie wiązało się z koniecznością ograniczenia środków na inwestycje, wzrostem efektywnej stopy podatkowej oraz spadkiem konkurencyjności polskich przedsiębiorców i polskiej gospodarki.</p>	
47	PISiL	Art. 2 pkt 6 i 8 (art. 7 i 7b ustawy CIT)	<p>Zmiany polegające na wyodrębnieniu źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych, <b>powinny dotyczyć tylko PGK i dużych podatników</b>, o ile celem tej zmiany jest wyeliminowanie optymalizacji podatkowych, a nie zwiększenie opodatkowania rzetelnie płacących podatki podmiotów. Zmiana ta spowoduje konieczność ustalania proporcji kosztów, których przypisanie do konkretnego źródła przychodów nie jest możliwe, <u>co jest niezwykle pracochłonne, rodzi liczne spory podatkowe i obciąży dodatkowo niewielkie podmioty.</u></p>	<p><b>Uwaga niezasadna</b></p> <p>Skala działalności nie powinna być czynnikiem różnicującym podatników w omawianym względzie. W przypadku podatników prowadzących działalność w mniejszej skali faktyczny zakres przychodów klasyfikowanych do źródła zyski kapitałowe powinien być odpowiednio mniejszy niż w przypadku większych podatników. Innymi słowy, zakres zwiększonych obowiązków ewidencyjnych i księgowych powinien w tym przypadku być powiązany ze skalą prowadzonej działalności.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

48	PINK	Art. 2 pkt 6 i 8 (art. 7 i 7b CIT)	Tematem budzącym wątpliwości jest fakt, iż w branży nieruchomości komercyjnych nie wydaje się możliwe rozdzielenie inwestycji nieruchomościowych na kapitałowe i inne niż kapitałowe (które byłyby klasyfikowane jako operacyjne).	<b>Uwaga niezasadna</b> W takim przypadku możliwe jest że będą one zaliczane do jednego, tego samego źródła przychodów.
49	ZBP	Art. 2 pkt 6 i 8 projektu (art. 7 i 7b ustawy CIT)	<p>Wyodrębnienie źródeł przychodów powinno być poprzedzony analizą od strony praktycznej i uwzględniać specyfikę działalności prowadzonej przez podatników.</p> <p>Budowanie podziału źródeł przychodów w oparciu o zastosowane przez podatników w przeszłości schematy optymalizacyjne jest z założenia nieracjonalne, bo wyeliminowanie tych struktur nastąpi poprzez szerokie zastosowanie w praktyce klauzul przeciwko unikaniu opodatkowania. Istniejące w niektórych jurysdykcjach podatkowych podziały źródeł przychodów (business/trading income, passive income&amp;capital gains) nie opierają się na selekcji różnych niezwiązanych ze sobą przedmiotowo rodzajów przychodów tylko na podziale po całych kategoriach przychodów (rodzaju/charakterze takich przychodów), np. <u>niezrozumiałe jest dlaczego odsetki, prowizje od udzielonych przez bank kredytów (pożyczek), czyli udostępnionego kapitału pieniężnego nie znajdują się w źródle kapitału pieniężne a przychody z najmu, w zakresie określonym w art. 7b pkt 6, tak (podobnie sprzedaż wierzytelności (zgodnie z art. 7b pkt 5) i sprzedaż praw majątkowych w zakresie określonym w art. 7b pkt 6).</u></p> <p>Postulowana zmiana faktycznie doprowadzi do oczekiwanego przez Ministerstwo Finansów skutku, jednak kosztem głównie uczciwych podatników. Zmiana ta wymagałaby również całkowitego przemodelowania obecnego sposobu ustalania dochodu dla celów CIT. Dla podatników oznaczałoby to konieczność dostosowania metodologii kalkulacji opodatkowania CIT, programów księgowych, etc.</p> <p>Dodatkowo proponowana zmiana nie uwzględnia specyfiki prowadzenia działalności w wybranych branżach, w tym branży finansowej, gdzie operacje finansowe nie stanowią co do zasady działalności dodatkowej i okazjonalnej, ale jeden ze standardowych elementów działalności operacyjnej.</p> <p>Zasadnym jest zatem, aby <b>zweryfikowano słuszność wyodrębniania nowego źródła przychodów dla branż, dla których przychody wymienione w art. 7b stanowią przedmiot podstawowej działalności gospodarczej, której prowadzenie wymaga między innymi uzyskania stosownego zezwolenia, stosowania szczególnych norm, i która podlega szczególnej kontroli, np. odniesieniu do banków istnieje ściśle określony katalog czynności bankowych obejmujących kategorie przychodów</b></p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w zakresie wyłączeń podmiotowych. Z uwagi na specyfikę działalności banki oraz inne instytucje kredytowe i finansowe, dla których przychody z zysków kapitałowych stanowią przedmiot podstawowej działalności gospodarczej nie będą obowiązywać do stosowania podziału na źródła przychodów (wszystkie ich przychody zostaną uznane z przychody z jednego źródła).

		<p><b>wymienione w tym przepisie.</b></p> <p>Ponadto należy zwrócić uwagę na szeroki zakres przepisów przejściowych (art. 8) - analiza przypisania odpowiedniego źródła przychodów dotyczyć będzie również kosztów poniesionych jeszcze przed wejściem w życie ustawy. <u>W praktyce obowiązek wyodrębnienia przychodów, a w ślad za nimi kosztów (w celu ustalenia dochodu) dla tego źródła przychodów, z uwagą na specyfikę działalności bankowej oraz konstrukcji produktów, może okazać się w niektórych przypadkach niemożliwy do realizacji.</u> Przykładem mogą być instrumenty pochodne, które mogą stanowić element oferowanego przez bank produktu np. lokaty strukturyzowanej, będącej poza katalogiem art. 7b. W świetle nowych regulacji nie jest jasne m.in. jak w przykładzie bank powinien wyodrębnić koszty przypadające na przychody z instrumentu pochodnego oraz przychody osiągane z produktu.</p> <p>Dla instytucji finansowych zbywanie wierzytelności, obrót papierami wartościowymi, pochodnymi instrumentami finansowymi itd. stanowi normalną część typowej działalności bankowej, a nie sposób na optymalizację podatkową, mającą na celu znizanie podstawy opodatkowania dla celów CIT. Przy czym banki w Polsce wpłacają do budżetu 10-15% wartości całego podatku dochodowego od osób prawnych, w tym wynikającego również ze wskazanej powyżej działalności.</p> <p>Równocześnie w przypadku podmiotów działających na rynku finansowym udział przychodów niefinansowych jest marginalny i w praktyce stanowić będzie tylko dodatkowe utrudnienie pod względem operacyjnym oraz ryzyko błędów związanych z obliczaniem i rozliczaniem oddzielnych źródeł dochodów. W tym miejscu wskazana jest wspólna analiza z udziałem przedstawicieli sektora, Ministerstwa i organizacji przedsiębiorców skutków proponowanych rozwiązań, także pod kątem zabezpieczenia interesu Skarbu Państwa, opisanego w uzasadnieniu.</p> <p>Z uwagi na powyższe wątpliwości oraz złożony proces rozliczeń, <b>wnosi się, aby banki oraz podmioty dla których przychody z zysków kapitałowych stanowią przedmiot podstawowej działalności gospodarczej, zostały wyłączone z obowiązku wyodrębnienia przychodów z zysków kapitałowych.</b></p> <p>Proponuję ponadto, aby wzorem projektowanego art. 15c ust. 6 pkt 2 i ust. 7, <b>wprowadzić wyłączenie z zakresu podmiotów objętych takim obowiązkiem podmioty finansowe, w tym fundusze sekurytyzacyjne, spółki leasingowe i faktoringowe, podmioty emisyjne w rozumieniu art. 92a ust. 3 prawa bankowego.</b></p>	
--	--	--	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

50	KZBS	Art. 2 pkt 6 (art. 7 ustawy CIT)	<p><b>Propozycja, aby przepis art. 7, w części dotyczącej oddzielnego opodatkowania przychodów z tych źródeł, nie miał zastosowania do banków.</b></p> <p>Jeżeli bank poniesie stratę na działalności podstawowej, a będzie osiągał przychody z zysków kapitałowych, to będzie zobowiązany (mimo łącznej straty) zapłacić od tych wyodrębnionych przychodów podatek dochodowy w wysokości 19% przychodu określonego w art.7b projektu, a więc m.in. od przychodów ze zbycia wierzytelności, przychodów z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4 - 7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychodów z ich zbycia. Należy przy tym mieć na uwadze, iż banki dokonują najczęściej sprzedaży wierzytelności tzw. straconych oraz osiągają dochody z papierów wartościowych, w które są zobowiązane lokować środki zgodnie z zasadami dywersyfikacji ryzyka.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 49.</p>
51	PIU	Art. 2 pkt 6 (art. 7 ustawy CIT)	<p><b>Usunięcie art. 2 pkt 6 lub objęcie zakładów ubezpieczeń zwolnieniem podmiotowym w odniesieniu do powyższej normy prawnej</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Zgodnie z ustawą o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej czynnością ubezpieczeniową jest działalność lokacyjna. Powyższe wskazuje, iż działalność lokacyjna w branży ubezpieczeniowej nie służy prowadzeniu odrębnej aktywności generującej dodatkowy zysk, lecz jest jedną z podstawowych działalności zakładu ubezpieczeń.</li> <li>• Rozdzielanie dochodu z tytułu działalności ubezpieczeniowej i lokacyjnej jest niezasadne i powoduje sztuczny podział jednolitej działalności ubezpieczeniowej.</li> <li>• Zmiany wprowadzane przedmiotową normą prawną doprowadzą w zakładach ubezpieczeń do generowania regularnego sztucznego dochodu bądź straty na działalności operacyjnej bez możliwości wyrównania wyniku działalności operacyjnej wynikiem z tytułu działalności lokacyjnej.</li> <li>• Prawdopodobnym jest, iż wszelkie koszty związane z proponowaną zmianą legislacyjną będą obciążały klienta końcowego, poprzez wzrost składki ubezpieczeniowej.</li> </ul>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Zgodnie z art. 33 ust. 2 ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej składkę ubezpieczeniową ustala się w wysokości, która zapewnia co najmniej wykonanie wszystkich zobowiązań z umów ubezpieczenia i pokrycie kosztów wykonywania działalności ubezpieczeniowej zakładu ubezpieczeń. Oznacza to iż osiągnięte przez zakład ubezpieczeniowy straty na działalności operacyjnej należy traktować jako sytuację wyjątkową, której wystąpieniem jest zdarzeniem będących w sferze zainteresowania nadzorca.</p> <p>Z kolei uzyskanie straty na źródle zyski kapitałowe nie jest równoznaczne z faktyczną niemożnością jej rozliczenia. Rozliczenie takie jest będzie możliwe z przyszłymi dochodami z tego źródła.</p>
52	IDM	Art. 2 pkt 6	Wprowadzenie proponowanych przepisów doprowadziłoby do sytuacji, w której niektóre	<b>Uwaga uwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		(art. 7 ustawy CIT)	<p>przychody i koszty wykazywane przez dom maklerski w ramach działalności operacyjnej byłyby rozliczane odrębnie. W praktyce jest prawdopodobne, iż doszłoby wówczas do nieuzasadnionego zwiększenia obciążeń podatkowych domów maklerskich w podatku CIT wobec zasad obowiązujących obecnie, np. w sytuacji, gdy działalność w obszarze obrotu papierami wartościowymi na rachunek własny przyniosłaby stratę, która nie mogłaby zostać rozliczona z zyskiem z działalności prowizyjnej. <u>W przypadku domów maklerskich, wszystkie wymienione powyżej obszary działalności stanowią element działalności operacyjnej.</u> W szczególności zaś, żaden z tych obszarów nie obejmuje transakcji o incydentalnym charakterze realizowanych w celu przeprowadzenia optymalizacji podatkowej. W konsekwencji, zastosowanie rozdzielania źródeł przychodów w podatku CIT w powyższym kształcie do domów maklerskich z całą pewnością nie byłoby zgodne z celem nowelizacji wskazanym przez jej projektodawców.</p> <p><b>Propozycja: usunięcie z projektu przepisów przewidujących odrębne ujmowanie przychodów z zysków kapitałowych oraz przychodów z innych źródeł. Jeżeli usunięcie powyższych przepisów nie byłoby możliwe, należałoby rozważyć wprowadzenie modyfikacji do treści projektu w taki sposób, aby nie obejmowała ona instytucji finansowych (w tym domów maklerskich).</b> Lista instytucji finansowych objętych powyższą regulacją mogłaby być tożsama z listą podmiotów wyłączonych z przepisów o tzw. cienkiej kapitalizacji określonych w projekcie w art. 15c ust. 7 ustawy CIT jako „przedsiębiorstwa finansowe”.</p>	Z uwagi na specyfikę działalności instytucje kredytowe i finansowe, dla których przychody z zysków kapitałowych stanowią przedmiot podstawowej działalności gospodarczej nie będą obowiązane do stosowaniu podziału na źródła przychodów (wszystkie ich przychody zostaną uznane z przychody z jednego źródła).
53	POPiH N	Art. 2 pkt 6 w zw. z pkt 14 projektu (art. 7, art. 15 ust. 1 i 2b CIT)	<p>Dychotomia źródeł przychodów może nastęrczać podatnikom trudności we właściwej alokacji niektórych kosztów podatkowych.</p> <p>Należy w treści regulacji określić czy do przychodów z zysków kapitałowych należy przyporządkować wyłącznie <u>koszty o charakterze bezpośrednim tj. koszt nabycia udziałów (akcji)</u></p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Projekt w obecnym brzmieniu nie zawęza kosztów podlegających przypisaniu do danego źródła wyłącznie do kosztów bezpośrednio związanych z przychodami z danego źródła.
54	ZBP	Art. 2 pkt 6 projektu (art. 7 ust. 1 i 2 w zw. z ust. 3 pkt 2a ustawy CIT)	<p>Projektodawca w uzasadnieniu do ustawy wskazuje, że celem zmian jest wyodrębnienie źródła przychodów w postaci zysków kapitałowych oraz rozdzielanie dochodów uzyskiwanych z tego źródła od pozostałych dochodów podatnika.</p> <p>Brzmienie art. 7 ust. 1 nie potwierdza tego podejścia, wskazując, że przedmiotem opodatkowania jest dochód stanowiący sumę: Dochodu osiągniętego z zysków kapitałowych oraz dochodów z innych źródeł przychodów.</p> <p>Równocześnie, w art. 7 ust. 2 wskazano, że dochodem ze źródła przychodów jest</p>	<b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b> Zapis art. 7 ust. 1 nie powinien budzić wątpliwości, iż wprowadza się nim faktyczny podział dochodów podatnika na dwa źródła przychodów, z których jednym jest źródło „zyski kapitałowe”, a drugim (nienazwane) „pozostałe dochody”. Powyższego nie zmienia fakt użycia w

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>nadwyżka przychodów uzyskanych z tego źródła przychodów nad kosztami ich uzyskania. Zapisy te wskazują, że podatnik powinien ustalić dochody z zysków kapitałowych, ale również dochody odrębnie w ramach każdego z pozostałych źródeł przychodów np. dochód z tytułu podstawowej działalności gospodarczej, dochód z tytułu obrotu nieruchomościami, dla których odrębnie należy ustalić wynik podatkowy tj. dochód/stratę (z zastosowaniem art. 7 ust. 3 pkt 2a - strata poniesiona w źródle przychodów nie będzie uwzględniana przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania).</p> <p>Zasadnym jest, aby projektowane przepisy odpowiadały intencji ustawodawcy. Dla celów podatkowych powinny zostać wyodrębnione dwie kategorie dochodów tj. dochody z zysków kapitałowych oraz dochody pozostałe. Przepisy art. 7 oraz kolejne powinny zostać odpowiednio dostosowane.</p>	<p>kontekście tego drugiego źródła liczby mnogiej w dalszej części zdania mówiącej o źródłach przychodu („...oraz <u>dochodu</u> z innych źródeł przychodów”). Również obecnie mimo użycia takiego sformułowania nie ustala się dochodów na poszczególnych operacjach, lecz zgodnie z art. 7 ust. 2 dochodem jest nadwyżka suma przychodów nad kosztami ich uzyskania. Niemniej przepisy zostaną doprecyzowane, aby wyeliminować zgłoszoną wątpliwość.</p>
55	KL	<p>Art. 2 pkt 6 (art. 7 ust. 3 pkt 2a ustawy CIT)</p>	<p>1) <b>Proponujemy wykreślenie nowego art. 7 ust. 3 pkt 2a CIT albo jego modyfikację w taki sposób, aby umożliwić podatnikom, którzy ponieśli realną stratę w ramach danego źródła przychodów do jej rozliczenia, jeżeli nie powstała na skutek czynności mającej na celu uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.</b> Proponujemy, aby nadać następujące brzmienie wprowadzanego przez art. 2 pkt 6 lit b) tiret trzeci projektu nowego art. 7 ust. 3 pkt 2a ustawy o CIT:</p> <p><i>„2a) straty poniesionej w źródle przychodów, jeżeli powstała na skutek czynności, których głównym lub jednym z głównych celów jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania; jeżeli czynności te nie zostały przeprowadzone z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych domniemywa się, że głównym lub jednym z głównych celów tych czynności jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania;”</i></p> <p>W przypadku wprowadzenia pkt. 2a w zaproponowanym powyżej brzmieniu nie byłoby konieczne dzielenie działalności gospodarczej na źródła przychodów jak to jest proponowane w art. 2 pkt 6 projektu, gdyż <u>zmiana taka prowadziłaby do realizacji celu nowelizacji, jakim jest zapobieżenie odliczaniu „sztucznych” strat wynikających z agresywnego planowania podatkowego, nie rodząc przy tym niekorzystnych skutków ubocznych dla uczciwych podatników.</u> Natomiast w przypadku <b>gdyby podział źródeł zostałby wprowadzony - analogiczna klauzula powinna być stosowana w zakresie kompensowania straty i dochodu pomiędzy obydwoa źródłami.</b></p> <p>2) Art. 7 ust. 2 i ust. 3 lit 2a posługują się różnymi pojęciami „strata ze źródła przychodów” (rozumiana jako nadwyżka kosztów uzyskania przychodów nad sumą przychodów z tego źródła) oraz „strata poniesiona w źródle przychodów” (która nie jest uwzględniana przy ustalaniu dochodu lub straty ze źródła). <u>Takie zróżnicowanie i</u></p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Wprowadzenie szczególnej klauzuli ukierunkowanej na sztuczne straty utrzymywałoby status quo, czyli konieczności prowadzenia czasochłonnego i skomplikowanego postępowania w każdej indywidualnej sprawie. Już aktualnie wykazanie, że dana strata wynika z transakcji pozbawionej treści ekonomicznej umożliwia jej kwestionowanie (np. w oparciu o przepisy dotyczące klauzuli ogólnej). W przypadku jednak mechanizmów stosowanych masowo takie indywidualne podejście nie jest w praktyce możliwe do zastosowania w stopniu, który zapewniłaby należytą ochronę przed erozją bazy podatkowej w podatku CIT.</p> <p><b>Ad. 2) Uwaga uwzględniona</b></p> <p>Brzmienie przepisu zostanie zmienione, aby nie sugerowało, iż chodzi o stratę poniesioną na poszczególnych operacjach gospodarczych (stratę „w źródle przychodów”).</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<u>wprowadzone wyłączenie powoduje, że wszelkie straty ponoszone przez podatników na operacjach gospodarczych – jako straty poniesione w źródle przychodów – nie będą pomniejszały podstawy opodatkowania podatkiem CIT.</u>	
56	IZFiA	Art. 2 pkt 6 projektu (art. 7 ust. 5 CIT)	<b>Proponuje się następującą zmianę ust. 5 w art. 7 Ustawy o CIT:</b> „O wysokości straty ze źródła przychodów, poniesionej w roku podatkowym można obniżyć dochód uzyskany <del>z tego źródła</del> w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% kwoty tej straty.”;	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Uwzględnienie uwagi niweczyłoby znacznym stopniu cel proponowanej regulacji.
57	POPiH N	Art. 2 pkt 7 projektu (art. 7a ust. 2 ustawy CIT)	Proponowana zmiana zaopiniowana <u>negatywnie</u> . Dotychczas spółki funkcjonujące w PGK były dotknięte ograniczeniem w postaci braku możliwości rozliczenia strat wygenerowanych w ramach PGK, w momencie utraty statusu jedynie w sytuacji, w której utrata statusu wynikała ze zmian w stanie faktycznym/stanie prawnym, zależnym od którejkolwiek ze stron. Zgłoszona w projekcie zmiana rozszerza katalog przesłanek również o sytuację, gdy PGK utraci status w rezultacie nieosiągnięcia założonego progu rentowności (co jest zdarzeniem niezależnym od woli podmiotów PGK). Taki zapis byłoby w istocie swojego rodzaju karą dla podmiotów, które nie osiągnęły zakładanego poziomu rentowności, pozbawiając je – raz statusu PGK, dwa – braku możliwości rozliczenia ewentualnej straty, już w samodzielnej działalności. <b>Postuluje się zachowanie dotychczasowego brzmienia przepisu.</b>	<b>Uwaga nieuwzględniona</b> Nie ma uzasadnienia, aby ograniczenie zawarte w omawianym przepisie nie dotyczyło przypadku, o którym mowa w uwadze.
58	ZPiP	Art. 2 pkt 8 (art. 7b CIT)	Pozytywna ocena projektowanego rozwiązania.	
59	KSKO K	Art. 2 pkt 8 (art. 7b ustawy CIT)	W przypadku przedsiębiorstw finansowych zasadnym byłoby dokonanie wyłączenia z zakresu art. 7b przychodów uzyskanych z papierów wartościowych, w tym akcji i udziałów w spółkach, dywidend, itp. które np.: zostały przejęte przez przedsiębiorstwo finansowe jako przedmiot zabezpieczenia udzielonego kredytu lub pożyczki lub są przedmiotem polityki inwestycyjnej w zakresie bezpiecznego i zgodnego z wymaganiami przepisów prawa oraz regulatora (Komisji Nadzoru Finansowego) przechowywania środków własnych oraz środków klientów/członków zdeponowanych na lokatach lub powierzonych w inny sposób.	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób, o którym mowa w stanowisku do uwagi nr 49 i 51.



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

60	POHi D	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 1 ustawy CIT)	Katalog przychodów z udziałów w zyskach osób prawnych jest katalogiem otwartym (poprzez użycie sformułowania „w tym”). Otwartość katalogu skutkuje uznaniowością organów i ryzykiem błędnego rozliczenia dochodu podatnika (może okazać się że wynik z udziału w zyskach osób prawnych nie będzie mógł być rozliczany z działalnością podstawową podatnika ale o tym zadecyduje organ podatkowy).	<b>Uwaga niezasadna</b> Otwartość tego katalogu jest pozorna. Przede wszystkim musiałby to być przychód faktycznie uzyskany z udziału w zyskach osoby prawnej, co ogranicza potencjalny zakres przepisu. Katalog wskazany w pkt 1 art. 7b jest na tyle szeroki i obejmuje większość (jeśli nie wszystkie) przypadków, które w praktyce mogą zaistnieć. Ponadto taka sama konstrukcja (wyrażenie „w tym”) jest stosowana obecnie w art. 10, będącym odpowiednikiem art. 7b pkt 1.
61	KZRS S „Spole m”	Art. 2 pkt 8 projektu (dodany art. 7b pkt 1 lit. a i f ustawy CIT)	<b>W art. 2 projektu ustawy punkt 8 w treści dodanego art. 7b ustawy CIT:</b> 1) w pkt 1 lit. a proponujemy skreślić słowa: „nadwyżki bilansowe w spółdzielniach”, 2) w pkt 1 lit. f proponujemy skreślić słowa: „równowartość zysku spółdzielni przeznaczonego na podwyższenie funduszu udziałowego” lub zapisać: „równowartość nadwyżki bilansowej przeznaczonej na podwyższenie funduszu udziałowego”. Zgodnie z art. 75 ustawy Prawo spółdzielcze, pojęcie nadwyżki bilansowej jest tożsame z pojęciem zysku netto spółdzielni. Fundusz udziałowy (zgodnie z art. 78 § 1 pkt 1 Prawa spółdzielczego) powstaje z wpłat udziałów członkowskich, odpisów na udziały członkowskie z podziału nadwyżki bilansowej lub innych źródeł określonych w odrębnych przepisach. W związku z tym każde przekazanie zysku (nadwyżki bilansowej) na fundusz udziałowy stanowi podział nadwyżki bilansowej między członków spółdzielni czyli dywidendę podlegającą opodatkowaniu zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.	<b>Uwaga do pkt 2 uwzględniona.</b> Zmiany mają charakter redakcyjny.
62	IZFiA	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 1 lit. m ustawy CIT)	Wątpliwości interpretacyjne budzi proponowany art. 7b pkt 1 lit m ustawy CIT. Literalne brzmienie tego przepisu, zwłaszcza zwrotu „inne niż określone w pkt 1” wprowadza niejasność co do zakresu zastosowania niniejszego przepisu. <b>Proponuje się następującą zmianę pkt 1 lit. m)</b> proponowanego art. 7b Ustawy o CIT: <i>„m) przychody uzyskane w następstwie przekształceń, łączenia lub podziałów podmiotów, inne niż określone w pkt 1, w tym:”;</i>	<b>Uwaga uwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

63	IZFiA	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 3 ustawy CIT)	<p>Proponowana zmiana odnosi się do każdego rodzaju zbycia, również do zbycia udziałów będącego następstwem standardowej działalności inwestycyjnej. Takie rozwiązanie będzie skutkowało znacznym wzrostem poziomu ryzyka podejmowanego przez uczestników obrotu gospodarczego w ramach prowadzonej działalności inwestycyjnej, a przez to znacznym ograniczeniem poziomu aktywności w tym zakresie. Niejednokrotnie działalność inwestycyjna (m.in. zakup udziałów lub akcji w innych spółkach prowadzących działalność na tym samym rynku) jest podejmowana w na tyle dużych odstępach czasowych, iż w praktyce rozliczenie straty z tym związanej nie będzie możliwe zwłaszcza w odniesieniu do podmiotów które w ramach swojej działalności nie generują innych zysków zaliczanych zgodnie z proponowanymi zmianami do kategorii zysków kapitałowych.</p> <p>Proponuje się następującą zmianę pkt 3 lit. a) proponowanego art. 7b Ustawy o CIT  <i>„a) przychody ze zbycia udziału (akcji) na rzecz podmiotów o których mowa w art. 11, w tym ze zbycia dokonanego celem ich umorzenia, ”;</i></p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona</b></p> <p>Problem wskazany w uwadze jest „naturalną” konsekwencją wprowadzanej regulacji, zgodną z zamierami projektodawcy.</p>
64	IGE	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 3 ustawy CIT)	<p>W związku z wprowadzeniem zasad odrębnego rozliczania dochodów z zysków kapitałowych oraz z innych źródeł w praktyce, w zależności od podejścia władz skarbowych, może wystąpić ryzyko, że np. koszty finansowania nabycia udziałów, które w oparciu o obecną praktykę władz skarbowych mogą zasadniczo stanowić koszty uzyskania przychodów w dacie ich poniesienia, po wejściu w życie Projektu, w przypadku ich uznania za związane z przychodami z zysków kapitałowych, mogłyby nie zostać odliczone w ogóle w przypadku braku odpowiedniego poziomu dochodów kapitałowych.</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak do uwagi 63.</b></p> <p>Jeżeli dany koszt (w tym pośredni) można powiązać z przychodem z zysków kapitałowych powinien być on rozliczany w ramach tego źródła przychodów.</p>
65	KL, PRP ZPPP, PRB, ZBP, KIG, IZFiA, PZZW F-PIG, PSIK,	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 5 ustawy CIT)	<p><b><u>Przychody ze zbycia wierzytelności jako zyski kapitałowe</u></b></p> <p>Należy zauważyć, że klucz doboru kategorii przychodów do zysków z kapitałów jest nieczytelny. W przypadku zbytych wierzytelności własnych przysporzenie ekonomiczne nie jest skutkiem „zainwestowania” wcześniej środków pieniężnych, ale jest konsekwencją niezrealizowania zobowiązania przez dłużnika.</p> <p>Stosownie do postanowień Projektu, na gruncie CIT przychody ze zbycia wierzytelności stanowią będą przychody z zysków kapitałowych. W przypadku Ustawy PIT natomiast, dodany zostanie art. 14 ust. 2 pkt 7ca, na podstawie którego przychody z odpłatnego zbycia wierzytelności dotyczącej prowadzonej działalności gospodarczej, przyporządkowany został do źródła w PIT „działalność gospodarcza”. Nie sposób znaleźć uzasadnienia dla odrębnego traktowania przychodów ze zbycia wierzytelności na gruncie obu ustaw. Z uwagi na wspomnianą wyżej niekoherencję, postulujemy usunięcie z katalogu „zysków</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez wyłączenie z zysków kapitałowych wierzytelności wynikających z działalności operacyjnej podatnika.</p> <p><b><u>Nowa propozycja zapisu:</u></b></p> <p><i>„Art. 7b. Za przychody z zysków kapitałowych uważa się:</i></p> <p>(...)</p> <p><i>5) przychody ze zbycia wierzytelności <b>uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności wynikających z przychodów</b></i></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	<b>PIH, FRRF, B-PIH, Energa S.A. IGTE, FPP, IGE</b>		<p>kapitałowych” przychodów ze zbycia wierzytelności własnych (tj. projektowanego art. 7b pkt 5 Ustawy CIT).</p> <p>Proponowana zmiana nie odzwierciedla ścisłego związku przedmiotowych wierzytelności (wierzytelności własnych) z prowadzoną bieżącą działalnością operacyjną. Z reguły bowiem wierzytelności własne nie są efektem jakichkolwiek działań optymalizacyjnych, a jedynie efektem braku zapłaty określonych należności przez kontrahentów.</p> <p><u>Wprowadzenie zmiany skutkować będzie sztucznym rozdzieleniem efektów podatkowych ściśle ze sobą powiązanych zdarzeń do dwóch różnych źródeł, a tym samym do niewspółmierności kosztów i przychodów w tych źródłach.</u> Z tego względu zasadne jest alokowanie przychodu ze zbycia wierzytelności własnej (w szczególności handlowej) do przychodów z działalności gospodarczej.</p> <p><b>Proponujemy wprowadzenie zmian do brzmienia art. 7b pkt 5) UPDOP</b></p> <p>„Art. 7b. Za przychody z zysków kapitałowych uważa się:</p> <p>(...)</p> <p>[Lewiatan, PRP, FRRF, B-PIH, IGTE, FPP] „5) przychody ze zbycia wierzytelności <b>uprzednio nabytych przez podatnika;</b>”</p> <p>[IZFiA] „5) przychody ze zbycia wierzytelności, z <b>wylęczeniem wierzytelności własnych;</b>”;</p>	<b>zaliczanych do zysków kapitałowych;”</b>
<b>66</b>	<b>ZIPSE E CP</b>	Art. 2 pkt 8 (art. 7b ustawy CIT)	<p><b>Wyłączenie z tej kategorii wierzytelności powstałych z tytułu sprzedaży towarów i usług w toku podstawowej działalności.</b> Proponuję się następujące brzmienia art. 7b pkt 5:</p> <p>„5) przychody ze zbycia wierzytelności, z wyjątkiem wierzytelności powstałych u podatnika z tytułu sprzedaży towarów i usług zarachowanych uprzednio u podatnika jako przychód należny”.</p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 65.
<b>67</b>	<b>PIKE</b>	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 5 CIT)	<p>Zmiana projektu poprzez wprowadzenie rozwiązania, zgodnie z którym sprzedaż wierzytelności powstałych z tytułu prowadzenia działalności operacyjnej stanowić będzie źródło przychodów z tej właśnie działalności, a nie z działalności generującej zyski kapitałowej.</p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 65.
<b>68</b>	<b>PRP, TOE</b>	Art.2 pkt 8 (art. 7b pkt 5 ustawy)	<p>Przedmiotowy przepis wymienia wśród źródeł przychodów z zysków kapitałowych również wszelkie przychody ze zbycia wierzytelności, nie różnicując sytuacji, w której podatnik prowadzi obrót wierzytelnościami cudzymi, od sytuacji, gdy zbywane przez podatnika są wierzytelności własne, powstałe w procesie prowadzenia podstawowej</p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 65.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>CIT)</i>	<p>działalności przedsiębiorstwa.</p> <p>Wierzytelności własne, które generowane są w związku ze sprzedażą towarów lub usług i wynikają z niewywiązywania się przez klientów ze zobowiązań wobec dostawcy/usługodawcy, należy uznać za funkcjonalnie związane z prowadzoną działalnością operacyjną przedsiębiorstwa. Wobec tego wynik osiągany przez podatnika na sprzedaży wierzytelności własnych powinien wpływać na dochód wynikający z podstawowej działalności tego podatnika, czyli na dochód osiągany z innych źródeł przychodów w myśl projektowanego art. 7b pkt. 1) CIT. Wynik na sprzedaży wierzytelności własnych nie powinien być przypisywany do zakresu działalności inwestycyjnej czy finansowej, które przekładają się na osiągnięte przez podatnika przychody z zysków kapitałowych.</p> <p><b>Proponujemy, aby przychody ze zbycia wierzytelności własnych wyłączyć z zakresu definicji przychodów z zysków kapitałowych.</b></p>	
<b>69</b>	<b>ZPPP</b>	<i>Art. 2 pkt 8 projektu (art. 7b pkt 5 ustawy CIT)</i>	<p>Jednocześnie jako jedną z kategorii zaliczanych do zysków kapitałowych ustawodawca proponuje „sprzedaż wierzytelności”. Należy zauważyć, iż modelem sprzedaży piwa spotykanym u członków ZPPP-BP jest model oparty na faktoringu. W modelu tym, z formalnego punktu widzenia dochodzi do sprzedaży wierzytelności z tytułu dostawy piwa do faktora, który wypłaca dostawcy piwa wynagrodzenie, które jest należne od odbiorcy piwa. Zabezpieczeniem stosowanym przez faktora jest właśnie nabycie praw do wierzytelności z tytułu dostawy piwa. W takim przypadku, w świetle proponowanych przepisów przychody jakie otrzymuje dostawca piwa z tytułu jego sprzedaży będą musiały być kwalifikowane jako zyski kapitałowe tylko i wyłącznie z tej przyczyny, że należność za nie jest wypłacana przez faktora, a faktor ten, aby zabezpieczyć swoje interesy otrzymuje własność wierzytelności dostawcy wobec nabywcy piwa (np. w oparciu o art. 518 par. 1 pkt 3 Kodeksu Cywilnego). <b>W konsekwencji ZPPP-BP proponuje wyłączenie sprzedaży wierzytelności dokonywanej w ramach faktoringu z tej kategorii.</b></p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 65.
<b>70</b>	<b>PIKE</b>	<i>Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 5 ustawy CIT)</i>	<p>Podatnicy skupiający się głównie na prowadzeniu działalności operacyjnej i niegenerujący zysków kapitałowych np. w wyniku zbywania udziałów i akcji, umarzania udziałów itp., nie będą w stanie odzyskać strat związanych ze zbywaniem wierzytelności.</p> <p><b>Postuluje się, aby nowelizacja przewidywała, że sprzedaż wierzytelności powstałych z tytułu prowadzenia działalności operacyjnej stanowić będzie źródło przychodów z tej właśnie działalności, a nie z działalności generującej zyski kapitałowe.</b></p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 65.

71	PINK, BCC	Art. 2 pkt 8 i 8 (art. 7b pkt 5 ustawy CIT)	<p><b>Proponuje się wykreślenie punktu 5 z proponowanego brzmienia art. 7b ust. 1 CIT (art. 2 ust. 8 Projektu).</b> W przypadku spółki celowej posiadającej nieruchomości na wynajem, której przeważającymi przychodami są czynsze z najmu i/lub sprzedaż nieruchomości, konieczności zarządzania ewentualnymi należnościami poprzez ich zbycie wygeneruje w sposób całkowicie sztuczny „dochody kapitałowe” (choć w praktyce ekonomiczne źródło tych dochodów będzie takie samo jak działalność najmu).</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 65.</p>
72	KL, ZPiP, PRB, PINK, ZPPP, POHi D, PSIK, PIH, B-PIH, IGTE, FPP, PZPP F	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)	<p><b><u>Przychody z instrumentów zabezpieczających</u></b></p> <p>Niesłuszne jest odrębne (w ramach źródła przychodu z zysków kapitałowych) rozpoznawanie dochodu/straty (w przypadku gdy jej rozpoznanie jest możliwe, czyli w przypadku instrumentów innych niż związane z ryzykiem kredytowym) zrealizowanego na pochodnych instrumentach finansowych, które zabezpieczają ryzyko (np. kursowe) związane z podstawową działalnością przedsiębiorcy (np. kontrakty hedgingowe, kontrakty futures, forward). Celem tych transakcji jest bowiem zabezpieczenie uzyskanego dochodu z działalności operacyjnej przed negatywnymi skutkami zmienności kursów i cen. Trudno zatem zrozumieć, dlaczego strata związana z taką działalnością powinna być rozliczana odrębnie (skoro jest ona nierozzerwalnie związana z podstawowym biznesem/podpisywanymi umowami). <u>Spowoduje to sytuację, w której podatnicy będą płacili podatek od sztucznego dochodu a nie od ekonomicznego rezultatu zrealizowanych transakcji.</u> To zaś bezpośrednio będzie wiązało się z koniecznością ograniczenia środków na inwestycje, wzrostem efektywnej stopy podatkowej oraz spadkiem konkurencyjności polskich przedsiębiorców i polskiej gospodarki.</p> <p>Wnioskujemy o usunięcie z katalogu przychodów z zysków kapitałowych przychodów ze pochodnych instrumentów finansowych w zakresie polityki zabezpieczeń ryzyka kursowego.</p> <p><b>Proponujemy wprowadzenie zmian do brzmienia art. 7b pkt 6) CIT (art. 2 pkt 8 projektu):</b></p> <p><i>Art. 7b. Za przychody z zysków kapitałowych uważa się:</i></p> <p>(...)</p> <p>[Lewiatan] <i>6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów służących zabezpieczeniu przepływów oraz przychodów lub kosztów niezaliczonych do źródła przychodów z zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu,</i></p>	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez wyłączenie z zysków kapitałowych pochodnych instrumentów zabezpieczających przepływy oraz przychody i koszty z działalności operacyjnej.</p> <p><u>Nowa propozycja zapisu:</u></p> <p><i>„Art. 7b. Za przychody z zysków kapitałowych uważa się:</i></p> <p>(...)</p> <p><i>6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów służących zabezpieczeniu przepływów lub przychodów albo kosztów niezaliczanych do zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia;”</i></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p><i>dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia.”;</i></p> <p>[Pracodawcy RP] „6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów zabezpieczających przepływy oraz przychody niezaliczone do przychodów z zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia.”;</p> <p>[B-PIH] „6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów zabezpieczających przepływy oraz przychody niezaliczone do przychodów z zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia.”;</p> <p>[IGTE, FPP] 6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem instrumentów zabezpieczających przepływy oraz przychody niezaliczone do przychodów z zysków kapitałowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia.”</p>	
73	PRP, TOE	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)	<p>Zmiana pogarszająca konkurencyjność podmiotów krajowych. Bardzo racjonalne jest ponoszenie kosztów zabezpieczeń kontraktów przed ryzykiem kursowym i walutowym. Nie są to kontrakty spekulacyjne, ale ściśle związane z realizacją dużych przedsięwzięć gospodarczych, z działalnością podstawową.</p> <p>Takie zabezpieczenia mają postać właśnie pochodnych instrumentów finansowych (kontrakty CIRS, IRS, forward). Są to koszty w przypadku dużych podmiotów bardzo wysokie. W przypadku braku wystarczających dochodów kapitałowych, powstanie duża strata ze źródła przychodów, która nie będzie mogła być rozliczona, albo będzie rozliczona dopiero w przyszłych latach.</p> <p><b>Postulat: umożliwienie rozliczenia kosztów zabezpieczeń na bieżąco.</b></p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 72.
74	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy)	<p>Generalnie transakcje przy wykorzystaniu pochodnych instrumentów finansowych mogą mieć charakter spekulacyjny bądź zabezpieczający (zabezpieczenie ryzyka finansowego, strategicznego, zredukowanie kosztów finansowania zewnętrznego) – rachunkowość</p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 72.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>CIT)</i>	<p>zabezpieczeń. Stosowanie przez podmiot rachunkowości zabezpieczeń zapewnia prezentację instrumentów finansowych w sprawozdaniu finansowym przedsiębiorstwa w sposób odzwierciedlający ekonomiczny sens ich zawarcia. Podsumowując, jeżeli podmiot stosuje rachunkowości zabezpieczeń (zespół norm i przepisów prawa bilansowego) istnieje pewność, że transakcje zostały zawarte ze względu na zabezpieczanie ryzyka, a nie w celach spekulacyjnych. Zgodnie zaś z uzasadnieniem do projektu wprowadzone zmiany mają przeciwdziałać kompensowaniu przez podatnika sztucznie kreowanych strat na operacjach finansowych z dochodem z prowadzonej działalności gospodarczej.</p> <p>Mając na uwadze, iż stosowanie rachunkowości zabezpieczeń eliminuje ryzyko sztucznego kreowania strat postulujemy o wyłączenie podmiotowe dla jednostek stosujących rachunkowość zabezpieczeń od konieczności wyłączenia ze źródła działalność gospodarcza pochodnych instrumentów finansowych.</p> <p>Ponadto, w kontekście proponowanego przepisu wątpliwa będzie kwalifikacja kontraktów terminowych na zakup np. gazu (np. <i>forward</i> na zakup gazu może być uznany za pochodny instrument finansowy). Jak rozumiemy nie było to zaś intencją projektodawcy przy wyodrębnianiu przychodów z zysków kapitałowych.</p>	
<b>75</b>	<b>PFPŻ, ZPiP</b>	<i>Art. 2 pkt 8 (art. 7b ustawy CIT)</i>	<p>Wyłączenie z obowiązku wyodrębniania źródeł przychodów dla niektórych kategorii zysków kapitałowych, jeżeli wchodzi one w zakres przychodów lub kosztów z działalności operacyjnej podatnika. Wyłączenia takie powinny w szczególności dotyczyć przychodów z instrumentów pochodnych służących zabezpieczeniu przepływów lub aktywów w ramach działalności operacyjnej opodatkowanej w ramach innego źródła niż zyski kapitałowe.</p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 72.
<b>76</b>	<b>FRRF</b>	<i>Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)</i>	<p>Propozycja zmiany:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• w art. 7b pkt 6) po wyrazie „<i>finansowych</i>” proponuje się dodanie wyrażenia: „<i>z wyłączeniem instrumentów zabezpieczających przepływy oraz przychody niezaliczone do przychodów z zysków kapitałowych</i>”.</li> </ul> <p>W konsekwencji, proponujemy wyłączenie z katalogu „przychodów z zysków kapitałowych” instrumentów zabezpieczających przepływy oraz przychody niezaliczone do przychodów z zysków kapitałowych. Zauważyć bowiem należy, że celem nabycia wskazanych instrumentów nie jest wypracowanie zysku, lecz zabezpieczenie przychodów z podstawowej działalności operacyjnej podatnika. Ujmowanie ich katalogu źródeł przychodów z zysków kapitałowych oderwane jest zatem zarówno od rzeczywistej funkcji, jakie wskazane instrumenty pełnią, jak i od wyniku ekonomicznego, jaki podatnik w danym okresie osiągnął.</p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 72.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

77	<b>Ener- ga S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)</i>	<p>Postulat, aby przychody z pochodnych instrumentów finansowych wyłączyć z zakresu definicji przychodów z zysków kapitałowych i umożliwić rozliczenie kosztów zabezpieczeń na bieżąco.</p> <p>Proponowana w projekcie zmiana pogarsza konkurencyjność podmiotów krajowych. Bardzo racjonalne jest ponoszenie kosztów zabezpieczeń kontraktów przed ryzykiem kursowym i walutowym. Nie są to kontrakty spekulacyjne, ale ściśle związane z realizacją dużych przedsięwzięć gospodarczych w ramach działalności podstawowej. Takie zabezpieczenia mają postać właśnie pochodnych instrumentów finansowych (kontrakty CIRS, IRS, forward). Są to koszty w przypadku dużych podmiotów bardzo wysokie. W przypadku braku wystarczających dochodów kapitałowych, powstanie duża strata ze źródła przychodów, która nie będzie mogła być rozliczona, albo będzie rozliczona dopiero w przyszłych latach.</p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 72.
78	<b>ZPPP, PRB, PZPP F, IGE</b>	<i>Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)</i>	<p>Projektowane przepisy <u>nie uwzględniają sytuacji, w których prowadzenie działalności gospodarczej opiera się obok sprzedaży towarów także na udzielaniu licencji</u> (np. franchising lub licencjonowanie oprogramowania komputerowego). Sytuacja taka ma miejsce w przypadku członków ZPPP-BP, którzy często sprzedając piwo za granicę jednocześnie udzielają nabywcy licencji, a wpływy z tej licencji są uzależnione od ilości sprzedanego piwa. W takiej sytuacji spółki będą musiały <u>dokonywać sztucznego podziału kosztów pomiędzy te dwa źródła przychodów (sprzedaż piwa i sprzedaż licencji)</u>, co będzie oznaczało znaczący wzrost ich zadań i obciążeń w sytuacji gdy oba te dochody w praktyce dotyczą tej samej transakcji gospodarczej.</p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>
79	<b>ZIPSE E CP,</b>	<i>Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)</i>	<p>Zgodnie z art. 7b pkt 6 za przychody z zysków kapitałowych uważa się m.in. przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, czyli także ze sprzedaży licencji. Wskazana regulacja <u>nie doprecyzowuje czy dotyczy to wszelkich licencji czy też wyłącznie licencji podlegających amortyzacji podatkowej. Ponadto nie ma jasności, czy przepis ten obejmie także sprzedaż licencji stanowiącą element podstawowej działalności gospodarczej.</u></p> <p><b>Zaproponowano nowe brzmienie art. 7b pkt 6 „6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 jeżeli prawa te podlegają u podatnika amortyzacji w rozumieniu ustawy, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym z ich najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jak również przychody z ich zbycia.”</b></p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 78.</b>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

80	IZFiA	Art. 2 pkt 8 projektu (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)	<p>Zgodnie z duchem Dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. („Dyrektywa ATAD”) przychody/koszty z tytułu odsetek od papierów wartościowych (innych niż akcje) nie powinny być zaliczane do źródła jakim są zyski kapitałowe. Powinno to dotyczyć ewentualnie, jedynie przychodów/kosztów ze zbycia papierów wartościowych (innych niż akcje). Z projektowanego art. 7b ustawy CIT powinno jednoznacznie wynikać, iż w zakresie papierów wartościowych (innych niż akcje) do źródła zyski kapitałowe zalicza się tylko i wyłącznie przychody ze zbycia tych papierów (tj. wyłączone są odsetki od tych papierów).</p> <p><b>Proponuje się następującą zmianę pkt 6 proponowanego art. 7b Ustawy o CIT:</b></p> <p>„6) przychody ze zbycia praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt. 4-7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, oraz z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania.”.</p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 78.
81	KSKOK	Art. 2 pkt 8 (art. 7b pkt 6 ustawy CIT)	Doprecyzowanie, czy poprzez „dochody z papierów wartościowych”, o których mowa w projektowanym art. 7b pkt 6, rozumieć należy także odsetki od papierów wartościowych takich jak: obligacje (krajowe i zagraniczne), weksle (w tym komercyjne weksle inwestycyjno-terminowe), dyskonto od dłużnych papierów wartościowych oraz inne przychody z tych papierów.	Uwaga nieuwzględniona.
82	PGNiG S.A.	Art. 2 pkt 9 (art. 9a ustawy CIT)	<p><b>Wyłączenie obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych powinno mieć miejsce dla transakcji zawieranych pomiędzy podmiotami należącymi do tej samej grupy kapitałowej, pod warunkiem jednak, że żaden z tych podmiotów nie ma straty podatkowej i że oba mają polską rezydencję podatkową.</b> W takim przypadku łączny podatek CIT od dochodów stron transakcji jest stały, niezależny od jej warunków, przy czym brak obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych i tak nie zwalniałby podatników od stosowania cen rynkowych, co wynika z art. 14 ustawy o CIT.</p> <p>Podkreślić należy, że <u>Polska jest jednym z niewielu krajów, które stosują przepisy o cenach transferowych do transakcji między podmiotami krajowymi.</u> Przepisy o cenach transferowych mają przede wszystkim na celu przeciwdziałanie przerzucaniu dochodów pomiędzy różnymi jurysdykcjami podatkowymi, a nie obciążanie nadmiernymi obowiązkami administracyjnymi.</p> <p>Jednocześnie wskazać należy, że limit kwotowy transakcji podlegających obowiązkowi sporządzenia dokumentacji podatkowej dla największych podmiotów (obrot powyżej 100 000 000 EUR) to 500 000 EUR (w roku 2017 to w przeliczeniu 2.212.000 złotych). W przypadku podmiotów o obrotach znacznie przewyższających powyższy próg</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Istnieje ryzyko, że proponowana regulacja mogłaby zostać uznana za niezgodną z prawem UE. Wymaga ona dodatkowej analizy w tym zakresie, co z uwagi na projektowany termin wejścia w życie projektu, nie jest obecnie możliwe.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			(kilkanaście miliardów złotych) opisowi podlegają transakcje, które nie mają istotnego wpływu na ich rozliczenia podatkowe. <u>Utrzymanie najwyższego progu na obecnym poziomie nakłada na największych przedsiębiorców nieuzasadnione obowiązki administracyjne w zakresie sporządzania dokumentacji podatkowej.</u>	
83	ZBP	Art. 2 pkt 9 i 11 lit. b projektu (art. 9a ust. 3e i art. 11 ust. 8 pkt 1 ustawy CIT)	Jako pozytywną trzeba odnotować zmianę polegającą na wyraźnym wyłączeniu z obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji dokonywanych pomiędzy spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową. Należy jednak zauważyć, iż jednocześnie nastąpiło uchylenie przepisu wyłączającego możliwość określenia przez organ podatkowy dochodów podatnika oraz należnego podatku w przypadku świadczeń pomiędzy spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową. <u>Powyzsze powoduje pewną sprzeczność legislacyjną. Perspektywa możliwości oszacowania przez organ podatkowy dochodów wynikających z transakcji i określenia podatku oznacza bowiem w praktyce, iż spółki wchodzące w skład PGK i tak będą musiały ustalić rynkową cenę transakcji zawieranych pomiędzy sobą (konieczność pozyskania benchmarków) i zabezpieczyć dokumenty potwierdzające powyższe na wypadek wszczęcia kontroli przez organ podatkowy (konieczność sporządzania quasi dokumentacji).</u>	<b>Uwaga niezasadna.</b> Przepis wyraźnie wyłącza obowiązek sporządzania dokumentami w rozumieniu art. 9a w stosunku do transakcji między spółkami tworzącymi PGK.
84	PRB	Art. 2 pkt 10 (art. 10 ustawy CIT)	Projekt uchyla obecny art. 10 ustawy CIT (który zawierał definicję „dochodu z udziału w zyskach osób prawnych”). Jednocześnie, UPO, których stroną jest Polska, używając określenia dywidend odwołują się do definicji zawartej w przepisach państwa źródła. W sytuacji, gdy przepisy ustawy CIT definicji takiej nie będą już przewidywać, pojawi się szereg wątpliwości jak traktować różne typy wypłat, np. niejasne będzie czy dochód z likwidacji spółki polskiej lub dochód z umorzenia udziałów w polskiej spółce może być uznany za dywidendę (i korzystać z postanowień umów o unikaniu podwójnego opodatkowania czy nie).	<b>Uwaga niezasadna.</b> Wątpliwości te nie są uzasadnione. Regulacja z art. 10 została de facto przeniesiona do art. 7b pkt 1. Nowy przepis, podobnie jak art. 10, wprost określa ta kategorię przychodów mianem „przychodów z udziału w zyskach osób prawnych”.
85	PRP, KL	Art. 2 pkt. 11 lit. a projektu (art. 11 ust 4 CIT)	Projektowane regulacje wyłączają stosowanie przepisów o cenach transferowych i znoszą obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej w odniesieniu do podmiotów, których powiązanie wyraża się wyłącznie w fakcie posiadania wspólnego udziałowca (akcjonariusza) w postaci Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego. O ile w przypadku pasywnej roli udziałowca lub akcjonariusza (np. mniejszościowego udziału Skarbu Państwa) takie wyłączenie jest zrozumiałe, o tyle jednak <u>staje się problematyczne w przypadku, gdy podmiot publiczny pełni rolę udziałowca lub akcjonariusza w sposób aktywny. Należy zbadać czy wprowadzenie tego typu wyłączeń bez żadnych dodatkowych warunków (np. poziomu posiadanego udziału lub prawa głosu oraz sposobu ich wykonywania) nie oznacza nieuzasadnionej pomocy dla</u>	<b>Uwaga niezasadna.</b> Wyłączenie traktowania jako powiązanych podmiotów, których wspólnym udziałowcem jest Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego nie skutkuje zrzeczeniem się przez państwo części środków i przyznaniem selektywnej pomocy. Do transakcji zawieranych przez dwie spółki SP (JST) będzie stosowany art. 14 umożliwiający szacowanie przychodów

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<b>sektora publicznego, co doprowadziłoby do potencjalnych zaburzeń konkurencji w ramach jednolitego rynku.</b>	ze zbycia rzeczy i innych praw (oraz świadczenia usług) do wartości rynkowej.
<b>86</b>	<b>IG-WP</b>	<i>Art. 2 pkt 11 lit. a projektu (art. 11 ust. 4 ustawy CIT)</i>	<p>Pozytywna ocena zaproponowanego rozwiązania z jednoczesnym wnioskiem o <b>doprecyzowanie, iż wyłączeniu stosowania przepisów art. 11 ust. 4 i 5 ustawy CIT podlegać będą, oprócz Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego, także ich związki.</b> Zadania własne gminy z tytułu usług wodociągowo-kanalizacyjnych wykonywane są bowiem w wielu przypadkach przez związki międzygminne.</p>	<b>Uwaga uwzględniona.</b>
<b>87</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 11 projektu (art. 11 ust. 4 i ust. 8 ustawy CIT)</i>	<p>W zakresie funkcjonowania podatkowych grup kapitałowych – na podstawie ustawy o CIT, <b>zamiast dodanego w art. 9a ust. 3e (przepis o braku obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej w podatkowych grupach kapitałowych), proponuje się pozostawienie dotychczasowego brzmienia art. 11 ust. 8 pkt 1 z uzupełnieniem, że przepis art. 11 ust. 4 nie ma zastosowania w przypadku świadczeń pomiędzy spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową w okresie od powołania do daty utraty statusu</b> lub poszerzenie w art. 11 ust. 4 zakresu wyłączenia z grona podmiotów podlegających rygorowi art. 11 ust. 1 w przypadku istnienia powiązania przez spółki dominujące w ramach podatkowych grup kapitałowych w okresie od powołania do daty utraty statusu.</p> <p>Przepis w zaproponowanym kształcie mógłby zostać <u>uzupełniony przez odwołanie do istniejących klauzul lub wprowadzenie nowego brzmienia specyficznej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania</u>, stanowiącej np. iż wyłączenia z szacowania określone ww. art. 11, nie mają zastosowania w przypadku gdy źródłem dochodów/przychodów/kosztów są działania podejmowane bez uzasadnienia ekonomicznego i biznesowego, w sposób sztuczny, służący unikaniu opodatkowania lub osiągnięciu wyłącznie lub głównie korzyści podatkowych.</p> <p>Taka klauzula gwarantowałaby organom podatkowym prawo do prowadzenia postępowania podatkowego w zakresie szacowania dochodów w ramach egzekwowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania wynikającej z ordynacji podatkowej i klauzuli przeciwko nadużyciu prawa uregulowanej w ustawie o VAT (lub nowej klauzuli), a jednocześnie mogłoby skutkować brakiem obowiązku kolekcjonowania danych i dokumentacji o rynkowości transakcji na tzw. wszelki wypadek oraz przywróceniem racjonalnej zasady rozwiązywania podatkowej grupy kapitałowej od daty/okresu, w</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Wprowadzenie proponowanej klauzuli szczególnie nie zabezpieczałoby interesów budżetu państwa w sposób wystarczający. Z związku z funkcjonowaniem ogólnej klauzuli przeciwko nadużyciom sens dodawania analogicznej regulacji w art. 11 jest wątpliwy (dublowanie norm).</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			którym utraci status.	
88	POPiH N	Art. 2 pkt 11 projektu (art. 11ust. 8 pkt 1 ustawy CIT)	Projekt uchyla art.11 ust.8 pkt.1, który to na dzień dzisiejszy nie daje możliwości organom na szacowanie dochodu w transakcjach między podmiotami powiązаныmi tworzącymi podatkową grupę kapitałową (PGK). W „zamian” wprowadza art.9a ust.3e, czyli zwolnienie z dokumentacji cen transferowych dla PGK. <u>Faktycznie taka regulacja może kończyć sens istnienia instytucji PGK w Polsce</u> – o ile bowiem spółki tworzące będą musiały rozliczać się ściśle rynkowo na poziomie rozliczeń z podmiotami spoza PGK to (1) zniknie zasadnicze ułatwienie dla firm, aby tworzyć PGK oraz (2) w praktyce dokumentacja i tak będzie zasadniczo niezbędna, aby udowodnić rynkowy poziom cen. Wydaje się, że zacieśnienie innych warunków funkcjonowania PGK (np. skutki rozwiązania rozpatrywane od dnia zawązania) mogły już adresować obawy o nadużywanie PGK, szczególnie w obliczu istniejącej klauzuli obejścia prawa. Dalsze utrudnienie w postaci wymogu rynkowości w transakcjach, oznacza stałą konieczność analizy cen, benchmarków itp. – może to zakończyć sens tej instytucji na polskim rynku.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Podstawową funkcją przepisów odnoszących się do podmiotu zbiorowego (grupy kapitałowej) jest zasadniczo umożliwienie wzajemnego kompensowania dochodów i strat spółek wchodzących w skład takiej grupy, a nie wyłączenie stosowania w ramach PGK przepisów o cenach transferowych.
89	KL	Art. 2 pkt 11 projektu (art. 11ust. 8 pkt 1 ustawy CIT)	1) Spółki PGK będą zmuszone do dokonywania wewnętrznych transakcji gospodarczych – neutralnych z punktu widzenia kalkulacji podatku przez PGK – na zasadach analogicznych do tych ustalanych przez podmioty trzecie (w konsekwencji uchylenia art. 11 ust 8 pkt 1). W praktyce oznacza to, iż polskie spółki skupione w ramach PGK nie będą mogły swobodnie kształtować wzajemnych relacji wewnątrzgrupowych, a w konsekwencji nie będą w stanie konkurować z koncernami międzynarodowymi swoją elastycznością; <u>Spółki z PGK będą zmuszone do ponoszenia dodatkowych kosztów i nakładu czasu pracy do przygotowywania benchmarków potwierdzających rynkowy charakter transakcji, pomimo braku obowiązku przygotowywania dokumentacji cen transferowych w tym zakresie.</u> 2) Spółki prowadzące działalność poprzez PGK nie będą mogły mieć pewności, że ich status podatkowy nie zostanie w każdej chwili zakwestionowany i czy nie będą musiały rozliczać wyższego CIT nawet za okres od powstania PGK (3 lata lub więcej). Naruszenie jakiegokolwiek z warunków, o których mowa w art. 1a ust 2 (w tym np. w formie zrealizowania nieistotnej materialnie transakcji z podmiotem powiązanyim spoza PGK na zasadach uznanych przez organ podatkowy w trakcie kontroli za nierynkowy) będzie oznaczało bowiem utratę statusu podatnika z mocą wsteczną od powstania PGK.	<b>Uwaga nieuwzględniona</b> z powodów wskazanych w stanowisku do uwagi nr 83 i 88. W zakresie dotyczącym uwagi nr 2 porównaj wyjaśnienia zawarte w stanowisku do uwagi nr 37.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

90	PRB, PZPP F, PRCH	Art. 2 pkt 1 i 11 lit. b (art. 1a i art 11 ustawy CIT)	<p><b>Wniosek o odstąpienie od uchylecia przepisu art. 11 ust 8 pkt 1.</b></p> <p>Negatywna ocena powyższych rozwiązań z uwagi na:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Spółki PGK będą zmuszone do rozliczania się na warunkach rynkowych z innymi spółkami z PGK (proponowane jest bowiem uchYLECIE art. 11 ust 8 pkt 1 ustawy CIT) - i to pomimo że ten dodatkowy obowiązek/wymóg w żaden sposób nie wpłynie przecież na łączny wynik podatkowy PGK (nie spowoduje wzrostu łącznego CIT należnego od PGK). Nieuczciwe praktyki rynkowe (z wykorzystaniem PGK) próbuje się zwalczać w sposób, który uderza w uzasadnione ekonomicznie struktury (które często istnieją od lat).</li> <li>• Spółki z PGK będą zmuszone do ponoszenia dodatkowych kosztów i nakładu czasu pracy do przygotowywania analiz porównawczych potwierdzających rynkowy charakter transakcji, pomimo braku formalnego obowiązku przygotowywania dokumentacji cen transferowych w tym zakresie (dodanie ust. 3e do art. 9a ustawy CIT).</li> </ul>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona</b> z powodów wskazanych w stanowisku do uwagi nr 83 i 88.</p>
91	KZBS	Art. 2 pkt 12 (art. 12 ust. 1 pkt 11 ustawy CIT)	<p>W przypadku sprzedaży wierzytelności może się okazać, że bank sprzedając wierzytelność po cenie rynkowej, będzie zobowiązany zapłacić podatek od przychodu przewyższającego cenę uzyskaną z tytułu jej sprzedaży. Takie rozwiązanie może doprowadzić do wstrzymania obrotu wierzytelnościami bankowymi, a co za tym idzie zawężenia możliwości odzyskiwania wierzytelności kredytowych, co stanowi jeden z podstawowych obowiązków banków w łańcuchu bezpieczeństwa i stabilności całego sektora.</p>	<p><b>Uwaga zasadna.</b> Przepis zostanie wykreślony.</p>
92	PIBR, TOE	Art. 2 pkt 12 lit. a (art 12 ust. 1 pkt 11 ustawy CIT)	<p>Naszym zdaniem zapis wprowadzonego punktu 11 w ust. 1art. 12 nie jest dostatecznie precyzyjny i może budzić wątpliwości przy zbyciu części wierzytelności uprzednio zaliczonej do kosztów uzyskania przychodów.</p> <p><b>Proponujemy (PIBR) aby w końcowej części przepisu treść od wyrazów powiększa się była następująca</b> „powiększa się odpowiednio do przychodu o wysokość tych kosztów uzyskania przychodów,”.</p>	<p><b>Uwaga zasadna.</b> Przepis zostanie wykreślony.</p>
93	ZBP	Art. 2 pkt 12 lit. a (art.12 ust.1 pkt 11 ustawy CIT)	<p>Mało czytelne jest dodanie przez projektodawcę w tym przepisie obowiązku powiększania przychodu z odpłatnego zbycia wierzytelności o koszty uzyskania przychodów uprzednio utworzonych na nie rezerw. <u>Kwestie te reguluje już istniejący w ustawie przepis art. 12 ust. 1 pkt 5a. Formuła zawarta w tym przepisie może budzić wątpliwości odnośnie podwójnego rozpoznania przychodu</u>, zarówno w efekcie powiększenia przychodu z tytułu zbycia wierzytelności o kwoty utworzonych rezerw (brzmienie analizowanego nowo wprowadzonego art. 12 ust. 1 pkt 11), jak i obowiązek rozpoznanie przychodu z tytułu</p>	<p><b>Uwaga zasadna.</b> Przepis zostanie wykreślony.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			rozwiązania rezerwy tj. z przepisu art. 12 ust. 1 pkt 5a.	
94	ZBP	Art. 2 pkt 12 lit. b (art. 12 ust. 3 CIT)	Konstrukcja nowego brzmienia art. 12 ust. 3 wskazuje na nadmiarowe wyłączenie odsetek wymienianych np. w art. 7b pkt 1 lit. k, l), które w związku z art. 12 ust 4 pkt 2 opodatkowane są kasowo.	Uwaga nieuwzględniona. Uwaga niezrozumiała. Przepis art. 12 ust. 3 wyłącza z przychodów należnych przychody, o których mowa w art. 7b pkt 1, zatem także przychody z odsetek, o których mowa w lit. k i l tego przepisu. Nie stoi to w sprzeczności z regulacją art. 12 ust. 4 pkt 2, zgodnie z którą odsetki są podatkowo rozliczane za zasadzie kasowej.
95	PSIK, PIH	Art. 2 pkt 12 lit. c tiret pierwsze (art. 12 ust. 4 pkt 3e CIT)	Regulacja nie określa w sposób klarowny konsekwencji podatkowych, w przypadku gdy wartość majątku spółki przejmowanej lub dzielonej otrzymanego przez spółkę przejmującą nie odpowiada wartości emisyjnej udziałów (akcji) przydzielonych udziałowcom (akcjonariuszom) spółek łączonych lub dzielonych. Wnioskujemy o wprowadzenie jasnych zasad ustalenia konsekwencji podatkowych w przypadku, gdy wartość tego majątku może być niższa lub wyższa od wartości emisyjnej.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>
96	PIH	Art. 2 pkt 12 lit. d (art. 12 ust. 13-15 ustawy CIT)	Przepisy ustawy CIT zakładają pełną neutralność podatkową aportu przedsiębiorstwa lub ZCP, zarówno po stronie przychodowej (brak opodatkowania), jak i kosztowej (brak zmiany tzw. bazy kosztowej aktywów). <u>Transakcja aportu przedsiębiorstwa lub ZCP nie generuje więc żadnych korzyści podatkowych.</u> Regulacja wprowadza natomiast nadmierne obostrzenie w stosunku do aportu przedsiębiorstwa (ZCP), które z uwagi na dużą niepewność, co do oceny uzasadnienia ekonomicznego aportu przez organy podatkowe może prowadzić do nieuzasadnionego rezygnowania przez przedsiębiorców z transakcji restrukturyzacyjnych (aport przedsiębiorstwa lub ZCP), podyktowanych przesłankami ekonomicznymi, które – w przypadku wprowadzenia proponowanej regulacji – wiązałyby się z dodatkowym ryzykiem kwestionowania przez organy podatkowe oraz z dodatkowymi kosztami. <u>Ogólne przepisy przeciwko unikaniu opodatkowania przewidziane w Ordynacji podatkowej stanowią wystarczającą podstawę do kwestionowania aportów przedsiębiorstwa (ZCP) w przypadku agresywnych, sztucznych działań nakierowanych na unikanie opodatkowania.</u>	<b>Uwaga niezasadna.</b> W praktyce działania organów podatkowych zidentyfikowano również schematy oparte o transakcje wnoszenia aportu w postaci zorganizowanej części przedsiębiorstwa, których celem było podwyższenie podatkowej wartości składników majątku. Wyłączenie w takich przypadkach stosowania preferencji w postaci nieopodatkowania tzw. cichych rezerw powinno skutecznie wyeliminować stosowanie tego rodzaju schematów.

			<b>Wnioskuje się o usunięcie referencji do aportu przedsiębiorstwa (ZCP) z omawianego przepisu.</b>	
97	<b>KSKO K</b>	<i>Art. 2 pkt 12 projektu (art. 12 ustawy CIT)</i>	<p>W związku z planowanym uregulowaniem w ustawie podatkowej zasad określenia kosztów uzyskania przychodów ze sprzedaży wierzytelności (art. 15 ust. 1ib), <b>postuluje się wprowadzenie regulacji dotyczących zasad zaliczania przychodu (ceny sprzedaży) z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności wieloskładnikowej na jej poszczególne składniki.</b> „Typowa” dla branży finansowej wierzytelność będąca przedmiotem obrotu lub sekurytyzacji składa się z: kapitału pożyczki, naliczonych odsetek, zasądzonych kosztów postępowania, kosztów egzekucyjnych. W obecnym stanie prawnym, zgodnie z dominującym poglądem organów podatkowych, przy sprzedaży wierzytelności składającej się z kapitału, odsetek i innych należności ubocznych, za np. 10% jej wartości nominalnej, należy osiągnąć przychód przypisać proporcjonalnie części wierzytelności dotyczącej kapitału pożyczki, części odsetkowej oraz innych należności ubocznych, z czym wiąże się wykazanie „statystycznego” dochodu podatkowego w postaci części ceny przypisanej części odsetkowej wierzytelności, dla tej bowiem części projektowany przepis art. 15 ust. 1ib nie przewiduje możliwości potrącenia kosztu uzyskania. Efektem wprowadzenia projektowanych rozwiązań będzie obowiązek zapłaty podatku od sprzedaży wierzytelności, mimo że przedsiębiorstwo finansowe poniosło realną stratę majątkową wynoszącą, w podanym przykładzie, 90% pożyczonego kapitału.</p> <p><b>Kasa Krajowa postuluje wprowadzenie regulacji przewidującej, że przychód osiągnięty z odpłatnego zbycia wierzytelności będzie w pierwszej kolejności przypisywany (do celów podatkowych) do należności głównej (pożyczonego kapitału), a dopiero w razie jej pełnego pokrycia, do ubocznych składników wierzytelności (odsetki, zasądzone koszty sądowe, koszty egzekucyjne itp.).</b></p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Propozycja wykracza poza zakres regulacji. Wymaga przeprowadzenia dodatkowych analiz.
98	<b>KL, IWP, PFPŻ, ZPiP</b>	<i>Art. 2 pkt 13 projektu (art. 14 ustawy CIT)</i>	<p>Znowelizowany art. 14 powoduje opodatkowanie wydanych przez podatnika nieodpłatnych lub częściowo nieodpłatnych świadczeń, w tym wykonanych usług według ich wartości rynkowej. Powoduje to <u>dwukrotne opodatkowanie tego samego zdarzenia</u>, raz u podmiotu przekazującego, a drugi raz u otrzymującego nieodpłatne lub częściowo nieodpłatne świadczenie (w CIT nie uchylono art. 12 ust 1 pkt 2). Co więcej <u>podatek CIT staje się w tym zakresie podatkiem od zmniejszenia aktywów podmiotu przekazującego świadczenie, czyli od poniesionego kosztu.</u></p> <p><b>Należy w Projekcie uregulować wzajemną relację przepisów art. 14 oraz art. 12 ust. 2 pkt 2 oraz art. 11 CIT.</b> W szczególności zwracamy uwagę, że w przypadku</p>	<b>Uwaga uwzględniona.</b> W propozycji zrezygnowano z wykreślenia w ust. 1 wyrazów „odpłatne”, co zachowuje obecny stan prawny w zakresie przekazywania rzeczy i praw nieodpłatnie.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>doszacowania dochodu po obu stronach transakcji (np. raz z tytułu ustalenia przychodu z tytułu usługi w wartości rynkowej, a ponownie z tytułu częściowo nieodpłatnego świadczenia) <u>podatnikom nie przysługuje możliwość wzajemnej korekty dochodu jak ma to miejsce np. na gruncie art. 11 ust. 8b-8e).</u></p> <p><b>Postulat:</b> wprowadzenie regulacji pozwalającej na odpowiednie stosowanie art. 11 ust. 8b-8e w przypadkach podwójnego opodatkowania na skutek stosowania przepisów art. 14 i art. 12 ust. 1 pkt. 2).</p>	
99	POPiH N	Art. 2 pkt 13 projektu (art. 14 ust. 1 ustawy CIT)	<p>Proponowana zmiana jest zasadna w zakresie w jakim doprecyzowuje zapis o świadczenia usług, jednak w zakresie dodatkowego przychodu nie można jej ocenić pozytywnie.</p> <p>Proponowana zmiana dodatkowo nakłada na podmiot dokonujący darowizny obowiązek rozpoznania przychodu (za wyjątkiem przekazania na OPP). Darowizna (inna niż na OPP) byłaby w zasadzie podwójnie opodatkowana, zarówno po stronie obdarowanego (faktycznego beneficjenta), jak podmiotu obdarowującego (który dodatkowo pozbawiony jest możliwości zaliczenia darowizny do kosztów podatkowych).</p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 98.
100	ZBP	Art. 2 pkt 13 (art. 14 ust. 1 i 7 ustawy CIT)	<p>W przepisie tym wyeliminowano „odpłatne zbycie” i pozostawiono „zbycie”. Jak wynika z uzasadnienia, celem zmiany jest ograniczenie możliwości wykorzystywania nieodpłatnego zbycia jako elementu schematu optymalizacyjnego. Należy jednak zwrócić uwagę, iż co do zasady nieodpłatne zbycie nie musi mieć wcale związku z jakimkolwiek schematem optymalizacyjnym.</p> <p>W wyniku zmiany przepis będzie miał zastosowanie także do zbycia nieodpłatnego, które może dotyczyć albo zbycia nie mającego żadnego funkcjonalnego związku z prowadzoną działalnością (głównie będą to darowizny), albo takie zbycie może być formalnie zakwalifikowane jako nieodpłatne, jednak ma ścisły związek z prowadzoną działalnością – np. świadczenia dokonywane w związku z promocją lub reklamą, i nie mieć absolutnie żadnego związku z jakimkolwiek schematem optymalizacyjnym. Jednocześnie w projekcie wyeliminowano stosowanie tego przepisu w odniesieniu do darowizn na rzecz ograniczonego kręgu podmiotów (nowy ust. 7).</p> <p>W pierwszym przypadku, tj. w przypadku darowizny na rzecz innego podmiotu, niż wskazane w projektowanym ust. 7 art. 14 (np. darowizna na rzecz jednostki samorządu terytorialnego, szkoły wyższej) podatnik nie tylko nie będzie mógł wartości takiej darowizny odliczyć od przychodu (jak w obecnym stanie), ale też będzie zobowiązany do wykazania przychodu. Z pewnością spowoduje to zniechęcenie przedsiębiorców do dokonywania innych darowizn, niż dla podmiotów wskazanych w ust. 7 (np. darowizna na</p>	Uwaga uwzględniona.



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>rzecz jednostek samorządu terytorialnego, szkół wyższych etc.), co nie wydaje się zasadne.</p> <p>Natomiast w drugiej grupie przypadków, jak np. świadczenia w związku z promocją lub reklamą, nie wydaje się zasadne opodatkowanie takiego zbycia, ponieważ dokonanie takiej czynności jest uzasadnione, a wystarczające są ograniczenia już obecnie zawarte w art. 16 ustawy, np. wydatków związanych z reprezentacją (art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy).</p> <p>Należy zwrócić uwagę, że w przypadkach, w których zbycie nieodpłatne nie da się powiązać z prowadzoną działalnością, tj. nie będą spełniane kryteria z art. 15 ust. 1 ustawy, podatnik nie będzie mógł zaliczyć do kosztów podatkowych kosztów poniesionych w celu dokonania takiego zbycia – to wydaje się wystarczającą „sankcją”, już obecnie zniechęcającą podatników do takich działań.</p> <p><u>Zatem w konsekwencji wprowadzenia zmiany w art. 14, motywowanej walką ze schematami optymalizacyjnymi, spowoduje to także niekorzystne konsekwencje, niekiedy bardzo duże utrudnienia i komplikacje, także dla rzetelnych podatników.</u></p> <p>Postulujemy zatem <b>pozostawienie art. 14 w obecnym brzmieniu, a ewentualne przepisy dotyczące nieodpłatnych przekazania w ramach niepożądanego optymalizacji podatkowej wprowadzić w nowej jednostce redakcyjnej</b> (jeśli nie jest wystarczające zwalczanie schematów optymalizacyjnych na podstawie przepisów art. 119a i nast. Ordynacji podatkowej) np. <b>definiującej skutki nieodpłatnych przekazania tak, jak w treści uzasadnienia do ustawy (str. 23).</b></p>	
101	POHi D	Art. 2 pkt 13 (art. 14 ustawy CIT)	<p><b>1) Pozostawienie przepisu w dotychczasowym brzmieniu lub jego doprecyzowanie.</b></p> <p><u>Zmiana przepisu de facto wprowadza nowy przedmiot opodatkowania, mianowicie opodatkowanie przekazanej darowizny czy innego podobnego nieodpłatnego przekazania.</u></p> <p>Przepis ten daje pełną swobodę każdemu kontrolującemu w stosowaniu własnej wyceny wszelkiego nieodpłatnego przekazania, także podmiotom niepowiązanym.</p> <p>2) Zmiana nie dopasowała ust. 3 tego artykułu, co w praktyce może skutkować obciążaniem podatnika każdym kosztem opinii biegłego. Wynika to z nieprecyzyjnego zapisu (nieprecyzyjność pojawi się gdy dopasowana będzie treść ust. 1 i 2), który mówi o tym, że gdy wartość wg biegłego będzie wyższa o 33% wartości wyrażonej w cenie (tutaj 0 zł), koszt zamówionej przez urząd skarbowy lub celno- skarbowy opinii biegłego zawsze poniesie podatnik (każda wycena różna od zera spełni warunek bycia wyższą o 33% od zera).</p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga uwzględniona</b> w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 98.</p> <p><b>Ad. 2) Uwaga bezprzedmiotowa.</b> W związku ze stanowiskiem do uwagi pierwszej.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

102	<b>ZIPSE E - CP</b>	<i>Art. 2 pkt 13 (art. 14 ust. 1 ustawy CIT)</i>	Zaostrzenie brzmienia art. 14 poprzez wykreślenie słowa „znacznie” prowadzić będzie do niepewności po stronie podatników oraz będzie kreować zagrożenie kwestionowania rynkowości ustalonej ceny nawet jeżeli cena będzie nieznacznie odbiegać od ceny rynkowej akceptowanej przez organy podatkowe. W związku z tym <b>proponuje się pozostawienie art. 14 odniesienia do ceny znacznie odbiegającej od ceny rynkowej albo wprowadzenie jasnego kryterium procentowego dopiero po przekroczeniu, którego będą miały zastosowania postanowienia art. 14 ust. 1.</b>	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Zrezygnowano ze wykreślenia tego wyrażenia.
103	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 13 projektu (art. 14 ust. 3,6 i 7 ustawy CIT)</i>	<p>1) Projektodawca nie wprowadza zmian dostosowawczych do ust. 3, w konsekwencji wymaga potwierdzenia, czy celem projektodawcy jest zachowanie uprawnień organów podatkowych wynikające z ust. 3 wyłącznie dla transakcji zbycia rzeczy i praw majątkowych (z wyłączeniem usług).</p> <p>2) Niejasna wydaje się norma wyrażona w dodanym ust. 6 w związku z ust 1-3, z uwagi na brzmienie art. 11 ust. 2, który w odmienny sposób określa procedurę szacowania dochodu/przychodu na podstawie wyszczególnionych tam metod, innych niż metoda określona w art. 14 ust. 3.</p> <p>3) Z uwagi na wyłączenie obowiązku zachowania rynkowości dla transakcji realizowanych na rzecz organizacji, o których mowa w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie lub równoważnym organizacjom, zasadnym wydaje się dodanie regulacji wyłączającej obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych takich transakcji.</p>	<p>Ad. 1) Patrz stanowisko do uwagi nr 101 (2)</p> <p>Ad. 2) Przepisy art. 11 ustawy CIT oraz przepisy wykonawcze określają metody szacunkowe jakie mogą być stosowane przy szacowaniu dochodów podatników uczestniczących w transakcjach i zdarzeniach gospodarczych z udziałem podmiotów z podatnikiem powiązanych oraz procedurę postępowania w takich przypadkach przez organy podatkowe. Z uwagi na złożoność i różnorodność procesów gospodarczych, a w szczególności różnorodność pełnionych przez podmioty gospodarcze funkcji i podejmowanych ryzyk, oraz konieczność ich uwzględnienia w postępowaniu służącym szacowaniu dochodów podatnika, a także z uwagi na ograniczoną dostępność danych porównywalnych, przepisy o cenach transferowych wskazują na wiele czynników jakie powinny być przez organ podatkowy uwzględnione w przypadku szacowania dochodów podatnika oraz kilka metod szacunkowych, które przez organ mogą być zastosowane.</p> <p>W przypadku jednak transakcji oraz innych zdarzeń gospodarczych wymienionych w</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				<p>projektowanym art. 14 ust. 6 ustawy CIT, których charakter nie ma bezpośredniego związku z działalnością operacyjną podatnika, uwzględnianie w postępowaniu wszystkich takich funkcji czy ryzyk jakie z działalnością tą są związane byłoby bezprzedmiotowe. Z tego względu, przy szacowaniu dochodów uzyskanych w następstwie operacji „kapitałowych” dokonywanych przez podatnika z podmiotem z nim powiązaniem – w proponowanym art. 14 ust. 6 ustawy CIT odwołano się do mniej złożonej procedury szacowania przez organ podatkowy dochodów, wskazanej w przepisach art. 14 ust. 1 i 2 ustawy CIT.</p> <p>Dla uwypuklenia celu regulacji zostanie ona przeniesiona do art. 11.</p> <p>Ad. 3) Przepisy w tym zakresie zostaną zmodyfikowane; patrz stanowisko do uwagi nr 98.</p>
104	PIBR	Art. 2 pkt 13 (Art. 14 ust. 7 ustawy CIT)	Nie jest dla nas zrozumiałym cel wprowadzenia ust. 7 w tym artykule wyłączonego odpowiednio stosowanie zapisów art. 14 ust. 1-3 dla określenia wartości nieodpłatnego zbycia rzeczy, prawa majątkowego lub świadczenia usług na rzecz organizacji pożytku publicznego lub równoważnych.	Omawiany przepis zostanie zmodyfikowany; patrz stanowisko do uwagi nr 98.
105	IZFiA	Art. 2 pkt 14 lit. a (art. 15 ust. 1 CIT)	Proponujemy zmianę projektowanego ust. 1 w art. 15 Ustawy o CIT poprzez nadanie mu następującego brzmienia: „Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów <del>ze źródeł przychodów</del> lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródeł przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1”.	<b>Uwaga niezasadna .</b> Zmiany wprowadzane w przepisie art. 15 ust. 1 mają na celu dostosowanie go do regulacji wyodrębniającej źródło przychodu w postaci zysków kapitałowych.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

106	ZBP	<i>Art. 2 pkt 14 (art. 15 ust. 1, 2, 2b CIT)</i>	W związku z uwagami do art. 7 i 7b, w celu ustalenia kosztów uzyskania przychodów art. 15 ust. 1, 2, 2b ustawy CIT nie powinny znaleźć zastosowania dla rozliczeń podatkowych instytucji finansowych, w tym banków. Argumentacja w tym zakresie została zaprezentowana przy tych artykułach.	<b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez wyłączenie banków i instytucji finansowych z konieczności podziału przychodów na źródła. Patrz stanowisko do uwagi nr 46.
106a	IGE	<i>Art. 2 pkt 14 projektu (art. 15 ust. 1, 2 i 2b CIT)</i>	Wprowadzenie przepisów w obecnym kształcie może wiązać się z praktycznymi problemami w zakresie sposobu przyporządkowania kosztów uzyskania przychodów (w szczególności kosztów pośrednich) do poszczególnych źródeł dochodów (Projekt przewiduje zastosowanie współczynnika przychodowego w przypadku, gdy nie jest możliwe przypisanie danych kosztów do konkretnego źródła przychodów, niemniej w praktyce stosowanie wskazanego współczynnika może okazać się nieadekwatne i zaburzać wynik z danego źródła – można tu wskazać obecną praktykę podatników w zakresie działalności prowadzonej w SSE – w omawianym zakresie, pomimo braku uregulowań ustawowych, wypracowana została praktyka stosowania odpowiednich kluczy alokacyjnych, które pozwalają bardziej precyzyjnie przyporządkować koszty do poszczególnych rodzajów przychodów niż zastosowanie współczynnika przychodowego).	Przepis ust. 2b w art. 15 odsyłając do odpowiedniego stosowania ust. 2 tego artykułu – w zakresie sposobu alokacji kosztów między zyski kapitałowe i pozostałe źródła - rodzi ten skutek, iż przypisanie kosztu do danego źródła z zastosowaniem proporcji odnosi się wyłącznie do kosztów, w stosunku do których nie jest możliwe ich przypisanie do danego źródła przychodów. Jeżeli podatnik jest w stanie przyporządkować koszty do poszczególnych rodzajów przychodów, proporcja ta nie znajdzie zastosowania.
107	PRP	<i>Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1 i b ustawy CIT)</i>	<p>Zaproponowane przez Projektodawców brzmienie przepisu może skutkować arbitralnym ustaleniem wysokości kosztu w oderwaniu od rzeczywistych uwarunkowań danej transakcji, skutkujących uzgodnieniem ceny na określonym poziomie, co może oznaczać pominięcie faktycznego ciężaru ekonomicznego związanego z nabyciem wierzytelności lub powstaniem wierzytelności w rachunku podatkowym. W takiej sytuacji, podatnik będzie narażony na rozpoznanie dochodu, mimo iż faktycznie jego działalności towarzyszy strata.</p> <p>Za pomocą przepisów prawa podatkowego, w sposób nieproporcjonalny, może dojść do wymuszenia na podatnikach jak najszybszego – i sprzecznego przez to z realnymi potrzebami biznesowymi – zbywania wierzytelności. Przedsiębiorcy będą bowiem dążyć do zapewnienia, aby wartość rynkowa wierzytelności na dzień zbycia była jeszcze na możliwie wysokim poziomie. To zaś może często być sprzeczne z gospodarczym interesem danego wierzyciela.</p> <p>Jednocześnie, art. 15 ust. 1 i b może znacznie ograniczyć rynek obrotu wierzytelnościami – w przypadku bowiem, gdy podatnik nie sprzedaje wierzytelności tuż po jej powstaniu (gdy jej wartość rynkowa będzie najwyższa), perspektywa podatkowa może wymusić na nim pozostawienie wierzytelności jako aktywa i oczekiwanie na egzekucję sądową. Art. 15 ust.</p>	<b>Odstąpiono od wprowadzania zmiany w niniejszym projekcie.</b>

		<p>lib może natomiast być korzystny przede wszystkim dla dłużników nieregulujących swoich zobowiązań umownych poprzez zniechęcenie podatników do sprzedaży swoich wierzytelności do podmiotów profesjonalnie zajmujących się ich windykacją.</p> <p>W rezultacie, proponowane przez Projektodawców brzmienie art. 15 ust 1ib może stanowić formę penalizacji przedsiębiorstw dbających o dobrą kondycję finansową (poprzez zmuszenie ich do – często nieopłacalnych biznesowo – procedur sądowych, z pominięciem sprzedaży wierzytelności na wolnym rynku) jak również dążących do polubownego załatwienia sprawy z dłużnikami (co w sposób naturalny może skutkować spadkiem wartości rynkowej wierzytelności).</p> <p><b>Propozycja</b> - wprowadzenie zmian do brzmienia <b>art. 15 ust.1ib pkt 1)</b> oraz <b>2)</b> UPDOP</p> <p><i>„Art. 15 ust. 1ib. W przypadku odpłatnego zbycia wierzytelności koszty uzyskania przychodów ustala się, z uwzględnieniem art. 16 ust. 1 pkt 20 i 39:</i></p> <p><i>1) jeżeli zbywana wierzytelność została przez podatnika nabyta od innego podmiotu - w wysokości wydatków poniesionych na nabycie tej wierzytelności <del>nie wyższej jednak niż wartość rynkowa tej wierzytelności określona na dzień jej odpłatnego zbycia w przypadku gdy cena nabycia wierzytelności bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych odbiega od wartości rynkowej wierzytelności</del> nie wyższej jednak niż cena zbycia wierzytelności, chyba że bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych odbiega ona od wartości rynkowej wierzytelności na dzień jej odpłatnego zbycia – w takim przypadku koszt ustala się w wysokości wartości rynkowej wierzytelności określonej na dzień jej odpłatnego zbycia;</i></p> <p><i>2) jeżeli zbywana wierzytelność powstała w następstwie udzielonej przez podatnika pożyczki – w wysokości kwoty udzielonej pożyczki określonej na dzień jej przekazania, powiększonej o zaliczone do przychodów skapitalizowane odsetki od tej pożyczki oraz przekazane i zaliczone do przychodów inne opłaty związane z udzieleniem pożyczki, nie wyższej jednak niż cena zbycia wierzytelności, chyba że bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych odbiega ona od wartości rynkowej wierzytelności na dzień jej odpłatnego zbycia – w takim przypadku koszt ustala się w wysokości wartości rynkowej wierzytelności określonej na dzień jej odpłatnego zbycia;</i></p> <p><i>3) jeżeli zbywana wierzytelność została zarachowana do przychodów należnych - w wysokości, w której uprzednio została zarachowana jako przychód należny, nie wyższej jednak niż cena zbycia wierzytelności, chyba że bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych odbiega ona od wartości rynkowej wierzytelności na dzień jej odpłatnego zbycia – w takim przypadku koszt ustala się w wysokości wartości rynkowej wierzytelności określonej na dzień jej odpłatnego zbycia pomniejszonej o ujęty w jej kwocie podatek od</i></p>	
--	--	---	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p><i>towarów i usług nie wyższej jednak niż wartość rynkowa tej wierzytelności określona na dzień jej odpłatnego zbycia pomniejszona o ujęty w jej kwocie podatek od towarów i usług.”</i></p> <p>Niezależnie od powyższego, komentowany przepis dubluje normę prawną funkcjonującą już w innych przepisach – odliczenie straty wynikającej ze zbycia wierzytelności jest bowiem niedopuszczalne na podstawie art. 16 ust.1 pkt 39 UPDOP.</p>	
108	BCC, F-PIG	<p>Art. 2 pkt 14 i 17 (art. 15 ust. 1) i art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT)</p>	<p><b>Usunięcie w art. 15 ust. 1) pkt 1-3 ustawy CIT zawartych po średniku ograniczeń w możliwości rozpoznania kosztu do wartości rynkowej wierzytelności z chwili zbycia. Analogiczna zmiana powinna również dotyczyć art. 15 ust. 1) pkt 5 ustawy CIT.</b></p> <p>Brzmienie przepisów nasuwa wątpliwość, czy podatnik ma prawo do rozliczenia straty w przypadku np. zbycia należności handlowej w związku z przedłużającą się niewypłacalnością kontrahenta - co zdaje się sugerować pierwsze zdanie („z wyjątkiem wierzytelności lub jej części, które uprzednio zostały zarachowane jako przychód należny”). Jednakże, zastosowanie przepisu art. 15 ust. 1) pkt 5 ustawy CIT powoduje, że koszt uzyskania przychodów jest limitowany do wartości przychodu, co w sposób oczywisty uniemożliwia rozpoznanie jakiegokolwiek straty.</p> <p>Pozbawianie podatnika prawa rozpoznania straty w związku ze zbyciem wierzytelności handlowej nie znajduje ekonomicznego uzasadnienia. Najczęstszą przyczyną zbywania wierzytelności jest bowiem brak możliwości / brak środków do ich samodzielnego ściągnięcia. Podatnik, po wystawieniu (zgodnie z obowiązującymi przepisami) faktury dokumentującej sprzedaż towaru lub świadczenie usługi jest zobowiązany do rozpoznania przychodu należnego. Jeżeli jednak okazuje się, że na skutek trudności w wyegzekwowaniu należności podatnik, chcąc ograniczyć straty, decyduje się na zbycie należności np. wyspecjalizowanej instytucji za kwotę niższą od wartości nominalnej wierzytelności (co również jest praktyką rynkową, jako cena sprzedaży musi uwzględniać wynagrodzenie firmy windykacyjnej), nie ma prawa do rozliczenia poniesionej straty w kosztach podatkowych.</p> <p>Warto zauważyć, iż w przypadku, gdyby podatnik zdecydował się dokonać korekty w rozliczeniach z nierzetelnym kontrahentem (poprzez zmniejszenie ceny do wysokości ostatecznie zapłaconej przez firmę windykacyjną), byłby uprawniony do stosownej korekty wysokości przychodu. Wpływ takiej operacji na wynik podatkowy wierzyciela byłby analogiczny jak uzyskany w przypadku zbycia wierzytelności ze stratą - przy czym nie miałby żadnej gwarancji, że nierzetelny dłużnik zapłaci obniżoną należność.</p>	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

109	KL, PFPŻ, ZPiP	Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1ib ustawy CIT)	<p>Projekt wprowadza nowy art. 15 ust. 1ib (w tym pkt 3), a jednocześnie modyfikuje art. 16 ust. 1 pkt 39 CIT. <u>Nie jest jednak jasna relacja między tymi przepisami – oba dotyczą rozliczenia podatkowego w sytuacji zbycia wierzytelności zaliczonej uprzednio do przychodów podatkowych.</u> Dostrzegalna jest tu jednak pewna niespójność:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- art. 15 ust. 1ib pkt 3 stanowi, że strata podatkowa na takiej transakcji de facto nie powstanie (w momencie sprzedaży przychód będzie równy kosztowi – strata nie powstanie), a jednocześnie</li> <li>- drugi mówi o zaliczeniu straty na tej transakcji do kosztów (z odpowiednim stosowaniem art. 15 ust. 1ib).</li> </ul> <p>Należy <b>postulować zmianę w tych przepisach tak, aby wysokość kosztu określonego w art. 15 ust. 1ib nie była dodatkowo limitowana wartością rynkową wierzytelności na moment jej odpłatnego zbycia.</b> Wyłączenie straty z kosztów uzyskania przychodów nastąpi w takim przypadku, jak dotychczas, na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 39. <u>W przeciwnym razie nie dojdzie do odwrócenia wcześniejszego opodatkowania przychodu należnego.</u></p>	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107
110	B-PIH IGTE, FPP	Art. 2 pkt 14 (art. 15 ust. 1ib ustawy CIT)	<p>Wprowadzenie zmian poprzez <b>skreślenie w pkt 1 i 3 wyrażenia „nie wyższej jednak niż wartość rynkowa tej wierzytelności określona na dzień jej odpłatnego zbycia w przypadku gdy cena nabycia wierzytelności bez uzasadnionych przyczyn ekonomicznych odbiega od wartości rynkowej wierzytelności”.</b></p> <p>Celem proponowanych zmian jest systemowe uspoźnienie podatkowego traktowania zbycia wierzytelności i zapewnienie stosowania jednolitej siatki pojęciowej, jak w przypadku innych rzeczy i praw majątkowych. Ustawodawca zastosował w art. 14 ustawy CIT kryterium realnie uzyskanych kwot (faktycznie zapłaconej ceny) jako punktu wyjścia dla ustalania wysokości przychodów, których odzwierciedleniem powinny być koszty uzyskania przychodów. Sama sytuacja, gdy cena faktycznie zapłacona odbiega od wartości rynkowej, nie przesądza automatycznie o jej bezzasadności na gruncie CIT – kluczowym elementem staje się wówczas uzasadnienie ekonomiczne ustalenia ceny na takim poziomie. Dopiero, gdy takie uzasadnienie nie istnieje, możliwe jest odstępianie od ceny faktycznie zastosowanej.</p> <p>Proponowane w projekcie brzmienie art. 15 ust. 1ib może być korzystne przede wszystkim dla dłużników nieregulujących swoich zobowiązań umownych poprzez zniechęcenie podatników do sprzedaży swoich wierzytelności do podmiotów profesjonalnie zajmujących się ich windykacją. W rezultacie art. 15 ust 1ib może stanowić formę</p>	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>penalizacji przedsiębiorstw dbających o dobrą kondycję finansową (poprzez zmuszenie ich do – często nieopłacalnych biznesowo – procedur sądowych, z pominięciem sprzedaży wierzytelności na wolnym rynku) jak również dążących do polubownego załatwienia sprawy z dłużnikami (co w sposób naturalny może skutkować spadkiem wartości rynkowej wierzytelności).</p> <p>Opiniowany przepis dubluje także normę prawną funkcjonującą już w innych przepisach – odliczenie straty wynikającej ze zbycia wierzytelności jest bowiem niedopuszczalne na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT.</p>	
111	ZBP	<p>Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1b ustawy CIT)</p>	<p>Bezzasadne, ponadnormatywne, wydaje się odwołanie w przepisie do art. 16 ust. 1 pkt 39 oraz odwołanie się w art. 16 ust. 1 pkt 39 do przepisu art. 15 ust 1b.</p> <p>W art. 15 ust 1b pkt 2 doprecyzowania wymaga czy ograniczenie wynikające z tego przepisu odnośnie prawa do kosztów przy zbyciu wierzytelności dotyczy tylko pożyczek udzielonych przez inne instytucje niż banki. Jeżeli przepis obejmuje również banki, to jak powinny być ustalane koszty przy zbywaniu wierzytelności powstałych w wyniku udzielonych kredytów. Ponadto dla doprecyzowania norma tego przepisu powinna odwołać się również do niezmienionego analizowanym projektem przepisu art. 15 ust. 1h, poprzez wyraźne wskazanie, iż projektowany przepis nie ma zastosowania do ustalania kosztów uzyskania przychodów w przypadku sprzedaży przez banki wierzytelności do funduszy sekurytyzacyjnych.</p> <p>W pkt 1-3 art. 15 ust. 1b jest mowa o możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów przy zbywaniu wierzytelności. W każdym z tych punktów koszt możliwy do rozpoznania jest ograniczony do „wartości rynkowej tej wierzytelności określonej na dzień odpłatnego jej zbycia”. Zakładając, że cena zawsze jest na poziomie rynkowym to efektywnie wykluczono możliwość rozpoznania straty w punkcie 3 w przypadku przychodów należnych, ponieważ przy rynkowej cenie koszt będzie zawsze ograniczony do wysokości tej straty. Dodatkowo w przypadku punktu 3 koszt ten ma być pomniejszony o podatek VAT. Zmiana ta będzie miała również poważny wpływ na działalność związaną z obrotem wierzytelnościami. Zbycie wierzytelności z dyskontem jest przecież sprzedażą ze stratą, a wartość rynkowa wierzytelności, która ma termin płatności za „miesiąc” powinna uwzględniać wartość pieniądza w czasie, więc efektywnie dyskonto wg tego zapisu powinno nie być kosztem uzyskania przychodu. Czy aby na pewno taka była intencja?</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107</b></p>
112	KIG	<p>Art. 2 pkt 14 i 17</p>	<p>Proponowane przepisy podatkowe będą preferowały jak najszybszą sprzedaż wierzytelności. Co za tym idzie, wpłynie to na szereg decyzji biznesowych na poziomie</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107</b></p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		(art. 15 ust. 1ib oraz art. 16 ust. 1 pkt 39 CIT)	strategicznym, może również zachwiać budowaniem wzajemnego zaufania między przedsiębiorcami. Wierzyciel będzie mniej zainteresowany koncyliacyjnym rozwiązaniem sporu dotyczącego płatności wiedząc, że zwłoka – czyli danie dłużnikowi szansy na dobrowolne wykonanie zobowiązania – niesie w przypadku braku zapłaty również ryzyko fiskalne (możliwość rozpoznania straty w niższej wysokości).	
113	KSKO K	Art. 2 pkt 14 (art. 15 ust. 1ib ustawy CIT)	<p>W przypadku regulacji dotyczącej ustalania kosztów podatkowych z odpłatnego zbycia wierzytelności <b>powinno się zrezygnować z ograniczenia wysokości kosztów podlegających zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów do wysokości wartości rynkowej zbywanej wierzytelności.</b></p> <p>W sytuacji utrzymania tej regulacji w proponowanym brzmieniu, w przypadku każdego odpłatnego zbycia wierzytelności (bez względu na jej wartość nominalną) konieczne stanie się określanie jej wartości rynkowej. W przypadku wierzytelności o niskiej wartości, czy wierzytelności masowych, działanie takie może być niewykonalne lub może wiązać się z nieproporcjonalnie wysokimi kosztami dla podatnika (przy jednoczesnym ograniczeniu w zaliczaniu do kosztów usług niematerialnych – nowoprojektowany art. 15e).</p> <p>Ponadto, w przypadku gdy wartość kosztu rozpoznawanego w związku z odpłatnym zbyciem wierzytelności wynika z faktycznego wydatku poniesionego w przeszłości przez podatnika, tj. zmniejszenia jego majątku poprzez: zapłatę ceny nabycia, wartość udzielonej pożyczki/kredytu, wartość opodatkowanego przychodu należnego, ograniczenie wysokości kosztu uzyskania przychodów poniżej tej wartości, nie wydaje się mieć dostatecznego uzasadnienia.</p>	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107
114	ZPiP	Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1ib ustawy CIT)	<p>Ograniczenie możliwości transferowania ryzyka związanego z niespłacanymi zobowiązaniami zwiększy realne koszty ich udzielania przez firmy pożyczkowe. Przy obowiązujących obecnie limitach kosztów odsetkowych i pozaodsetkowych może to spowodować, że w bardziej ryzykownych segmentach pożyczek pokrycie kosztów ryzyka nie będzie możliwe. Segmenty te staną się trwale nierentowne, a zatem w dłuższej perspektywie zostaną wycofane z oferty.</p> <p><b>Wnosimy o zmianę przepisu poprzez uwzględnienie go w poniższym brzmieniu:</b></p> <p><i>„1ib. W przypadku odpłatnego zbycia wierzytelności koszty uzyskania przychodów ustala się, z uwzględnieniem art. 16 ust. 1 pkt 20 i 39, w wartości nominalnej wierzytelności, wraz z kapitalizowanymi odsetkami oraz innymi opłatami dotyczącymi takiej wierzytelności. Jeżeli wartość ta znacznie odbiega od wartości rynkowej wierzytelności lub nie znajduje uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, organ podatkowy wezwie strony umowy do</i></p>	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<i>zmiany tej wartości lub wskazania przyczyn ją uzasadniających. W razie nieudzielenia odpowiedzi, niedokonania zmiany wartości lub niewskazania przyczyn, o których mowa powyżej, organ podatkowy określi wartość z uwzględnieniem opinii biegłego lub biegłych."</i>	
115	<b>Poczta Polska S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1ib ustawy CIT)</i>	Zgodnie z uzasadnieniem do projektu przedmiotowy przepis ma na celu wyeliminowanie ze straty z tytułu zbycia wierzytelności kwoty podatku VAT. Natomiast proponowana treść wprowadza, oprócz wyłączenia kwoty VAT - ograniczenie wartości wierzytelności, która może być zaliczona do kosztów uzyskania przychodu do jej wartości nie wyższej niż wartość rynkowa, określona na dzień odpłatnego zbycia. Wprowadzenie powyższego przepisu w znacznym stopniu ograniczy możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wartości zbywanych wierzytelności, które uprzednio były zaliczane do przychodów należnych.	<b>Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107</b>
116	<b>PRP, TOE, Energa S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1ib ustawy CIT)</i>	<b>Kup powinna być wartość wierzytelności własnej podatnika, która została zaliczona do przychodów podatkowych.</b> Wprowadzenie ograniczenia wartości wierzytelności zaliczanej do kup do wartości rynkowej wierzytelności określonej na dzień zbycia wierzytelności spowoduje, że podatnicy nie będą mogli zaliczyć do kup pełnej wartości wierzytelności własnej, która została zaliczona do kup. <b>Dodatkowo przepis powinien zostać doprecyzowany, ponieważ jego obecne brzmienie może doprowadzić do wyliczenia kup w ujemnej wysokości.</b> Przykład: jeżeli wierzytelność z tytułu np. sprzedaży energii elektrycznej o wartości 123 PLN (netto 100, VAT 23), zostanie sprzedana za 10 PLN (taka będzie wartość rynkowa tej wierzytelności na moment jej zbycia), podatnik skalkuluje koszt w wysokości -13 PLN (10,00 (wartość rynkowa wierzytelności) – 23,00 (podatek VAT od tej wierzytelności)). W przypadku sprzedaży takiej wierzytelności własnej podatnicy powinni mieć możliwość rozpoznania kup w wysokości wykazane uprzednio przychodu tj. w wysokości 100.	<b>Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107</b>
117	<b>PINK</b>	<i>Art. 2 pkt 14 w związku z pkt 17 lit. a (art. 15 ust. 1ib oraz art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy)</i>	Analizując wprowadzaną regulację nie wiadomo, czy podatnik ma prawo do rozliczenia straty w przypadku np. zbycia należności handlowej w związku z przedłużającą się niewypłacalnością kontrahenta - co zdaje się sugerować pierwsze zdanie („z wyjątkiem wierzytelności lub jej części, które uprzednio zostały zarachowane jako przychód należny”). Jednakże, zastosowanie przepisu art. 15 ust. 1ib ustawy o PDOP powoduje, że koszt uzyskania przychodów jest limitowany do wartości przychodu, co w sposób oczywisty uniemożliwia rozpoznanie jakiegokolwiek straty. W ocenie PINK, pozbawianie podatnika prawa rozpoznania straty w związku ze zbyciem wierzytelności nie znajduje ekonomicznego uzasadnienia. Najczęstszą przyczyną zbywania	<b>Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>CIT)</i>	wierzytelności jest bowiem brak możliwości / brak środków do ich samodzielnego ściągnięcia. PINK postuluje usunięcie w art. 15 ust. 1 lb pkt 1-3 CIT zawartych po średniku ograniczeń w możliwości rozpoznania kosztu do wartości rynkowej wierzytelności z chwili zbycia. Analogiczna zmiana powinna również dotyczyć art. 15 ust. 1j pkt 5 ustawy o PDOP.	
118	ZBP	<i>Art. 2 pkt 14 lit. c (art. 15 ust. 1j pkt 5 ustawy CIT)</i>	<p>W związku z innymi zmianami w art. 15 ust 1lb, przepisy wymagają doprecyzowania. Ust. 1j punkt 5 mówi, że w przypadku wierzytelności będącej wkładem niepieniężnym za koszt podatkowy uważa się wartość określoną zgodnie z art. 15 ust 1lb. Czyli w przypadku wierzytelności nieregularnych będzie to wartość rynkowa.</p> <p>Dodatkowo w tym ustępie jest dodana regulacja, że jeśli na danej wierzytelności rozpoznano koszt podatkowy, to wysokość tego kosztu pomniejsza się o wartość uprzednio rozpoznanych kosztów. Przykładowo: podatnik posiadał wierzytelność o wartości 1000 z tytułu pożyczki, dłużnik nie płacił i został utworzony odpis na 800, po uprawdopodobnieniu kwota 800 została zaliczona do kosztów podatkowych. Oczywiście może nie być rynku dla takiej wierzytelności, ale można założyć, że tą wartością jest 200. Wnosząc ją jako wkład niepieniężny, zgodnie z tym przepisem, kosztem jest 200 (wartość rynkowa), ale również zgodnie z tym przepisem należy tą wartość pomniejszyć o koszt jaki był rozpoznany na poziomie odpisu, czyli o 800. Tak więc z matematycznego punktu widzenia powstaje ujemny koszt w kwocie 600. Czy taka była intencja?</p>	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107
119	PSIK	<i>Art. 2 pkt 14 lit. b (art. 15 ust. 1lb ustawy CIT)</i>	Hipoteza przepisu zawartego w pkt 2) dodawanego (do art. 15 ustawy CIT) ustępu 1lb. w obecnym brzmieniu <u>nieśluszenie została ograniczona do przypadków udzielania finansowania w postaci pożyczek</u> . W tym miejscu <b>postuluje się rozszerzenie tego przepisu o wszystkie wierzytelności własne, które uprzednio nie zostały zaliczone do przychodów podatkowych</b> . Zwracamy przy tym uwagę, iż posłużenie się pojęciem: „wierzytelność własna” będzie wiązało się z koniecznością jego zdefiniowania w ustawie.	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107
120	IGTE, FPP	<i>Brak (art. 15 ust. 1e pkt 4 CIT)</i>	Propozycja dotyczy modyfikację przepisu poprzez wykreślenie wyrażenia „dokonane”. Umożliwiłoby to zaliczanie do kosztów podatkowych tego wydatku w momencie obciążenia wyniku finansowego i byłoby zbieżne z nowym brzmieniem art. 15 ust. 4e.	Stanowisko tożsame jak w uwadze nr 107
121	POHi D	<i>Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)</i>	<b>Pozostawienie przepisu w dotychczasowym brzmieniu.</b> Wprowadzono zasadniczą zmianę rozpoznawania kosztów podatkowych w tym samym momencie, co kosztów rachunkowych „na który, dany koszt obciąża wynik finansowy jednostki, w tym poprzez dokonywanie zgodnie z przepisami o rachunkowości odpisy amortyzacyjne ...”. Wynik rachunkowy jest wprawdzie punktem wyjścia do obliczenia	Uwaga uwzględniona Zrezygnowano z wprowadzania zmiany.

			<p>dochodu podatkowego, ale zrównywanie zasad podatkowych z zasadami rachunkowego rozpoznawania kosztów jest zaprzeczeniem utrwalonej już w orzecznictwie zasady autonomii prawa podatkowego. Próba przełożenia momentów rozpoznawania kosztów podatkowych, jako kalki momentów ujmowania kosztów rachunkowych w praktyce jest niemożliwe z wielu przyczyn, np.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ pewne wydatki/koszty są rachunkowo kosztem a podatkowo środkiem trwałym/ulepszeniem i odwrotnie,</li> <li>➤ pewne koszty podatkowo są rozpoznawane metoda kasową o rachunkowo zasadą memoriałową (problemy z rozpoznawaniem pierwszeństwa przepisu),</li> <li>➤ pewne koszty rachunkowe mogą być ewidencjonowane jako umniejszenia przychodów rachunkowych i wtedy kiedy ma powstać koszt podatkowy np. typowe refaktury kosztów,</li> <li>➤ w praktyce podatnikiem może być również osoba np. nierezydent który nie jest zobowiązany do prowadzenia ksiąg rachunkowych w Polsce.</li> </ul> <p>Poza tym pojawiają się istniejące już w doktrynie problemy przy spółkach transparentnych podatkowo. Czy ujmowanie kosztów w spółkach osobowych ma decydować o rozpoznawaniu kosztów podatkowych np. dyskusje czy podatnik z dochodu w spółce osobowej mógł stosować metodę rozliczania kosztów różnic kursowych, jako różnic rachunkowych w spółce, w której był wspólnikiem.</p>	
122	PRP, KL	Art. 2 pkt 14 lit. h projektu (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)	<p>Po wprowadzeniu tej zmiany koszty pośrednie będą rozpoznawane w rachunku podatkowym w tym momencie, kiedy wykazywane są jako koszt w ujęciu księgowym u danego podatnika. Jest to zatem odesłanie przez ustawę podatkową, w zakresie przedmiotu opodatkowania, do innej ustawy i dziedziny prawa. Ustawa o rachunkowości ma inny cel i przedmiot niż ustawy podatkowe. Przepisy bilansowe nie zawierają odpowiednio ścisłych wytycznych. Mogą je również odmiennie definiować na gruncie ustawy o rachunkowości i Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. <u>Może to narażać nowe przepisy na zarzut niedochowania zasady określoności podatku (art. 217 Konstytucji RP).</u></p> <p><b>Postulujemy rezygnację z nowelizacji art. 15 ust. 4e w proponowanym brzmieniu.</b></p> <p>Niemniej jednak, <b>w przeciwnym razie rekomendujemy wprowadzenie przepisów pozwalających – podobnie jak w przypadku metody rachunkowej rozpoznawania różnic kursowych – na opcjonalność tego rozwiązania</b>, tak aby podatnik pod określonymi warunkami (zawiadomienie urzędu, stałość metody, audytowane sprawozdania finansowe) miał wybór: konsekwentnego rozliczania kosztów według wybranej metody zgodnie z zasadami podatkowymi albo według zasad księgowych.</p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

123	POPiH N	<i>Art. 2 pkt 14 projektu (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)</i>	<b>Negatywnie oceniono przeniesienie zasad bilansowych na cele podatkowe.</b> Proponowana regulacja nakłada obowiązek rozliczania kosztów pośrednich (podatkowo) na zasadach bilansowych. Polityka rachunkowości każdego z podmiotów będzie decydowała o tym, jak dany koszt pośredni będzie przez nią rozliczany. To prowadzi do zróżnicowania zasad rozliczania kosztów pośrednich przez różnych podatników, a tym samym różnicowania obciążeń podatkowych u takich samych podmiotów funkcjonujących na rynku. Podmiot z mniej restrykcyjną polityką rachunkowości (np. innymi progami istotności itp.) będzie mógł skonsumować koszt pośredni w krótszym czasie, natomiast inny z kolei, będzie zobowiązany rozliczać koszt podatkowy w dłuższym okresie.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b>
124	PISiL	<i>Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)</i>	Wątpliwości budzi stwarzanie preferencji podatkowych ze względu na formę prowadzenia ewidencji księgowej. Podatnik, który wybrał prowadzenie tej ewidencji w formie ksiąg rachunkowych, a nie książki przychodów i rozchodów będzie mógł obniżyć koszty podatkowe o wstępną ratę leasingową dużo później niż podmiot, który prowadzi księgę przychodów i rozchodów. Niezrozumiałe jest wprowadzanie przepisów, które ograniczają możliwość uwzględnienia w kosztach podatkowych poniesionych wydatków na zakupy środków trwałych finansowanych leasingiem.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b>
125	PTPiR EE, TOE, Ener- ga S.A.	<i>Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)</i>	Zapis powoduje wątpliwości. W jakim okresie będą rozpatrywane podatkowo koszty z zawiązanych rezerw - czy w okresie podatkowym, kiedy nastąpi rozwiązanie rezerwy? Brak informacji dotyczących rozliczeń międzyokresowych - kiedy podatkowo będą kosztem? Spółki stosujące Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (MSR) w wielu przypadkach rozmiągają się ze sposobem ujęcie kosztów w stosunku do polskiej ustawie o rachunkowości czy też w dotychczasowym brzmieniu ustawy CIT.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b>
126	TOE, Ener- ga S.A.	<i>Art. 2 pkt 14 lit. h projektu (zmiana ust. 4e art. 15 CIT)</i>	Zmiana pogarszająca i zaburzająca konkurencyjność podmiotów krajowych. W szczególności MSR, które są stosowane przez coraz większą liczbę podmiotów, w wielu przypadkach nakazują inne ujęcie kosztów niż w polskiej ustawie o rachunkowości, czy też w dotychczasowym brzmieniu CIT. Na przykład podmioty zobligowane do stosowania MSR stosują rachunkowość komponentów, a w konsekwencji amortyzują wartości komponentów niestanowiące środków trwałych / wnip dla celów CIT. Inne podmioty, stosujące polskie standardy rachunkowości, nie stosują rachunkowości komponentów, a w konsekwencji ujmują wydatki z nimi związane jako koszty księgowe znacznie wcześniej. Innymi przykładami są przepisy dotyczące kontraktów budowlanych lub nowy standard dotyczący przychodów (MSSF 15), zgodnie z którymi wybrane kategorie kosztów również mogą być znacznie odraczane w czasie.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

127	PSIK	Art. 2 pkt 14 lit. h projektu (zmiana ust. 4e art. 15 CIT)	<p>Sformułowanie „dzień, na który (...) dany koszt obciąża wynik finansowy tej jednostki” może powodować praktyczne problemy w zakresie kosztów, które dla potrzeb rachunkowości nie są odnoszone w wynik finansowy (tj. nie są rozpoznawane w ramach rachunku zysków i strat), lecz odnoszone są bezpośrednio w bilans danego podmiotu (może to dotyczyć np. kosztów błędnie rozpoznanych w nieprawidłowym okresie rozliczeniowym) – zgodnie z obecnym brzmieniem Projektu takie koszty zasadniczo nie będą mogły zostać uznane za koszty uzyskania przychodów.</p> <p>Wprowadzenie analizowanych przepisów w brzmieniu nadanym Projektem może się też wiązać z praktycznymi wątpliwościami odnośnie momentu ujęcia dla celów podatkowych określonych innych kategorii kosztów, np. kosztów opłaty leasingowej w leasingu operacyjnym (dla celów księgowych leasing ten będzie w większości przypadków traktowany jako leasing finansowy, a wynik finansowy obciążać będzie amortyzacja wykorzystywanego na podstawie leasingu aktywa, a nie rata leasingowa, która jest kosztem dla celów podatkowych).</p> <p>Należałoby rozważyć <b>doprecyzowanie omawianej definicji daty poniesienia kosztu w celu objęcia nią wszystkich kategorii kosztów oraz uniknięcia nieuzasadnionego braku możliwości ujęcia określonych rodzajów kosztów w rachunku podatkowym.</b></p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.
128	TGPE	Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)	<p>Zmiana przepisu doprowadzi do sytuacji, że o rozliczaniu kosztów podatkowych decydować będą nie tylko przepisy o rachunkowości, ale także przyjęta przez jednostkę polityka rachunkowości.</p> <p>Zdaniem wnioskodawcy brak jest wątpliwości interpretacyjnych w zakresie stosowania aktualnie obowiązujących zasad wynikających z art. 15 ust. 4e ustawy CIT przez sądy administracyjne.</p> <p>Proponowana zmiana doprowadzi do powstania wątpliwości, czy każdy koszt w danym roku ujęty w wyniku finansowym, w tym też roku podatkowym będzie stanowił koszt uzyskania przychodu.</p> <p>Zgodnie z proponowaną zmianą, za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, będzie uważać się dzień, na który zgodnie z przyjętymi przez jednostkę zasadami (polityką) rachunkowości, dany koszt obciąży wynik finansowy tej jednostki.</p> <p>Uzależnienie skutków podatkowych od ujęcia rachunkowego będzie miało kluczowe znaczenie w przypadku wydatków, których traktowanie na gruncie rachunkowym jest uzależnione od czynników nieprzewidzianych w ustawie podatkowej, takich jak istotność, szacunek okresu, w którym pojawiać się będą odpowiadające wydatkowi przychodu, a</p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>także różnice w ujęciu pewnych wydatków na gruncie znajdujących coraz szersze zastosowanie MSR.</p> <p>Biorąc pod uwagę zasady obowiązujące w prawie bilansowym, należy stwierdzić, że brak jest podstawy prawnej, w oparciu o którą organy podatkowe, w celu weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych mogłyby kwestionować jakiegokolwiek działania jednostki pod względem prawa bilansowego, w szczególności w zakresie ustalania kryterium istotności na gruncie polityki rachunkowości.</p> <p>Zgodnie z przyjętą polityką rachunkowości, w niektórych przypadkach zapis księgowy odzwierciedlający poniesienie danego wydatku, będącego na gruncie podatku dochodowego pośrednim kosztem uzyskania przychodu, nie jest dokonywany na koncie wynikowym jako koszt, a wyłącznie na koncie bilansowym. Dojdzie więc do sytuacji, że fakt poniesienia przez podmiot wydatku tymczasowo, przez pewien okres (przykładowo w przypadku pierwotnego ujęcia wydatku zgodnie z polityką rachunkowości na koncie rozliczeń międzyokresowych kosztów i następującego po upływie określonego czasu jego przeksięgowania na konto kosztów) bądź w sposób trwały (w przypadku ujęcia go zgodnie z polityką rachunkowości w pozycji zobowiązań bądź wartości niematerialnych i prawnych niestanowiących wartości niematerialnych i prawnych na gruncie ustawy CIT) – nie będzie prowadził do rozpoznania w księgach rachunkowych kosztu bilansowego.</p>	
129	CECE D, PZP AGD	Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e CIT)	<p>Proponowana zmiana art. 15 ust. 4e ma, w myśl projektu, wyeliminować wątpliwości interpretacyjne w zakresie stosowania danego kosztu w kosztach uzyskania przychodów. W ocenie Związku zaproponowany zapis jest niejasny i pozostawia pole do różnych interpretacji oraz sporów podatkowych.</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b>
130	IGE, PIH	Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)	<p>Wejście w życie nowego brzmienia przepisu może oznaczać, iż niektóre kategorie kosztów nie obciążają wyniku finansowego, gdyż rozliczane są poprzez kapitały (może to dotyczyć np. kosztów błędnie rozpoznanych w nieprawidłowym okresie rozliczeniowym) – należy zauważyć, że zgodnie z propozycją takie koszty zasadniczo nie będą mogły zostać uznane za koszty uzyskania przychodów.</p> <p>Wprowadzenie analizowanych przepisów w brzmieniu nadanym projektem może się też wiązać z praktycznymi wątpliwościami odnośnie do momentu ujęcia dla celów podatkowych określonych innych kategorii kosztów, np. kosztów opłaty leasingowej w leasingu operacyjnym (dla celów księgowych leasing ten będzie traktowany jako leasing finansowy, a wynik finansowy obciążać będzie amortyzacja wykorzystywanego na podstawie leasingu aktywa, a nie rata leasingowa, która jest kosztem dla celów</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b>

			<p>podatkowych).</p> <p>Analizowane zmiany wpłyną również zasadniczo na zmianę podejścia w zakresie traktowania określonych kosztów dla celów podatkowych na bazie obecnie wypracowanej linii orzeczniczej, zgodnie z którą analizowane koszty mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów na bieżąco, niezależnie od ich ujęcia księgowego (np. kosztów wstępnej opłaty leasingowej, kosztów remontów, itp.).</p>	
131	ZBP	<p><i>Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)</i></p>	<p><b>Pozostawienie przepisu ust. 4e w dotychczasowym brzmieniu.</b></p> <p>Nowe brzmienie może rodzić wątpliwości interpretacyjne, w związku ze zd. 2 art. 15 ust. 4d precyzującym specyficzną zasadę rozliczania w czasie kosztów innych niż bezpośrednio związanych z przychodem.</p> <p>Należy także zwrócić uwagę na konieczność zmiany odwołania do art. 16a-16m. Z uwagi na fakt, że zasady zaliczania odpisów amortyzacyjnych (ustalanych metodą podatkową) do kosztów uzyskania przychodów reguluje art. 15 ust. 6, zasadnym wydaje się wprowadzenie stosownego doprecyzowania. W przeciwnym razie w sytuacji, gdy okres amortyzacji podatkowej byłby dłuższy niż amortyzacji rachunkowej (z uwagi na różne okresy amortyzacyjne), brak byłoby podstawy do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów amortyzacji podatkowej w okresach, w których brak będzie obciążenia wyniku finansowego jednostki w księgach rachunkowych.</p> <p>Dodatkowo istotnym jest, że w praktyce podatnik może ponosić koszty, które np. przed spełnieniem przesłanek wymienionych w nowym art. 15 ust. 4e, obciążają wynik finansowy podatnika oraz dla celów rachunkowych nie prowadzą do obciążenia wyniku finansowego, lecz kapitałów np. koszty podniesienia kapitału, co może oznaczać wykluczenie z kosztów tych kategorii pomimo istnienia prawa do ich rozpoznania na podst. art. 15 ust. 1.</p> <p>Jak rozumiemy, intencją jest, aby koszty pośrednie rozliczane w czasie dla celów rachunkowych były rozpoznawane dla celów podatkowych w tym samym momencie, jak dla celów rachunkowych. Skoro w przypadku kosztów zasady wynikające z prawa bilansowego miałyby zastosowanie na potrzeby podatkowe, w celu zachowania symetrii, taką samą zasadę (rachunkową) należałoby stosować dla przychodów – tzn. jeśli zgodnie z przyjętymi przez jednostkę zasadami (polityką) rachunkowości dany przychód jest rozliczany w czasie, dniem uzyskania przychodu jest dzień, w którym przychód uznaje wynik finansowy jednostki (zagadnienie dotyczy efektywnego rozliczenia w czasie przychodów i kosztów związanych z wierzytelnościami kredytowymi). W przypadku uwzględnienia zaproponowanej zmiany, należy ją skorelować odpowiednio z brzmieniem</p>	<p><b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.</b></p>



			art. 12 ust. 4 pkt 1 (w zakresie dotyczącym pobranych wpłat lub zarachowanych należności).	
132	IGMN iR	Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)	<p><b>Negatywna ocena projektowanej zmiany.</b></p> <p>Proponowana redakcja przepisów przede wszystkim narusza konstytucyjną zasadę sprawiedliwości podatkowej i powszechności opodatkowania, bowiem uzależnia zakres opodatkowania, od stosowanych przez podatnika przepisów o rachunkowości.</p> <p>Zauważyć należy, że w obecnie obowiązującym systemie prawnym dopuszczalne jest prowadzenie rachunkowości (alternatywnie) zarówno na podstawie przepisów krajowych, tj. ustawy o, jak i przepisów unijnych, tj. rozporządzenia Komisji (WE) Nr 1126/2008 przyjmującego określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady.</p> <p>Porównanie regulacji obu tych aktów prawnych wskazuje, że znaczna część zdarzeń gospodarczych dla celów bilansowych jest odmiennie ujmowana w księgach rachunkowych, a tym samym, w wyniku finansowym podatnika, w zależności od przyjętych przez podatnika zasad rachunkowości (UR lub MSR). Podkreślić również należy, że przepisy MSR, w niektórych przypadkach dopuszczają również alternatywną kwalifikację zdarzeń gospodarczych, przy czym wybór jednej z metod kwalifikacji leży w gestii podatnika.</p> <p>Przykładowo podmioty, stosujące rachunkowość zabezpieczeń (MSR 39), zobowiązane są do ujmowania różnic kursowych powstałych z wycen instrumentów poprzez kapitały. W konsekwencji podatnicy, którzy obecnie rozpoznają w rachunku podatkowym różnice kursowe na podstawie przepisów o rachunkowości (wg art. 9b ust. 1 pkt. 2 ustawy CIT), po wprowadzeniu przepisu w projektowanym brzmieniu, zobowiązani będą do rozpoznawania i opodatkowania dodatkich różnic kursowych w momencie ich powstania (ewidencjonowanych przez kapitały) oraz nie będą uprawnieni do rozpoznawania ujemnych różnic kursowych, obciążających kapitały.</p> <p>Z tych też względów, uzależnianie momentu rozpoznania kosztów dla celów podatkowych od stosowanych przez danego podatnika przepisów o rachunkowości i rozliczania według tych przepisów kosztów podatkowych prowadziłoby do bezprawnego różnicowania sytuacji podatkowej podatników, w odniesieniu do momentu rozpoznania kosztów podatkowych.</p> <p>Ponadto, dopuszczenie (wg projektu) do rozpoznania kosztów podatkowych poprzez odpisy amortyzacyjne ustalane zgodnie z przepisami o rachunkowości prowadzić będzie</p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.

			<p>również do rozszerzającego pojęcia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, bowiem zarówno UR jak i MSR posiadają własne i to różne i znacznie szersze definicje tych składników majątkowych. Tymczasem dla potrzeb podatkowych zakres tych pojęć został określony wyłącznie przez przepisy podatkowe (art. 16a i art. 16b ustawy CIT) i tylko od tych składników odpisy amortyzacyjne uznawane są za koszt podatkowy, co wynika bezpośrednio z art. 15 ust. 6. Stąd też proponowana redakcja przepisów będzie prowadzić do kolizji poszczególnych regulacji, bądź też do uznania, że część już istniejących przepisów jest zbędna (co wykluczałoby zasadę racjonalności ustawodawcy).</p> <p>Dodatkowo przepis uzależniający uznanie wydatku za koszt podatkowy od jego ujęcia w wyniku finansowym wg przepisów o rachunkowości (w tym przez amortyzację bilansową), w niektórych przypadkach naruszać będzie również obowiązujące regulacje ustawy CIT. Przykładem powyższej niezgodności są np.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• koszty zakończonych prac rozwojowych, które zgodnie z UR (art. 3 pkt. 14 UR) winny być kwalifikowane do wartości niematerialnych i prawnych, które jako koszt bilansowy (w przypadku ich pozytywnego zakończenia) rozpoznawane są przez bilansowe odpisy amortyzacyjne. Tymczasem art. 15 ust. 4a ustawy CIT daje podatnikom również prawo bezpośredniego rozpoznawania tych wydatków, na moment ich poniesienia;</li> <li>• koszty leasingu operacyjnego, które zgodnie z MSR 17 (od 2019 r.) traktowane będą jak rzeczowe aktywa trwałe, które obciążać będą wynik finansowy poprzez odpisy amortyzacyjne dokonane wg regulacji bilansowych. Tymczasem zasady rozpoznania kosztów leasingu operacyjnego na gruncie przepisów podatkowych, zostały odmiennie (niż w MSR) uregulowane w rozdziale 4a ustawy CIT.</li> </ul> <p>Stąd też proponowana zmiana redakcji przepisu art. 15 ust. 4e ustawy CIT, poprzez uwarunkowanie rozpoznania kosztów podatkowych od rozpoznania danych wydatków za koszt w rozumieniu przepisów bilansowych, naruszać będzie już istniejące regulacje CIT.</p>	
133	Poczta Polska S.A.	Art. 2 pkt 14 lit. h (art. 15 ust. 4e ustawy CIT)	<p><b>Pozostawienie dotychczasowego brzmienia przepisu.</b></p> <p>Proponowany zapis jest niekorzystny. Istnieją bowiem takie kategorie kosztów, które na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych mogłyby być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów jednorazowo natomiast dla celów bilansowych stanowią one czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów, które nie obciążają wyniku finansowego w momencie ujęcia w ewidencji, a rozliczane są bilansowo w czasie, obciążając wynik w kolejnych okresach.</p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 121.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

134	Lewiatan	<p>Art. 2 pkt 15 projektu (zmiana art. 15c CIT) – uwaga ogólna</p>	<p>Postulujemy o <b>maksymalne odroczenie wdrożenia wskazanych regulacji, jak również szersze wartościowo korzystanie z instytucji „bezpiecznej przystani”</b>, co w większym stopniu pozwoli na dostosowanie się do nowych zasad i ochronie interesów w toku (także podmiotów finansujących), niż aktualnie proponowane rozwiązania.</p> <p>Brak w uzasadnieniu do Projektu, oceny skutków wprowadzenia przedmiotowej regulacji do Ustawy CIT w obecnym, proponowanym kształcie. Nie został przeanalizowany wpływ na określone branże (o wysokim stopniu kapitałochłonności – inwestycje w nieruchomości, przemysł ciężki itp.).</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona</b> poprzez podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.</p> <p><b>Uwaga nieuwzględniona</b> w zakresie w jakim postuluje odroczenie wejście w życie regulacji.</p> <p>Zgodnie z art. 11 ust. 1 dyrektywy ATAD państwa członkowskie do dnia 31 grudnia 2018 r. przyjmują i publikują przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2019 r.</p> <p>Zastosowanie dyrektywy uzależnione jest, co do zasady, od dokonania przez państwo członkowskie transpozycji jej norm do własnego porządku prawnego, czyli od dokonania operacji, której istota sprowadza się do zmiany adresata ustanowionych na jej mocy norm prawnych z państw członkowskich na wszystkie podmioty w krajowym porządku prawnym. Określenie sposobu wdrożenia pozostawione zostało państwu członkowskiemu, które jest w swych wyborach ograniczone zobowiązaniem do nadania materii prawnej dyrektywy niekwestionowanej mocy wiążącej w prawie krajowym. Z tą swobodą wiąże się jednak konieczność ustanowienia jednolitego na terenie całej Unii terminu</p>
-----	----------	--	---	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				<p>transpozycji. Termin implementacji określa horyzont czasowy pełnej, ostatecznej transpozycji dyrektywy do prawa krajowego. Od upływu tego terminu odpowiedzialność za zgodność stanu prawnego z postanowieniami dyrektywy przejmuje państwo członkowskie.</p> <p>Wprowadzenie do krajowego porządku prawnego zmian, które realizują cel i kierunek określonej dyrektywy przed ostatecznym terminem jej implementacji nie jest działaniem niedopuszczalnym w świetle prawa Unii Europejskiej, w szczególności w przypadku dyrektywy takiej jak dyrektywa Rady (UE) 2016/1164, ustanawiającej minimalne standardy w dziedzinie przeciwdziałania praktykom unikania opodatkowania.</p>
135	ZBP	Art. 2 pkt 15 projektu (zmiana art. 15c CIT) – uwaga ogólna	<p>Obecne przepisy zezwalają na dokonanie wyboru preferowanego przez podatnika sposobu obliczania tzw. cienkiej kapitalizacji. Projektowane zmiany wyłączają tą możliwość, w konsekwencji czego – mając na uwadze także okoliczność, że nowe przepisy będą dotyczyły także finansowania pozyskiwanego od podmiotów niepowiązanych – mogą prowadzić do rezygnacji podatników z zaciągania kredytów i podejmowania działań inwestycyjnych.</p> <p>Wprowadzane zmiany mają na celu przeciwdziałaniu agresywnej optymalizacji podatkowej, czemu służą także przepisy art. 119a Ordynacji. Postuluje się zatem aby zastosowanie restrykcyjnych norm cienkiej kapitalizacji uzależnione było od nieistnienia rzeczywistych przesłanek biznesowych i ekonomicznych realizowanych transakcji</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Projektowany przepis realizuje cel i kierunek zmian wskazany w tzw. dyrektywie ATAD. Dyrektywa ta ustanawia minimalne standardy w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania, co oznacza, że państwa członkowskie dokonując jej implementacji mogą przyjąć rozwiązania chroniące ich bazy podatkowe w większym zakresie niż jest to przewidziane w dyrektywie. Przepisy krajowe nie mogą jednakże być bardziej liberalne w tym względzie niż przepisy dyrektywy.</p>
136	PRP, TOE	Art. 2 pkt 15 projektu (zmiana	<p>Przepis ten proponowanej formie wprowadza bardzo restrykcyjne warunki zaliczenia w kup odsetek oraz innych wydatków związanych z pozyskaniem finansowania dłużnego.</p> <p>Wprowadzenie przepisu w projektowanej wersji może spowodować poważne ograniczenie</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona</b> poprzez:</p> <p>- podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<p><i>art. 15c CIT) – uwaga ogólna</i></p>	<p>możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów w podatku dochodowym od osób prawnych wydatków związanych z pozyskiwaniem z rynku finansowaniem dłużnym.</p> <p>Ograniczenie dotknie m.in. grup kapitałowych będących własnością Skarbu Państwa w przypadku, gdy pozyskiwane przez nie finansowanie zewnętrzne będzie przeznaczone na cel inny niż realizacja długoterminowego projektu w zakresie infrastruktury publicznej. Przykładowo, gdy finansowanie zostanie pozyskane na cele operacyjne, bądź w celu umożliwienia akwizycji innego podmiotu z branży lub też z myślą o finansowaniu działalności badawczo-rozwojowej podatnicy będą zobowiązani wyłączyć odpowiednią część kosztów finansowania dłużnego.</p> <p>Ryzyko, iż polskie grupy kapitałowe prowadzące swoją działalność w całości (lub w zdecydowanej większości) na terytorium Polski będą wykorzystywać finansowanie od podmiotów zewnętrznych do „optymalizacji” własnych zobowiązań podatkowych jest znikome. Podmioty te są niejako zmuszone do korzystania z finansowania dłużnego na skutek niedostatku kapitałów własnych w obliczu znaczących wydatków potrzebnych na rozwój działalności w obliczu silnej konkurencji rynkowej.</p> <p>Wyłączenie znacznej części kosztów odsetkowych oraz innych kosztów związanych z obsługą finansowania dłużnego spowoduje pogorszenie warunków funkcjonowania polskich grup kapitałowych.</p> <p>W związku z powyższym, proponujemy złagodzić ograniczenia w możliwości zaliczania kosztów finansowania dłużnego do kosztów uzyskania przychodów.</p>	<p>roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.</p> <p>- ujęcie we wzorze określającym sposób wyliczenia tzw. „podatkowej EBITDA” odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych.</p> <p>W zakresie pozostałych postulatów należy podkreślić, iż projektowany przepis realizuje cel i kierunek zmian wskazany w tzw. dyrektywie ATAD. Dyrektywa ta ustanawia minimalne standardy w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania, co oznacza, że państwa członkowskie dokonując jej implementacji mogą przyjąć rozwiązania chroniące ich bazy podatkowe w większym zakresie niż jest to przewidziane w dyrektywie. Przepisy krajowe nie mogą jednakże być bardziej liberalne w tym względzie niż przepisy dyrektywy. Zgodnie z dyrektywą nie jest możliwe ograniczenie jej stosowania wyłącznie do finansowania dłużnego pozyskanego z zagranicy.</p>
137	PRCH	<p><i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT) – uwagi ogólne</i></p>	<p>1) Proponowane rozwiązania są zbyt restrykcyjne i mogą negatywnie wpłynąć na rynek nieruchomości w Polsce oraz perspektywę inwestycyjną.</p> <p>Proponowane rozwiązanie dotyczące ograniczania odliczalności kosztów finansowania dłużnego dla celów podatkowych, w ocenie branży, może doprowadzić do wzrostu ryzyka i kosztów realizacji inwestycji nieruchomościowych w Polsce. Niewątpliwie, wprowadzenie takiego warunku zaliczania kosztu finansowania dłużnego do rachunku podatkowego będzie brane pod uwagę i uwzględniane przez deweloperów rozważających inwestycje nieruchomościowe w Polsce.</p> <p>Zakładając, że Polska będzie jedynym krajem regionu Europy Środkowo-Wschodniej, który przyjmie bardziej restrykcyjne kryteria zaliczania kosztu finansowania dłużnego do wyniku podatkowego niż określone w ATAD, może to stanowić istotny czynnik decyzyjny</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona</b> poprzez:</p> <p>- podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.</p> <p>- ujęcie we wzorze określającym sposób wyliczenia tzw. „podatkowej EBITDA” odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>dla deweloperów rozważających inwestycje w regionie. W rezultacie, rynek nieruchomości handlowych i komercyjnych w Polsce, który wciąż nie jest w pełni nasycony a wiele nieruchomości wymaga rewitalizacji, może czekać odpływ kapitału i zastój (światowy trend jest raczej odwrotny), co negatywnie odbije się na jakości i komforcie życia społeczeństwa. Polska może więc stracić status lidera na rynku, który wciąż przeżywa relatywnie dynamiczne przyrosty (utrata dynamiki, to też utrata wpływów podatkowych do budżetu Państwa).</p> <p>2) Brak precyzyjnych przepisów intertemporalnych, dających ochronę inwestycjom finansowanym czy realizowanym w latach ubiegłych, należy ocenić negatywnie. Stabilność i pewność rynku oraz inwestycji, jest jednym z podstawowych kryteriów branych pod uwagę przez deweloperów decydujących o inwestycji nieruchomościowej (ma to również wpływ na parametry pozyskania finansowania dłużnego). Jeśli miałyby dojść do sytuacji, w której koszty finansowania dłużnego zaciągniętego w przeszłości będą podlegać ograniczeniom wskazanym w projekcie, może należałoby to odczytywać jako naruszenie praw nabytych, a więc naruszenie zasad, na jakich inwestorzy zdecydowali się zaciągnąć finansowanie, aby zrealizować projekt (wpływ na covenanty w umowach kredytowych).</p>	
138	TGPE	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT)	<p>Postuluje się w zakresie limitującym wysokość odliczanych odsetek - implementację dyrektywy ATAD jedynie w minimalnie wymaganym zakresie. Jak wskazuje się w pkt 6 preambuły Dyrektywy „Państwa członkowskie mogłyby obniżyć ten wskaźnik lub nakładać ograniczenia czasowe lub kwotowe na nierozliczone koszty finansowania zewnętrznego, które można przenieść na przyszłe lub poprzednie okresy rozliczeniowe, aby zapewnić wyższy poziom ochrony”.</p>	<b>Stanowisko do uwagi analogiczne jak w pkt 138.</b>
139	PZPP F	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT)	<p>Konieczność pozyskania dodatkowego finansowania na pokrycie kosztów podatkowych wynikających z nieodliczonych odsetek - prowadzić to będzie do nakręcenia spirali zadłużenia i ograniczania poziomu inwestycji i podroży projekty inwestycyjne realizowane w Polsce, a tym samym nasz rynek stanie się mniej atrakcyjny dla inwestorów.</p> <p>Projektowane zapisy stwarzają bariery wejścia dla przedsiębiorstw innowacyjnych, realizujących projekty długoterminowe o wysokim ryzyku poprzez zwiększenie zapotrzebowania kapitałowego niezbędnego do finansowania przedsięwzięcia w połączeniu z brakiem zachęt dla podmiotów finansujących do udziału w tego typu spółkach z uwagi na potencjalnie brak możliwości rozliczenia start z tytułu takiej inwestycji w ich działalności operacyjnej.</p>	<b>Stanowisko do uwagi analogiczne jak w pkt 135.</b>

140	PZZW	<p>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT) – uwaga ogólna</p>	<p>Proponowane rozwiązanie zakłada rozszerzenie limitów w odliczaniu kosztów finansowania dłużnego do wszystkich podatników. Do tej pory ograniczenia dotyczyły wyłącznie podmiotów powiązanych (tzw. „cienka kapitalizacja”).</p> <p>W naszej ocenie omawiana propozycja stanowi <u>bezpośrednie zagrożenie dla obrotu gospodarczego i stanowi niedopuszczalne ograniczenie wolności działalności gospodarczej</u>. Projekt pomija bowiem fakt, że wiele podmiotów, w szczególności w początkowej fazie rozwoju działalności, jest zmuszona korzystać z różnych form finansowania zewnętrznego. Z tego tytułu ponoszone są znaczne koszty, w szczególności w postaci odsetek oraz prowizji. W przypadku rozpoczęcia działalności lub znacznej inwestycji, suma tych kosztów może znacznie przekroczyć proponowany w Projekcie limit odliczenia. Uniemożliwienie zaliczenia tych wydatków do kosztów uzyskania przychodu, w sposób bezpośredni wpływa na opłacalność inwestycji i finansowania działalności operacyjnej. Zawarte w projekcie rozwiązania, z dużą dozą prawdopodobieństwa, spowodują zahamowanie rozwoju gospodarczego całego kraju, z uwagi na wstrzymanie lub spowolnienie wielu inwestycji, jak również ograniczenie skali prowadzonej działalności gospodarczej.</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Projektowany przepis realizuje cel i kierunek zmian wskazany w tzw. dyrektywie ATAD. Dyrektywa ta ustanawia minimalne standardy w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania, co oznacza, że państwa członkowskie dokonując jej implementacji mogą przyjąć rozwiązania chroniące ich bazy podatkowe w większym zakresie niż jest to przewidziane w dyrektywie. Przepisy krajowe nie mogą jednakże być bardziej liberalne w tym względzie niż przepisy dyrektywy. W przypadku rozwiązania polegającego na limitowaniu kosztów finansowania dłużnego przepisy dyrektywy ATAD przyjmują jako zasadę ich stosowanie do wszystkich podatników bez analizy istnienia powiązań pomiędzy wierzycielem a dłużnikiem z tytułu (szeroko rozumianej) pożyczki.</p> <p>Dyrektywa ATAD zawiera wyjątek łagodzący tą regułą, zezwalając na wprowadzenie przepisu umożliwiającego pełne odliczenie nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego przez podatnika będącego podmiotem niezależnym (art. 4 ust. 3 lit. b dyrektywy). Jednakże zgodnie z definicją zawartą w tej dyrektywie przez podmiot niezależny rozumie się podatnika, który nie wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej i nie posiada przedsiębiorstw powiązanych ani stałych zakładów. Wyjątek ten bazuje zatem na charakterystyce danego podatnika (posiadającego nadwyżkę kosztów</p>
-----	------	---	---	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				<p>finansowania dłużnego), a nie na statusie podmiotu finansującego (rozpatrywanym przez pryzmat powiązań z podatnikiem). Należy zaznaczyć, iż wyjątek ten – o ograniczonym zakresie funkcjonowania – stanowi de facto alternatywę wobec wyjątku zawartego w art. 4 ust. 3 lit. a dyrektywy ATAD tj. limitu kwoty nadwyżki finansowania dłużnego do której te regulacje nie mają zastosowania. Limit ten w projektowanym art. 15c zostanie zwiększony do 3.000.000 złotych, co wydaje się istotnie łagodzić ryzyka, o których mowa w uwadze.</p> <p>Niezależnie od powyższego należy zauważyć, iż obecnie w przypadku wyboru metody limitowania odsetek określonej w art. 15c regulacja ta rozciągała się na odsetki od wszelkich pożyczek zaciągniętych przez podatnika, bez rozpatrywania kwestii istnienia powiązań między podatnikiem a pożyczkodawcą.</p>
141	PINK	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT)	<p><u>Opcja dotycząca rozliczenia zgodnie ze współczynnikiem grupowym</u></p> <p><b>Proponujemy rozważenie uwzględnienia w polskich przepisów opcji przewidzianej w art. 4 ust. 5 lit a) Dyrektywy.</b> Chodzi tu o możliwości uwzględnienia przez podmioty z grupy kapitałowej (konsolidującej swoje wyniki) odliczenia odsetek przy założeniu, że udział aktywów do kapitałów jest równy lub wyższy niż w grupie. Opcja ta jest wprost przewidziana w Dyrektywie i premiuje podmioty, które są przez podmiot dominujący kapitalizowane (a nie finansowane dłużnie), co powinno być premiiowane przez ustawodawcę.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Wyjątek , o którym mowa w uwadze w ocenie projektodawcy jest zbyt daleko idący i może powodować, iż baza podatkowa nie będzie w wystarczający sposób chroniona. Wynika to pośrednio z faktu, iż jego stosowanie w praktyce i kontrola poprawności jego zastosowania byłyby bardzo skomplikowane.</p>
142	KPFw P	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT)	<p>Brak regulacji wynikających z art. 4 ust. 5, lit. a) i b) Dyrektywy ATAD. Wymienione regulacje Dyrektywy przewidują możliwość stosowania przez podatnika mechanizmu odliczeń kosztów finansowania dłużnego w oparciu o wskaźniki wyliczone dla grupy. Można przyjąć, że wskaźniki te są bezpieczną granicą dla mechanizmu nadmiernych</p>	<p><b>Stanowisko do uwagi analogiczne jak w pkt 141.</b></p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>płatności odsetkowych, do stosowania przez podatnika z tej grupy.</p> <p>Proponuje się zastosowanie wyższych limitów odliczeń (w całości lub części przekraczającej 30% EBITDA, zgodnie z postanowieniami Dyrektywy ATAD) przez podatnika wchodzącego w skład grupy objętej skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, zgodnie z art. 4 ust. 5, lit. a) i b) Dyrektywy.</p>	
143	PINK	<p>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ustawy CIT) – uwagi ogólne</p>	<p>Proponowane przepisy wprowadzające postanowienia Dyrektywy ATAD w zakresie ograniczenia możliwości rozpoznania kosztów finansowania w wyniku podatkowych są istotnie bardziej restrykcyjne niż sama Dyrektywa. W szczególności chodzi o:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) niską kwotę umożliwiającą pełne odliczenie odsetek (120,000 zł wobec 3,000,000 EUR w Dyrektywie),</li> <li>2) pominięcie opcji pozwalającej na inne rozliczenie podmiotów z grupy kapitałowej (art. 5.4.a) Dyrektywy),</li> <li>3) restrykcyjne przepisy przejściowe niezgodne z praktyką dotychczasowych zmian w podatkach dochodowych oraz opcją wskazaną w Dyrektywie,</li> <li>4) szybki termin wprowadzenia przepisów (2018 r. wobec 2019 r. wynikającego z Dyrektywy).</li> </ol> <p>Wydaje się, że przepisy wprowadzające tak daleko posunięte zmiany w sposobie rozliczania podatkowego zasługują na mniej restrykcyjne warunki i dłuższy okres dostosowawczy. Pośrednio wskazuje na to również wiele wątpliwości dotyczących interpretacji proponowanych przepisów.</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona poprzez:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.</li> <li>- ujęcie we wzorze określającym sposób wyliczenia tzw. „podatkowej EBITDA” odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych.</li> </ul> <p>W zakresie terminu implementacji stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 134.</p>
144	Lewiatan, ZPPB-BP, PSIK, Energa S.A., PZPF, Energa S.A.,	<p>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</p>	<p>Postulujemy implementację przez polskiego projektodawcę postanowień art. 4 ust. 3 pkt b) Dyrektywy ATAD do Projektu, tj. <b>wyłączenie spod ograniczeń cienkiej kapitalizacji finansowania udzielonego przez podmioty niepowiązane.</b></p> <p>Nieuzasadnione jest stosowanie ograniczeń również dla finansowania zewnętrznego/od podmiotów niepowiązanych (finansowanie takie powinno stanowić koszt w całości). Przepisy dotyczące niedostatecznej kapitalizacji mają bowiem na celu ograniczenie „erozji opodatkowania” w danym kraju (np. w Polsce) poprzez sztuczne/nadmierne transfery środków pieniężnych (odsetek) do innej spółki powiązanej (z siedzibą w kraju stosującym niższą efektywną stawkę CIT). Ryzyko to nie dotyczy natomiast finansowania zewnętrznego od niezależnych instytucji kredytowych i nie służy transferowaniu zysków. Skoro projektodawca w uzasadnieniu do Projektu wskazuje, że istotą i celem Projektu jest reakcja na działania podatników skutkujące niezasadnym obniżaniem ich bazy podatkowej, to <u>nie sposób uznać, iż objęcie ograniczeniem finansowania udzielanego przez podmioty</u></p>	<p><b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	<b>TOE, PRP</b>		<u>niepowiązane, miałyby w jakikolwiek sposób realizować przedmiotowy cel.</u> W szczególności brak jest podstaw do stwierdzenia ryzyka, iż niezależnie działające banki, kierujące się – jak każdy podmiot funkcjonujący w ramach gospodarki wolnorynkowej – swym interesem ekonomicznym, udzielały finansowania na warunkach odbiegających od warunków rynkowych, a przez to umożliwiających podatnikom otrzymującym takie finansowanie faktyczne ograniczanie możliwości zastosowania przepisów o cienkiej kapitalizacji.	
<b>145</b>	<b>ZLSU B- ABSL</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	<p><b>Negatywna ocena projektowanego rozwiązania.</b></p> <p>Ograniczenie będzie dotyczyło finansowania ze strony podmiotów powiązanych, jak i niepowiązanych - np. banków. Zmiana dotknie w szczególności sektor nieruchomości komercyjnych (w tym biurów na wynajem), który w model biznesowy ma wpisane finansowanie inwestycji długiem bankowym na poziomie 50%-70% LTV.</p> <p>Również w tym przypadku reakcja zagranicznych inwestorów na planowaną zmianę jest bardzo negatywna, gdyż ingeruje ona w dochodowość trwających inwestycji w nieruchomości komercyjnych i wpływa na dochodowość planowych inwestycji. W efekcie możliwe jest spowolnienie na rynku nieruchomości komercyjnych, co może mieć wpływ na branżę nowoczesny usług poprzez jakość i cenę powierzchni biurowej na wynajem.</p> <p>Alternatywnym rozwiązaniem mogłoby być wdrożenie limitu 30% EBITDA wynikającego z dyrektywy ATAD jedynie w stosunku do finansowania długiem od podmiotów powiązanych, gdyż wówczas można mówić o używaniu kosztów odsetkowych jako narzędzia optymalizacji podatkowej oraz wyłączenie spod tego limitu odsetek od finansowania bankowego.</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.</b>
<b>146</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	Art. 15c ust. 1 ogranicza koszty uzyskania przychodów z tytułu finansowania do 30% EBITDA - niezależnie, czy jest to finansowanie od podmiotów powiązanych, czy nie. Jeśli popatrzymy np. na SPV, to koszty finansowania są jej głównymi wydatkami. Projekt nie przewiduje odstępstwa, pomimo, iż dyrektywa wskazuje, że ograniczenia mogą nie być stosowane wobec podmiotów niezależnych. Równocześnie wygląda na to, że SPV nie jest przedsiębiorstwem finansowym wg. definicji z nowelizacji. W konsekwencji taki zapis może spowodować, że SPV będą zakładane w innych jurysdykcjach i wpływy podatkowe z tego tytułu trafią do innych krajów. Zdaniem sektora bankowego optymalnym wyjście byłoby dodanie w liście wyłączeń określonych w art. 15c ust. 6 nowelizacji „spółek kapitałowych (podmiotów emisyjnych)” wskazanych w art. 92a ust. 3 Prawa bankowego.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

147	<b>BCC F-PIG</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	Ograniczenie zastosowania ust. 1 do finansowania wewnątrzgrupowego lub ewentualnie wyłączenie z jego zakresu finansowania udzielonego przez banki (w rozumieniu Prawa bankowego) – dyrektywa ATAD przewiduje możliwość niestosowania ograniczeń w zaliczalności do kosztów uzyskania przychodów nadwyżki finansowania dłużnego w zakresie wynikającym z finansowania od podmiotów niepowiązanych.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.</b>
148	<b>PRB</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	<p><b>1)</b> Zapisy projektu pozwalające podatnikom powiększyć dochód podatkowy wyłącznie o nadwyżkę przychodów z tytułu odsetek nad kosztami finansowania dłużnego i ogranicza prawo podatników do powiększenia dochodu do opodatkowania w wartość ujemnej różnicy między przychodami i kosztami podatkowym (tj. w sytuacji, w której spółka ponosi więcej kosztów odsetkowych niż otrzymuje przychodów z tego tytułu) nie znajdują oparcia w brzmieniu Dyrektywy ATAD.</p> <p>Proponowany art. 15c ust. 1 referuje do „<i>dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania</i>”. Nie jest przy tym jasne czy kategoria ta uwzględnia odliczalne w danym roku straty z lat ubiegłych (wpływające na wysokość dochodu) oraz czy przy jej ustalaniu należy uwzględniać kwotę kosztów finansowania dłużnego niestanowiącą kosztu uzyskania przychodu - składowa działania jest zależna od jego wyniku.</p> <p><b>2)</b> Nieuzasadnione jest stosowanie ograniczeń również dla finansowania zewnętrznego/od podmiotów niepowiązanych (finansowanie takie powinno stanowić koszt w całości). Przepisy dotyczące cienkiej kapitalizacji mają bowiem na celu ograniczenie „erozji opodatkowania” w danym kraju (np. w Polsce) poprzez sztuczne/nadmierne transfery środków pieniężnych (odsetek) do innej spółki powiązanej (z siedzibą w kraju stosującym niższą stawkę CIT). Ryzyko to nie dotyczy natomiast finansowania zewnętrznego od niezależnych instytucji kredytowych i nie służy transferowaniu zysków.</p> <p>Z uwagi na powyższe wnioskuje się o utrzymanie istniejących przepisów dotyczących definicji długu/zadłużenia i podmiotów powiązanych, a także zmianę brzmienia projektowanych przepisów art. 15c Ustawy o CIT na następujące:</p> <p><i>„1. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego od podmiotów, o których mowa w art. 11 ust 1 i ust 4 w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa kwotę odpowiadającą 30% dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania powiększonego o wartość zaliczonych w tym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, o których mowa w art. 16a-16m i wartość poniesionych kosztów finansowania zewnętrznego</i></p>	<p><b>Ad 1) Uwaga uwzględniona.</b> Sposób wyliczania limitu odliczania nadwyżki kosztów finansowania dłużnego zostanie poprawiony.</p> <p><b>Ad. 2) Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<i>oraz pomniejszonego o zrealizowane przychody z tytułu odsetek.”</i>	
149	PINK	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)	<p><b>Postuluje się wyłączenie z zakresu zastosowania art. 15c ust. 1 ustawy o PDOP finansowania udzielonego przez banki (w rozumieniu Prawa bankowego).</b></p> <p>Dyrektywa - w Preambule - przewiduje możliwość niestosowania ograniczeń w zaliczalności do kosztów uzyskania przychodów nadwyżki finansowania dłużnego w zakresie wynikającym z finansowania od podmiotów niepowiązanych (pkt 8 Preambuły). Brak wyłączenia odsetek od finansowania bankowego z zakresu regulacji art. 15c ustawy o PDOP negatywnie odbije się na możliwościach dalszego rozwoju rynku nieruchomości komercyjnych. Co więcej, w przypadku podatników działających w ramach grup kapitałowych konsolidujących wyniki (dla celów rachunkowych), możliwość zastosowania odmiennych zasad dla finansowania udzielonego przez podmioty spoza grupy wprost przewiduje art. 4 ust. 5 pkt b) Dyrektywy.</p>	Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.
150	POHiD	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)	<p><b>Wyłączenie kredytów bankowych z przepisu oraz zwiększenie limitu 30% o wartość odsetek od posiadanych przez podatnika lokat bankowych.</b></p> <p>Proponowana zmiana przepisu jest sprzeczna z uzasadnieniem i tym samym celem zmian - zamiarem MF jest ograniczenie „nadmiernego nierynkowego finansowania zewnętrznego mimo formalnego pozyskania finansowania od podmiotu niepowiązanego (np. back-to-back loan). Z tej przyczyny ograniczenie omawianej regulacji, tylko do relacji z podmiotem powiązaniem, nie jest wystarczające do przeciwdziałania mechanizmowi nadmiernego zadłużenia zewnętrznego”. Zgodnie z rozumieniem intencji zmian należałoby więc wyłączyć z tej regulacji kredyty bankowe, gdyż przepisy w proponowanej formie nieproporcjonalnie ograniczą i zwiększą koszty finansowania zewnętrznego firm, korzystających z kredytów bankowych. Wpłyne to negatywnie na rozwój firm, planowane inwestycje, obniży dochody i w konsekwencji obniży to również dochody budżetu państwa z tyt. CIT i VAT. Poza tym logiczne jest zmniejszenie wartości kosztów finansowania zewnętrznego o wartość odsetek od posiadanych przez podatnika lokat bankowych.</p>	<p>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 140.</p> <p>Nie jest możliwe podwyższenie limitu EBIDTA ponad poziom określony w dyrektywie tj. 30%. Jest to maksymalny poziom, który można zastosować nie naruszając przepisów dyrektyw.</p>
151	PRP, TOE, PTPiREE, PGPE, Ener-	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 CIT)	<p>Wprowadzany art. 15c ust. 1 CIT wymaga doprecyzowania. Propozycja treści ust. 1 art. 15c CIT zawarta w projekcie jest nieprecyzyjna i nie oddaje w pełni zasad określania podstawy liczenia limitu przewidzianego dla kosztów odsetkowych określonego w Dyrektywie ATAD.</p> <p>Dodatkowo [RPR, TOE] przepis ten powinien odnosić się nie do wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów kosztów finansowania dłużnego, ale do zwiększania podstawy opodatkowania lub zmniejszania straty podatkowej podatników.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Sposób wyliczania limitu odliczania nadwyżki kosztów finansowania dłużnego zostanie poprawiony.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	ga S.A., ZBP			
152	PSIK, IGE, PGNi G S.A., PIH, BCC F-PIG	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 CIT)	Definicja nadwyżki kosztów finansowania dłużnego jest niejasna z uwagi na to, iż odwołuje się do kosztów finansowania dłużnego, podlegających zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym. Wynika z tego, że aby ustalić, jaka część kosztów finansowania dłużnego ma zostać wyłączona z kosztów uzyskania przychodów, należy uprzednio znać już tę wartość (jest ona konieczna do ustalenia nadwyżki finansowania dłużnego). Dlatego też, zaproponowane rozwiązanie wymaga doprecyzowania w tym zakresie. W konsekwencji, zgodnie z obecnym brzmieniem Projektu, problematyczne jest sporządzenie kalkulacji wartości kosztów uzyskania przychodów z tytułu finansowania dłużnego, gdyż podstawą tej kalkulacji są dane uwzględniające wartość tych kosztów, co powoduje swoiste „zapętlenie”.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</b>
153	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)	Przy definiowaniu proporcji, w jakiej koszty finansowania mają być wyłączone z kosztów uzyskania przychodów, ustawodawca posługuje się tzw. wartością „EBITDA podatkowej” (co jest zupełnie innym wskaźnikiem niż EBITDA w znaczeniu rachunkowym), nie definiując czynników mających wpływ na jej obliczenie. Projekt nie zawiera jednak informacji, co należy rozumieć pod pojęciem „przychodów i kosztów finansowania zewnętrznego”, co jest niezbędnym elementem do wyliczenia wskazanej wartości.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</b>
154	PRCH	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)	Brak uzasadnienia dla oparcia klucza określania maksymalnego kosztu finansowania dłużnego w danym roku podatkowym w oparciu o wskaźnika EBITDA podatkowa. Wskazana regulacja powinna stanowić implementację odpowiedniego przepisu ATAD, który to opiera analogiczny klucz o wskaźnik EBITDA, ale finansowa (rachunkowa). Klucz zdefiniowany w ATAD może – w większości przypadków w branży nieruchomości handlowych – pozwolić na zdefiniowanie kwoty dopuszczalnego kosztu finansowania dłużnego na poziomie wyższym, niż w przypadku oparcia go o wskaźnik EBITDA podatkowa (co jest zdecydowanie bardziej uzasadnione w przypadku projektów o charakterze deweloperskim, gdzie zaangażowanie kapitału dłużnego, w tym kapitału polskich banków, jest wysokie a dochodowość niska – rozciągnięta w czasie.).	<b>Uwaga niezasadna.</b> Zawarta w dyrektywie ATAD definicja EBITDA (art. 4 st. 2) również odnosi się do „dochodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych w państwie członkowskim podatnika...”
155	PRCH	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy)	Odniesienie ograniczenia do wskaźnika EBITDA rachunkowa (finansowa), a nie podatkowa. W projekcie zakłada się oparcie klucza (ograniczenia) do kalkulacji maksymalnych kosztów podatkowych o wskaźnik EBITDA podatkowa. Przy takim rozwiązaniu możliwość zaliczania kosztów finansowania dłużnego w rachunek podatkowy	<b>Stanowisko tożsame ze stanowiskiem do uwagi nr 154.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>CIT)</i>	(szczególnie w pierwszej fazie inwestycji) będzie istotnie ograniczone.	
156	TOE, Ener- ga S.A.	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	W proponowanym przepisie opis sposobu kalkulacji wskaźnika EBITDA zawiera informację, iż dochód do opodatkowania należy powiększyć m.in. „o dodatnią różnicę między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego”. Natomiast w Dyrektywie ATAD mowa jest o kwotach „z tytułu nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego”.  Proponujemy zmienić proponowany zapis, tak aby wskazywał, iż w procesie wyliczania EBITDA należy brać pod uwagę nadwyżkę kosztów finansowania zewnętrznego.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</b>
157	BCC F-PIG	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	Podatnik jest zobowiązany dokonywać kalkulacji opisanej w ust. 1, jeżeli posiada nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego. Ustawa nie rozróżnia kosztów finansowania dłużnego i zewnętrznego, powstaje więc wątpliwość w jaki sposób podatnik posiadający nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego mógłby jednocześnie posiadać dodatnią różnicę przychodów finansowania zewnętrznego. Warto zauważyć, iż Dyrektywa wyraźnie wskazuje, iż we wzorze uwzględnia się (ze znakiem dodatnim) nadwyżkę kosztów finansowania, co logicznie wydaje się spójne.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</b>
158	PSIK, PIH	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 CIT)</i>	Podstawa do obliczania limitu kwot kosztów finansowania dłużnego podlegających zaliczeniu w koszty podatkowe opiera się na 30% dochodu podatkowego powiększonego m.in. o wartość zaliczonych w tym roku podatkowym do kosztów podatkowych odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, choć w przepisie przywołano również przepisy dotyczące odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych.	<b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez ujęcie we wzorze określającym sposób wyliczenia tzw. „podatkowej EBITDA” odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych.
159	PSIK, ZPBI IAB Polska, ZPPB- BP, PIH, BCC F-PIG, TOE,	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 CIT)</i>	Dyrektywa ATAD stanowi minimalny standard ochrony erozji podstawy opodatkowania, pragniemy jednakże zwrócić uwagę, iż proponowane przez MRiF rozwiązanie jest nadmiernie restrykcyjne. <u>W wielu branżach opartych na nowoczesnych technologiach amortyzacja wartości niematerialnych i prawnych jest kluczową pozycją kosztową.</u> Wyłączenie z definicji wskaźnika dla celów kalkulacji limitu kosztów z tytułu finansowania dłużnego odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych powoduje, że analizowane przepisy mogą istotnie ograniczyć możliwość rozpoznawania kosztów podatkowych w przypadku spółek z wysokim poziomem amortyzacji wskazanych aktywów (np. spółki technologiczne, spółki z branży IT).Projekt dyskryminuje więc firmy działające w tych branżach.  Również w tym miejscu wypada zwrócić uwagę na niespójność powyższego działania z deklaracjami Ministerstwa Rozwoju i Finansów o chęci wspierania innowacyjności,	<b>Uwaga uwzględniona w sposób określony w stanowisku do uwagi nr 158.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	<b>PRP</b>		<p>nowych technologii itp.</p> <p>Dodatkowo, fakt, iż część podatników w przeszłości korzystała z optymalizacji podatkowych związanych z wartościami niematerialnymi i prawnymi – co teraz Ministerstwo Rozwoju i Finansów chce wyeliminować – nie powinien przekładać się na restrykcje dotyczące wszystkich podatników.</p>	
<b>160</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 CIT)</i>	<p>Wskaźnik odliczenia nie jest powiększany przez kwotę odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych, co należy uznać za niekorzystne, w szczególności dla podmiotów prowadzących działania badawczo – rozwojowe podnoszące ich innowacyjność. Nie włączenie odpisów amortyzacyjnych od WNiP może spowodować wzrost kosztów finansowania innowacyjności, co może być w konsekwencji negatywne dla rozwoju innowacyjności polskiej gospodarki;</p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób określony w stanowisku do uwagi nr 158.</b>
<b>161</b>	<b>Energa S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	<p>Przepis w proponowanej formie nie uwzględnia przy wyliczaniu tzw. „wskaźnika EBITDA” odpisów od wartości niematerialnych i prawnych.</p> <p>W działalności dużych grup kapitałowych, a w szczególności ich spółek matek (podmiotów holdingowych), wartości niematerialne i prawne udostępniane spółkom zależnym osiągają znaczną wartość, niejednokrotnie dużo większą niż środki trwałe wykorzystywane w tej działalności, ograniczenie powyższe istotnie zniekształca EBITDA tych podmiotów.</p> <p>Proponujemy, aby zapis dotyczący sposobu szacowania wskaźnika EBITDA odzwierciedlał przepis Dyrektywy ATAD, który stanowi o kwotach z tytułu amortyzacji (zarówno wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych).</p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób określony w stanowisku do uwagi nr 158.</b>
<b>162</b>	<b>KPFw P</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i>	<p>1) W podanym sposobie liczenia EBITDA sformułowanie „<i>dotatnia różnica pomiędzy przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego</i>” jest niezgodne z Dyrektywą ATAD i może wzbudzić wątpliwości interpretacyjne. Powinno być: „<i>...oraz o nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego</i>” zamiast „<i>... oraz o dodatnią różnicę pomiędzy przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego</i>”.</p> <p>2) Pojęcie „<i>nadwyżka kosztów finansowania dłużnego</i>” jest jednoznaczne (nadwyżka jest zdefiniowana w ustawie) i zgodne z Dyrektywą ATAD.</p> <p>3) W podanym sposobie liczenia EBITDA sformułowanie „<i>dochód stanowiący podstawę opodatkowania</i>” budzi wątpliwości interpretacyjne, czy ten dochód uwzględnia wszystkie podatkowe koszty finansowania dłużnego i koszty usług niematerialnych przed ich wyłączeniem. Powinno być: „<i>... dochód stanowiący podstawę opodatkowania policzony z wyłączeniem zastosowania art. 15c oraz art. 15e...</i>” zamiast: „<i>...dochód stanowiący</i>”</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p><i>podstawę opodatkowania.....”</i></p> <p>4) W podanym sposobie liczenia EBITDA sformułowanie „w części” jest nieprecyzyjne. Sformułowanie „w części” należy zastąpić sformułowaniem „w kwocie” lub „w wartości”.</p>	
163	POPiH N	<p><i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i></p>	<p>Proponowane przepisy powodują wątpliwości interpretacyjne.</p> <p>1) czy przy wyliczaniu wskaźnika należy uwzględniać podstawę opodatkowania (dochód) np. przed pomniejszeniem o straty poniesione w latach ubiegłych? (przy wprowadzeniu w art. 15e wskaźnika ustalającego próg zaliczenia do kosztów podatkowych m.in. usług doradczych, prawnych – projektodawca posłużył się sformułowaniem „kwoty stanowiącej sumę dochodu uwzględnionego w postawie opodatkowania”. To nakazuje twierdzić, że intencją było rozróżnienie tych dwóch formuł na potrzeby dwóch odrębnych celów. Jeżeli był to celowy zabieg, to pojawia się pytanie na czym w praktyce polegałaby różnica w wyliczaniu progów na potrzeby art. 15c i 15e ustawy CIT.</p> <p>2) w ust. 1 projektodawca posługuje się pojęciem „kosztów finansowania zewnętrznego” podczas gdy, niżej definiuje już „koszty finansowania dłużnego”.</p> <p>3) czym są „przychody” o których mowa w ust. 1? W ust.2 jest już pojęcie „przychodów odsetkowych”.</p> <p>4) ust. 1 wskazuje na „dodatnią różnicę między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego” a ust. 2 na koszty finansowania dłużnego ponad przychody o charakterze odsetkowym. Gdyby to były analogiczne pojęcia, to te zapisy nie miałyby sensu, gdyż w razie wystąpienia dodatniej różnicy w ust.1 nie byłoby nadwyżki kosztów finansowania dłużnego o której mowa w ust.2.</p> <p>5) Wątpliwości budzi czy wartość 30% odnosi się tylko do dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania, czy dotyczy całego algorytmu, tj. sumy dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania, powiększonego o wartość zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz o dodatnią różnicę między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego.</p> <p>6) Nie można dokonać wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów, gdyż po takim wyłączeniu zmieni się wartość nadwyżki, która ma podlegać wyłączeniu. Postuluje się że na potrzeby wyliczania progów, uwzględnienie wszystkich kosztów uzyskania przychodu, przed ewentualnym wyłączeniem z nich kosztów finansowania dłużnego na podstawie art. 15c.</p>	<p><b>Ad. 1)</b> Dochód, o którym mowa w przepisie do dochód przed pomniejszeniem o straty z lat ubiegłych.</p> <p><b>Ad. 2)</b> Pojęcia te zostaną ujednolicone (na koszt finansowania dłużnego).</p> <p><b>Ad. 3, 4 i 6)</b> Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</p> <p><b>Ad. 5)</b> Wartość 30% odnosi się do całego algorytmu.</p>
164	PINK	<p><i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c)</i></p>	<p>1) Wątpliwości co do sposobu kalkulacji „dochodu stanowiącego podstawę</p>	<p><b>Uwagi zasadne.</b></p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<p><i>ust. 1 ustawy CIT)</i></p> <p>opodatkowania".</p> <p>Równocześnie powstaje wątpliwości w zakresie sposobu kalkulacji kwoty, w jakiej koszt finansowania dłużnego nie stanowi kosztów uzyskania przychodów. W szczególności, projektowany przepis nie wskazuje czy w kalkulacji „dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania" należy uwzględnić pełną kwotę nadwyżki kosztów finansowania, nie należy uwzględniać jej wcale czy też uwzględnić w jakiejś części.</p> <p>Ponadto, wątpliwość powstaje również w sytuacji, gdy podatnik poniósł stratę - z jednego albo wielu źródeł przychodów. Projekt posługuje się bowiem pojęciem „dochodu", który wcześniej (w art. 7 CIT w nowym brzmieniu) definiowany jest jako suma dochodów (ale już nie dochodów i strat) z poszczególnych źródeł. Nie wiadomo natomiast w jaki sposób należy powyższą definicję odnieść do wzoru kalkulacji odliczalnej części nadwyżki kosztów finansowania dłużnego. W tym zakresie przepisy wymagają więc doprecyzowania.</p> <p>2) Wątpliwości co do dodatniej różnicy między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego.</p> <p>Dodatnia różnica między kosztami i przychodami finansowania zewnętrznego to kolejny element kalkulacyjny budzący wątpliwości. Podatnik jest bowiem zobowiązany dokonywać kalkulacji opisanej w art. 15c ust. 1 CIT jeżeli posiada nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego. Ustawa nie rozróżnia kosztów finansowania dłużnego i zewnętrznego, powstaje więc wątpliwość w jaki sposób podatnik posiadający nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego mógłby jednocześnie posiadać dodatnią różnicę przychodów finansowania zewnętrznego. Warto zauważyć, iż Dyrektywa wyraźnie wskazuje, iż we wzorze uwzględnia się (ze znakiem dodatnim) nadwyżkę kosztów finansowania, co logicznie wydaje się spójne. Również w tym zakresie przepisy wymagają więc doprecyzowania.</p>	<p>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</p>
165	IGE	<p><i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)</i></p> <p>1) Wątpliwości związane, z tym że wskaźnik dla celów kalkulacji limitu kosztów finansowania zewnętrznego wiąże się ze wskaźnikiem dla celów kalkulacji limitu kosztów z tytułu zakupu usług niematerialnych / opłat i należności za korzystanie z określonych praw lub wartości niematerialnych i prawnych (w obu tych wskaźnikach podstawą kalkulacji jest podstawa opodatkowania, w skład której wchodzi m.in. koszty podatkowe, tj. koszty z obu wskazanych powyżej źródeł).</p> <p>2) Można wnioskować, że wskaźnik limitu kosztów z tytułu finansowania dłużnego należy liczyć na bazie miesięcznej, w celu prawidłowego skalkulowania należnej zaliczki miesięcznej na podatek – można się więc spodziewać, że zastosowanie omawianych</p>	

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			przepisów w praktyce będzie się wiązać ze znacznym nakładem pracy po stronie podatnika.	
166	PSIK, RP Lewiatan, IGE, PIH, FRRF, B-PIH, IGTE, FPP, ZBP	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 1 CIT)	<p>W części <i>in fine</i> przepisu jest mowa o kosztach finansowania zewnętrznego, przy czym jedynie pojęcie kosztów finansowania dłużnego zostało zdefiniowane w ustawie.</p> <p>Rekomendowanym jest by w miejsce terminu „koszty finansowania zewnętrznego” z art. 15c ust. 1 posłużyć się konsekwentnie terminem „koszty finansowania dłużnego” do którego odwołują się pozostałe ustępy tegoż przepisu.</p> <p>Sugerowana zmiana art. 15c ust. 1 ma charakter doprecyzowujący i porządkujący. Służy bowiem zachowaniu spójności terminologii, którą w Nowelizacji posłużono się w omawianym przepisie. Nieuzasadnione jest posługiwanie się pojęciem „finansowania zewnętrznego”, chociaż zarówno <i>in principio</i> art. 15c ust. 1 oraz w pozostałych ustępach tego przepisu, ten sam desygnat występuje pod pojęciem „finansowana dłużnego”. Jakkolwiek sformułowanie „koszty finansowania zewnętrznego” zapożyczone zostało z Dyrektywy Rady (UE) 2016/1164, którą omawiane przepisy limitujące wysokość odliczanych odsetek mają implementować, to w art. 15c posłużono się terminem „koszty finansowania dłużnego”.</p>	<p><b>Uwaga zasadna.</b></p> <p>Siatka terminologiczna zostanie ujednolicona.</p>
167	ZBP	Art. 2 pkt 15 i 16 projektu (art. 15c w zw. z 16 CIT)	Należy ujednoclić definicję algorytmu wskazanego w art. 15c z analogicznym wskazanym w projektowanym art. 15e.	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> w zakresie w jakim jest to zgodne z celami obu regulacji.</p>
168	TGPE, Energa S.A., PRP, TOE	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 1 ustawy CIT)	<p>Wprowadzany art. 15c ust. 1 ustawy CIT wymaga doprecyzowania i jednoznacznego wskazania <u>czy przepis ten odnosi się do podatkowej grupy kapitałowej jako całości (tj. podatnika CIT), czy też przepis ten odnosi się odrębnie do każdej ze spółek tworzących podatkową grupę kapitałową.</u> Postulowane jest aby zasady wprowadzane art. 15c Ustawy o CIT miały zastosowanie do podatkowej grupy kapitałowej jako całości, tj. podstawa liczenia limitów zaliczania kosztów finansowania dłużnego do kosztów uzyskania przychodów, określana byłaby dla PGK jako całości, a nie do poszczególnych spółek wchodzących w skład PGK. Możliwość określania jednego limitu dla podatkowej grupy kapitałowej daje Dyrektywa Rady 2016/1164.</p> <p>Wprowadzenie odrębnych limitów dla poszczególnych spółek wchodzących w skład PGK</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>prowadziłyby do bardzo niekorzystnych zasad kalkulowania limitu kosztów finansowania dłużnego przewidzianych dla PGK, w stosunku do pozostałych podatników CIT. Podkreślić bowiem należy, że zgodnie z proponowanym art. 15c ust. 4 w przypadku spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę także kosztów finansowania dłużnego i przychodów o charakterze odsetkowym wynikających z umów, których stroną są wyłącznie spółki wchodzące w skład takiej grupy.</p> <p>Jeżeli bowiem w skład PGK wchodzi podmiot, który odpowiada w ramach grupy za pozyskiwanie finansowania zewnętrznego dla wszystkich spółek wchodzących w skład grupy (tj. jeden podmiot z PGK np. podmiot dominujący zaciąga zobowiązania od podmiotów z poza grupy np. instytucji finansowych i następnie pożycza środki pieniężne w ramach grupy spółkom z grupy), to kalkulacja limitu odsetkowego wyglądałaby tak, że podmiot ten nie mógłby uwzględnić w kalkulacji przychodów odsetkowych uzyskiwanych od spółek z PGK, a musiałby uwzględnić koszty odsetkowe od finansowania zewnętrznego. Przyjęcie takiego sposobu kalkulacji nadwyżki kosztów finansowania dłużnego byłoby skrajnie niekorzystne dla spółek wchodzących w skład PGK.</p>	
169	IGE, PIH, PSIK, KPFwP, Lewiatan, PGNI G S.A.	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 2 ustawy CIT)	<p><b>Wnioskujemy o zdefiniowanie przychodów odsetkowych.</b></p> <p>W art. 15c ust. 2 ustawy jest mowa o „przychodach o charakterze odsetkowym”, które pomniejszają koszty finansowania dłużnego (nadwyżka kosztów ponad te przychody jest później ograniczana 30% limitem). W ustawie nie ma definicji takich przychodów, a jest to kluczowa kategoria decydująca o wpływie regulacji przykładowo na spółki leasingowe czy faktoringowe. Proponujemy, aby „przychody o charakterze odsetkowym” zostały zdefiniowane analogicznie jak koszty finansowania dłużnego, o których mowa w art. 15c ust. 5.</p> <p>Koszty finansowania zewnętrznego oznaczają odsetki, inne koszty ekonomicznie równoważne odsetkom i wydatki poniesione w związku z pozyskiwaniem finansowania, a przychody obejmują nie tylko podlegające opodatkowaniu przychody z odsetek ale również inne równoważne ekonomicznie, podlegające opodatkowaniu przychody, które podatnik otrzymuje zgodnie z prawem krajowym..</p> <p>Proponuje się [PSIK, KPFwP] wprowadzenie definicji przychodu o charakterze odsetkowym, która powinien zawierać pozycje odpowiadające pozycjom zawartym w definicji „kosztów finansowania dłużnego” (poza odsetkami także opłaty, prowizje, premie, część odsetkową raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań, itp.), aby zapewnić symetrię przychodów i kosztów.</p>	Uwaga uwzględniona poprzez doprecyzowanie co należy rozumieć przez takie przychody.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			Zgodnie z rachunkowością zabezpieczeń pozycje zabezpieczane i zabezpieczające powinny zaś być traktowane łącznie.	
170	IGTE, FPP	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 2 ustawy CIT)	Uwzględnienie w ust. 2 jedynie odliczalnych kosztów uzyskania przychodów może powodować trudności praktyczne przy ustaleniu, które faktycznie wydatki w danym roku podatkowym będą stanowić koszty – z uwagi na wprowadzenie limitów i ograniczeń ustawowych uznania wydatków za koszty uzyskania przychodów.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 151.</b> Limit jest liczony w stosunku do kosztów finansowania dłużnego ujętych podatkowo na dotychczasowych zasadach (przepis nie modyfikuje momentu, czy sposobu zaliczania poszczególnych kategorii takich kosztów do kosztów uzyskania przychodów).
171	FRRF, B-PIH	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 2 ustawy CIT)	Proponuje się usunąć wyrażenie „podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym”. Zestawienie treści ust. 1 i 2 wskazuje, że użyty w ostatnim przepisie zwrot „podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym” prowadzi do wewnętrznej sprzeczności art. 15c. Z jednej strony bowiem art. 15c ust. 1 stanowi, że zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów nie stanowi nadwyżka kosztów finansowania dłużnego nad kwotą odpowiadającą 30% dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania, z drugiej zaś ust. 2 precyzujący sposób kalkulacji takiej nadwyżki stanowi, że chodzi o kwoty podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku. Jest to oczywista pomyłka, która powinna być wyeliminowana w toku procesu legislacyjnego. Na potrzeby wyliczenia nadwyżki kosztów finansowania dłużnego należy uwzględnić wszelkie koszty finansowania dłużnego zdefiniowane w art. 15c ust. 5 bez wstępnej oceny czy takie koszty mogą być kosztami uzyskania przychodów, gdyż taka ocena zostanie dokonana w następnym kroku na podstawie art. 15c ust. 1. W tym zakresie postuluje się wykreślenie przywołanego zwrotu jako super fluum.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 170.</b>
172	PRCH	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 3 ustawy CIT)	Wątpliwości interpretacyjne z uwagi na brak precyzyjnej definicji infrastruktury publicznej oraz ogólnego interesu publicznego. <b>Propozycja [PRCH] zdefiniowania infrastruktury publicznej, jako projektu poprawiającego warunki bytowe ludności na danym obszarze, w szczególności pozwalającego zaspokajać im potrzeby bytowe i socjalne.</b>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Zapisy dyrektywy i ustawy precyzują to pojęcie w sposób wystarczający. Wydaje się, że wprowadzanie definicji tego pojęcia może de facto zawęzić jego rozumienie, a właściwszym sposobem na jego rozwinięcie będą objaśnienia podatkowe.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

173	<b>TOE, Ener- ga S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 3 ustawy CIT)</i>	<p>1) Proponujemy doprecyzowanie zarówno pojęcia długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, jak i wprowadzenia definicji ogólnego interesu publicznego, gdyż są to pojęcia o charakterze nieostrym, które mogą powodować w przyszłości liczne wątpliwości interpretacyjne.</p> <p>2) Ponadto dookreślenia wymaga to, czy do wyłączenia przedmiotowych kosztów finansowania inwestycji z kalkulacji nadwyżki finansowania dłużnego prawo ma jedynie podatnik, który projekt z zakresu infrastruktury publicznej realizuje, czy też uprawnienie takie przysługuje również podmiotom, które pożyczają środki inwestorom realizującym tego typu projekty, a nie mają statusu przedsiębiorstw finansowych.</p> <p>Przykładowo, gdy spółka matka pożyczka środki u podmiotu zewnętrznego, a następnie przy wykorzystaniu tych środków udziela pożyczki podmiotowi zależnemu, który to podmiot realizuje projekt z zakresu infrastruktury publicznej, to czy spółka matka ma prawo do wyłączenia z kalkulacji nadwyżki kosztów finansowania przez podmiot zewnętrzny?</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 172.</b>
174	<b>PSIK, PIH</b>	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 3 CIT)</i>	Definicja długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury technicznej bazuje na niejednoznacznych kryteriach – „znaczącym składniku aktywów, będącego w ogólnym interesie publicznym”. Wnioskujemy o doprecyzowanie przepisu.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 172.</b>
175	<b>POPiH N</b>	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 3 CIT)</i>	W projektowanych ust. 3 występują pojęcia nieostre: „znaczącego składnika aktywów, będącego w ogólnym interesie publicznym”. Proponuje się doprecyzowanie.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 172.</b>
176	<b>PIH, PSIK</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 4 ustawy CIT)</i>	<p>Regulacja wskazuje, iż w przypadku spółek wchodzących w skład PGK przy wyliczeniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę także kosztów finansowania dłużnego i przychodów o charakterze odsetkowym wynikających z umów, których stroną są wyłącznie spółki wchodzące w skład takiej grupy.</p> <p>Wnioskujemy o doprecyzowanie, iż w przypadku PGK przedmiotową nadwyżkę kalkuluje się w oparciu o łączny dochód stanowiący podstawę opodatkowania PGK, a wszystkie wartości wskazane w art.15c ust. 1 są wartościami ustalonymi łącznie dla PGK.</p>	<b>Uwaga uwzględniona.</b>
177	<b>BCC F-PIG</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 4)</i>	Zgodnie z Dyrektywą, w ust. 4 oprócz podatkowych grup kapitałowych uwzględnić powinno się grupy składające ustawowo skonsolidowane sprawozdania finansowe. Jest to szczególnie uzasadnione w świetle złożoności przepisów o podatkowych grupach	<b>Uwaga niezasadna.</b> Nie jest zasadne rozszerzanie preferencji w omawianym zakresie dla PGK na wszystkie

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		ustawy CIT)	kapitałowych (również po nowelizacji). <b>Dlatego też proponujemy następujące brzmienie ust. 4</b> „ <i>W przypadku spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej lub grupy składającej wymagane ustawowo skonsolidowane sprawozdania finansowe, przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę także kosztów finansowania dłużnego i przychodów o charakterze odsetkowym wynikających z umów, których stroną są wyłącznie spółki wchodzące w skład takiej grupy.</i> ”	grupy kapitałowe.
178	POPiH N	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 5 CIT)	Zbudowana w ust. 5 definicja kosztów finansowania dłużnego stanowi katalog otwarty, co może budzić wiele wątpliwości interpretacyjnych. Postuluje się zbudowanie katalogu zamkniętego. Brakuje również sformułowania, że chodzi o dłużny charakter środków.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Pojęcie kosztów finansowania dłużnego jest rozumienie szeroko, zatem jego faktyczne „zamknięcie” nie jest możliwe. Koszty te muszą jednak mieć charakter dłużny.
179	IZFiA, PIH, Lewiatan	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 5 ustawy CIT)	Proponowana definicja finansowania dłużnego wprowadza ograniczenia idące znacznie dalej niż ograniczenia wynikające z Dyrektywy ATAD. Co prawda artykuł 3 Dyrektywy ATAD nie wyklucza możliwości stosowania przepisów przewidujących wyższy poziom ochrony w odniesieniu do opodatkowania osób prawnych jednak ograniczenia wynikające z Projektu wykraczają poza ramy określone Dyrektywą ATAD na tyle daleko, iż można przyjąć, że stoją w sprzeczności z celem przepisów zawartych w Dyrektywie ATAD. Proponowana zmiana obejmuje definicją finansowania dłużnego koszty związane z zabezpieczeniem własnych należności. O ile aksjologicznie uzasadnione wydaje się objęcie definicją kosztów finansowania zewnętrznego również kosztów zabezpieczenia zobowiązań, o tyle koszty związane z zabezpieczeniem należności podatnika z oczywistych względów nie są powiązane z problematyką niedostatecznej kapitalizacji podmiotów. <u>Zabezpieczenie należności nie ma żadnego związku z pozyskiwaniem finansowania zewnętrznego</u> w związku z tym objęcie tej kategorii wydatków ograniczeniami w zakresie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów jest <u>niezrozumiałe</u> . Brak jest uzasadnienia, aby polska implementacja Dyrektywy ATAD rozszerzona została o koszty związane zabezpieczeniem należności (w tym wynikających z pochodnych instrumentów finansowych). Zawarta w Dyrektywie ATAD definicja finansowania dłużnego nie odnosi się do tej kategorii wydatków. Wnioskujemy o usunięcie z katalogu kosztów finansowania dłużnego kosztów zabezpieczenia należności. <b>W projektowanym art. 15c Ustawy o CIT proponuje się:</b> - <b>zmianę ust. 5</b> poprzez nadanie mu następującej treści: „5. <i>Przez koszty finansowania</i>	<b>Uwaga uwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<i>dłużnego, o których mowa w niniejszym artykule, rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych, środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, a w szczególności odsetki (w tym skapitalizowane), opłaty, prowizje, premie, część odsetkowa raty leasingowej w ramach leasingu, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia należności i zobowiązań (w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych) niezależnie na rzecz kogo zastały one poniesione.”</i>	
<b>180</b>	<b>Poczta Polska S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 ustawy CIT)</i>	Nowe zapisy wprowadzają ograniczenia w zakresie zaliczania do kosztów uzyskania przychodów tzw. kosztów finansowania dłużnego. Obecnie również istnieją przepisy zawierające ograniczenia w tym obszarze, jednak nowe rozwiązania wprowadzają ograniczenia w odliczaniu wydatków na zabezpieczenie nie tylko zobowiązań podatnika (tj. gdy podatnik jest dłużnikiem i koszty zabezpieczenia jego zobowiązania są związane z pozyskaniem przez niego finansowania) ale również w sytuacji odwrotnej, gdy podatnik jest wierzycielem i zabezpiecza własną należność. Uznanie takich wydatków za koszty finansowania dłużnego budzi wątpliwości.	<b>Uwaga uwzględniona</b>
<b>181</b>	<b>B-PIH</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 ustawy CIT)</i>	Postuluje się doprecyzowanie ust. 5 poprzez wskazanie wprost, iż przez koszty dotyczące zabezpieczenia (w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych) należy rozumieć wyłącznie koszty związane z pozyskaniem finansowania na zabezpieczenie zobowiązań. Nie wszystkie bowiem płatności dotyczące pochodnych instrumentów finansowych mają na celu pozyskanie oraz zabezpieczenie finansowania <i>per se</i> . U podstaw zawierania pochodnych instrumentów finansowych mogą bowiem leżeć inne cele niż pozyskanie finansowania, jak w szczególności zabezpieczenie się przed ryzykiem zmian wartości instrumentu bazowego, przykładowo zmian ceny surowców, innych towarów czy też usług. Ponadto, koszty finansowania dłużnego wiążą się z pozyskiwaniem finansowania, nie zaś z zabezpieczeniem własnych należności. Koszty zabezpieczania należności (wierzytelności) własnych stanowią ponadto przedmiot innych uregulowań w proponowanej nowelizacji. Potwierdzeniem potrzeby powyższego doprecyzowania jest brzmienie art. 2 pkt 1 Dyrektywie Rady (UE) 2016/1164.	<b>Uwaga uwzględniona</b>
<b>182</b>	<b>FRRF</b>	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 ustawy CIT)</i>	W art. 15c w ust. 5 proponuje się dodanie po wyrażeniu „ <i>opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz</i> ” wyrażenia „ <i>związane z pozyskaniem finansowania</i> ” oraz usunięcie sformułowania „ <i>należności i</i> ”;  Proponowane doprecyzowanie art. 15c ust. 5 uwzględnia różnorodny cel i funkcje instrumentów finansowych nabywanych przez podatników. Nie wszystkie bowiem płatności wynikające z posiadania pochodnych instrumentów finansowych służą	<b>Uwaga uwzględniona</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>pozyskaniu oraz zabezpieczeniu finansowania <i>per se</i>. Poza pozyskaniem finansowania, nabycie pochodnych instrumentów finansowych może być podyktowane chęcią zabezpieczenia poziomu ceny surowców czy też towarów (w szczególności, jeśli ceny tych świadczeń wyrażone są w walutach obcych). Koszty finansowania dłużnego związane są natomiast z pozyskiwaniem finansowania, a nie z zabezpieczeniem należności własnych podatnika. W konsekwencji koszty zabezpieczenia należności własnych podatnika powinny zostać <i>explicite</i> wyłączone z zakresu proponowanej regulacji. Przez koszty dotyczące zabezpieczenia w rozumieniu art. 15c ust. 5 należy rozumieć wyłącznie koszty związane z pozyskaniem finansowania na zabezpieczenie zobowiązań.</p> <p>Ponadto, w świetle art. 2 pkt 1 Dyrektywy Rady (UE) 2016/1164, w „kosztach finansowania zewnętrznego” (czyli według terminologii stosowanej w Nowelizacji – „kosztach finansowania dłużnego”) należy uwzględnić jedynie kwoty odsetek nominalnych w ramach instrumentów pochodnych dotyczących zabezpieczenia związanego z finansowaniem zewnętrznym, z którego korzysta dany podmiot. W zbiorze kosztów finansowania dłużnego określonym w art. 15c ust. 5 powinny zatem znaleźć się koszty ponoszone w ramach pochodnych instrumentów finansowych celem zabezpieczenia finansowania dłużnego (nie zaś ogólnie płatności w ramach pochodnych instrumentów finansowych) – np. wydatki ponoszone na zabezpieczenie kursu waluty obcej w ramach instrumentu swap gdy kredyt (instrument bazowy) został zaciągnięty w walucie obcej.</p> <p>W konsekwencji, zachowanie art. 15c ust. 5 w niezmiennym kształcie czyniłoby ten przepis sprzeczny z Dyrektywą Dyrektywie Rady (UE) 2016/1164.</p>	
183	IZFiA	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 5 CIT)	Przepisy w zakresie nowych zasad nie precyzują obecnie jak ustalać kwotę odsetek/kosztów finansowania dłużnego dla potrzeb ustalania kosztów podatkowych w trakcie roku podatkowego, tj. dla potrzeb zaliczek na podatek CIT (obecna treść przepisów referuje jedynie do wartości określanych dla całego roku podatkowego).	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>
184	PIH, PSIK	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 CIT)	Doprecyzowanie przepisu z uwagi na wątpliwości, czy limit ma zastosowanie do odsetek, prowizji, itp., które powiększają wartość początkową środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.	Zgodnie z dyrektywą definicja kosztów finansowania zewnętrznego (w projekcie – dłużnego) zalicza się m.in. „odsetki skapitalizowane ujęte w wartości bilansowej danego składnika aktywów”. Również przepis art. 15e ust. 5 wskazuje, iż pojęcie odsetki obejmuje również odsetki skapitalizowane. Przepis może zostać doprecyzowany jeśli obecny zapis budzi



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				wątpliwości w tym zakresie.
185	PRCH	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 CIT)	Wątpliwości interpretacyjne związane z brakiem informacji jak traktować różnice kursowe dotyczące finansowania dłużnego. Propozycja wykluczenia różnic kursowych z restrykcji.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>
186	IGTE, FPP	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 CIT)	Zgodnie z prawem unijnym (Dyrektywa Rady UE 2016/1164), koszty finansowania zewnętrznego to związane z pozyskaniem finansowania koszty zabezpieczenia. Proponujemy, by definicji pojęcia „koszty finansowania dłużnego” w ust. 5 nadać kształt w pełni zgodny z prawem.	Zagadnienie tożsame z uwagą nr 180.
187	IGE, PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 5 CIT)	1) Projekt przewiduje uznanie za koszty finansowania dłużnego m.in. kosztów związanych z zabezpieczeniem należności (np. kosztów ubezpieczenia wierzytelności) – wydaje się, że zdefiniowanie wskazanych kosztów jako kosztów finansowania dłużnego nie znajduje uzasadnienia. 2) Zgodnie z Projektem koszty finansowania dłużnego obejmują m.in. część odsetkową raty leasingowej – w praktyce może to mieć szczególne znaczenie dla poziomu kosztów podatkowych podmiotów w znacznym zakresie wykorzystujących aktywa na podstawie umów leasingu, np. podmiotów z branży transportowej często wykorzystujących określone aktywa (typu ciągniki siodłowe) na podstawie umów leasingu. Proponuje się [PGNiG] doprecyzowanie przepisu poprzez usunięcie z punktu kosztów zabezpieczenia należności i zobowiązań oraz części odsetkowej raty leasingowej lub alternatywnie doprecyzowanie ustępu 5 w części dotyczącej kosztów pochodnych instrumentów finansowych poprzez wskazanie, że chodzi o koszty spekulacyjnych pochodnych instrumentów finansowych.	<b>Ad 1) Zagadnienie tożsame z uwaga nr 180.</b> <b>Ad, 2) Uwaga nieuwzględniona.</b> Uwzględnienie uwagi dot. części odsetkowej przy leasingu finansowym nie jest możliwe z uwagi na definicję kosztów finansowanie zewnętrznego zawartą w dyrektywie ATAD (obejmująca tą kategorię). To samo dotyczy uwagi odnoszącej się do spekulacyjnych pochodnych instrumentów finansowych.
188	PRP, KL, ZPPB-BP, PINK, IGE,	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 6 pkt 1 ustawy CIT)	<b>Postulujemy zastosowanie wyższego progu, powyżej którego należy stosować przedmiotowe ograniczenia albo [IGE] uzależnienie tego progu np. od poziomu przychodu podatkowego danego podmiotu.</b> Proponowany w projekcie limit został ustalony kwotowo na poziomie 120 tys. zł - jest to bardzo niski limit. Należy uwzględnić wielkość działalności prowadzonej przez poszczególnych podatników. Dyrektywa 2016/1164 przewidziała możliwość ustanowienia kwoty nadwyżki kosztów finansowania, do której nie będą miały zastosowania przepisy	<b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.

<p><b>PTPiR EE, IZFiA, KPFw P, PSIK, BCC, B-PIH, PZPP F, TOE, Ener- ga S.A., PRB, ZBP</b></p>	<p>wprowadzające 30% limit. W przypadku Dyrektywy jest to wartość 3 mln EUR, zaś w przypadku Projektu kwota ta została ustalona na poziomie 120.000 zł, tj. do około 1% tej wartości. Nie znajdujemy uzasadnienia do tak drastycznego obniżenia kwoty, do której nie będą miały zastosowania przepisy art. 15c w brzmieniu nadanym w Projekcie. Tak znacząca obniżka kwoty, do której nie stosuje się limitu w połączeniu z wyższymi stopami procentowymi dotyczącymi złotego niż stopami dotyczącymi euro oraz efektywnie niższym poziomem EBIDTA, od którego wyliczana jest kwota limitu powoduje, iż krajowi podatnicy będą znacząco mniej konkurencyjni niż przedsiębiorstwa zlokalizowane w Strefie Euro. W szczególności, dla firm finansujących swój rozwój długiem oznaczać to będzie w praktyce, konieczność pozyskania dodatkowego finansowania na pokrycie kosztów podatkowych wynikających z nieodliczonych odsetek - prowadzić to będzie do nakręcenia spirali zadłużenia i ograniczania poziomu inwestycji i podroży projekty inwestycyjne realizowane w Polsce, a tym samym nasz rynek stanie się mniej atrakcyjny dla inwestorów. Należy przypomnieć, że pierwotna wersja Dyrektywy zawierała limit 1 000 000 EUR, który został podwyższony do 3 000 000 EUR, aby nie ograniczać dostępu do finansowania firmom średniej wielkości. W Polsce, gdzie dotkliwie brakuje kapitału udziałowego, ograniczanie dostępu do finansowania dłużnego negatywnie odbije się na gospodarce, a w szczególności na inwestycjach.</p> <p>Proponuje się [PTPiREE, PRP, TOE, Energa S.A.] zastosowanie jako kryterium wielkości osiągniętych przychodów tak, aby najwięksi podatnicy byłiby uprawnieni do zaliczania w poczet kosztów uzyskania przychodów nadwyżki kosztów finansowania do poziomu przewidzianego w Dyrektywie ATAD, tj. do równowartości 3 000 000 EUR.</p> <p>Proponujemy [RP, KL] ustalenie progu wyższego „bezpiecznej przystani”, np. 3 mln euro, ew. niższego (np. 2 mln euro) dla finansowania od podmiotów powiązanych – w obu wypadkach byłoby to „łagodne” wprowadzenie nowych regulacji, pozwalające na przystosowanie spraw w toku.</p> <p>Odwołując się do regulacji wspólnotowych, a także do możliwości wspierania średnich inwestycji proponuje się [PINK, BCC, B-PIH] następujące brzmienie ust. 6 pkt 1):</p> <p><i>„podatnika, u którego nadwyżka kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym nie przekracza kwoty 12 000 000 złotych; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę limitu zaliczenia odsetek podwyżek do kosztów przychodów, o którym mowa w ust. 2, oblicza się mnożąc 1/12 wartości tego limitu przez liczbę pełnych miesięcy danego roku podatkowego, przy czym za pełny miesiąc roku podatkowego uważa się każdy rozpoczęty miesiąc;”</i></p>	
---	---	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p><i>Propozycja [IZFiA, PSIK] zmiany ust. 6 pkt. 1 poprzez nadanie mu następującej treści:</i></p> <p><i>„1) podatnika, u którego nadwyżka kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym nie przekracza kwoty 3 000 000 euro; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę limitu zaliczania odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w ust. 2, oblicza się mnożąc 1/12 wartość tego limitu przez liczbę pełnych miesięcy danego roku podatkowego, przy czym za pełny miesiąc roku podatkowego uważa się każdy rozpoczęty miesiąc;”</i></p> <p><i>[PRB] „6. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do</i></p> <p><i>1) Podatnika, u którego nadwyżka kosztów finansowania dłużnego od podmiotów, o których mowa w art. 11 ust 1 i ust 4 w danym roku podatkowym nie przekracza kwoty 12 000 000 złotych; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę limitu zaliczenia odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w ust 2, oblicza się mnożąc 1/12 wartości tego limitu przez liczbę pełnych miesięcy danego roku podatkowego, przy czym za pełny miesiąc roku podatkowego uważa się każdy rozpoczęty miesiąc”.</i></p>	
189	PSIK	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ust. 6 CIT)	Brzmienie projektowanego art. 15c ust. 6 sugeruje, że możliwość zastosowania wyłączenia ma charakter zerojedynkowy, tj. podatnik, u którego nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przekracza limit powinien zastosować ograniczenie do całości nadwyżki. Tymczasem, brzmienie art. 4 ust. 3 Dyrektywy ATAD sugeruje raczej, że jedynie nadwyżka w części przekraczającej kwotę de minimis powinna podlegać ograniczeniom.	Kwota 3 mln zł ma zastosowanie do wszystkich podatników, także do tych których nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego przekracza tą wartość.
190	Lewiatan	Art. 2 pkt 15 projektu (dodany: art. 15c ust. 6 CIT)	<p>Propozycja brzmienia art. 15c ust. 6 CIT:</p> <p><i>„6. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do:</i></p> <p><i>1) podatnika, u którego nadwyżka kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym nie przekracza kwoty 3 000 000 EUR; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę limitu zaliczenia odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w ust. 2, oblicza się mnożąc 1/12 wartości tego limitu przez liczbę pełnych miesięcy danego roku podatkowego, przy czym za pełny miesiąc roku podatkowego uważa się każdy rozpoczęty miesiąc;</i></p> <p><i>2) przedsiębiorstw finansowych;</i></p> <p><i>3) nadwyżki kosztów finansowania dłużnego podatnika, który nie wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej i nie posiada przedsiębiorstw powiązanych ani stałych zakładów.”</i></p>	<b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

191	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 6 ustawy CIT)	<p>1) Propozycja zmian uwzględnia wyłączenie kosztów finansowania wynikających z umów zawartych wyłącznie pomiędzy członkami PGK. Niemniej jednak, w proponowanym art. 15c ust. 6 pkt 1 ustawy o CIT, w którym ustalany jest limit, do którego nie stosuje się powyższych ograniczeń (nadwyżka kosztów finansowania do kwoty 120.000 PLN) nie wyszczególniono, czy ma on być zastosowany do PGK (podatnika), czy na poziomie obliczania przychodów i kosztów poszczególnych spółek tworzących PGK.</p> <p>2) Należy również zwrócić uwagę na fakt, iż zaproponowany w projekcie limit 120.000 PLN jest dyskryminujący dla dużych podmiotów. Przy dużych rozmiarach działalności gospodarczej (przykładowo aktywach na poziomie ponad 30 mld PLN) zaproponowana wysokość limitu jest wartością bardzo niską, a ustalenie limitu na jednym poziomie niezależnie od rozmiarów działalności podatnika przeczy wymogom racjonalności. Limity powinny być dostosowane adekwatnie do rozmiarów działalności poszczególnych podatników.</p> <p><b>Uwzględniając powyższe proponuje się doprecyzowanie przepisów poprzez:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• uzależnienie wysokości limitów zaliczania do kosztów podatkowych finansowania dłużnego od rozmiaru działalności podatnika lub alternatywnie zastosowanie tylko procentowej zależności od przychodów podatkowych,</li> <li>• wskazanie, że limit dotyczy odrębnie każdego z członków PGK.</li> </ul>	<p><b>Ad. 1) Uwaga uwzględniona.</b> Przepisy te zostaną doprecyzowane.</p> <p><b>Ad. 2) Uwaga uwzględniona</b> poprzez podwyższenie do 3 mln zł kwoty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym, do której nie stosuje się limitu określonego w art. 15e ustawy o CIT.</p>
192	KSKO K	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust.. 7 CIT)	<p><b>Rozszerzenie zakresu podmiotów, do których nie będzie stosować się regulacji o wyłączeniu z kosztów podatkowych kosztów finansowania dłużnego, o Krajową Spółdzielczą Kasę Oszczędnościowo-Kredytową,</b> o której mowa w art. 41 ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Przepisy dyrektywy ATAD nie przewidują takiej możliwości.</p>
193	ZBP	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust.. 7 CIT)	<p>1) Powstaje wątpliwość, czy art. 15c nie ma zastosowania w stosunku do banków krajowych, a także spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych, z uwagi na użycie w przepisie ust. 7 terminu instytucja kredytowa. Zgodnie z ustawą Prawo Bankowe instytucja kredytowa to podmiot mający siedzibę na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego. Jednocześnie instytucja kredytowa zdefiniowana jest w art. 4 ust. 1 pkt 23 dyrektywy 2004/39/WE, a nie w przywołanym w przedmiotowym przepisie art. 4 ust. 1 pkt 1, który mówi jedynie o przedsiębiorstwach inwestycyjnych. Dlatego też postuluje się wprowadzenie odpowiedniego terminu do słownika pojęciowego.</p> <p>2) Należy także zwrócić uwagę, iż obecne brzmienie przepisu nakłada restrykcyjne normy cienkiej kapitalizacji na podmioty finansowe typu fundusze sekurytyzacyjnego i firmy leasingowe lub faktoringowe a także ww. podmioty emisyjne w rozumieniu art. 92a ust 3</p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga uwzględniona.</b> Siatka terminologiczna zostanie poprawiona.</p> <p><b>Ad. 2 i 3)</b> Zakres włączeń z ze stosowania przepisów art. 15e odpowiada przepisom dyrektywy ATAD. Poszerzenie tego zakresu jest niedopuszczalne, gdyż skutkowałoby niewłaściwą implementacją tej dyrektywy.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>Prawa bankowego, co nie zostało wskazane w uzasadnieniu jako cel ustawodawcy.</p> <p>3) Brak dodania w liście wyłączeń określonych w art. 15c ust. 7 nowelizacji „<i>spółek kapitałowych (podmiotów emisyjnych)</i>” wskazanych w art. 92a ust. 3 Prawa bankowego spowoduje zablokowanie możliwości przeprowadzania transakcji sekurytyzacyjnych w oparciu o SPV zarejestrowane w Polsce.</p>	
<b>194</b>	<b>FRRF</b>	<p>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 7 i 8 ustawy CIT)</p>	<p>W art. 15c:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- w ust. 7 po wyrażeniu „<i>rozumie się</i>” proponuje się dodanie wyrażenia „<i>instytucje finansowe i zakłady ubezpieczeń, tj.</i>”, ponadto proponuje się dodanie punktu 10 o następującym brzmieniu: „<i>instytucje pożyczkowe o których mowa w art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim (Dz. U. z 2011 r. poz. 715, z 2016 r. poz. 1528 oraz z 2017 r. poz. 819)</i>”;</li> <li>- proponuje się wykreślenie ust. 8.</li> </ul> <p>Proponowane poprawki do art. 15c ust. 7 oraz ust. 8 mają na celu odzwierciedlenie treści Preambuły Dyrektywy Rady (UE) 2016/1164, gdzie wskazuje się wprost, że możliwość zastosowanie przez państwa członkowskie wyłączenia z zakresu przepisów limitujących wysokość odliczanych odsetek obejmuje przedsiębiorstwa finansowe, tj. instytucje finansowe i zakłady ubezpieczeń. Instytucje finansowe zostały zdefiniowane w odrębnych aktach prawa wtórnego UE, i oznaczają przedsiębiorstwa, których podstawową działalnością jest wykonywanie co najmniej jednego spośród rodzajów działalności wymienionych w pkt 2-12 i pkt 15 załącznika I do Dyrektywy 2013/36/UE, tj. m.in. udzielanie kredytów, w tym kredytów konsumenckich. Pojęcie instytucji finansowych niewątpliwie obejmuje zatem również instytucje pożyczkowe, o których mowa w art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim, które są w rozumieniu prawa UE instytucjami finansowymi.</p> <p>Instytucje pożyczkowe jako instytucje finansowe objęte są przecież, podobnie jak podmioty sektora bankowego oraz ubezpieczeniowego, podatkiem od niektórych instytucji finansowych – co należy uwzględnić w Nowelizacji. Nie jest zatem uzasadnione pogarszanie sytuacji instytucji finansowych w stosunku np. do banków czy spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych – wszystkie te podmioty korzystają bowiem z zewnętrznych źródeł finansowania, a świadczone przez nie usługi odpowiadają zróżnicowanemu zapotrzebowaniu społeczeństwa na finansowanie.</p>	<p>Zakres włączeń z ze stosowania przepisów art. 15e odpowiada przepisom dyrektywy ATAD. Poszerzenie tego zakresu jest niedopuszczalne, gdyż skutkowałoby niewłaściwą implementacją tej dyrektywy.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

195	Lewiatan, B-PIH	<i>Art. 2 pkt 15 projektu (dot. art. 15c ust. 7 i 8 CIT)</i>	<p>Postulat usunięcia wyłączenia z art. 15c ust. 8 oraz równoczesne dodanie do art. 15c ust. 7 wprost pkt 10 dotyczący instytucji pożyczkowych. W projekcie nie wskazano ratio legis wprowadzenia wyłączenia dla instytucji pożyczkowych, o których mowa w art. 5 ust. 2a ustawy o kredycie konsumenckim z definicji przedsiębiorstwa finansowego. Takiego wyłączenia nie przewiduje <i>expressis verbis</i> również Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 będąca źródłem implementacyjnym nowych przepisów w zakresie ograniczenia potrącalności podatkowej odsetek.</p> <p>Uwzględniając specyfikę polskiego systemu podatkowego, tj. fakt iż instytucje pożyczkowe jako instytucje finansowe są objęte, analogicznie do sektora bankowego oraz ubezpieczeniowego, podatkiem od niektórych instytucji finansowych, postuluje się rozszerzenie katalogu przedsiębiorstw finansowych z ust. 7 ustawy właśnie o instytucje pożyczkowe. Należy w szczególności zauważyć, iż wszystkie pozostałe instytucje finansowe objęte podatkiem od niektórych instytucji finansowych na podstawie art. 4 ustawy o podatku od niektórych instytucji finansowych zostały uwzględnione w art. 15 ust. 7 ustawy. Brak jest zatem obiektywnych przesłanek uzasadniających pogorszenie (zróźnicowanie) sytuacji prawnopodatkowej instytucji pożyczkowych względem pozostałych podmiotów z polskiego sektora finansowego, czyli banków, SKOKów oraz zakładów ubezpieczeń. Przyjęcie odmiennego rozwiązania w odniesieniu tylko do jednego rodzaju instytucji finansowych może rodzić ryzyko uznania, iż jest przyznawana niedozwolona pomoc przez państwo polskie, jako państwo członkowskie UE, polegająca na przyznaniu korzyści określonym przedsiębiorstwom prowadzącym działalność na tym samym rynku usług.</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak w uwadze nr 195.</b>
196	IGTE, FPP	<i>Ar. 2 15 projektu (art. 15c ust. 7 CIT)</i>	Objęcie definicją instytucji pożyczkowych, o których mowa w ustawie o kredycie konsumenckim. Proponowane przez nas zmiany mają ponadto na celu dostosowanie definicji instytucji finansowej z ust. 7 do prawodawstwa unijnego oraz zapobiegnięciu nierównego traktowania instytucji prowadzących tą samą działalność finansową na gruncie prawa unijnego.	<b>Stanowisko analogiczne jak w uwadze nr 195.</b>
197	IGE, PIH, POPiH N, PSIK	<i>Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 9 project CIT)</i>	Doprecyzowanie regulacji poprzez precyzyjnie wskazanego okresu, w jakim możliwe będzie zaliczenie kosztów finansowania dłużnego wyłączonych w danym roku podatkowym (ponad określony ustawą limit) do kosztów podatkowych. W uzasadnieniu wskazano, że omawiane zaliczenie przysługuje w terminie 5 kolejnych lat podatkowych (analogicznie jak obecnie w przypadku zastosowania alternatywnej metody w zakresie niedostatecznej kapitalizacji), niemniej taki okres nie wynika bezpośrednio z uregulowań projektu.	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Projekt zostanie skorygowany zgodnie z uzasadnieniem. Nieodliczone kwoty finansowania będą mogły być przenoszone na maksymalnie na przyszłe okresu, nie dłużej niż 5 lat.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

198	BCC F-PIG	Art. 2 pkt 15 (art. 15c ust. 10 ustawy CIT)	<p>Brak uzasadnienia dla wykluczenia możliwości rozliczenia poniesionych odsetek w następnych latach podatkowych w przypadku sukcesji generalnej będącej następstwem przekształcenia, łączenia lub podziału podatnika.</p> <p><b>Propozycja nowego brzmienia ust. 10:</b></p> <p>„Przepisu ust. 9 nie stosuje się do spółek wchodzących uprzednio w skład podatkowej grupy kapitałowej - w odniesieniu do kosztów finansowania dłużnego wyłączonych kosztów uzyskania przychodów w czasie funkcjonowania tej podatkowej grupy kapitałowej, bez względu na przyczynę jej rozwiązania lub przyczynę utraty przez grupę statusu podatnika.”.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona</b></p> <p>Jest to regulacja analogiczna do zasady wynikającej z art. 7 ust. 3 pkt 4.</p>
199	Lewiatan	Art. 2 pkt 15 projektu (art. 15c ustawy CIT)	<p>Propozycja: wprowadzić <b>zmiany do brzmienia proponowanego art. 15c</b></p> <p><b>Art. 15c. 1.</b> Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa kwotę odpowiadającą 30% dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania, powiększonego o wartość zaliczonych w tym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, o których mowa w art. 16a- 16m, oraz o dodatnią różnicę między przychodami i kosztami finansowania dłużnego.</p> <p>2. Przez nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego rozumie się kwotę, o jaką poniesione przez podatnika koszty finansowania dłużnego, , przewyższają uzyskane przez podatnika w tym roku podatkowym podlegające opodatkowaniu przychody o charakterze odsetkowym.</p> <p>3. Przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę kosztów finansowania dłużnego wynikających z pożyczek wykorzystywanych do sfinansowania długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, jeżeli wykonawca projektu, koszty finansowania zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się, są ponoszone i osiągnane w całości w Unii. Długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej oznacza projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, będący w ogólnym interesie publicznym. Dochodu wynikającego z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej nie uwzględnia się przy obliczaniu dochodu, o którym mowa w ust. 1.</p> <p>4. W przypadku spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę także kosztów finansowania dłużnego i przychodów o charakterze odsetkowym wynikających z umów, których stroną są wyłącznie spółki wchodzące w skład takiej grupy.</p>	<p><b>Do tej uwagi mają zastosowanie wyjaśnienia zawarte w poprzednich stanowiskach do uwag do art. 15c.</b></p>

		<p>5. Przez koszty finansowania dłużnego, o których mowa w niniejszym artykule, rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych, środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, a w szczególności odsetki (w tym skapitalizowane), opłaty, prowizje, premie, część odsetkowa raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz związane z pozyskaniem finansowania koszty zabezpieczenia zobowiązań (w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych) niezależnie na rzecz kogo zostały one poniesione.</p> <p>6. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do:</p> <p>1) podatnika, u którego nadwyżka kosztów finansowania dłużnego w danym roku podatkowym nie przekracza kwoty 120 000 złotych; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę limitu zaliczenia odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w ust. 2, oblicza się mnożąc 1/12 wartości tego limitu przez liczbę pełnych miesięcy danego roku podatkowego, przy czym za pełny miesiąc roku podatkowego uważa się każdy rozpoczęty miesiąc;</p> <p>2) przedsiębiorstw finansowych.</p> <p>7. Przez przedsiębiorstwo finansowe rozumie się instytucje finansowe i zakłady ubezpieczeń, tj.:</p> <p>1) instytucję kredytową lub przedsiębiorstwo inwestycyjne zdefiniowane w art. 4 ust. 1 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2004/39/WE lub zarządzającego alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (ZAFI), zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE, lub przedsiębiorstwo zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS), zdefiniowane w art. 2 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE;</p> <p>2) zakład ubezpieczeń zdefiniowany w art. 13 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE;</p> <p>3) zakład reasekuracji zdefiniowany w art. 13 pkt 4 dyrektywy 2009/138/WE;</p> <p>4) instytucję pracowniczych programów emerytalnych objętą zakresem stosowania dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2003/41/WE, chyba że państwo członkowskie podjęło decyzję o niestosowaniu tej dyrektywy w całości lub w części w odniesieniu do tej instytucji zgodnie z art. 5 tej dyrektywy, lub osobę mianowaną przez instytucję pracowniczych programów emerytalnych zgodnie z art. 19 ust. 1 tej dyrektywy;</p> <p>5) instytucje emerytalne obsługujące programy emerytalne, które uznaje się za systemy zabezpieczenia społecznego objęte rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i</p>	
--	--	---	--



		<p><i>Rady (WE) nr 883/2004 i rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009, jak również wszelkie podmioty prawne utworzone w celu inwestowania w ramach takich programów;</i></p> <p>6) <i>alternatywny fundusz inwestycyjny (AFI) zarządzany przez ZAFI zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2011/61/UE lub AFI nadzorowany na mocy mających zastosowanie przepisów krajowych;</i></p> <p>7) <i>UCITS w rozumieniu art. 1 ust. 2 dyrektywy 2009/65/WE;</i></p> <p>8) <i>kontrahenta centralnego zdefiniowanego w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012;</i></p> <p>9) <i>centralny depozyt papierów wartościowych zdefiniowany w art. 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 909/2014;</i></p> <p>10) <i>instytucje pożyczkowe o których mowa w art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim (Dz. U. z 2011 r. poz. 715, z 2016 r. poz. 1528 oraz z 2017 r. poz. 819).</i></p> <p>9. <i>Koszty finansowania dłużnego wyłączone w danym roku podatkowym z kosztów uzyskania przychodów w związku z treścią ust. 1 podlegają zaliczeniu do takich kosztów w następnych latach podatkowych, zgodnie z zasadami i w ramach limitu, określonych w ust. 1.</i></p> <p>10. <i>Przepisu ust. 9 nie stosuje się:</i></p> <p>1) <i>do podmiotów, które w związku z przekształceniem, łączeniem lub podziałem podmiotów wstępują w prawa podatników przekształconych, łączonych lub dzielonych, z wyjątkiem spółek powstałych z przekształcenia spółek;</i></p> <p>2) <i>do spółek wchodzących uprzednio w skład podatkowej grupy kapitałowej – w odniesieniu do kosztów finansowania dłużnego wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów w czasie funkcjonowania tej podatkowej grupy kapitałowej, bez względu na przyczynę jej rozwiązania lub przyczynę utraty przez grupę statusu podatnika.</i></p> <p>11. <i>Przepisy ust. 1 – 10 stosuje się odpowiednio do podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, w tym do transakcji wewnętrznych takiego podatnika dotyczących jego zagranicznego zakładu położonego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.</i></p> <p><b>Szczegółowe uzasadnienia str. 32-37 stanowiska RP Lewiatan.</b></p>	
--	--	---	--

200	Lewiatan, PIBR	Art. 2 pkt projektu (art. 15e CIT) – uwagi ogólne 16	<p><b>Postulat usunięcia w całości art. 2 pkt 16 Projektu.</b></p> <p>Projektowana zmiana jest wysoce negatywna i może skutkować poważnymi konsekwencjami dla polskich podatników i polskiej gospodarki, w szczególności:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- stwarza zagrożenie dla opłacalności prowadzenia działalności gospodarczej przez firmy polskie, w tym np. z branży farmaceutycznej oraz istotny (czasami dwukrotny) wzrost efektywnej stawki CIT;</li> <li>- znacząco pogarsza konkurencyjność polskich przedsiębiorstw – polscy przedsiębiorcy nie będą w stanie konkurować z zagranicznymi przedsiębiorcami, z uwagi na podwyższony koszt podatkowy związany z nabywaniem np. usług reklamowych w celu promowania swoich tworów i usług;</li> <li>- znacząco uprawdopodobnia istotne obniżenie rentowności, a nawet upadłość, centrów usług wspólnych, agencji reklamowych, biur księgowych, kancelarii prawnych (ich usługi będą droższe o 19%, co stanowi zagrożenie dla konkurencyjności na rynkach tego typu usług)</li> <li>- grupy kapitałowe (spółka matka i spółki córki), w tym tworzone przez spółki z krajowym kapitałem, nie będą mogły rozliczać między sobą uzasadnionych biznesowo kosztów w sposób neutralny, a w konsekwencji jednostkowo będą płacić dużo wyższy podatek CIT.</li> </ul> <p>Zapis ten nie wynika z implementowanej przez projekt ustawy dyrektywy ATAD ani rekomendacji BEPS, na które powołuje się Projektodawca i nie ma żadnego związku z praktykami optymalizacji podatkowej czy zaniżania dochodów kapitałowych, których zwalczanie jest istotą teźże dyrektywy.</p> <p>[KIBR] Niezrozumiale ograniczenie zaliczania określonych rodzajowo kosztów do kosztów uzyskania przychodów w warunkach gospodarki rynkowej i w zaproponowanym brzmieniu.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Należy jednak podkreślić, iż przepis art. 15e zostanie zmodyfikowany, w kierunku złagodzenia warunków jego stosowania, poprzez m.in.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- wyłączenie z zakresu jego stosowania kosztów usług, opłat i licencji ponoszonych na rzecz podmiotów niepowiązanych z podatnikiem, w rozumieniu przepisów o podatkach dochodowych,</li> <li>- wyłączenie stosowania ograniczenia, o którym mowa w art. 15e ust. 1, do kosztów ww. usług, opłat i licencji ponoszonych w ramach podatkowej grupy kapitałowej (przez spółkę tworzącą PGK na rzecz innej spółki z tej grupy),</li> <li>- wyłączenie z katalogu usług niematerialnych zawartych w projektowanej regulacji: usług księgowych, usług prawnych oraz usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu,</li> <li>- podwyższenie do 3 mln zł progu, do którego koszty usług niematerialnych określonych w projektowanej regulacji oraz koszty opłat i licencji, o których mowa powyżej, podlegać mogą zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w całości, bez odnoszenia ich wysokości do wskaźnika (podatkowego) EBITDA,</li> <li>- umożliwienie podatnikom przenoszenia na przyszłe okresy (do 5 lat podatkowych) kwoty kosztów ww. usług, opłat i licencji przekraczającej limit obowiązujący w</li> </ul>
-----	-------------------	--	---	--

				danym roku.
201	<b>PSIK, PIH</b>	<i>Art. 2 pkt projektu (art. 15e CIT) – uwagi ogólne 16</i>	<p><b>PSIK proponuje rozważyć:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) <b>Rezygnację z proponowanego rozwiązania</b></li> <li>2) <b>zmianę formuły obliczania limitu,</b></li> <li>3) <b>maksymalne doprecyzowanie katalogu świadczeń objętych limitem,</b></li> <li>4) <b>ograniczenie zastosowania analizowanego przepisu do transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi,</b></li> <li>5) <b>podwyższenie analizowanego limitu w odniesieniu do transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi,</b></li> <li>6) <b>wprowadzenie różnych limitów dla różnych branż (co uwzględniać będzie ich branżową specyfikę).</b></li> <li>7) <b>Wyłączenie regulacji art. 15e wobec spółek, dla których zastosowanie ma art. 24a (lub generalnie dla spółek celowych będących właścicielami nieruchomości komercyjnych).</b></li> </ol> <p>a) Proponowana regulacja uderzy w firmy wchodzące na rynek lub firmy ponoszące znaczne wydatki inwestycyjne.</p> <p>b) Proponowana regulacja może ograniczyć innowacyjność polskiej gospodarki. Ograniczenie w zakresie możliwości rozpoznawania za koszty podatkowe takich wydatków znacząco wpłynie na spadek zapotrzebowania na takiego usługi co stoi w sprzeczności z uzasadnieniem do Projektu, wg którego jego celem jest pobudzenie innowacyjności polskiej gospodarki.</p> <p>c) Proponowana regulacja tworzy również systemowe przeszkody dla prowadzenia działalności typu Business Process Offshoring (BPO) i centra usług wspólnych (SSC, Shared Services Centers). Paradoksalnie wprowadzana regulacja preferuje zagraniczne grupy kapitałowe tworzące w Polsce jednostki SSC i BPO w stosunku do polskich grup kapitałowych, chcących stworzyć podobną jednostkę w Polsce: polskich grup kapitałowych dotyczyć będzie bowiem ograniczenie w możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów tego typu usług, podczas gdy takie ograniczenie nie będzie co oczywiste, dotyczyło firm zagranicznych, na rzecz których świadczone są tego typu usługi. Regulacja ta w sposób ewidentny prowadzi do dyskryminacji polskich przedsiębiorców i obniżania ich pozycji konkurencyjnej.</p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 200.</b>

		<p>d) Proponowana regulacja może uderzyć również w istotny dla polskiej gospodarki sektor usług informatycznych.</p> <p>e) Proponowana regulacja może być niekorzystna również dla branży deweloperskiej: projekty deweloperskie charakteryzują się bowiem długim cyklem realizacji, wykraczającym poza jeden rok obrotowy. Wydatki, często bardzo znaczące kwotowo, na usługi prawne i doradcze związane z realizacją projektu, czy usługi reklamowe, są ponoszone w pierwszej fazie projektu deweloperskiego.</p> <p>f). Wspomniany wyżej problem stanowił będzie również utrudnienie w przypadku podejmowania nowych inwestycji, w szczególności zaś może dotknąć bezpośrednich inwestycji zagranicznych. Przedsięwzięcia tego typu wymagają znacznych nakładów początkowych (np. usługi prawne, doradcze, badania rynku, reklamy, rekrutacji pracowników itp.) podczas gdy dochody uzyskiwane są w kolejnych okresach sprawozdawczych.</p> <p>g) Proponowana regulacja dyskryminuje również sektor ubezpieczeniowy i sektor usług finansowych – z jednej strony są to podmioty, które w istotnym stopniu korzystają z usług we wskazanym w art. 15e ust 1 pkt 1 PDOP katalogu, z drugiej zaś strony, koszty usług ubezpieczeniowych mają być objęte wprowadzonym limitem.</p> <p>h) Proponowane rozwiązania godzą również w podmioty, które w dużym stopniu zmagają się z problemem „złych długów” – ograniczają możliwość zaliczania do kosztów wydatków na usługi prawne (np. związane z windykacją).</p> <p>i) Regulacja, dotycząca ograniczenia możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów zarządzania, będzie miała bardzo negatywny wpływ na efektywność ekonomiczną spółek sektora nieruchomościowego. Ze względu na specyfikę sektora z reguły poszczególne nieruchomości kontrolowane są przez odrębne spółki celowe (jest to wymóg finansowania bankowego, banki wymagają odrębnych spółek dla nieruchomości, aby nie łączyć ryzyka oraz uzyskiwać zabezpieczenia także na udziałach spółki), które nie zatrudniają pracowników i są zarządzane przez odrębną spółkę zarządczą. Ograniczenie możliwości odliczenia kosztów zarządzania (które są jednocześnie w pełni przychodem w spółce zarządzającej) będzie zatem istotnym obciążeniem ekonomicznym dla spółek nieruchomościowych. Biorąc pod uwagę, że opodatkowanie spółek tego sektora jest zabezpieczone przez wprowadzany art. 24a, wnioskujemy, aby regulacja art. 15e została wyłączona wobec spółek, dla których zastosowanie ma art. 24a (lub generalnie dla spółek celowych będących właścicielami nieruchomości komercyjnych).</p> <p>j) Nieuzasadniona dyskryminacja podatkowa niektórych branż. <u>Proponowany przepis</u></p>	
--	--	--	--

		<p><u>dotyczy wszelkich usług zdefiniowanych w proponowanym przepisie, także tych nabywanych od podmiotów trzecich, na warunkach całkowicie rynkowych. Takie ograniczenie nie znajduje jakiegokolwiek uzasadnienia, bowiem preferuje określone rodzaje działalności, które w mniejszym stopniu korzystają z ww. usług, dyskryminuje zaś te branże, których specyfika wymaga korzystania z wymienionych w nim usług. <b>Wydaje się, że w omawianym zakresie powinno zostać rozważone ograniczenie limitu do usług nabywanych od podmiotów powiązanych</b> – ograniczenie kosztów podatkowych w odniesieniu do analizowanych usług / świadczeń nabywanych od podmiotów niepowiązanych nie znajduje uzasadnienia uwzględniając specyfikę działalności gospodarczej wielu podmiotów.</u></p> <p>k) Proponowany przepis będzie dyskryminował również poszczególne modele biznesowe: promowany będzie bowiem tzw. insourcing, czyli budowanie danych kompetencji w ramach danej osoby prawnej (ograniczenie nie obejmuje kosztów wynagrodzeń np. pracowników działu prawnego, księgowości, czy reklamy, a zatem niejednokrotnie ze względów czysto podatkowych może okazać się zatrudnienie danej osoby niż nabycie usługi od, przykładowo, agencji reklamowej) kosztem korzystania z outsourcingu, czyli wykorzystywania usług zewnętrznych. Należy wskazać, że outsourcing jest powszechną praktyką rynkową, nie nakierowaną bynajmniej na agresywną optymalizację podatkową, lecz zmierzającą do ograniczenia kosztów prowadzenia działalności. Decyzja o skorzystaniu z jednego, bądź drugiego modelu nie powinna być motywowana względami podatkowymi.</p> <p>l) Niezrozumiałe jest również wprowadzanie ograniczeń perspektywy systemowej, a mianowicie obowiązujących przepisów w zakresie kategorii przychodów podatkowych. Jako przychód podatkowy traktowane są wszelkie nieopłatne świadczenia. W związku z tym można założyć takie sytuacje, które w praktyce istnieją, w szczególności a grupach kapitałowych, że polski podmiot otrzymuje pewne świadczenia bez konieczności zapłaty wynagrodzenia, w szczególności często występujące nieodpłatne gwarancje bądź poręczenia. Dążąc do zapewnienia rynkowości relacji pomiędzy podmiotami powiązanymi wprowadzane było wynagrodzenie z tytułu takich świadczeń. W obecnym brzmieniu podatnicy nie będą w stanie wypracować takiego rozwiązania, które będzie bezpieczne podatkowo, z jednej strony bowiem powstanie ryzyko nieodpłatnych świadczeń, z drugiej brak możliwości zaliczenia do kosztów podatkowych pełnej wysokości wynagrodzenia.</p> <p>ł) Proponowany przepis (art. 15e ust 1 pkt 2 PDOP), wprowadzający ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów opłat za korzystanie z licencji, nabywanych praw w rozumieniu prawa własności przemysłowej oraz od wartości</p>	
--	--	---	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>stanowiących równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (tzw. know how), może spowolnić przepływ wiedzy technicznej i technologicznej, a w efekcie przeciwdziałać modernizacji polskiej gospodarki. Przepis ten wprowadza bowiem de facto dyskryminację podmiotów, nabywających tego rodzaju aktywa niematerialne i prawne. Tworzy to rozwiązanie promujące w nieuzasadniony sposób podmioty nie ponoszące istotnych nakładów na transfer technologii. Zjawisku temu nie będzie przeciwdziałał proponowany art. 15e ust.5 ze względu na nieprecyzyjny charakter użytych w tym przepisie pojęć.</p> <p>m) Projektodawca celem zapobieżenia sytuacji, w której wybrane WNiP są przenoszone do odrębnych podmiotów i przez to wykorzystywane do tworzenia „tarczy podatkowych”, proponuje wprowadzenie również innych regulacji, które będą przeciwdziałać tego typu działaniom – mowa tu o proponowanym art. 16 ust.1 pkt 64a oraz art. 16 ust.1 pkt 73 CIT. Regulacje te wydają się być w pełni wystarczające, by osiągnąć zamiar ustawodawcy. Nie wydaje się zatem zasadne wprowadzenie dwóch równoległych środków mających przeciwdziałać temu samemu zjawisku, w dodatku dodając przepis, który w dużym stopniu wykracza, poza deklarowany zamiar projektodawcy (tzn. art. 15e ust.1 pkt 1 PDOP).</p> <p>n) Naruszenie zasady proporcjonalności Podejmowane środki wydają się być nieadekwatne do zamierzonego celu, jakim jest ochrona interesu fiskalnego państwa, co może być uznane za naruszenie zasady proporcjonalności. Należy zwrócić uwagę, że w polskim systemie prawnym istnieje już szereg środków, pozwalających na przeciwdziałanie wykorzystywaniu usług niematerialnych do niezgodnego z prawem zmniejszania zobowiązań podatkowych: mowa tu przede wszystkim o przepisach dot. cen transferowych. Innym rozwiązaniem jest klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania. Wykorzystanie tych już istniejących instrumentów pozwala na wyeliminowanie zjawisk, do jakich wyeliminowania zmierza proponowany przepis.</p>	
202	NRA	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Proponowaną zmianę należy ocenić negatywnie we wszystkich jej aspektach, poczynając od jej wpływu na obrót gospodarczy, a na skutkach dla budżetu państwa kończąc.</p> <p>Regulacja ta budzi wiele istotnych zastrzeżeń:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• może zaburzyć rozwój usług objętych regulacją;</li> <li>• może utrudnić ekspansję zagraniczną polskich spółek;</li> <li>• z uwagi na swój powszechny wymiar (brak ograniczenia wyłącznie do transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi) nie służy realizacji celu, który został wskazany w uzasadnieniu, a więc nie służy wyłącznie zwalczaniu optymalizacji podatkowej;</li> </ul>	Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<ul style="list-style-type: none"> <li>nie musi wcale prowadzić do zwiększenia wpływów budżetowych.</li> </ul>	
203	AIH, PRB	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Wykreślenie projektowanych zapisów</b> z powodu negatywnej oceny projektowanego rozwiązania z uwagi m.in. na zbędność regulacji – znając i rozumiejąc realia biznesowe, trudno sobie wyobrazić ryzyko sztucznego nabywania usług w celu uzyskania korzyści podatkowej. Nie można pomijać w tej analizie faktu, że możliwość wykazania wydatku jako kosztu uzyskania przychodu poprzedzona jest koniecznością jego poniesienia (np. zapłacenia faktury np. na rzecz agencji reklamowej za kampanię reklamową promującą dany produkt bądź markę). 81% wydatku pozostaje więc ostatecznym kosztem podatnika nawet w przypadku, gdy dany wydatek może stanowić koszt uzyskania przychodów.</p> <p>Dodatkowo, w przypadku transakcji z podmiotami powiązаныmi, ryzyko nadużyć jest już w obecnym stanie prawnym eliminowane poprzez:</p> <p>1) regulacje w zakresie cen transferowych – zarówno sam fakt nabywania usług niematerialnych, jak i wynagrodzenie płacone z tego tytułu muszą znajdować uzasadnienie w profilu funkcjonalnym danego podatnika i być adekwatne do prowadzonej przez niego działalności i wykazywanych z tego tytułu dochodów (zasada rynkowości),</p> <p>2) konieczność wykazania – na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy CIT zasadności poniesienia wydatku, tj. jego związku z przychodem podatnika oraz faktycznego świadczenia usługi, której beneficjentem jest podatnik – już obecnie organy podatkowe niezwykle wnikliwie analizują tę okoliczność w ramach każdej niemal kontroli w zakresie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.</p>	Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.
204	Poczta Polska S.A.	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	Należy zwrócić uwagę, iż niektóre podmioty np. z branży reklamowej są zobowiązane do zabezpieczania kontraktów poprzez poręczenia i gwarancje. Ustawodawca w uzasadnieniu do projektu wskazuje na stosowane przez podatników praktyki optymalizacyjne, odnosząc się jednak wyłącznie do wartości niematerialnych i prawnych (znaków towarowych). Brak jest więc uzasadnienia dla ograniczeń w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów wszystkich innych wydatków wskazanych w projekcie tylko dlatego, że ponoszone są one na usługi niematerialne.	Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.
205	ZPBI - IAB Polska	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Negatywna ocena projektowanej normy - <b>proponujemy, aby art. 2 pkt 16 Projektu (wprowadzający art. 15e w ustawie o CIT) usunąć w całości</b>, gdyż jest on szkodliwy dla większości przedsiębiorców.</p> <p>W razie nieuwzględnienia tego postulatu, proponujemy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>znaczące zwiększenie proponowanego progu wyłączenia na poziomie 1 200 000 zł,</li> </ul>	Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<ul style="list-style-type: none"> <li>• wykreślenie proponowanego art. 15e ust. 1 pkt 2),</li> <li>• rozszerzenie wyłączenia w proponowanym art. 15e ust. 5 tak, by objąć swoim zakresem również wydatki na usługi niematerialne, które wykażą bezpośredni związek z wytwarzanymi towarami i wykonywanymi usługami oraz wykreślenie proponowanego art. 15e ust. 3.</li> </ul>	
206	<p><b>PRB, IWP, ZSRR, ZPPOi PO EKO- PAK, PFPŻ – ZP, POHi D, PRCH, BCC F-PIG, IAA – MSR, ZFPR, SKM - SAR, PZPP F</b></p>	<p><i>Art. 2 pkt 16 projektu (dodany: art. 15e CIT) – uwagi ogólne</i></p>	<p><b>Usunięcie z projektu ustawy szkodliwego dla większości przedsiębiorstw zapisu</b> zwłaszcza, że nie ma żadnego uzasadnienia gospodarczego, aby w sposób automatyczny i sankcyjny ograniczać możliwość zaliczania tego rodzaju wydatków do kosztów podatkowych solidarnie przez wszystkich podatników, a nie tylko tych, którzy stosują niedozwolone optymalizacje podatkowe.</p> <p>Trudno zaakceptować dążenie do wyeliminowania nieuczciwych praktyk metodami implikującymi zbiorową odpowiedzialność i uderzającymi w uczciwych uczestników rynku, ograniczając tym samym ich pozycję konkurencyjną. Prawidłowa realizacja funkcji kontrolnych będących w kompetencjach organów podatkowych powinna zaspokoić potrzebę oczyszczenia rynku z nieuczciwych praktyk, zaś tak sformułowany art. 15e uderzy przede wszystkim w uczciwych przedsiębiorców, a nieuczciwe podmioty funkcjonujące na rynku wyłącznie zmotywuje do poszukiwania nowych form niedozwolonych optymalizacji podatkowych.</p> <p><b>Argumenty przeciwko projektowanej regulacji:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nadmierne utrudnia wykonywania działalności wydawniczej, producenckiej i reklamowej oraz stanowi istotne, niedopuszczalne odstępstwo od zasady opodatkowania dochodu stanowiącego nadwyżkę sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania;</li> <li>• ogranicza ich zdolność konkurencyjną poprzez podatkową penalizację korzystania z zewnętrznych, profesjonalnych usług,</li> <li>• uderza w podmioty świadczące tego rodzaju usługi, hamując rozwój polskiego rynku know-how,</li> <li>• ogranicza dostęp konsumentowi do informacji o produktach, usługach czy promocjach,</li> <li>• redukuje rentowność prowadzonej działalności gospodarczej ograniczając tę działalność i zamiary inwestycyjne,</li> <li>• wywołuje negatywny efekt kaskadowy w gospodarce, gdyż również podwykonawcy nabywający takie usługi lub wartości niematerialne i prawne nie będą mogli zaliczyć</li> </ul>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b></p>



			<p>ich do kosztów uzyskania przychodów w całości lub części, co może wpływać na ceny na każdym poziomie łańcucha;</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• w uzasadnieniu do projektowanych zmian brak jest analizy w zakresie skutków wprowadzenia tej regulacji – zarówno w odniesieniu do katalogu usług zawartego w tych przepisach, wysokości limitu 5% skorygowanego podatkowo wskaźnika EBITDA, jak i progę 1,2 mln zł, od którego przedmiotowe regulacje należy stosować;</li><li>• szczególnie bulwersujące jest ograniczanie kosztów prawnie dopuszczalnej reklamy, której celem jest generowanie przychodów po stronie podatników. Ograniczenie prowadzenia takich działań uderzy też w sprzedawców, którzy zostaną po-zbawieni źródeł dochodu z tytułu kampanii zleczanych przez producentów;</li><li>• w przypadku niektórych podmiotów, w szczególności małych i średnich przedsiębiorstw w początkowej fazie rozwoju działalności koszty prawne, badania rynku, usług doradczych mogą być wyższe niż zakładany próg EBITDA, podmioty nowe nie osiągają zysków od razu, zatem nie będą miały prawa zaliczyć kosztów normalnej działalności;</li><li>• powyższe uwagi w pełni dotyczą także limitowania kosztów dotyczących licencji, które są podstawą działalności wydawniczej i producenckiej, albo innego użytkownika własności intelektualnej (wartości niematerialnych i prawnych wskazanych w art. 16ust. 1 pkt 4-7 ustawy CIT). Ograniczenie tego rodzaju poważnie osłabi pozyskiwanie nowoczesnych technologii, patentów, know-how, licencji do praw autorskich przez podatników, szczególnie wydawców prasy, książek, producentów filmów, muzyki i TV oraz podmioty nowe i innowacyjne (tzw. start-up'y);</li><li>• Objęcie kosztów usług, o których mowa w nowym art. 15e ust. 1 (np. usługi doradcze, przetwarzania danych) ograniczeniami odliczalności kosztów z nowego art. 15e spowoduje, że podatnik korzystający z ulgi badawczo-rozwojowej nie będzie mógł jej zastosować dla kosztów tych usług. Jednocześnie należy zauważyć, że projekty innowacyjne, dla których podatnik stosuje ulgę B+R często wymagają zakupu usług doradczych (np. doradztwo inżynierskie, techniczne), przetwarzania danych, rekrutacji pracowników na potrzeby projektu, itd.</li><li>• na gruncie inicjatywy BEPS model usług grupowych nie został wskazany, jako narzędzie unikania/uchylania się od opodatkowania;</li><li>• ze względu na wyższe obciążenie podatkowe zmniejszy się skłonność do korzystania z takich usług zewnętrznych, przez co przedsiębiorstwa będą miały utrudniony dostęp do</li></ul>	
--	--	--	---	--

			<p>koniecznej wiedzy i konsultacji w zakresie prowadzonych operacji</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• stwarza zagrożenie dla opłacalności prowadzenia działalności gospodarczej w sektorze przetwórstwa żywności oraz istotny (czasami dwukrotny) wzrost efektywnej stawki CIT;</li> <li>• znacząco pogarsza konkurencyjność polskich przedsiębiorstw - polscy przedsiębiorcy nie będą w stanie konkurować z przedsiębiorcami z zagranicy, z uwagi na podwyższony koszt podatkowy związany z nabywaniem np. usług reklamowych w celu promowania swoich tworów i usług;</li> <li>• znacząco uprawdopodobnia istotne obniżenie rentowności, a nawet upadłość centrów usług wspólnych, agencji reklamowych, biur księgowych, kancelarii prawnych (ich usługi będą droższe o 19%, co stanowi zagrożenie dla konkurencyjności na rynkach tego typu usług);</li> <li>• polskie grupy kapitałowe (spółka matka i spółki córki) nie będą mogły rozliczać między sobą kosztów w sposób neutralny, a w konsekwencji jednostkowo będą płacić dużo wyższy podatek CIT</li> <li>• Proponowana grupa kosztów jest katalogiem otwartym przez to naraża na uznaniowość, niepotrzebne spory podatnika z urzędami - tworzy niepotrzebna barierę prowadzenie biznesu. Ponadto, przedstawiony otwarty katalog usług dotyczy usług związanych ze zwykłym, codziennym prowadzeniem działalności gospodarczej, a nie transakcji służących sztucznemu obniżaniu wyniku podatkowego (a taki jest, jak rozumiemy, sens projektowanych zmian).</li> <li>• Ograniczenie kosztów negatywnie wpłynie na rynek usług reklamowych (o podobnym charakterze czyli wszelkich promocyjnych, promocyjno-informacyjnych etc.); finalnie obniży to dochody budżetu państwa z tyt. CIT i VAT bowiem firmy będą mniej wydawały na reklamę, a reklamodawcy nie będą realizowali zaplanowanych obrotów</li> <li>• Limitowanie na poziomie 5% dochodu kosztów obsługi administracyjnej/ księgowej/ personalnej/ informatycznej/ doradczej przez zewnętrzne firmy typu centra usług wspólnych spowoduje zamykanie tego typu przedsięwzięć, które były szeroko promowane i realizowane również w administracji publicznej np. samorządowe centra usług wspólnych; finalnie obniży to dochody budżetu państwa z tyt. CIT i VAT.</li> <li>• Ograniczanie na poziomie 5% dochodu kosztów zakupu licencji, praw autorskich i pokrewnych, know-how wprowadza istotną barierę rozwoju firm sprzedający takie prawa, licencje, jak i dla firm, które je kupując będą musiały dopłacić 19% do ceny</li> </ul>	
--	--	--	--	--

			<p>zakupu (bo o tyle będą musiały zapłacić więcej CIT) lub zrezygnować z zakupu; w efekcie obniży to dochody budżetu państwa z tyt. CIT i VAT. Niezależnie od tego, z katalogu usług należałoby wyłączyć licencje na programy komputerowe, systemy księgowo (jak np. SAP, systemy kasowe, magazynowe, logistyczne itp.), gdyż są to narzędzia niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej w większej skali i nie ma możliwości zastąpienia ich innymi rozwiązaniami.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Proponowany limit wpłynie na zahamowanie rozwoju polskich firm. Firmy będą skutecznie zniechęcone do zakupu licencji, know-how, usług doradczych itp., które w prosty sposób przekładają się na dynamiczny rozwój firm - bez takich usług żadna firma nie jest w stanie efektywnie się rozwijać w dzisiejszym bardzo dynamicznym i konkurencyjnym świecie gospodarczym.</li><li>• Wprowadzanie tego limitu jest niespójne ze strategią rozwoju gospodarczego Polski opartej na gospodarce innowacyjnej. W konsekwencji wprowadzenia proponowanego ograniczenia polskie firmy zaczną zostawać w tyle za zagraniczną konkurencją, gdzie systemy podatkowe często wspierają innowacje.</li><li>• limit w proponowanej wysokości jest rażąco niski, i w praktyce powodować będzie konieczność wyłączenia z kosztów większości (często nawet 90%) wydatków,</li><li>• konieczność pozyskania nowego zewnętrznego finansowania na zapłatę CIT/PIT - gdyż gotówka pozostająca w firmie, mimo wypracowanego zysku operacyjnego, nie będzie wystarczająca do zapłacenia zobowiązania podatkowego. W powiązaniu z projektowanymi przepisami dotyczącymi tzw. split payment (które dodatkowo pogarszają płynność przedsiębiorstwa/znaczące ograniczenie dostępu do środków finansowych) oznaczać to będzie ryzyko upadłości dla wielu przedsiębiorców/szczególnie w branżach nisko marżowych,</li><li>• obowiązywanie limitu oznaczać będzie, że koszty zakupu usług przez polskich przedsiębiorców będą w praktyce o 19% wyższe niż obecnie (skoro niemożliwe będzie w praktyce zaliczenie ich do kosztów podatkowych). Będzie to szczególnie odczuwalne w branżach w których usługi niematerialne (np. reklama) stanowią znaczny koszt ich działalności, np. branża produktów szybko zbywalnych (FMCG), farmaceutyczna, odzieżowa. To z kolei utrudni polskim przedsiębiorcom konkurowanie z zagranicznymi przedsiębiorcami,</li><li>• obecne brzmienie przepisów w analizowanym zakresie może prowadzić do dyskryminowania spółek kapitałowych względem podmiotów prowadzących</li></ul>	
--	--	--	--	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>analogiczną działalność w ramach jednoosobowych form działalności gospodarczej lub spółek osobowych,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• przepisy powodują też istotny wzrost kosztów prowadzenia nowych inwestycji i ekspansji zagranicznej. Każda nowa inwestycja (niezależnie od branży/sektora) w początkowym okresie nie przynosi zysków, a moment wykazania pierwszego dochodu do opodatkowania może być bardzo odroczone w czasie,</li> <li>• limitowanie możliwości zakupu usług niematerialnych w postaci usług księgowych, doradczych oraz przetwarzania danych, w szczególności od centrów usług wspólnych znacząco obniży konkurencyjność polskich przedsiębiorców w porównaniu do ich zagranicznych odpowiedników. Polskie firmy będą bowiem miały ograniczoną motywację do implementowania rozwiązań oferowanych przez te centra, opartych na powszechnie akceptowanych praktykach biznesowych, których wyłącznym celem jest standaryzacja optymalizacja procesów oraz redukcja kosztów funkcjonowania przedsiębiorstw.</li> </ul>	
207	PINK	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Wprowadzenie limitu wydatków na usługi, który może zostać zaliczony do kup wydaje się być nieuzasadnioną ingerencją w swobodę działalności gospodarczej i powszechnie obowiązujący system gospodarczy (korzystanie z podwykonawców/ekspertów/specjalizacji). PINK uważa, że proponowane przepisy w sposób drastycznie nadmierny próbują rozwiązać problem nieuzasadnionych wypłat zagranicę (w istocie prowadząc do podniesienia podatków).</p>	<b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b>
208	ZLSU B - ABSL	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Negatywna ocena proponowanej zmiany.</b></p> <p>Polskie firmy korzystające z centrów usług wspólnych oraz z zewnętrznych dostawców usług niematerialnych (np. z zakresie IT, czy doradztwa prawnego) będą ponosiły wyższe koszty w związku z outsourcingiem tego typu funkcji.</p> <p>Dodatkowo nie będzie jasne, które koszty usług podlegają limitowi, a które nie, co wprowadzi niepewność w rachunku ekonomicznym. Taka niepewność może wpływać ujemnie na ocenę Polski jako miejsca potencjalnych inwestycji w porównaniu z innymi lokalizacjami, gdzie takiej niepewności nie będzie. Alternatywnym rozwiązaniem mogłoby być zawężenie katalogu usług niematerialnych jedynie do takich usług, które są wykorzystywane w optymalizacji podatkowej tzn. do opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw do własności intelektualnej (np. do znaków towarowych) albo wyłączenie kosztów usług świadczonych przez spółki z grupy, które są centrami usług wspólnych (SSC i BPO).</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b></p> <p>Z uwagi na koszty funkcjonowania grupowego CUW na wyodrębnienie takiego podmiotu w ramach grupy pozwolić sobie mogą wyłącznie duże podmioty. W takim przypadku za uzasadnione należy przyjąć założenie, iż EBITDA takich podmiotów jest na tyle duża, iż limit wprowadzany w art. 15e nie znajdzie dla nich w praktyce zastosowania.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

209	PRCH	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Negatywna ocena projektowanego rozwiązania z propozycją odstąpienia od regulacji ograniczającego odliczalność kosztów usług niematerialnych</b>, z uwagi na to, iż dyskryminuje pewne rodzaje biznesów.</p> <p>Proponowane rozwiązanie będzie skutkowało pogorszeniem sytuacji podmiotów, które m.in. poszukując efektywności i synergii biznesowych zdecydowały się na outsourcing pewnych funkcji. Jednocześnie, premiowane będą podmioty, które takich działań nie podjęły, lecz np. kwestie zarządzania własnością intelektualną, reklamą czy zarządzanie bezpieczeństwem informatycznym realizują samodzielnie.</p> <p>Przyjęcie rozwiązania może ograniczyć efektywność działań inwestycyjnych, w szczególności w ich wstępnej fazie. Powszechną praktyką na rynku nieruchomości jest powoływanie spółek celowych dla kolejnych projektów nieruchomościowych, które w fazie rozwoju inwestycji ponoszą zewnętrzny koszt zarządzania. Jeśli takie koszty nie mogłyby zostać odniesione w wynik podatkowy w okresie, w którym spółka celowa jeszcze nie generuje istotnych przychodów, powodowałoby to że standardowe koszty działalności deweloperskiej są wykluczane, a więc spada efektywność inwestycji.</p> <p>Limitowanie kosztów usług niematerialnych, takich jak np. reklama, bardzo negatywnie może odbić się nie tylko na rynku nieruchomości handlowych, ale na całym sektorze handlu. Reklama w handlu jest kluczowa dla generowania sprzedaży (która zresztą jest realizowana na niskich marżach, wahających się od 0,5% do 10% w zależności od asortymentu). Z tej przyczyny, proponowane rozwiązanie to bardzo mocna ingerencja w rynek, która negatywnie wpłynie na konkurencyjność.</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b></p>
210	ZBP	Art. 2 pkt 16 projektu (dodany: art. 15e CIT) – uwagi ogólne	<p><u>Objęcie ograniczeniami tak standardowo występujących na rynku usług wydaje się całkowicie nieuzasadnione.</u> Penalizowane podatkowo stają się np. usługi reklamowe, czyli podstawowe czynności każdego przedsiębiorcy podejmowane w celu generowania zysków. Usługi prawne, księgowe stanowią z kolei podstawowy rodzaj usług w celu zapewnienia zgodności działalności przedsiębiorcy z prawem. Usługi przetwarzania danych, gdzie często przedsiębiorstwa zamiast ponosić ogromne inwestycje, korzystają z usług firm zewnętrznych, które dysponują odpowiednim zapleczem sprzętowym. Gwarancje (poręczenia) służą zarządzaniu ryzykiem kontrahenta (regwarancje między bankami, czyli koszty przenoszenia ryzyk miałyby być dodatkowo penalizowane podatkowo). Nie sposób inaczej interpretować proponowanych przepisów jak formą zbiorowej odpowiedzialności za marginalną grupę nierzetelnych przedsiębiorców. Uczciwi podatnicy zostaną obłożeni dodatkowymi obowiązkami i ryzykiem błędów operacyjnych.</p> <p>W przypadku transakcji o sztucznym charakterze - uznania za koszt podatkowy usług,</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b></p> <p>Z uwagi na niematerialny charakter usług i praw, o których mowa w projektowanym przepisie kontrola w stosunku do nich reguł ustalania cen transferowych jest istotnie utrudniona i nieefektywna. Podatność tych usług i praw na optymalizację podatkową i jej powszechność powoduje, iż istniejące instrumenty są niewystarczające do zapewnienia realnej i skutecznej ochrony bazy podatkowej.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>które nie zostały faktycznie zrealizowane, organy podatkowe posiadają już na mocy ogólnych przepisów Ordynacji podatkowej i ustawy CIT narzędzia, przy wykorzystaniu których mogą dążyć do eliminacji nadużyć. Wprowadzenie generalnej zasady ograniczenia możliwości zaliczania wybranych kategorii do kosztów podatkowych należy więc ocenić negatywnie, w szczególności biorąc pod uwagę fakt, iż postulowany przepis odnosi się do usług standardowo nabywanych także przez podmioty prowadzące normalną działalność gospodarczą, które nie dążą do sztucznego zaniżania swoich dochodów podatkowych. Po uchwaleniu przepisów w postulowanym brzmieniu na mocy generalnych zasad ustalania kosztów podatkowych, podatnik w dalszym ciągu będzie zobowiązany do posiadania właściwej dokumentacji, wykazującej fakt wykonania danej usługi o charakterze niematerialnym oraz jej związku z osiągnięciem/zachowaniem/zabezpieczeniem źródła przychodów - w przypadku spełnienia tych warunków nie jest uzasadnione ograniczanie możliwości ich zaliczenia do kosztów w CIT.</p> <p>Należy również podkreślić, że w celu dodatkowego wzmocnienia wykonalności intencji projektodawcy, zasadne wydaje się wykorzystanie innych, ale adekwatnych mechanizmów takich jak np.</p> <p>a) tzw. mała klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, zgodnie z którą koszty usług niematerialnych, które nie znajdują ekonomiczno – gospodarczego uzasadnienia, nie powinny stanowić kosztu uzyskania przychodów lub</p> <p>b) zmiana art. 15 ust. 1 poprzez doprecyzowanie, jakie warunki musi spełniać koszt, aby mógł zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów np. podkreślenie racjonalności danego kosztu, uzasadnienie gospodarcze poniesienia kosztu.</p>	
211	ITP S.A., PRP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Rezygnacja z zapisów regulacji zawartej w art. 15e</b>, gdyż wpływa ona restrykcyjnie na prowadzenie działalności gospodarczej, ogranicza tę działalność, nie wpływa na zwiększenie innowacyjności, gdyż ogranicza usługi wspierające działalność innowacyjną i rozwój działalności gospodarczej.</p> <p>Ponadto w prowadzenie projektowanego artykułu 15e jest sprzeczne:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• z założeniami wprowadzonej Dyrektywy ATAD,</li> <li>• z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej,</li> <li>• z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania między niektórymi krajami w przypadku umów z podmiotami zagranicznymi</li> <li>• z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (art 15 ust. 1).</li> </ul>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b></p> <p>Nie można się zgodzić, iż regulacja jest sprzeczna wymienionymi w uwadze aktami. Zagadnienie to nie jest regulowane w dyrektywie ATAD, zatem nie może być z nią sprzeczne. Jednocześnie wpisuje się w kontekst projektu BEP prowadzonego przez OECD. Podobny kierunek zmian przyjęto w innych państwach UE np. Austrii i Niemczech.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

212	CECE D Polska - ZP AGD, PTPiR EE	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Wykreślenie projektowanych rozwiązań.</b></p> <p>Rekomenduje się wyłączenie limitowania tego typu kosztów - trudno odnaleźć podstawę do takich ograniczeń. Ponadto wiele dużych Spółek utworzyło Centra Usług Wspólnych tzw. CUW-y np. do obsługi księgowej. Usługi reklamowe dla niektórych Spółek są istotnym elementem zwiększającym sprzedaż.</p> <p>Projekt ustawy wprowadza znaczące ograniczenia w zaliczaniu kosztów usług niematerialnych do kosztów uzyskania przychodu. Jako przemysł CECED Polska - ZP AGD jest istotnym zleceniodawcą także w sferze usług, m.in. księgowych, reklamowych, doradczych czy rekrutacyjnych. Oferowane przez nas produkty konsumenckie wymagają ogromnych nakładów na promocję, znacznie przekraczających przewidziany próg 1,2 mln zł. Usługi te są nabywane w celach realizowania przychodów i nie mają nic wspólnego ani z optymalizacją kosztów, ani z transferem zysków z Polski. W naszej ocenie proponowana zmiana może istotnie wpłynąć na konkurencyjność polskich producentów AGD wobec producentów z innych krajów. W konsekwencji mogłaby ona determinować ich decyzje inwestycyjne. Propozycje niekorzystnie wpłyną także na rynek krajowy osłabiając polskich dystrybutorów kosztem firm spoza Polski sprzedających urządzenia w sklepach internetowych. Nie bez znaczenia będzie także ograniczanie poziomu wydatków na usługi zewnętrzne, co odczuli by zleceniobiorcy, w dużej mierze małe i średnie przedsiębiorstwa polskie, ale także promowane w Polsce Centra Usług Wspólnych.</p>	<p><b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200 i 208.</b></p>
213	KIG	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Ograniczenie do wysokości 5% EBITDA możliwych do zaliczenia w roku podatkowym kosztów uzyskania przychodów wynikających z: usług doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze będzie miało negatywny wpływ na polskie firmy. Firmy krajowe konkurujące z firmami zagranicznymi stracą konkurencyjność ze względu na efektywnie wyższą „stawkę podatkową”, niż w większości krajów EU. Duże zagraniczne korporacje, posiadając większą EBITDA będą konkurencyjnie uprzywilejowane wobec podmiotów polskich, działających na mniejszą skalę.</p> <p>Ponadto, inwestycje w usługi niematerialne, na gruncie proponowanych regulacji, będą utrudnione. Proponowany próg zwolnienia w wysokości 1 200 000 zł jest zbyt niski i utrudni inwestowanie w rozwój nowoczesnej gospodarki. <b>Stąd też albo należy znacząco podnieść ten próg, albo zmienić katalog wydatków objętych restrykcjami.</b></p> <p><b>W związku z powyższym powinno się rozważyć, czy to nie przychód powinien</b></p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Próg został podniesiony z 1,2 mln zł do 3 mln zł.</p>

			<p><b>stanowiąc podstawę do określenia progu. Dzięki takiemu podejściu:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ uwzględniona zostanie w większym stopniu skala działalności danej firmy, tzn. proporcjonalność poziomu kosztów do przychodu,</li> <li>➤ zmniejszony będzie wpływ na zakłócenie konkurencji na danym rynku, gdyż nie uzależnia kosztu uzyskania przychodu od sytuacji finansowej firmy,</li> <li>➤ firmy niskomarżowe będą mogły być atrakcyjne na rynku polskim.</li> </ul>	
214	ZPPP - Browary Polskie	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Wnosimy o odstąpienie od implementacji do ustawy CIT art. 15e w brzmieniu proponowanym w przedmiotowym Projekcie.</b></p> <p>Limit w proponowanej wysokości jest <u>rażąco niski</u>, i w <u>praktyce powodować będzie konieczność wyłączenia z kosztów znacznej większości (często nawet ponad 90%) wydatków odpowiadających ww. kategoriom</u>. W przedsiębiorstwach działających w branży piwowarskiej, w której z natury wysoki jest udział wydatków na usługi niematerialne w wydatkach przedsiębiorstwa ogółem, zobowiązanie podatkowe może wzrosnąć bardzo istotnie. Ponadto powyższy limit ma zastosowanie zarówno do podmiotów powiązanych jak i podmiotów niepowiązanych w rozumieniu art.11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Zastosowanie tego limitu do usług nabywanych od podmiotów niepowiązanych nie ma uzasadnienia biznesowego i stanowi nadmierną ingerencję w prowadzoną działalność gospodarczą. W związku z tym postulujemy rozważenie stosowania przedmiotowego limitu jedynie do usług nabywanych od podmiotów powiązanych.</p> <p><b>Przedsiębiorcy w branży piwowarskiej ponoszą w szczególności istotne wydatki na:</b></p> <p>a) usługi reklamowe (rozpoznawalność marki jest kluczowa z punktu widzenia maksymalizacji sprzedaży) — obok kosztów produkcji i logistyki jest to zasadnicza kategoria kosztów ponoszonych przez producentów piwa zrzeszonych w ZPPP-BP.</p> <p>Wydatki członków na tego rodzaju usługi to setki milionów złotych rocznie (znacznie powyżej 0,5 mld zł), generowane w związku z kreacją, produkcją oraz emitowaniem reklam. Należy podkreślić, iż usługi związane z działalnością reklamową członków związku świadczą głównie podmioty krajowe, tak więc pieniądze wydane na tego rodzaju działalność pozostają w Polsce.</p> <p>b) opłaty licencyjne (warunek konieczny aby produkować i sprzedawać piwo znanych światowych marek) — zazwyczaj opłaty te są należne podmiotom powiązanym, będącym właścicielami licencjonowanych marek, niemniej jednak zawsze ich wysokość jest ustalana na poziomie rynkowym, co zresztą jest jednym z wymogów wynikających z regulacji</p>	Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.



		<p>dotyczących cen transferowych.</p> <p>c) usługi księgowe — członkowie korzystają z zewnętrznych Centrów Usług Wspólnych, które są zlokalizowane w Polsce. Sytuacja w której te same usługi świadczone przez wyspecjalizowaną, zlokalizowaną w Polsce spółkę będą droższe (ze względu na brak podatkowej odliczalności tego rodzaju kosztów) od sytuacji gdy takie same „usługi” świadczone byłyby przez wewnętrzny dział księgowy nie ma uzasadnienia. Zwłaszcza, iż wyspecjalizowany charakter Centrów Usług Wspólnych powoduje, iż zasadniczo są one w stanie świadczyć te usługi taniej, niż w przypadku wewnętrznych działów księgowych.</p> <p>d) prawne (branża jako podlegająca ścisłym regulacjom ponosi szereg wydatków związanych zbyciem w zgodzie z przepisami ustanowionymi przez Państwo).</p> <p>e) doradcze (rynek piwa podlega dynamicznym zmianom, co powoduje konieczność dostępu do wiedzy o najlepszych praktykach rynkowych)</p> <p>f) związane z wdrażaniem nowych technologii (receptury produktów i opakowań, postęp technologii, w tym ukierunkowanych na ograniczenie energo- i materiało- chłonności).</p> <p>Przeprowadzone analizy wyników finansowych spółek pokazują, że gotówka pozostająca w firmie, mimo wypracowanego zysku operacyjnego, nie będzie często wystarczająca do zapłacenia zobowiązań podatkowych, co z kolei będzie powodowało konieczność zaciągania przez przedsiębiorstwa nowego zewnętrznego finansowania na zapłatę CIT/PIT. W powiązaniu z projektowanymi przepisami VAT dotyczącymi tzw. split payment (które dodatkowo pogarszają płynność przedsiębiorstwa/znacząco ograniczają dostęp do środków finansowych) oznaczać to będzie ryzyko istotnego pogorszenia płynności.</p> <p>Ponadto, obowiązywanie ww. limitu oznaczać będzie też, że koszty zakupu ww. usług przez polskich przedsiębiorców będą w praktyce o 19% wyższe niż obecnie (skoro niemożliwe będzie w praktyce zaliczenie ich do kosztów podatkowych) — co oznacza obciążenie branży dodatkowym podatkiem CIT, który znacznie przekroczy kwotę 100 mln zł. Utrudni to polskim przedsiębiorcom konkurowanie z zagranicznymi przedsiębiorcami, (których ograniczenie to nie dotknie) oraz doprowadzi do zmniejszenia obrotów na rynkach ww. usług (najpewniej budżety firm na zakup usług niematerialnych pozostaną na tym samym poziomie, zaś koszt ich nabycia wzrośnie o 19%, co oznaczać będzie konieczność ograniczania ich zakupu). Może to doprowadzić do upadłości/pogorszenia sytuacji wielu agencji reklamowych, biur księgowych, kancelarii prawnych i biur doradczych.</p>	
215	IDM	Art. 2 pkt Wprowadzenie proponowanego ograniczenia spowoduje istotny wzrost obciążeń	Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>podatkowych dla całej branży domów maklerskich, która w głównej mierze opiera się na usługach o charakterze niematerialnym. Co istotne, wzrost tych obciążeń byłby całkowicie nieuzasadniony – nie wynikałyby przykładowo ze wzrostu przychodów oraz marż stosowanych w branży maklerskiej. Domy maklerskie pełnią szczególną rolę w obrocie instrumentami finansowymi na rynkach regulowanych. Znaczące pogorszenie kondycji finansowej w tej branży, spowodowane wprowadzeniem powyższych ograniczeń w ujmowaniu kosztów podatkowych mogłoby przyczynić się do zahamowania rozwoju rynku kapitałowego w Polsce. Ponadto prawdopodobne jest, iż zwiększenie obciążeń publicznoprawnych nałożonych na domy maklerskie spowodowałoby wzrost prowizji i innych opłat pobieranych w związku z wykonywaniem działalności maklerskiej, a w konsekwencji wpłynęłoby negatywnie na uczestników obrotu regulowanego, w tym na inwestorów indywidualnych.</p> <p>Z uwagi na powyższe <b>proponuje się zmianę przepisów poprzez:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• istotne zwiększenie limitu wydatków na usługi niematerialne podlegających zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów ponad wysokość limitu wskazaną w obecnej treści projektu, lub</li> <li>• usunięcie proponowanych ograniczeń w ujmowaniu w kosztach podatkowych wydatków na usługi niematerialne.</li> </ul>	<b>do uwagi nr 200.</b>
216	SPG	Art. 2 pkt 16 (art. 15e CIT)	Negatywna ocena projektowanych rozwiązań, które wpłyną negatywnie na polskich producentów gier elektronicznych z uwagi na nieuwzględnienie specyfiki branży	<b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b>
217	ZBP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	Uwzględniając specyfikę wybranych branż, <b>projektowany przepis nie powinien znaleźć zastosowania albo znaleźć zastosowanie w ograniczonym zakresie do podmiotów sektora bankowości, instytucji finansowych, funduszy sekurytyzacyjnych, firm leasingowych i faktoringowych a także podmiotów emisyjnych w rozumieniu art. 92a ust 3 Prawa bankowego</b> , które z racji specyfiki prowadzonej działalnością muszą korzystać z usług zewnętrznych podmiotów w celu zabezpieczenia obrotu oraz transakcji klientów.	<b>Stanowisko tożsame jak w wyjaśnieniach do uwagi nr 200.</b>
218	ZBP, PRP, TOE, Ener-	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	Projektowany limit <b>nie powinien dotyczyć usług świadczonych w ramach podatkowych grup kapitałowych</b> . Powyższe ograniczenie nie ma uzasadnienia, gdyż w przypadku PGK przychody i koszty są „konsolidowane” na poziomie jednego podatnika. Jeżeli bowiem wskazane w projektowanym przepisie usługi świadczone są przez spółkę wchodzącą w skład PGK, na rzecz innych spółek wchodzących w skład PGK, przychody	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Projekt zostanie uzupełniony o stosowny przepis odnoszący się do PGK.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	ga S.A.		wykazywane przez jedną spółkę odpowiadają kosztom uzyskania przychodów wykazywanych przez inne spółki tej samej podatkowej grupy kapitałowej. Usługi świadczone „wewnątrz” PGK są zatem w pełni neutralne tj. nie wpływają na wysokość dochodu podlegającego opodatkowaniu CIT.	
219	ZIPSE E - CP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>1) Wprowadzenie takiego rozwiązania skutkować będzie niemożliwością zaliczenia do kosztów podatkowych większości wydatków na usługi reklamowe, doradcze, księgowo, prawne, badania rynku, rekrutacji pracowników i usługi o podobnym charakterze.</p> <p>Proponowany limit jest bardzo niski, projektowane rozwiązanie zawęży swobodę przedsiębiorców co do wyboru modelu i strategii prowadzenia działalności, proponowane ograniczenie pozostaje w sprzeczności z trendami współczesnej gospodarki, w której rozwiązania oparte na outsourcingu są powszechnie stosowane. Wprowadzenie proponowanego limitu przełoży się na zmniejszenie popytu na ww. usługi a także zniechęci podatników do ponoszenia wydatków o charakterze innowacyjnym i będzie wprowadzać wewnętrzną sprzeczność pomiędzy istniejącą preferencją (art. 18d) a proponowanym limitem.</p> <p>2) Ponadto podmioty prowadzące działalność badawczo-rozwojową często ustalają wynagrodzenie za świadczone usługi przy zastosowaniu metody „koszt plus”, co oznacza że wszelkie koszty stanowią podstawę dla obliczenia wynagrodzenia. Ponadto brak jest w uzasadnieniu do projektu w tej części.</p> <p><b>W związku z powyższym postuluje się, co najmniej o wykreślenie z projektu w całości przepisu art. 15e ust. 1 pkt 1 i zastosowanie proponowanego limitu wyłącznie do opłat i należności, o których mowa w art. 15e ust. 1 pkt 2 albo zastosowanie proponowanego ograniczenia wyłącznie do usług i świadczeń nabywanych od podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 ustawy CIT.</b></p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 200.</b>
220	IZFiA, B-PIH, KPFw P, FRRF, IGTE, FPP	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 ustawy CIT)	<b>Proponowane rozwiązanie należy oceniać negatywnie.</b> Proponowane zmiany w obecnym kształcie uderzą w podmioty działające na polskim rynku w branżach nieodzownie związanych z ponoszeniem wydatków na usługi niematerialne (firmy działające w branży IT, branży usług doradczych, zarządzania funduszami inwestycyjnymi), które nie prowadzą jakichkolwiek działań zmierzających do nielegalnego zmniejszenia obciążeń podatkowych. Ograniczenie możliwości zaliczania wydatków na nabycie tego typu usług do kosztów uzyskania przychodów spowoduje znaczne ograniczenie rozwoju działalności prowadzonej przez wskazane podmioty, co będzie miało również przełożenie na generowane przez nie zyski. <b>Uzasadnione jest ograniczenie omawianych regulacji jedynie do tych wydatków, które są ponoszone pomiędzy podmiotami powiązanimi w</b>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 200.</b>

			<p><b>rozumieniu art. 11 Ustawy o CIT.</b></p> <p>Ponadto znaczna część podmiotów działających w branżach, w których wydatki na usługi niematerialne stanowią jedną z głównych pozycji kosztowych funkcjonuje w ramach grup kapitałowych. W związku z tym wydatki na zakup usług niematerialnych są ponoszone na rzecz podmiotu powiązanego, mającego jednak siedzibę na terytorium Polski i odprowadzającego z tego tytułu podatek dochodowy w Polsce. Jednocześnie skala prowadzonej działalności powoduje, iż limit zaproponowany w ust. 4 omawianego przepisu będzie w wielu wypadkach niewystarczający. Ze względu na powyższe celowe jest podwyższenie limitu nadwyżki kosztów na nabycie usług o charakterze niematerialnym do kwoty 1.200.000 euro oraz wyłączenie z przedmiotowych ograniczeń wydatków ponoszonych na rzecz podmiotów niepowiązanych.</p> <p><b>Proponuje się [IZFiA] następujące brzmienie art. 15e ust. 1:</b></p> <p><i>„Art. 15e. 1. Koszty:</i></p> <p><i>1) usług doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń, oraz świadczeń o podobnym charakterze,</i></p> <p><i>2) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7</i></p> <p><i>– ponoszone na rzecz podmiotów, o których mowa w art. 11, podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w wysokości nieprzekraczającej łącznie w roku podatkowym 5% kwoty stanowiącej sumę dochodu uwzględnionego w podstawie opodatkowania, wysokości odpisów amortyzacyjnych zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów oraz różnicy między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego.</i></p>	
221	PRP, TOE, Energa S.A.	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e CIT)	<p>Art. 15e CIT wprowadza nowe, istotne ograniczenie w możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów niektórych usług. Ponieważ jest to przepis ograniczający uprawnienia podatników konieczne jest precyzyjne określenia zakresu jego zastosowania. Dlatego też proponujemy zdefiniowanie w CIT pojęć użytych w art. 15e ust. 1 pkt 1. Brak podania definicji legalnych użytych w tym przepisie pojęć będzie powodował liczne spory podatników z organami podatkowymi.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>„Zamknięcie” tego katalogu będzie sposobem na obchodzenie regulacji poprzez nowe nazewnictwo umów zawieranych między podmiotami o cechach tożsamyh z usługami wskazanymi w katalogu z art. 15e ust. 1 pkt 1.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

222	IGE	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e CIT)	Wydaje się, że analizowane ograniczenie kosztów usług niematerialnych będzie miało również zastosowanie do kosztów wskazanych usług skapitalizowanych w wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (np. kosztów usług inżynierskich), co może wymusić konieczność odpowiedniej czasochłonnej i skomplikowanej korekty odpisów amortyzacyjnych w związku z zastosowaniem analizowanych przepisów.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Wyłączenie z kosztów nie będzie miało zastosowania do kosztów usług skapitalizowanych w wartości środka trwałego lub wnip.
223	ZBP, IGE	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 CIT)	Zasadnym wydaje się ujednoczenie algorytmu, w oparciu o który byłyby ustalany limit kosztów uzyskania przychodów, z algorytmem wskazanym z art. 15c. Uszczegółowienia niewątpliwie wymagają terminy „finansowanie dłużne” i „finansowanie zewnętrzne” (niezdefiniowane w ustawie CIT).  Ujednoczenie wskaźników stosowanych dla celów art. 15c i 15e ustawy CIT oraz doprecyzowanie sposobu ich liczenia w celu uniknięcia poważnych wątpliwości istniejących w omawianym zakresie obecnie, np. jako sumy podstawy opodatkowania i amortyzacji, ale z wyłączeniem określonych kosztów podlegających limitowaniu (kosztów finansowania dłużnego, kosztów usług niematerialnych i kosztów z tytułu korzystania z określonych praw lub wartości niematerialnych i prawnych).	<b>Uwaga uwzględniona</b> w zakresie w jakim ujednoczenie tych terminów odpowiada celom obu regulacji. .
224	PSIK	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 CIT)	Mechanizm obliczania kwoty, do wysokości której koszty podlegają zaliczeniu do kup, zawiera błąd logiczny. Dla obliczenia ww. kwoty niezbędne jest bowiem ustalenie dochodu podlegającego opodatkowaniu, natomiast wpływ na wysokość tego dochodu będzie mieć wysokość kosztów podlegających rozliczeniu jako kup (w tym kosztów objętych limitem, o którym mowa w przepisie). Tym samym mechanizm ustalania wysokości limitu w ramach analizowanego przepisu jest oparty o zmienną (wysokość dochodu), której ustalenie nie jest możliwe bez uwzględniania tego limitu (pętla logiczna).	<b>Uwaga zasadna.</b> Sposób kalkulacji algorytmu zostanie poprawiony.
225	IGE	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 CIT)	Należy zaznaczyć, że ujemna różnica pomiędzy przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego będzie zasadniczo pomniejszać wskaźnik przewidziany dla kalkulacji limitu kosztów usług niematerialnych / opłat za korzystanie z praw / wartości niematerialnych i prawnych – wskazane rozwiązanie jest odmienne od sposobu kalkulacji wskaźnika kosztów finansowania dłużnego, gdzie ujemna różnica w omawianym zakresie nie pomniejsza wskaźnika.	<b>Uwaga uwzględniona</b> w zakresie w jakim ujednoczenie tych terminów odpowiada celom obu regulacji.
226	AIH, BCC F-PIG	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<b>Wątpliwości wynikające z obecnego sformułowania projektowanych przepisów:</b> <b>1)</b> wysokość wydatków, które można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów jest uzależniona od podstawy, która z założenia jest obliczana jako różnica przychodu i kosztów uzyskania przychodów z danego roku podatkowego. Oznacza to, w celu	<b>Ad. 1 i 3) Uwaga zasadna.</b> Sposób kalkulacji algorytmu zostanie poprawiony.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>obliczenia dozwolonej wartości kosztów z tytułu usług niematerialnych, które będą kształtować dochód podatkowy, podatnik musi najpierw znać ten dochód, na który wydatki na usługi niematerialne również się składają. Jednocześnie, proponowany sposób kalkulacji nie jest zgodny z definicją podatkowej EBITDA wskazaną w Dyrektywie ATAD2, na której – zgodnie z wyjaśnieniami zawartymi w uzasadnieniu do projektu – wzorowany jest art. 15e,</p> <p>2) nie wiadomo również w jakiej wysokości podatnicy mogą zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatki na zakup usług niematerialnych, gdy za dany rok podatkowy poniosą stratę (z jednego lub więcej rodzajów działalności),</p> <p>3) z uwagi na sposób kalkulacji limitu w momencie ponoszenia danego kosztu podatnik nie będzie miał możliwości przewidzenia, w jakiej części wydatek ten stanowi dla niego koszt uzyskania przychodów, gdyż „<i>suma dochodu uwzględnionego w podstawie opodatkowania, wysokości odpisów amortyzacyjnych zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów oraz różnicy między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego</i>” – o jakiej mowa w przepisie – jest możliwa do określenia dopiero w momencie rocznego rozliczenia podatkowego. W momencie ponoszenia kosztów podatnik nie wie więc w jaki sposób wpłynie on na jego rozliczenie podatkowe, co godzi w zasadę pewności prawa,</p> <p>4) niejednoznaczny jest zakres „<i>usług doradczych</i>” oraz „<i>świadczeń o podobnym charakterze</i>”, w szczególności czy usługami lub świadczeniami takimi są np. usługi rewizji finansowej, pozyskiwania dofinansowania unijnego czy wykonywania ekspertyz i badań.</p>	<p><b>Ad. 2)</b> W przypadku poniesienia straty podatnik będzie mógł zaliczyć koszty, o których mowa w art. 15e o wysokości progu 3 mln zł.</p> <p><b>Ad. 4)</b> Wskazane przykłady mogą stanowić usługi o charakterze doradczym lub podobnym do nich.</p>
227	FRRF, IGTE, FPP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>W art. 15e:</p> <p>– w ust. 1:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ w punkcie 1) proponuje się wykreślenie wyrażenia „<i>usług reklamowych</i>” oraz wyrażenia „<i>oraz świadczeń o podobnym charakterze</i>”;</li> <li>➤ po podpunktach, po myślniku proponuje się: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ dodanie wyrażenia „<i>ponoszone na rzecz podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 ustawy</i>”;</li> <li>▪ zastąpienie wartości procentowej „5%” przez „30%”;</li> <li>▪ dodania wyrazu „<i>pozytywnej</i>” przed wyrażeniem „<i>różnicy między przychodami i kosztami finansowania</i>”;</li> <li>▪ zastąpienie wyrażenia „<i>kosztami finansowania zewnętrznego</i>” <i>in fine</i> wyrażeniem</li> </ul> </li> </ul>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 200.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>„kosztami finansowania dłużnego”;</p> <p>– w ust. 3 proponuje się doprecyzowanie przepisu poprzez dodanie wyrażenia „zgodnie z art. 7 ust. 5”;</p> <p>– w ust. 4 proponuje się podwyższenie wskazanej w nim wartości z wysokości 1.200.000 zł do 2 000 000 euro;</p> <p>– w ust. 5 proponuje się dodanie po wyrażeniu „nie ma zastosowania do” wyrażenia „kosztów o których mowa w ust. 1 pkt 1 oraz”.</p> <p>Dodatkowo, postulujemy podwyższenie współczynnika procentowego wyznaczającego limit maksymalnych kosztów do poziomu 30% oraz doprecyzowanie, iż elementem składowym współczynnika EBITDA jest dodatnia różnica pomiędzy przychodami o charakterze odsetkowym a kosztami finansowania dłużnego – dla odzwierciedlenia podatkowej metody wyliczania tego współczynnika.</p>	
228	IGE, KPFw P, BCC F-PIG	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Definicja wskaźnika zbliżonego do EBITDA, w oparciu o który należy kalkulować przysługujący limit kosztów uzyskania przychodów z tytułu powyższych kosztów, budzi poważne wątpliwości, w szczególności w związku z faktem, że odwołuje się on do podstawy opodatkowania, czyli kategorii, która nie może zostać poprawnie skalkulowana bez informacji odnośnie do podlegających odliczeniu kosztów uzyskania przychodów m.in. z tytułu zakupu usług niematerialnych, czy też opłat i należności za korzystanie z określonych praw / wartości niematerialnych i prawnych (w konsekwencji, zgodnie z obecnym brzmieniem Projektu, kalkulacja wartości kosztów uzyskania przychodów w omawianym zakresie może okazać się problematyczna, gdyż podstawą tej kalkulacji są dane uwzględniające wartość tych kosztów.</p> <p>Proponuje się zmianę – powinno być: „...dochód stanowiący podstawę opodatkowania policzony z wyłączeniem zastosowania art. 15c oraz art. 15e...”.</p>	<p><b>Uwaga zasadna.</b></p> <p>Sposób kalkulacji algorytmu zostanie poprawiony.</p>
229	B-PIH	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 ustawy CIT)	<p>Ograniczenie potrącalności podatkowej wydatków na wybrane kategorie usług niematerialnych opiera się na współczynniku EBITDA <u>kalkulowanym według podatkowych wartości</u> (dla odróżnienia od klasycznie pojmowanego współczynnika EBITDA opierającego się na wartościach księgowych).</p> <p><b>Proponuje się rozważenie:</b></p> <p><b>1) wprowadzenia współczynnika procentowego na poziomie 30% oraz</b></p> <p><b>2) doprecyzowanie, iż elementem składowym współczynnika EBITDA jest dodatnia różnica pomiędzy przychodami o charakterze odsetkowym a kosztami finansowania</b></p>	<p><b>Ad. 1)</b> Uwaga nieuwzględniona. Biorąc pod uwagę zmiany wskazane w stanowisku do uwagi nr 200 dodatkowe zwiększanie poziomu EBITDA nie znajduje uzasadnienia.</p> <p><b>Ad. 2)</b> Sposób kalkulacji algorytmu zostanie poprawiony.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<b>dłużnego.</b>	
230	POPiH N	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 ustawy CIT)	Wprowadzany przepis na gruncie praktycznych rozliczeń może napotkać istotne trudności w jego stosowaniu np. jeżeli próg odliczeń wyliczony zgodnie z art. 15e ust. 1 ustalany byłby po zakończeniu każdego miesiąca rozliczeniowego, istniałoby ryzyko, że danym okresie rozliczeniowym ujęto w kosztach uzyskania przychodów zbyt wysoką kwotę wydatków na wymienione usługi, co wpływałoby na wysokość zaliczek wpłacanych do US (ryzyko powstania zaległości). Podatnicy, którzy z kolei podejną ostrożnie, np. oczekując na roczne dane, będą tracili na możliwości pomniejszenia podstawy opodatkowania przy zaliczkach. Postuluje się przewidzenie regulacji pozwalającej odpowiednio skorygować koszty po zakończeniu roku podatkowego, bez wyciągania negatywnych konsekwencji dla podatnika dokonującego rozliczeń. Innymi słowy koszty byłyby rozpoznawane na bieżąco w pełnej wysokości z potencjalną korektą w zeznaniu rocznym.	Przepisy nie wykluczają takiej możliwości.
231	POPiH N	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 CIT)	W praktyce występują sytuacje, w których podatnicy nabywane usługi wymienione przez projektodawcę (licencje, usługi doradcze, prawne) refakturowują (w całości/części) na inny podmiot. Ograniczenie spowodowałoby pozbawienie podatnika prawa do rozpoznania kosztów podatkowych, z jednoczesnym obowiązkiem rozpoznania przychodu z tego tytułu. Postuluje się zatem wprowadzenie przepisu wyłączającego z objęcia progiem kosztów, w części w jakiej następnie byłyby refakturowane na inne podmioty.	Uwaga uwzględniona.
232	IGE	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	Wskazane byłoby maksymalne doprecyzowanie katalogu świadczeń objętych limitem w celu uniknięcia wątpliwości, czy określone kategorie nabywanych usług podlegają wskazanemu ograniczeniu (powyższe wydaje się szczególnie istotne uwzględniając obecne wątpliwości istniejące w odniesieniu do określonych kategorii kosztów w kontekście określenia obowiązku poboru podatku u źródła) – wątpliwości może przy tym np. budzić fakt, czy koszty ponoszone na rzecz Agencji Pracy Tymczasowej podlegają omawianemu ograniczeniu oraz czy koszty zakupu usług programistycznych należy traktować jako usługi doradcze czy przetwarzania danych albo jako usługi o podobnym charakterze.	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 200.
233	PFHR	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<u>Bezpodstawne jest stawianie w tym samym rzędzie usług przynoszących efekt materialny w postaci zatrudnionych pracowników, czy prowadzenia ksiąg rachunkowych i podatkowych, z usługami czysto niematerialnymi w postaci np. znaków towarowych.</u> Korzystanie z zewnętrznych firm doradczych czy usługowych jest niezbędnym elementem strategii biznesowej np. bez wsparcia profesjonalnych agencji zatrudnienia zakończenie	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 200. Z zakresu usług, o których mowa w art. 15e ust. 1 pkt 1 wyłączono usługi księgowo, prawne oraz rekrutacji pracowników.



			<p>procesu rekrutacyjnego sukcesem bywa niemożliwe.</p> <p><b>Przepis wymaga doprecyzowania pod względem:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ katalogu usług, który obejmuje, poprzez wykluczenie z niego tych, które można z łatwością zweryfikować pod kątem faktycznego wykonania,</li> <li>➤ grupy odbiorczej, której dotyczy poprzez zawężenie do firm będących częścią grup kapitałowych.</li> </ul>	
234	PIKE	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Katalog usług objętych projektowanymi przepisami jest za szeroki</b> – podatnicy są bowiem zobowiązani na podstawie odrębnych przepisów do ponoszenia kosztów dotyczących usług, np. księgowych, czy przetwarzania danych. Objęcie limitem takich usług jak usługi reklamowe, badania rynku czy usługi rekrutacyjne, z dużym prawdopodobieństwem oznaczać będzie utratę przychodów przez wielu podatników. Wydatki na tego rodzaju usługi są bowiem ściśle powiązane z notowanymi przychodami, zatem konieczność ograniczenia tych wydatków (w celu dostosowania się do ustanawianego limitu) oznaczać będzie spadek przychodów.</p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 234.
235	KIRP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Brak uzasadnienia dla wprowadzania proponowanych zmian, np. w odniesieniu do usług prawnych – organy podatkowe mają prawo weryfikacji związku przyczynowego pomiędzy wydatkami ponoszonymi na usługi niematerialne a kosztami uzyskania przychodów, w tym wykazania, że usługi tego rodzaju były faktycznie świadczone.</p> <p><u>Brak analogicznego limitowania wydatków na usługi prawne na gruncie przepisów ustawy PIT.</u></p>	<p>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 234.</p> <p>W PIT nie występuje problem ukrytej dywidendy.</p>
236	KSOK	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT)	<p><b>Wyłączenie z zakresu projektowanego przepisu, usług:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>prawnych i doradztwa podatkowego</b> – jeżeli świadczone są na rzecz podatnika bezpośrednio przez podmioty uprawnione do świadczenia tych usług, wykonujące działalność zawodową w formach przewidzianych odrębnymi przepisami;</li> <li>• <b>usług ubezpieczeniowych</b> – jeżeli świadczone są bezpośrednio na podstawie umowy zawartej przez podatnika z zakładem ubezpieczeń, towarzystwem ubezpieczeń wzajemnych lub podmiotem równorzędnym.</li> </ul> <p>Wskazane wyżej usługi należą do usług specjalistycznych, świadczonych w formach określonych odrębnymi przepisami prawa, przez podmioty znajdujące się pod nadzorem publiczno-prawnym, sprawowanym przez właściwe organy, wobec czego korzystanie z nich niesie ze sobą niskie ryzyko nadużyć podatkowych, szczególnie gdy świadczone są bezpośrednio przez uprawniony do tego podmiot (a nie są np. refakturowane). Włączenie</p>	Uwaga częściowo uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 234.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			przedmiotowych usług w ramach łącznego limitu kosztów „usług niematerialnych” w określonych przypadkach (przedsiębiorstwa typu start-up, działalność nisko-marżowa (np. handlowa)), może prowadzić do istotnego zwiększenia kosztów działalności podatników, także tych niekorzystających z „agresywnej optymalizacji podatkowej”.	
237	SKwP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy CIT)	<p><b>Wyłączenie z zakresu przepisu usług księgowych.</b></p> <p>Nieuzasadnione jest bowiem zrównanie usług księgowych z innymi wymienionymi usługami. Należy wskazać, że usługi księgowe istotnie różnią się od wymienionych usług niematerialnych. Ich wyróżniającą cechą jest m.in. mierzalność ceny - czyli proste, niewymagające wiedzy specjalistycznej, ustalenie jaka jest cena jednostkowa za wyświadczoną usługę, np. cena za zaksięgowanie jednego dokumentu. Zaliczenie usług księgowych do tego zbioru nie realizuje wskazanego celu uszczelnienia systemu podatkowego, tj. ograniczania zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów takich kosztów, gdzie występuje ryzyko transferu dochodów pomiędzy podatnikami w Polsce, a także do innych jurysdykcji podatkowych.</p>	Uwaga uwzględniona.
238	TGPE, PRP, TOE, Energa S.A.	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>Obecnie duża część usług tzw. wsparcia biznesu jest kupowana od zewnętrznych firm, specjalizujących się w obsłudze prawnej, księgowej, czy innych. Pozwala to jednostce na skoncentrowanie się na podstawowej działalności i jednocześnie optymalizować koszty.</p> <p>Ograniczenie zaliczania kosztów <u>usług księgowych</u> do kosztów uzyskania przychodów jest niezrozumiałe, bowiem usługi te nie są wykorzystywane w celu stosowania agresywnych optymalizacji podatkowych. Również ograniczenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów <u>usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu</u> nie wydaje się mieć jakiegokolwiek uzasadnienie. Ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów korzystania z nowych technologii np. w formie leasingu systemów informatycznych będzie miało negatywny wpływ na konkurencyjność przedsiębiorstw krajowych.</p> <p>[PRP, TOE, Energa S.A.] To samo dotyczy <u>usług prawnych</u> niezbędnych w prowadzeniu bieżącej działalności gospodarczej. Limitowanie tych usług poprzez ograniczenia w możliwości wykazywania kosztów podatkowych może powodować istotne ryzyko prowadzenia działalności gospodarczej, osiągania przychodów czy też zabezpieczenia lub zachowania ich źródła, to z kolei może wiązać się z ograniczeniem wpływów budżetowych, a zatem może mieć odwrotny od zamierzonego ustawą skutek.</p> <p>Ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów <u>kosztów ubezpieczeń</u> nie powinno zostać wprowadzone. Ponoszenie przez podatników kosztów</p>	Uwaga częściowo uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 234.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			ubezpieczeń jest jak najbardziej racjonalne i zmierza do zachowania źródła przychodów każdego podatnika.	
239	B-PIH	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 ustawy CIT)	<p>Proponowany art. 15e ust. 1 oraz obowiązujący art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych służą odmiennym celom. W przypadku tego drugiego przepisu <i>ratio legis</i> wprowadzenia tego typu katalogu usług osadza się na przerzuceniu obowiązku wyliczenia, pobrania oraz odprowadzenia należnego podatku z podatnika (podmiot zagraniczny) na płatnika (podmiot krajowy). W przypadku natomiast proponowanego art. 15e ust. 1 ograniczenie potrącalności podatkowej wydatków miałyby charakter <i>erga omnes</i>, zarówno względem usługodawców krajowych, jak i usługodawców zagranicznych, oraz względem usługodawców będących podmiotami powiązаныmi, jak i podmiotami niepowiązаныmi.</p> <p>W tym zakresie postuluje się by Ministerstwo Finansów rozważyło <b>zawężenie zakresu przedmiotowego katalogu usług, tak aby usługi reklamowe jako usługi weryfikowalne pod kątem rzeczywistego wykonania zostały wyłączone z tego katalogu.</b></p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>
240	KPFw P	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	W przypadku pozostawienia art. 15e (zasadniczy postulat jego wykreślenia) postuluje się <b>wylączenie z katalogu kosztów ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń oraz usług księgowych, prawnych, rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu z uwagi na łatwość ustalenia kosztu tych usług</b> (dostępny benchmark - usługi powszechne),	<b>Uwaga częściowo uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 234.</b>
241	PIU	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Usunięcie przepisu w całości.</b></p> <p>1) Ograniczenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na ubezpieczenia może wpłynąć na liczbę zawieranych umów ubezpieczenia przez klientów zakładów ubezpieczeń a w konsekwencji doprowadzić do zmniejszenia poziomu dochodów generowanych przez sektor ubezpieczeń w Polsce a także wpływów z podatku CIT.</p> <p>2) Większość nabywanych z zewnątrz usług jest niezbędna w celu wykonywania podstawowej działalności zakładu ubezpieczeń, tj. udzielania ochrony ubezpieczeniowej. Wprowadzenie ograniczenia dotyczącego możliwości zaliczenia kosztów tych usług do kosztów uzyskania przychodów może wpłynąć na wzrost wysokości składki ubezpieczeniowej.</p> <p>3) Usługi niematerialne wymienione w Projekcie nabywane są przez zakłady ubezpieczeń także w celu zapewnienia poprawności dokonywanych rozliczeń finansowych, księgowych, podatkowych, wypełnienia wymagań prawnych, a także dla zapewnienia</p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> , jednakże zakres oddziaływania przepisu art. 15e został ograniczony w sposób wskazany w pkt 200, co powinno wyeliminować ryzyka wskazane w uwadze.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			należytej jakości usługi oraz właściwego zarządzania ryzykiem, dlatego ograniczenie możliwości ich odliczenia pod podstawy opodatkowania nie jest zasadne.	
242	<b>PSIK, ZIPSE E - CP PRP, TOE, Ener- ga S.A., KPFw P, PIBR</b>	<i>Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 CIT)</i>	<p>1) Zastosowanie proponowanej regulacji jest bardzo trudne, gdyż nie ma możliwości ustalenia dochodu podatkowego bez znajomości całkowitych kosztów uzyskania przychodów.</p> <p>2) Wprowadzenie nieostrego sformułowania „oraz świadczenia o podobnym charakterze” prowadzić będzie do niejasności interpretacyjnych oraz znacznych trudności w określeniu katalogu usług objętych limitem.</p> <p><b>Wprowadzany katalog powinien być katalogiem zamkniętym.</b></p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga zasadna.</b> Sposób kalkulacji algorytmu zostanie poprawiony.</p> <p><b>Ad. 2) Stanowisko tożsame z wyjaśnieniami do uwagi nr 221.</b></p>
243	<b>KSKO K</b>	<i>Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. Iustawy CIT)</i>	<p>Doprecyzowanie w projekcie, czy koszty wyłączone z ograniczenia przewidzianego w projektowanym art. 15e ust. 1 i 4, stosownie do ust. 5, tj. koszty określone w ust. 1 pkt 2, zaliczone do kosztów bezpośrednio związanych z wytworzeniem konkretnych towarów lub usług, są uwzględniane przy określaniu przekroczenia limitów ustalonych zgodnie z ust. 4 i ust. 1 (1.200.000 zł + 5% EBIDTA).</p> <p>Zdaniem Kasy Krajowej zaliczenie kosztów określonych w projektowanym art. 15e ust. 1 pkt 2 ustawy CIT do kosztów bezpośrednio związanych z wytworzeniem towaru lub usługi, powinno pozostawać bez wpływu na stopień wykorzystania przez podatnika limitów określonych w art. 15e ust. 4 i ust. 1, w przeciwnym przypadku projektowany art. 15e nie będzie realizował zakładanych funkcji.</p> <p>Kasa Krajowa proponuje, aby w projektowanym przepisie art. 15e ust. 1 pkt 2 Ustawy CIT na końcu dodane zostało zdanie, „z wyłączeniem tych kosztów, o których mowa w ust. 5.”.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b> Kwestia ta zostanie doprecyzowana poprzez wyłączenie tych kosztów z kalkulacji limitu.</p>
244	<b>PIKE</b>	<i>Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 1 ustawy CIT)</i>	<p><u>Określony w projekcie limit jest zbyt niski i jest niewspółmierny do rzeczywistych nakładów ponoszonych przez przedsiębiorców na usługi niematerialne</u> w szczególności, że limit ten ma być obliczany kumulatywnie dla wszystkich rodzajów usług. Poziom tego rodzaju wydatków ponoszonych przez przedsiębiorców, których działalność opiera się w dużej mierze na wykorzystywaniu wartości niematerialnych i prawnych sięga kilkudziesięciu procent kwoty przychodu.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w pkt 200.</b> Limit zostanie podniesiony do 3 mln zł.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>Członkowie PIKE są zobowiązani do płacenia kilkunastu procent swoich przychodów na rzecz nadawców programów telewizyjnych rozpowszechnianych w sieciach kablowych. Ponadto z tabeli wynagrodzeń wynika, że operatorzy sieci kablowych będą musieli uiszczać na ich rzecz 3,3 % swoich przychodów (również są to wydatki mieszczące się w katalogu określonym w projektowanym art. 15e). Zatem po zatwierdzeniu tabel wynagrodzeń wszystkich organizacji zbiorowego zarządzania łącznie z prawami nadawców wydatki członków Izby tylko z tego tytułu będą sięgać 20% ich przychodów z tytułu świadczenia usług telewizji kablowej. Tymczasem proponowane rozwiązanie pozwoli podatnikom zaliczyć do kup zaledwie 5% ich zysku operacyjnego. Wskazany limit dotyczy również takich usług jak usługi przetwarzania danych, czy usługi prawne i księgowość, a podatnicy nie mają do końca wpływu na konieczność ponoszenia tego rodzaju wydatków.</p> <p>Z uzasadnienia projektu nie wynika, aby określony poziom wydatków był wynikiem jakiegokolwiek analizy przeprowadzonej przez MF. Nie wyjaśniono dlaczego przyjęto taki właśnie poziom limitu i dlaczego należy uznawać, że wydatki przekraczające ten limit poniesione przez danego podatnika na tego rodzaju prawa i wartości o charakterze niematerialnym świadczą o stosowaniu agresywnej optymalizacji podatkowej.</p> <p>Brak uzasadnienia w świetle dyrektywy ATAD.</p>	
245	<b>PSIK, POPIH N, PIKE, PRP TOE, Energa SA</b>	<i>Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 CIT)</i>	<p><u>Limit 5% wskazanego w opisanym przepisie wskaźnika należy uznać za istotnie niski, co może mieć wpływ na działalność grup podmiotów, w których określone funkcje pozostają rozproszone pomiędzy różnymi jednostkami (np. dla przedsiębiorstw z branży budowlanej i deweloperskiej, w ramach której koszty gwarancji i poręczeń stanowią istotny element w ogólnej bazie kosztów).</u></p> <p>Należy podkreślić, że w praktyce rynkowej istnieją pewne ograniczenia, zakładające, że poziom wynagrodzenia z tytułu pewnych świadczeń niematerialnych nie może przekroczyć określonego podmiotu zysku, jednakże z reguły zakładają one poziom nie mniejszy niż 25% EBITDA.</p> <p><b>Proponujemy zwiększenie wartości limitu umożliwiającego zaliczenie kosztów usług niematerialnych do kup.</b></p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w pkt 200.</b>
246	<b>PRP, TOE, Energa S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 1 CIT)</i>	<p>Projektowany <b>art. 15e ust. 1 pkt 2 CIT</b> wprowadza niekorzystne dla rozwoju przedsiębiorstw ograniczenie zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów opłat za korzystanie z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 CIT.</p> <p>Ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów</p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w pkt 200.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			korzystania z nowych technologii np. w formie leasingu systemów informatycznych będzie miało negatywny wpływ na konkurencyjność przedsiębiorstw krajowych.	
247	ZBP	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 3 ustawy CIT)	Limit nie uwzględnia faktu, że nie zawsze przedsiębiorcy wykazują dochód. W czasach kryzysów gospodarczych czy w ramach realizacji ryzyk związanych z prowadzoną działalnością przedsiębiorcy notują straty, w tym straty podatkowe. W takich sytuacjach będą dodatkowo boleśnie penalizowani podatkowo, zamiast odwrotnie korzystać ze wsparcia państwa w postaci współmierności obciążenia CIT do wyników prowadzonej działalności gospodarczej. <u>W tym kontekście niezrozumiałą jest też ust. 3 wyłączający możliwość przesuwania rozliczenia kosztów w czasie.</u>	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Przepis wyłączający możliwość przenoszenia nieodliczonych kwot na przyszłe okresy zostanie zmieniony. Kwoty te będą mogły być odliczane w przeciągu następnych 5 lat podatkowych.
248	B-PIH, FRRF, IGTE, FPP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 3 ustawy CIT)	Norma przewidziana w projektowanym ust. 3 jest nieuzasadnionym ograniczeniem swobody prowadzenia działalności gospodarczej oraz podobnie jak norma z ust. 1 uderza bezpośrednio w podstawy nowoczesnej gospodarki opartej na wiedzy i usługach. Jeżeli jednak ograniczenie to ma zostać wprowadzone, <b>postuluje się by wprowadzono rozwiązanie dla rozliczania nieodliczonej części tego typu wydatków obostrzenia jak dla rozliczania strat podatkowych, czyli zgodnie z dyspozycją art. 7 ust. 5 ustawy CIT.</b>	<b>Stanowisko tożsame jak o uwagi nr 247.</b>
249	KSKO K, KPFW P	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	Wprowadzenie rozwiązania, analogicznego jak w przypadku kosztów odsetkowych, przekraczających określone ustawą roczne limity, jak i dotycząca rozliczenia start podatkowych, aby koszty przekraczające limity określone w art. 15e ust. 1 ustawy CIT mogły być odliczane w kolejnych 5 latach podatkowych, do wysokości limitów obowiązujących w tych latach.	<b>Stanowisko tożsame jak o uwagi nr 247.</b>
250	IZFiA	Art. 2 pkt 16 projektu (art. 15e ust. 4 ustawy CIT)	Znaczna część podmiotów działających w branżach, w których wydatki na usługi niematerialne stanowią jedną z głównych pozycji kosztowych funkcjonuje w ramach grup kapitałowych. W związku z tym wydatki na zakup usług niematerialnych są ponoszone na rzecz podmiotu powiązanego, mającego jednak siedzibę na terytorium Polski i odprowadzającego z tego tytułu podatek dochodowy w Polsce. Jednocześnie skala prowadzonej działalności powoduje, iż limit zaproponowany w ust. 4 omawianego przepisu będzie w wielu wypadkach niewystarczający. <u>Ze względu na powyższe celowe jest podwyższenie limitu nadwyżki kosztów na nabycie usług o charakterze niematerialnym do kwoty 1.200.000 euro.</u> <b>Proponuje się następujące brzmienie art. 15e ust. 4:</b>	<b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez podwyższenie limitu do kwoty 3.000.000 złotych.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>4. Przepis ust. 1 stosuje się do nadwyżki wartości kosztów wskazanych w tym przepisie przekraczającej w roku podatkowym łącznie kwotę 1.200.000 euro. Jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę progu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, oblicza się mnożąc kwotę 100.000 euro przez liczbę rozpoczętych miesięcy roku podatkowego podatnika.”.</p>	
251	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p>1) W przypadku części podatników regulacje innych ustaw nakładają obowiązek np. przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego. Nieuzasadnione jest odmówienie podatnikowi prawa do zaliczenia tego typu wydatku do kosztów podatkowych w pełnej wartości.</p> <p>Zaproponowany w projekcie limit 1.200.000 PLN jest dyskryminujący dla dużych podmiotów. Przy obszernych rozmiarach działalności gospodarczej (przykładowo aktywach na poziomie ponad 30 mld PLN) zaproponowana wysokość limitu jest wartością bardzo niską, a ustalenie limitu na jednym poziomie niezależnie od rozmiarów działalności podatnika przeczy wymogom racjonalności. Limity powinny być dostosowane adekwatnie do rozmiarów działalności poszczególnych podatników.</p> <p>2) W proponowanym przepisie ust. 5 wskazane jest, że ograniczeniem nie są objęte opłaty i należności bezpośrednio związane z wytworzeniem towaru lub usługi. Propozycja nie definiuje jednak, co należy rozumieć pod pojęciem bezpośredniego powiązania, co spowodować może wiele wątpliwości interpretacyjnych. W propozycji brakuje również odniesienia do PGK i wyjaśnienia czy limit powinien stosowany na poziomie podatnika (PGK), czy poszczególnych spółek.</p> <p>Zaproponowane rozwiązanie powoduje, iż tracą sens wszelkie centra usług wspólnych, które co do zasady, świadczą głównie usługi niematerialne dla całych grup kapitałowych, jak i podmiotów zewnętrznych, wykorzystując efekt specjalizacji i związanej z tym ekonomiczności działania na dużą skalę. Zaproponowane rozwiązanie może doprowadzić do znacznego spadku zainteresowania nabywaniem ww. usług, a tym samym narazi podmioty świadczące takie usługi na ryzyko utraty dochodów z prowadzonej działalności.</p> <p><b>Z uwagi na powyższe proponuje się doprecyzowanie projektowanego art. 15e poprzez:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• uzależnienie wysokości limitów zaliczania do kosztów podatkowych usług niematerialnych od rozmiaru działalności podatnika (np. dla podatnika osiągającego ponad 10 mld przychodów),</li> <li>• wskazanie, że limit dotyczy odrębnie każdego z członków PGK,</li> </ul>	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez podwyższenie limitu do kwoty 3.000.000 złotych.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<ul style="list-style-type: none"> <li>wprowadzenie wyłączenia dla grup kapitałowych, w ramach których funkcjonują wyodrębnione i wyspecjalizowane centra usług wspólnych działające jako oddzielne polskie podmioty prawne powołane do obsługi księgowej, informatycznej, kadrowo-płacowej i rekrutacyjnej innych podmiotów z grup kapitałowych, w szczególności gdy nie są one realizowane przez spółkę matkę.</li> </ul>	
252	PRB	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	<p><b>Podniesione zostały także wątpliwości interpretacyjne, np. w odniesieniu do:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ ograniczeń do nadwyżki kosztów ponad kwotę 1.200.000 zł rocznie – czy limit 5% podatkowej EBIDTA dotyczy nadwyżki kosztów ponad wartość 1,2 mln zł czy też zawiera ją w sobie?</li> <li>➤ kosztów ubezpieczenia – czy kategoria ta obejmuje wydatki ponoszone wyłącznie na ubezpieczenia majątkowe, ubezpieczenia należności, czy również ubezpieczenia społeczne (ZUS)?</li> <li>➤ sposobu określenia dochodu przy kalkulacji podatkowej EBIDTA – czy dochód ten stanowi różnicę między przychodami i kosztami bez uwzględniania kosztów niematerialnych podlegających limitowaniu, czy raczej jest to dochód wyliczony przy założeniu, że wszystkie koszty objęte art. 15e są odliczalne?</li> </ul>	<p>Limit 5% EBIDTA dotyczy nadwyżki kosztów określonych w ust. 1 ponad próg 3 mln zł (dawniej 1,2 mln zł).</p> <p>W związku z modyfikacjami wskazanymi w pkt 200 nie będzie budzić wątpliwości, iż koszty ubezpieczeń nie obejmują ubezpieczeń społecznych</p> <p>Ideą przepisu jest wyliczeniu limitu przy założeniu, że wszystkie koszty są wyliczone na zasadach ogólnych. Limit stosuje się do tak wyliczonego dochodu. Przepisy w tym zakresie zostaną doprecyzowane.</p>
253	B-PIH, FRRF, IGTE, FPP	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 4 ustawy CIT)	<p>W ust. 4 próg zwolnienia na poziomie 1 200 000 zł jako mający charakter arbitralny nie uwzględnia specyfiki poszczególnych sektorów gospodarki, tj. nie różnicując prawopodatkowej sytuacji podmiotów mniej i bardziej usługochłonnych. Uzasadnienie do projektu omawianej ustawy nie zawiera rozważań ani analiz ekonomicznych uzasadniających poziom tego progu.</p> <p>W odniesieniu do art. 15e ust. 4, uzasadnienie do projektu ustawy nie zawiera analiz ekonomicznych czy raportów, które uzasadniałyby ustalenie kwoty zwolnienia na poziomie 1 200 000 zł. W konsekwencji przyjęcie takiej wysokości progu zwolnienia wydaje się decyzją arbitralną. Postuluje się rozważenie sięgnięcie do rozwiązań obowiązujących na gruncie przepisów dotyczących cen transferowych w ramach tego samego aktu prawnego jakim jest ustawa CIT. Celem zachowania wewnętrznej spójności systemu podatku dochodowego od osób prawnych oraz skoro ustawodawca przyjął kwotę 2 000 000 euro jako pierwszy próg istotności z perspektywy przychodowej, a także z uwagi na fakt iż koszty są odpowiednikiem przychodów ale po drugiej stronie rachunku podatkowego, <b>zasadnym byłoby przyjęcie analogicznego progu kwotowego (2 000 000 euro) na potrzeby omawianych przepisów ograniczających potrącalność podatkową</b></p>	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez podwyższenie limitu do kwoty 3.000.000 złotych.</p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<b>wydatków na usługi niematerialne. .</b>	
<b>254</b>	<b>PSIK, PIH, TOE, Ener- ga S.A., PTPiR EE, FPP, IGTE, FRRF</b>	<i>Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 5 ustawy CIT)</i>	<p>Sformułowanie „bezpośrednio związanych z wytworzeniem towaru lub usługi” może w praktyce wywoływać wątpliwości interpretacyjne odnośnie do tego, jakie opłaty i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z wartości niematerialnych i prawnych nie podlegają ograniczeniom w zakresie zaliczania do kosztów uzyskania przychodów (należy bowiem uznać, że jest to pojęcie inne niż pojęcie kosztów bezpośrednio związanych z przychodem ze sprzedaży towarów lub usług).</p> <p>Należałoby rozważyć wprowadzenie definicji kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z wytworzeniem towaru lub usługi, bądź, jeżeli intencją projektu jest odwoływanie się do kosztów bezpośrednio związanych z przychodem – doprecyzować przepis. Podstawą do stworzenia takiej definicji mogłoby być bogate orzecznictwo dot. kwestii związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy „kosztami bezpośrednimi” a przychodami, o których mowa w art. 15 ust. 4b-4c ustawy CIT.</p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Kwestia bezpośredniego związku kosztu z przychodem jest w dużej mierze zindywidualizowana. Wprowadzenie precyzyjnej definicji nie wydaje się możliwe.
<b>255</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust.5 CIT)</i>	<p>Ust. 5 (wyłączenie przepisu dla usług niematerialnych pozostających w bezpośrednim związku z kosztem wytworzenia towaru/usługi) wygeneruje z kolei zapewne spory interpretacyjne. Przykładowo taka „bezpośredniość” dotycząca np. usług prawnych przy zawieraniu i realizacji dużych kontraktów handlowych wydaje się biznesowo oczywista. Niemniej podejście organu skarbowego może być w praktyce diametralnie inne. Co więcej przedsiębiorstwa, szczególnie bankowe, ponoszą ogromne koszty związane z zakupem praw do systemów niezbędnych do prowadzenia działalności bankowej. Wprowadzenie limitu, szczególnie tak niskiego, na tego typu wydatki jest nieuzasadnione. Banki muszą zapewnić bezpieczeństwo powierzonych środków, bezawaryjny dostęp dla klientów i bezawaryjne działanie systemów cały czas inwestując w pozyskanie nowych rozwiązań. Wydatki z tym związane są dużo wyższe niż zaproponowany w ustawie limit nawet jeśli przedsiębiorstwo jest dochodowe.</p>	<b>Stanowisko jak do uwagi nr 254.</b>
<b>256</b>	<b>B-PIH</b>	<i>Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 5 ustawy CIT)</i>	<p>W ust. 5 brak jest uzasadnionych powodów by różnicować podatkową kwalifikację usług niematerialnych oraz opłat i należności za korzystanie z wybranych wartości niematerialnych i prawnych. <b>Wyłączenie regulowane proponowanym przepisem powinno zostać rozszerzone tak by objąć swoim zakresem również wydatki na usługi niematerialne które wykażą bezpośredni związek z wytwarzanymi towarami i wykonywanymi usługami.</b> Zasadne jest zdefiniowanie normatywnego charakteru</p>	<b>Uwaga zasadna.</b> Przepis zostanie zmieniony poprzez odesłanie do wszystkich rodzajów kosztów wskazanych w ust. 1 art. 15e.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			bezpośredniego związku pomiędzy danym wydatkiem a wytwarzanymi towarami lub wykonywanymi usługami. Jednym z możliwych źródeł interpretacji tego rodzaju związku) a więc bezpośredniego) na potrzeby rozważanych regulacji w zakresie ograniczenia odliczania dla celów podatkowych wydatków na usługi niematerialne mógłby być dotychczasowy dorobek orzeczniczy wypracowany na tle związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy tzw. kosztami bezpośrednimi a przychodami, o którym mowa w art. 15 ust. 4b-4c ustawy CIT.	
257	<b>PIBR, PZZW</b>	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ustawy CIT)	Naszym zdaniem przepis nie reguluje odpowiednio i nie bierze pod uwagę sytuacji, gdy przedsiębiorstwo realizuje jako przedmiot swojej podstawowej działalności jeden z wymienionych rodzajów, dla przykładu usługi badania rynku i korzysta z usług podwykonawców, zakupuje usługi badania rynku stanowiące dla niego koszt i koszty podwykonawstwa wynoszą na przykład 60% całości poniesionych kosztów związanych z realizacją świadczenia.	<b>Uwaga zasadna.</b> Przepis zostanie zmieniony poprzez odesłanie do wszystkich rodzajów kosztów wskazanych w ust. 1 art. 15e.
258	<b>ZIPSE E- CP</b>	Art. 2 pkt 16 (art. 15e ust. 5 ustawy CIT)	Omawiane rozwiązanie może budzić wątpliwości co do jego zgodności z prawem Unii Europejskiej w zakresie pomocy publicznej oraz zakazu dyskryminacji. Poprzez wprowadzenie kwoty zwolnionej z limitu do wysokości 1.200.000 zł ustawa wprowadzałaby w istocie preferencje dla mniejszych podmiotów. Wątpliwości może budzić pozostawienie otwartego katalogu usług, których koszty podlegają ograniczeniom w ramach omawianego limitu (poprzez użycie sformułowania „świadczeń o podobnym charakterze”).	<b>Uwaga niezasadna.</b> Limit 1,2 mln zł (obecnie 3 mln zł) odnosi się do wszystkich podatników, także tych, którzy ponoszą wyższe koszty. W ich przypadku odniesienie do %% EBITDA dotyczy tylko nadwyżki kosztów ponad ten limit.
259	<b>POPiH N</b>	Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 8c lit. c i ust. 3h CIT)	Niespójność legislacyjna - w proponowanym <b>ust. 3h</b> mówiąc o unicestwieniu udziałów (akcji) odsyła się do nowej regulacji, w której w nowym kształcie w ogóle nie wspomina się o unicestwieniu udziałów (akcji).	<b>Uwaga uwzględniona.</b>
260	<b>Energa S.A., TOE, PIH</b>	Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 15a ustawy CIT)	Zmiana pogarszająca konkurencyjność podmiotów krajowych w zakresie wypłat premii i nagród dla zarządu i pracowników lub wpłat na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych. Takie wypłaty są jednakowo racjonalne bez względu na źródło ich wypłat (z zysku netto czy z bieżących wpływów do jednostki). [Energa S.A.TOE] <b>Postulujemy usunięcie z nowego przepisu art. 16 ww. części.</b> [PSIK] Wnioskujemy o zmianę regulacji w celu jasnego doprecyzowania, że nagrody i premie dla zarządu i pracowników, niestanowiące bezpośredniego podziału zysku	<b>Uwagi niezasadne.</b> Celem regulacji nie jest ograniczenie w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów nagród, premii itp. wyliczanych w oparciu o osiągnięty zyska, lecz jedynie tych nagród, premii itp. stanowiących bezpośredni podziału zysku.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			(dywidendy), mogą stanowić koszty uzyskania przychodów na zasadach ogólnych. [PIH] Propozycja wprowadza nadmierne obciążenie dla podatników w postaci braku możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów nagród oraz premii dla zarządu i pracowników z tytułu rozliczenia (podziału) wyniku finansowego. Regulacja może doprowadzić do nieuzasadnionego kwestionowania zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów nagród oraz premii dla zarządu i pracowników wyłącznie z tego powodu, że wysokość premii jest bezpośrednio lub pośrednio uzależniona od wyników finansowych spółki. W wielu przypadkach nagrody i premie dla zarządów i pracowników są istotnym składnikiem wynagrodzeń, bezpośrednio wpływającym na wysokość osiąganych przychodów podatnika (a w konsekwencji jego dochodu podlegającego opodatkowaniu).	Przepis wprost mówi o kwotach z tytułu podziału (rozliczenia) wyniku finansowego.
261	PRP	Art. 2 pkt 17 lit a (art. 16 ust. 1 pkt 15a ustawy CIT)	Z kup wyłączone będą kwoty nagród, premii dla zarządu i pracowników lub wpłaty na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych dokonywane tytułem podziału (rozliczenia) wyniku finansowego jednostki (zysku netto) - takie ograniczenie jest nieuzasadnione. Część zysku, która decyzją akcjonariuszy (udziałowców) jest dysponowana na wypłatę nagród lub premii dla zarządu i pracowników nie może być traktowana inaczej, niż jako zysk zatrzymany w spółce, ponieważ środki te nie są wypłacane akcjonariuszom (udziałowcom). Ci, jako właściciele spółki, dokonują jedynie dyspozycji dla spółki, jak ma wykorzystać te środki, z tego względu tego rodzaju dyspozycji nie można porównywać w skutkach podatkowych z wypłatami dywidendy na rzecz akcjonariuszy (udziałowców) spółki. Wypłaty nagród z zysku obciążają majątek spółki, a nie akcjonariuszy (udziałowców), są też niewątpliwie poniesione w celu uzyskania (zabezpieczenia, zachowania) źródła przychodów. Z tego względu nie ma żadnego racjonalnego uzasadnienia, aby takie wypłaty były wyłączone z kosztów.	<b>Wyjaśnienie tożsame ze stanowiskiem do uwagi nr 261.</b>
262	BCC, PSIK F-PIG	Art. 2 pkt 17 lit a (art. 16 ust. 1 pkt 15a ustawy CIT)	Komentowany przepis oznacza, iż podatnik będąc zobowiązanym, na podstawie art. 14a ustawy CIT do rozpoznania przychodu w przypadku m.in. wypłaty dywidendy w formie rzeczowej (przykładowo przekazanie współnikowi nieruchomości), nie może jednocześnie rozpoznać w kosztach uzyskania powyższego przychodu wydatku na nabycie rzeczy (nieruchomości). Powyższa regulacja godzi w zasadę opodatkowania dochodu (art. 7 ust. 1 ustawy CIT) i z tego względu CCIFP wnioskuje o usunięcie komentowanego przepisu z projektu nowelizacji.	Wskazany sposób interpretacji przepisu nie jest zasadny. Niemniej celem wyeliminowania tego rodzaju wątpliwości zostanie on zmieniony.
263	SIiTK	Art. 2 pkt	Proponowane rozwiązanie budzi wątpliwości.	<b>Wyjaśnienie tożsame ze stanowiskiem do</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

	<b>RP</b>	<i>17 lit a (art. 16 ust. 1 pkt 15a ustawy CIT)</i>	<p>Co do wypłat dywidendy (zaliczek na dywidendy), dotychczasowe przepisy nie pozwalały na ich odpisywanie w koszty, a więc żadnej nowej wartości projekt nie przynosi.</p> <p>Natomiast w odniesieniu do tantiem, nagród, premii dla zarządu i pracowników lub wpłat na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych, ograniczenie to wydaje się być nieuzasadnione. Należy dostrzec różnicę wymienionych kategorii wypłat. Otóż partycypacja w zysku osoby przez uprawnionych wspólników (udziałowców) diametralnie różni się od pozycji pracowników. Gratyfikacje wypłacane pracownikom w sposób niekwestionowany przekładają się motywująco na ich zachowania, poprawiają zaangażowanie i wydajność w tworzenie dochodu. Nie ulega też wątpliwości, że taki sposób nagradzania pracowników (już po ostatecznym rozliczeniu wyniku finansowego spółki) jest dużo bardziej efektywny. Z jednej strony pracownik utrwała więź z firmą i jest bardziej zaangażowany w budowanie końcowego dochodu a z drugiej pracodawca uzyskuje pewność wypłaty dodatkowego wynagrodzenia po ostatecznym ustaleniu wyniku finansowego spółki.</p> <p>Wobec powyższego, nie znajduje gospodarczo i społecznego uzasadnienia wprowadzanie takich ograniczeń. Można stwierdzić, że jest on wręcz antymotywacyjny. Co najważniejsze, fiskus i tak uzyska taki sam skutek podatkowy (a częstokroć większy z powodu różnicy stawek podatku) w momencie wypłaty świadczeń pracownikom.</p>	<b>uwagi nr 261</b>
<b>264</b>	<b>TGPE</b>	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 15a ustawy CIT)</i>	<p>Istotą nowego przepisu jest wyłączenie z kosztów podatkowych nagród i premii wypłacanych z zysku netto (z dochodu po opodatkowaniu). Zmiana ta jest nieuzasadniona. Wypłata takiej nagrody (premii) pracownikom różni się w sposób fundamentalny od wypłaty zysku wspólnikom i nie powinna być traktowana podatkowo w ten sam sposób. Premie i nagrody finansowane z zysku wpływają motywująco na pracowników, poprawiają wydajność i efektywność pracy oraz przyczyniają się do budowania silniejszych więzi z firmą. Co więcej, pracodawca chętniej wypłaci pracownikom dodatkowe wynagrodzenie, jeżeli będzie ono związane z wypracowaniem przez nich większego zysku.</p> <p>Pojawia się więc pytanie, czy zmiana, która „zniechęca” pracodawcę do przyznawania takich nagród lub premii, jest gospodarczo i społecznie pożądana.</p>	<b>Wyjaśnienie tożsame ze stanowiskiem do uwagi nr 261</b>
<b>265</b>	<b>KRN</b>	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT)</i>	<p><b>Negatywna ocena</b></p> <p>Projektowana zmiana przepisu, umożliwiającego zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności uprzednio zaliczonej do przychodów należnych, poprzez wyeliminowanie z tej straty kwoty nieodliczonego podatku VAT, jest niekorzystna i niesprawiedliwa dla podatnika. Podatnik po transakcji</p>	<b>Uwaga zasadna.</b> Przepis zostanie zmodyfikowany w celu zapewnienia braku neutralności podatku VAT na gruncie podatków dochodowych.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			płaci podatek dochodowy i odprowadza podatek VAT, po czym okazuje się, że mając stratę na tej transakcji do kosztów uzyskania przychodów może zaliczyć tylko kwotę netto, a zapłacony przez niego podatek VAT jest nie do odliczenia.	
<b>266</b>	<b>PZZW</b>	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 39 ustawy CIT</i>	<p>Podstawową zasadą podatku od towaru i usług jest jego neutralność. Wynika z niej, że faktyczny (ekonomiczny) ciężar opodatkowania, powinien ponosić jedynie finalny konsument dóbr i usług. Natomiast podstawowym uprawnieniem przedsiębiorcy jest możliwość pomniejszenia podatku należnego o podatek naliczony przy zakupie towarów i usług służących wykonywaniu czynności opodatkowanych.</p> <p>Z zasadą tą powiązana jest również reguła, że podatek od towarów i usług nie stanowi kosztu uzyskania przychodu w podatkach dochodowych. Przewidziano jednak wyjątek od tej zasady, zgodnie z którym, VAT jest kosztem uzyskania przychodu, gdy podatnik nie miał prawa do jego odliczenia, np. z uwagi na podmiotowe lub przedmiotowe zwolnienie od podatku. Zatem gdy podatnik, wbrew zasadzie neutralności VAT, ponosi ekonomiczny ciężar tego podatku, to kwota ta również jest kosztem uzyskania przychodu.</p> <p>Zasadą jest również to, że przychód należny w rozumieniu ustaw o podatkach dochodowych nie obejmuje należnego podatku od towarów i usług. Zasadniczo podatnik będący dostawcą towaru lub świadczący usługę opodatkowaną VAT otrzymuje kwotę tego podatku od nabywcy, jako składnik ceny „brutto”. Wyjątkiem jest sytuacja, gdy dostawca nie otrzymuje należności za dostarczony towar lub świadczoną usługę. Wtedy też należny podatek od towarów i usług obciąża podatnika, który musi podatek zapłacić, mimo że nie otrzymał jego ekonomicznego ekwiwalentu.</p> <p>Dlatego też do tej pory zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów straty z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności następowało przy uwzględnieniu wartości wierzytelności z należnym podatkiem od towarów i usług. Jest to bowiem rzeczywista (ekonomiczna) strata, jaką ponosi podatnik. Stanowisko to potwierdził m.in. NSA w uchwale 7 sędziów z dnia z dnia 11 czerwca 2012 r., sygn. I FPS 3/11.</p> <p>W naszej ocenie nie ma żadnych podstaw do ograniczenia straty ze zbycia wierzytelności o podatek od towarów i usług. W takiej bowiem sytuacji podatnik pozbawiony jest możliwości korekty, zatem VAT stanowi rzeczywisty wydatek, w celu uzyskania przychodu.</p>	<b>Stanowisko analogiczne do uwagi nr 265.</b>
<b>267</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust.</i>	<u>Brak jest uzasadnienia dla wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów wydatków ponoszonych przez wierzyciela za przeniesienie ryzyka niewypłacalności dłużnika wierzytelności.</u> Jeśli takie transakcje odbywają się na warunkach rynkowych nie powinny	<b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez ograniczenie tej regulacji do wierzytelności z tytułu pożyczek innych niż udzielone przez banki,

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>1 pkt 39a ustawy CIT)</i>	<p>być penalizowane z punktu widzenia przepisów podatkowych.</p> <p>Równocześnie, w celu wyeliminowania niedopuszczalnej optymalizacji podatkowej w tym zakresie zastosowanie powinna mieć klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, o której mowa w art. 119a ordynacji podatkowej.</p> <p><u>Niezależnie od powyższego należy zwrócić uwagę, iż rygorowi tej normy poddawane byłyby także instrumenty zabezpieczające stosowane w bankach celem zabezpieczenia ryzyka kredytowego w określonej walucie, ryzyka płynności i innych wymaganych prawem wskaźników, co nie wydaje się z mogło być intencja projektodawcy.</u></p>	banki hipoteczne i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe. Wyłączenie to wynika z tego, iż ww. podmioty są nadzorowane przez organ publiczny – Komisje Nadzoru Finansowego, a ich funkcjonowanie obwarowane jest dodatkowymi warunkami przewidzianymi w aktach ich dotyczących. Z aktów tych wynika konieczność spełnienia warunków odnoszących się np. do wymogów kapitałowych.
<b>268</b>	<b>Lewiatan, PRP</b>	<i>Art. 2 pkt 17 projektu (art. 16 ust. 1 pkt 39a CIT)</i>	<p><b>Proponujemy usunięcie art. 16 ust. 1 pkt 39a CIT.</b></p> <p>Zabezpieczenie wykonania wierzytelności wynikających z prowadzonej działalności gospodarczej bez wątplenia ma na celu zabezpieczenie źródeł przychodów przedsiębiorstwa. Stąd, koszty nabycia instrumentów zabezpieczających powinny w każdym przypadku zostać uznane za koszty uzyskania przychodów danego przedsiębiorstwa.</p> <p>Projektowany przepis jest niespójny systemowo – w szczególności w kontekście brzmienia art. 16 ust. 1 pkt 8b CIT, dopuszczającego zasadniczo możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z nabyciem pochodnych instrumentów finansowych w momencie realizacji praw wynikających z tych instrumentów albo rezygnacji z realizacji praw wynikających z tych instrumentów albo ich odpłatnego zbycia.</p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 267.</b>
<b>269</b>	<b>ZPP</b>	<i>Art. 2 pkt 17 projektu (art. 16 ust. 1 pkt 39a CIT z zw. z art. 15 ust. 1b)</i>	<p>Za nieuzasadnioną uznać należy propozycję, aby w przypadku odpłatnego zbycia wierzytelności, progiem do wysokości którego można zaliczyć w kup wydatki związane z jej zbyciem, była rynkowa wartość wierzytelności określona na dzień zbycia. Uważamy, że ustanowiony w ten sposób pułap jest nieadekwatny do specyfiki charakteryzującej rynek obrotu wierzytelnościami. Powszechnie wiadomym jest bowiem, że wraz z upływem czasu wartość rynkowa wierzytelności spada. Limitowanie wysokości wydatków związanych ze zbyciem wierzytelności, które można zaliczyć do kup, do rynkowej wartości wierzytelności na dzień jej zbycia uderzy w podmioty dokonujące tego typu operacji, ograniczając tym samym możliwość swobodnego prowadzenia przez nich działalności gospodarczej.</p>	<b>Propozycja zmian w tym zakresie została wyłączona z projektu.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

270	FRRF, KIG	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 39a ustawy CIT)</i>	<p><b>Proponuje się usunięcie dodawanego art. 16 ust. 1 pkt 39a ustawy CIT</b></p> <p>Proponowany przepis zdaje się sankcjonować podejmowanie przez przedsiębiorców (podatników) działań zmierzających do zabezpieczenia posiadanych wierzytelności. W rezultacie, może on doprowadzić do poważnego zaburzenia stabilności gospodarczej wielu przedsiębiorców, którzy – w obawie przed ponoszeniem podwójnych de facto ciężarów finansowych zabezpieczeń (tj. wykupienie zabezpieczenia i brak możliwości uwzględnienia go w kosztach uzyskania przychodu), takich zabezpieczeń nie wykupią. Jednocześnie, przeczorni przedsiębiorcy – dbający o zabezpieczenie posiadanych źródeł przychodu – będą za swoją staranność „karani” przez Ustawodawcę poprzez brak możliwości uwzględnienia w kosztach uzyskania przychodów wydatków poniesionych na zabezpieczenie źródła zysków.</p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 267.
270a	KIG	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 39a ustawy CIT)</i>	<p>Istotą poniesienia kosztów uzyskania przychodów jest przecież osiągnięcie przychodu lub zabezpieczenie jego źródła. Nie budzi wątpliwości, że instrumenty zabezpieczające ryzyko niewypłacalności służą zabezpieczeniu źródeł przychodów przedsiębiorcy. W konsekwencji wydatki na nabycie takich instrumentów powinny podlegać zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów.</p> <p>Uniemożliwienie zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu wydatków ponoszonych na zabezpieczenie ryzyka niewypłacalności dłużnika, stoi w sprzeczności z naturalną praktyką rynkową jaką jest dążenie do zapewnienia stabilności działalności gospodarczej. Odebranie podatnikowi możliwości uznania za koszt podatkowy np. gwarancji bankowej czy poręczenia generuje dodatkowe koszty dla przedsiębiorców chcących zapewnić bezpieczeństwo prowadzonych transakcji.</p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 267. .
271	B-PIH	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 39a ustawy CIT)</i>	<p><b>Usunięcie projektowanego przepisu.</b></p> <p>Wprowadzenie przepisu uniemożliwiającego zaliczenie do kosztów uzyskania przychodu wydatków ponoszonych na zabezpieczenie ryzyka niewypłacalności dłużnika wierzytelności, stoi w sprzeczności z naturalną praktyką rynkową jaką jest dążenie do zapewnienia stabilności działalności gospodarczej.</p> <p>Przepisu nie da się pogodzić z pojęciem kosztów uzyskania przychodów, których istotą jest właśnie fakt, że ich poniesienie służy zabezpieczeniu źródeł przychodów. Zabezpieczanie wykonania wierzytelności wynikających z prowadzonej działalności gospodarczej bez wątplenia ma na celu zabezpieczenie źródeł przychodów przedsiębiorstwa. Stąd, koszty nabycia instrumentów zabezpieczających powinny w każdym przypadku zostać uznane za koszty uzyskania przychodów danego przedsiębiorstwa.</p>	Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 267.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			Należy ponadto wskazać, że projektowany przepis jest niespójny systemowo – w szczególności w kontekście brzmienia art. 16 ust. 1 pkt 8b ustawy CIT, dopuszczającego zasadniczo możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z nabyciem pochodnych instrumentów finansowych w momencie realizacji praw wynikających z tych instrumentów albo rezygnacji z realizacji praw wynikających z tych instrumentów albo ich odpłatnego zbycia.	
272	<b>PFPŻ-ZP</b>	<i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 39a ustawy CIT)</i>	<p><b>Usunięcie proponowanego przepisu art. 16 ust. 1 pkt 39a ustawy CIT.</b></p> <p>Ryzyko kontrahenta, czyli realne ryzyko braku spłaty wierzytelności przez dłużnika (np. brak zapłaty za dostarczone towary) jest zjawiskiem towarzyszącym każdej działalności gospodarczej. Celem przedsiębiorców jest natomiast osiągnięcie stabilnego w czasie zysku. Nagła materializacja istotnego ryzyka kontrahenta jest zatem - w przypadku braku zabezpieczenia wierzytelności - zagrożeniem dla funkcjonowania przedsiębiorstwa. Dlatego też na rynku powszechna jest praktyka zabezpieczania ryzyka kontrahenta - służą temu instytucje takie jak ubezpieczenia, gwarancje bankowe, poręczenia i instrumenty pochodne. Są to instytucje typowe dla obrotu gospodarczego i zakorzenione w innych gałęziach prawa, które same w sobie nie mają celu podatkowego.</p> <p>Projektowanego przepisu nie da się pogodzić z pojęciem kosztów uzyskania przychodów, których istotą jest właśnie fakt, że ich poniesienie służy zabezpieczeniu źródeł przychodów. Zabezpieczanie wykonania wierzytelności wynikających z prowadzonej działalności gospodarczej bez wątplenia ma na celu zabezpieczenie źródeł przychodów przedsiębiorstwa. Stąd, koszty nabycia instrumentów zabezpieczających powinny w każdym przypadku zostać uznane za koszty uzyskania przychodów danego przedsiębiorstwa.</p> <p>Należy ponadto wskazać, że projektowany przepis jest niespójny systemowo - w szczególności w kontekście brzmienia art. 16 ust. 1 pkt 8b ustawy CIT, dopuszczającego zasadniczo możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z nabyciem pochodnych instrumentów finansowych w momencie realizacji praw wynikających z tych instrumentów albo rezygnacji z realizacji praw wynikających z tych instrumentów albo ich odpłatnego zbycia.</p> <p>Natomiast sytuacje nadużywania tego typu instrumentów zabezpieczenia ryzyka niewypłacalności dłużnika, np. w celu obejścia przepisów ograniczających odliczalność straty z odpłatnego zbycia wierzytelności, powinny być zwalczane w sposób bardziej zindywidualizowany na podstawie ogólnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.</p>	<b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 267.</b>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

273	ZBP	Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy CIT)	<p><u>Proponowany przepis jest mało czytelny.</u> Jeżeli intencją ustawodawcy jest wyłączenie możliwości przy obliczaniu straty z tytułu umorzenia wierzytelności w części dotyczącej podatku VAT, proponowany zapis tego artykułu winien brzmieć „<i>umorzonych wierzytelności, z wyjątkiem wierzytelności, które uprzednio zostały zachowane do przychodów należnych pomniejszonych o ujęty w ich kwocie podatek VAT.</i>”</p>	Przepis zostanie zmodyfikowany.
274	ZBP	Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 64a i 73 ustawy CIT)	<p>Nie jest jasna intencja tego przepisu, ponieważ początkowa jego część sugeruje, iż chodzi o odpisy amortyzacyjne u podmiotu, który nabył WNiP, jednak dalej jest wprowadzony limit, gdzie kosztami niepodatkowymi będą koszty przekraczające kwotę przychodu uzyskanego ze zbycia. Przepuszczalnie chodzi o limitowanie kosztów z tytułu amortyzacji u pierwotnego posiadacza, jednak idea tego przepisu nie jest zrozumiała. Przykładowo, jeśli podmiot nabył WNiP za 1000 i poprzez amortyzację odniósł w koszty 1000, a następnie sprzedał ten WNiP za 50, to oznaczałoby, że powinien wycofać z kosztów 950. Jeśli korzystał z danego WNiP w swojej działalności, produkował jakiś produkt wg. zakupionej licencji i uzyskiwał przychody, a następnie chce nabyć bardziej nowoczesną technologię i jej używać, a tą może sprzedać, niezrozumiałą jest wymóg wycofywania z kosztów dokonanej amortyzacji. Przepis ten nie jest jasny także w zakresie wyłączenia z kosztów innych opłat i należności.</p> <p>Rozwiązaniem zabezpieczającym organy podatkowe przed stosowaniem przez podatników niedopuszczalnej optymalizacji podatkowej, są w tym zakresie także przepis klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Przepis zostanie doprecyzowany. Należy podkreślić, iż tak jak zostało to zinterpretowane w uwadze przepis dotyczyć ma pierwotnego posiadacza danego ŚT lub WNiP (klasyfikowanej jako WNiP po ponownym nabyciu).</p> <p>Przepis jest przykładem klauzul przeciwko unikaniu opodatkowania ukierunkowanej na konkretny schemat pozbawiony treści ekonomicznej (czyli na działania, których nie zastosowałyby podmioty niepowiązane) – tzw. TAAR. W przypadku identyfikacji tego rodzaju schematu nie ma potrzeby uruchamiania procedury dotyczącej klauzuli ogólnej.</p>
275	Lewiatan	Art. 2 pkt 17 lit. a) projektu (dodany: art. 16 ust. 1 pkt 64 i 73 CIT)	<p>Ewentualne ograniczenie amortyzacji bądź odliczalności opłat licencyjnych należy wdrażać wyłączenie w kontekście BEPS Action 5 (tzw. nexus approach), w ramach którego penalizowane są struktury sztuczne, w których nowy właściciel znaku / IP nie przyczynia się do realnego rozwoju posiadanych aktywów, nie ponosi znaczących wydatków związanych z ich rozwojem (tzw. substantial activity requirement), a ponadto zlokalizowany jest w jurysdykcji podatkowej przyznającej korzyści podatkowej dla dochodów z tytułu należności licencyjnych (np. IP box).</p> <p>Dlatego przepis art. 16 ust. 1 pkt 64 i 73 <b>należy doprecyzować w taki sposób, aby nie ograniczał odliczalności opłat / amortyzacji w sytuacji, gdy struktura licencyjna lub powrotna sprzedaż związana jest z faktycznym wkładem / rozwojem licencjodawcy / podmiotu sprzedającego w znak / IP.</b></p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Przepis jest przykładem klauzul przeciwko unikaniu opodatkowania ukierunkowanej na konkretny schemat pozbawiony treści ekonomicznej (czyli na działania, których nie zastosowałyby podmioty niepowiązane) – tzw. TAAR. W praktyce taka struktura licencyjna lub powrotna sprzedaży nie jest związana z faktycznym wkładem / rozwojem licencjodawcy / podmiotu sprzedającego w znak / IP.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

276	IGE	<p>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 64a i 73 ustawy CIT)</p>	<p>Wskazane przepisy odnoszą się do podmiotu nabywającego (wytwarzającego) określone wartości niematerialne i prawne – brak przy tym definicji podmiotu wskazanego w omawianych przepisach – wskazane byłoby doprecyzowanie brzmienia przepisów w omawianym zakresie.</p> <p>Analizowane przepisy nie obejmują bezpośrednio swym zakresem specyficznych przypadków, które mogą mieć miejsce w działalności poszczególnych podatników, np. sytuacji, w których dana wartość niematerialna i prawna powstała w wyniku świadczenia przez podatnika usług na rzecz innego podmiotu, np. usług informatycznych, w następstwie których powstało oprogramowanie, które następnie jest nabywane przez podatnika (wydaje się, że w takim przypadku ograniczenie przewidziane w omawianych przepisach nie powinno mieć zastosowania, niemniej bazując na literalnym brzmieniu tych przepisów mogą powstać w tym zakresie wątpliwości).</p> <p><b>Wskazane byłoby doprecyzowanie, że nabycie o którym mowa art. 16 ust.1 pkt 64a dotyczy ponownego nabycia tej samej wartości niematerialnej i prawnej przez podmiot, który daną wartość niematerialną i prawną zbył w przeszłości</b> – aktualnie odczytując przepis wprost można dojść do wniosku, że każda wartość niematerialna i prawna wytworzona przez podmiot i zbyta podatnikowi będzie objęta dyspozycją tego przepisu, co prowadzi do absurdalnej sytuacji.</p> <p><b>Zasadne wydawałoby się ograniczenie zastosowania omawianych przepisów do transakcji zakupu (korzystania) z wartości niematerialnych i prawnych, zawieranych pomiędzy podmiotami powiązаныmi</b>, podczas gdy obecnie obejmują one również transakcje z podmiotami trzecimi, co wydaje się nieuzasadnione.</p>	<p><b>Uwaga zasadna</b> w zakresie w jakim dotyczy konieczności doprecyzowania przepisów.</p> <p><b>W pozostałym zakresie stanowisko tożsame z wyjaśnieniami do uwagi nr 275.</b></p>
277	BCC F-PIG	<p>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 64a i 73 ustawy CIT)</p>	<p><b>Usunięcie lub zmiana przepisów.</b></p> <p>Proponowane rozwiązania mają w założeniu prowadzić do eliminacji struktur kreujących w sposób sztuczny korzyści podatkowe.</p> <p>Niemniej jednak, biorąc pod uwagę powszechność zastosowania przepisów, należy uznać, iż rozwiązanie to jest nadmiernie rygorystyczne. Jednocześnie, już w obecnym stanie prawnym istnieją rozwiązania pozwalające na zwalczanie nadużyć podatkowych poprzez:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• pozbawienie podatnika korzyści podatkowej wynikającej z wdrożenia sztucznej struktury (klauzula ogólna obejścia prawa podatkowego, art. 119a i następne Ordynacji podatkowej),</li> <li>• pozbawienie podatnika prawa do zaliczenia wydatku (w tym odpisu amortyzacyjnego, opłaty licencyjnej) do kosztów uzyskania przychodów w przypadku braku związku</li> </ul>	<p><b>Stanowisko tożsame z wyjaśnieniami do uwagi nr 275</b></p>

			<p>takiego wydatku z przychodami / działalnością biznesową podatnika (art. 15 ust. 1 ustawy o PDOP), oraz</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• podważenie cen stosowanych w transakcjach z podmiotami powiązanymi (art. 11 ustawy o PDOP).</li> </ul> <p>Dodatkowo Francusko-Polska Izba Gospodarcza zwraca uwagę, że, efekt „uszczelnienia” – bez „ukarania” wszystkich podatników – mógłby być ewentualnie wsparty przeniesieniem ciężaru dowodu co do zasadności poniesienia komentowanych kosztów na stronę podatnika.</p>	
278	PIH	<p>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 64a ustawy CIT)</p>	<p><b>Doprecyzowanie przepisów i wskazanie, że dotyczą one sytuacji nabycia tego samego WNiP przez podmiot, który daną WNiP wytworzył i zbył w przeszłości.</b></p> <p>Proponowany przepis odnosi się do podmiotu nabywającego / wytwarzającego określone wartości niematerialne i prawne – brak przy tym definicji podmiotu wskazanego w omawianych przepisach – wskazane byłoby doprecyzowanie brzmienia przepisów w omawianym zakresie; na podstawie obecnie proponowanych regulacji trudno jednoznacznie stwierdzić, kogo dokładnie obejmuje wprowadzane ograniczenie (można sformułować wniosek, że na podstawie obecnego brzmienia proponowanych przepisów „podmiotem” jest każdy podmiot, również taki, który nie jest w jakikolwiek sposób powiązany z podmiotem dokonującym zbycia WNiP).</p> <p>Ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów w brzmieniu obecnie proponowanym dotyczy wszystkich wartości niematerialnych i prawnych, które zostały nabyte, o ile wcześniej zostały one nabyte/wytworzone, a następnie zbyte – czyli de facto wszystkich WNiP jakie zostały nabyte. Dotyczy ono zatem również sytuacji, w których WNiP została nabyta przez inny podmiot, niż podmiot, który wcześniej daną WNiP wytworzył albo nabył – czyli obejmuje normalną praktykę rynkową, w której jeden podmiot niepowiązany nabywa od drugiego podmiotu niepowiązanego WNiP. Innymi słowy, może wystąpić sytuacja, w której podmiot A nabył/wytworzył WNiP (przykładowo: patent albo know-how), a następnie zbywa ten WNiP podmiotowi trzeciemu. W takiej sytuacji ograniczenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych przez ten podmiot trzeci również będzie miało zastosowanie, ponieważ wszystkie warunki określone w tym przepisie będą spełnione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• WNiP będzie nabyty lub wytworzony</li> <li>• WNiP będzie następnie zbyty</li> <li>• dla podmiotu trzeciego WNiP będzie „nabytym”.</li> </ul>	<p><b>Uwaga zasadna</b> w zakresie w jakim dotyczy konieczności doprecyzowania przepisów.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>Dodatkowy problem może dotyczyć sytuacji, w których dany WNiP zbywany jest kilkakrotnie (przykładowo: podmiot A zbywa WNiP podmiotowi B, następnie podmiot B zbywa WNiP podmiotowi C) – w takim przypadku przepis nie precyzuje, w jaki sposób określić limit dokonywania amortyzacji u kolejnych nabywców (czy należy wziąć pod uwagę jedynie przychód podmiotu A, czy też przychód podmiotu A i B czy może wyłącznie przychód podmiotu B). Co więcej, w przypadku kilkakrotnego zbycia WNiP, zastosowanie art. 9 ustawy zmieniającej sprawia, że podmiot dokonujący nabycia WNiP w dalszej kolejności musiałby uwzględnić wszystkie dokonane odpisy amortyzacyjne, przez wszystkie podmioty, które wcześniej dany WNiP amortyzowały. Może to być utrudnione z perspektywy praktycznej (w przypadku podmiotów niezależnych, nabywca może nie być w stanie ustalić, jakich odpisów amortyzacyjnych dokonywali jego poprzednicy); po drugie, oznaczałoby to, że nabywca pomniejsza limit kosztów dwukrotnie. Wydaje się, że intencją projektodawcy jest ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od WNiP, które najpierw zostały przez dany podmiot wytworzone, następnie zostały zbyte, a następnie ponownie nabyte przez ten sam podmiot. Niemniej, aby zrealizować taki cel, proponowany przepis powinien zostać doprecyzowany np. poprzez wskazanie, że ograniczenie dotyczy podmiotu, który uprzednio zbył WNiP wytworzony, a następnie ponownie go nabył.</p>	
279	<b>PFPŻ - ZP</b>	<p><i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 64a i 73 ustawy CIT)</i></p>	<p>Ewentualne ograniczenie amortyzacji / odliczalności opłat licencyjnych należy wdrażać wyłącznie w kontekście BEPS Action 5 (tzw. nexus approach), w ramach którego penalizowane są struktury sztuczne, w których nowy właściciel znaku / IP nie przyczynia się do realnego rozwoju posiadanych aktywów, nie ponosi znaczących wydatków związanych z ich rozwojem (tzw. substantial activity requirement), a ponadto zlokalizowany jest w jurysdykcji podatkowej przyznającej korzyści podatkowej dla dochodów z tytułu należności licencyjnych (np. IP box).</p> <p><b>Dlatego przepis art. 16 ust. 1 pkt 64 i 73 należy doprecyzować w taki sposób, aby nie ograniczał odliczalności opłat / amortyzacji w sytuacji, gdy struktura licencyjna lub powrotna sprzedaż związana jest z faktycznym wkładem / rozwojem licencjodawcy / podmiotu sprzedającego w znak / IP.</b></p> <p>Nawiązując do uwag dotyczących usług niematerialnych należy pamiętać, że międzynarodowe grupy kapitałowe niejednokrotnie zarządzają rozwojem IP w sposób scentralizowany, aby umożliwić korzystanie z IP wszystkim podmiotom z grupy, dokonują</p>	<p><b>Stanowisko tożsame z wyjaśnieniami do uwagi nr 275</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>centralnych inwestycji w IP przy pomocy działających jako osobne działy / podmioty komórek /laboratoriów badawczo-rozwojowych. Dzięki prowadzeniu nakładów na IP z poziomu globalnego możliwy jest dostęp do technologii / rozwiązań, które nie byłyby osiągalne ze względu na koszty ich wdrożenia, gdyby badania prowadzono lokalnie. Przepis w obecnym kształcie spowoduje odcięcie polskich podmiotów od napływu technologii i nowatorskich rozwiązań. Działanie takie będzie wprost negatywnie oddziaływało na poziom rozwoju i innowacyjności polskich przedsiębiorców.</p> <p>Analogicznie, odpisy amortyzacyjne powinny być dozwolone od pełnej wartości IP, jeżeli podmiot będący właścicielem rozwijał IP po jego nabyciu od innego podatnika.</p>	
280	PIH, PSIK	<p><i>Art. 2 pkt 17 lit. a (art. 16 ust. 1 pkt 73 ustawy CIT)</i></p>	<p>Wnioskuje się o:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ograniczenie zastosowania omawianych przepisów do transakcji zakupu / korzystania z wartości niematerialnych i prawnych, zawieranych pomiędzy podmiotami powiązаныmi lub</li> <li>doprecyzowanie omawianego przepisu poprzez ograniczenie jego zastosowania wyłącznie do sytuacji, gdy ten sam podmiot ponosi opłaty z tytułu korzystania z aktywa niematerialnego, a wcześniej dokonał jego wytworzenia i zbycia.</li> </ul> <p>Sposób zredagowania analizowanego przepisu należy uznać za nieprecyzyjny, co w praktyce może powodować istotne wątpliwości interpretacyjne. W założeniu, omawiany przepis powinien przeciwdziałać schematom, w ramach których dochodziło do działań okrężnych, w efekcie których podmiot, który wcześniej dokonał zbycia określonych aktywów, następnie korzysta z nich w wyniku odpłatnego udostępnienia przez inny podmiot.</p> <p>Wskazany przepis odnosi się do podmiotu wytwarzającego określone wartości niematerialne i prawne – brak przy tym definicji podmiotu wskazanego w omawianych przepisach. Dodatkowo, sposób redakcji omawianego przepisu nie pozwala w jasny sposób rozstrzygnąć, czy w odniesieniu do nabytych aktywów dla zastosowania tego przepisu niezbędne jest również ich następujące po tym zbycie (innymi słowy nie jest jasne, czy fragment przepisu po spójniku „i” odnosi się do obu części oddzielonych spójnikiem „lub”, czy też wyłącznie do części następującej po spójniku „lub” – odnoszącej się do aktywów wytworzonych).</p> <p>Przepis w obecnym brzmieniu może ograniczać rozpoznanie kosztów podatkowych w sytuacjach, w których wydaje się to nieuzasadnione, np. sytuacji, gdy dana wartość niematerialna i prawna powstała w wyniku świadczenia przez określony podmiot usług na</p>	<p><b>Stanowisko tożsame z wyjaśnieniami do uwagi nr 276.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>rzecz innego podmiotu, np. usług informatycznych, w wyniku których powstało oprogramowanie, nabywane następnie przez podatnika (wydaje się, że w takim przypadku ograniczenie przewidziane w omawianych przepisach nie powinno mieć zastosowania, niemniej bazując na literalnym brzmieniu tych przepisów mogą powstać w tym zakresie wątpliwości). Podobnie przepis może znaleźć zastosowanie w odniesieniu do sytuacji, gdy dany podmiot (np. producent oprogramowania komputerowego) zbył aktywo niematerialne na rzecz innego podmiotu (np. na rzecz dystrybutora oprogramowania), a ten udziela licencji na rzecz odbiorców końcowych. Biorąc pod uwagę literalne brzmienie przepisu, w przedstawionym przykładzie wysokość kosztów po stronie odbiorców końcowych podlegałyby omawianym ograniczeniom. Dodatkowo powstawałby praktyczny problem dotyczący ustalenia wysokości limitu (końcowy odbiorca nie posiadałby bowiem informacji o wysokości przychodu zrealizowanego przez producenta oprogramowania na etapie jego sprzedaży).</p>	
281	BCC, F-PIG	Art. 2 pkt 18 (art. 16b ustawy CIT)	<p><b>Proponuje się odstąpienie od dodania do obecnego brzmienia przepisu sformułowania „od innego podmiotu”.</b></p> <p>Nie jest możliwe nabycie wartości materialnej i prawnej od siebie samego, ponieważ ten sam podmiot nie może być obiema stronami tej samej dwustronnej czynności cywilnoprawnej, wskazana zmiana redakcyjna jest więc zbędna.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Zasadność tej regulacji wyjaśniono w uzasadnieniu projektu.</p>
282	PSIK	Art. 2 pkt 18 projektu (art. 16b ust. 1 CIT)	<p>Brak amortyzacji praw ze zgłoszenia znaków towarowych</p> <p>W art. 16b ust. 1 CIT oraz art. 22b ust. 1 PIT dodano sformułowanie „od innego podmiotu” co zawęży hipotezę przepisu wyłącznie do nabycia pochodnego. Powyższe powoduje brak możliwości amortyzacji znaków towarowych zarejestrowanych u podatnika, które nabył przed ich formalnym zarejestrowaniem np. jako prawo ze zgłoszenia znaku towarowego będące w trakcie procesie rejestracji.</p> <p>Wprowadzenie powyższej zmiany różnicuje pozycję (w praktyce tożsamą) podatników którzy nabyli zarejestrowany znak towarowy od tych którzy nabyli prawo ze zgłoszenia takiego znaku i prawo z rejestracji ukonstytuowało się w momencie kiedy znak był już w majątku podatnika.</p> <p>W obu powyższych sytuacjach wartość niematerialna i prawna została nabyta przez podatnika a nie wytworzona stąd nie ma przesłanek do tego aby ograniczać prawo amortyzacji.</p> <p><b>Wnioskujemy o usunięcie proponowanej zmiany.</b></p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Zasadność tej regulacji wyjaśniono w uzasadnieniu projektu. Regulacja ta ma przeciwdziałać sytuacjom uznawania przez podatników, iż samo uzyskanie decyzji Urzędu Patentowego (czyli powstanie prawa) jest nabyciem wartości niematerialnej i prawnej w rozumieniu omawianego przepisu dającym prawo do oszacowania jej wartości początkowej w wysokości wartości rynkowej (często nieweryfikowalnej na ten moment). Jest to sytuacja odmienna od nabycia prawa ze zgłoszenia znaku towarowego, w które to nabycie następuje od innego podmiotu.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

283	SIiTK RP	Art. 2 pkt 18 (art. 16b ustawy CIT)	Konstrukcja przepisów budzi wątpliwości, ponieważ wprowadza niczym nieuzasadnione zróżnicowanie pozycji podatników znajdujących się w podobnej sytuacji gospodarczej. Prawo do amortyzacji powinno być przyznane sprawiedliwie zarówno dla podmiotów nabywających od innych już zarejestrowane prawo do znaku towarowego jak i dla tych, którzy nabywają prawo ze zgłoszenia znaku towarowego do rejestracji. Wobec powyższego, należałoby rozważyć w tym drugim przypadku ograniczenie możliwości amortyzacji, ale tylko do czasu rejestracji znaku towarowego.	Stanowisko analogiczne do wyjaśnień z pkt 282
284	SKwP KRN, IZFiA ZPiP, ZRP, SIiTK RP, OIGN	Art. 2 pkt 19 (art. 16d, 16e, 16f, 16g i 16k ustawy CIT)	<p>[SKwP] Projektowane podwyższenie granicy wartości środków trwałych podlegających amortyzacji z 3.500 zł na 5.000 zł jest w pełni zasadne i oczekiwane od wielu lat, z tym że <b>poziom ten powinien być znacznie wyższy.</b></p> <p>[KRN] Podwyższenie limitu wydatków na nabycie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, umożliwiających bezpośrednio ich zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów jest zbyt niskie. <b>Proponuje się, aby kwota limitu wzrosła o 100%, tj. do 7000 zł.</b></p> <p>[IZFiA] Stopa łącznej inflacji wynosi 52%, zatem zmiany zaproponowane w Projekcie odzwierciedlają tę wartość. Niemniej jednak uzasadnione jest podwyższenie przedmiotowej kwoty ponad wartość wynikającą z czynnika łącznej inflacji, co pozwoli na wyeliminowanie konieczności częstej nowelizacji ustawy CIT celem dostosowania przedmiotowego limitu do aktualnej wartości dóbr i usług.</p> <p>W związku z powyższym proponuje się następujące brzmienie art. 2 pkt 19 Projektu:  <i>„19) użyte w art. 16d w ust. 1, w art. 16e w ust. 1 i 2, w art. 16f w ust. 3 dwukrotnie, w art. 16g w ust. 13 dwukrotnie i w art. 16k w ust. 9 wyrazy „3500 zł” zastępuje się wyrazami „7.500 zł.”</i></p> <p>[ZPiP] <b>Należy zaapelować o wzięcie pod uwagę jeszcze większej podwyżki np. do 10 tys. zł.</b> Wydaje się bowiem, że 5 tys. zł może okazać się zbyt małą zachętą do zwiększenia wysiłku inwestycyjnego polskich firm.</p> <p>[ZRP] Zaproponowana zmiana polegająca na podwyższeniu z obecnych 3.500 zł do 5.000 zł limitu jednorazowej amortyzacji powinna być rozpatrywana z uwzględnieniem wprowadzonych przepisów, które weszły w życie od 1 sierpnia 2017r. i dotyczą tzw. przyspieszonej amortyzacji. Nowo wprowadzone przepisy umożliwiły w wybranych grupach rodzajowych środków trwałych jednorazową amortyzację, nawet do kwoty 100 tys. zł.</p> <p>Środki trwałe o wartości pomiędzy 3,5 tys. zł a 10 tys. zł nadal podlegają ogólnym</p>	Uwaga uwzględniona. <b>Omawiana kwota zostanie dodatkowo podwyższona do 10.000 zł.</b>

			<p>zasadom amortyzacji, rozłożonej często na wiele lat, podczas, gdy maszyny i urządzenia o znacznie wyższej wartości, nawet - 100 tysięcy złotych mogą być zaliczone w koszty - jednorazowo. Uważamy to za niezrozumiałą nierówność, działającą na niekorzyść mikro-firm, które z powodów oczywistych dokonują zakupów środków trwałych raczej o niższej wartości. <b>Postulujemy zatem skorygowanie tego przepisu - poprzez podniesienie progu jednorazowej amortyzacji do kwoty 10 tys. zł.</b></p> <p>[SliTKRP] Pozytywna ocena podwyższenia obowiązującego dotychczas pułapu 3,5 tysiąca złotych do poziomu 5 tysięcy złotych, w zakresie wartości składników majątku, które mogą być odpisane jednorazowo w koszty.</p> <p>Przy czym kwota ta powinna zostać podniesiona do 10 tysięcy złotych. W uzasadnieniu czytamy, że podwyższenie kwoty do wysokości 5 tys. zł stanowi w istocie korektę wartości 3,5 tys. zł o skumulowaną inflację za okres kilkunastu lat obowiązywania dotychczasowego limitu. Wobec powyższego wzrost omawianej kwoty to wyłącznie należna podatkikom korekta. Jeżeli jednak mamy mówić o prawdziwym impulsie inwestycyjnym, zwłaszcza dla sektora mikro, małych i średnich przedsiębiorstw, kwota ta powinna wynosić co najmniej 10 tys. zł.</p> <p>Podwyższenie z obecnych 3.500 zł do 5.000 zł, limitu wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych umożliwiającego jednorazowe zaliczenie wydatków na nabycie tych środków lub wartości do kosztów uzyskania przychodów należy uznać za niewystarczające. <b>Limit ten powinien być dwa razy większy i wynosić 10.000 zł.</b></p> <p>[OIGN] Obecnie obowiązujący limit umożliwiający bezpośrednie zaliczenie wydatku na nabycie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej do kosztów uzyskania przychodów wynosi 3.500 zł i nie był aktualizowany od kilkunastu lat. Jednocześnie w tym czasie skumulowana inflacja wyniosła ok. 40%. Podwyższenie limitu do 5000 zł to jedynie urealnienie tej kwoty. <b>Celowym wydaje się podwyższenie ww. kwoty do wysokości 10.000 zł, co stanowiłoby formę zachęty do zwiększenia wydatków inwestycyjnych, głównie w mikro i małych przedsiębiorstwach.</b></p>	
285	ZBP	<p>Art. 2 ust. 22 lit. a) (art. 22 ust. 1 ustawy CIT)</p>	<p>Nie znajduje uzasadnienia zmiana, zgodnie z którą przedmiotem opodatkowania zryczałtowanym podatkiem dochodowym, o którym mowa w art. 22 ust. 1, stanowią wyłącznie przychody (odpowiednio wymienione w art. 7c pkt 1). Przedmiotowa zmiana uniemożliwia podatnikom ustalenie podstawy opodatkowania z uwzględnieniem przysługujących podatnikowi kosztów uzyskania przychodów np. podatnik osiągający przychody na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 8b (przychody wspólnika z tytułu udziału w spółce) nie będzie uprawniony uwzględnić kosztów ustalanych na podstawie art. 15 ust.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			1ma. <b>Zasadnym jest zatem pozostawienie obecnego zapisu.</b>	
<b>286</b>	<b>PIH</b>	<i>Art. 2 pkt 22 lit. b (art. 22 ust. 4 ustawy CIT)</i>	<b>Odstąpienie od zmian, ewentualnie wprowadzenie regulacji w pełni przeciwdziałających podwójnemu opodatkowaniu tych samych dochodów.</b> Regulacja wprowadza wyłączenie ze zwolnienia z opodatkowania określonych kategorii dochodów z udziału w zyskach osób prawnych, w tym z tytułu umorzenia udziałów (akcji), jednocześnie nie wprowadzając żadnej regulacji, która przeciwdziałałaby podwójnemu ekonomicznemu opodatkowaniu tych dochodów, mogącemu wystąpić w niektórych sytuacjach. Ponadto, planowana regulacja w sposób nieuzasadniony różnicuje sytuację, w której dochody otrzymywane są z polskich spółek oraz sytuację, w której dochody otrzymywane są ze spółek zagranicznych - wydaje się, że planowana regulacja może wręcz zachęcać przedsiębiorców do inwestycji w zagraniczne spółki kosztem inwestycji krajowych.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>
<b>287</b>	<b>PSIK</b>	<i>Art. 2 pkt 22 lit. b projektu (art. 22 ust. 4 CIT)</i>	Regulacja wprowadza wyłączenie ze zwolnienia z opodatkowania określonych kategorii dochodów z udziału w zyskach osób prawnych, w tym z tytułu umorzenia udziałów (akcji), jednocześnie nie wprowadzając żadnej regulacji, która przeciwdziałałaby podwójnemu ekonomicznemu opodatkowaniu tych dochodów, mogącemu wystąpić w niektórych sytuacjach. Ponadto, planowana regulacja w sposób nieuzasadniony różnicuje sytuację, w której dochody otrzymywane są z polskich spółek oraz sytuację, w której dochody otrzymywane są ze spółek zagranicznych - wydaje się, że planowana regulacja może wręcz zachęcać przedsiębiorców do inwestycji w zagraniczne spółki kosztem inwestycji krajowych. Wnioskujemy o odstąpienie od zmian, ewentualnie wprowadzenie regulacji w pełni przeciwdziałających podwójnemu opodatkowaniu tych samych dochodów.	<b>Uwaga tożsama z uwagą w pkt 286.</b>
<b>288</b>	<b>PRP</b>	<i>Art. 2 pkt 22 lit. b projektu (zmieniony art. 22 ust. 4 CIT)</i>	Zmiana dotyczy ograniczenia zwolnienia „dywidendowego” do dywidend, zysku przekazanego na podwyższenie KZ i zysku niepodzielonego oraz wartości kapitałów innych niż KZ przy przekształceniu w spółkę osobową (brak zwolnienia w stosunku do pozostałych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych). W ocenie przedsiębiorców jest to zmiana niekorzystna, ograniczająca zakres zwolnienia, które nie będzie mieć już zastosowania np. do dochodów z przymusowego umorzenia udziałów.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

289	KPFw P	Art. 2 pkt 23 (art. 24a ustawy CIT)	<p>Art. 8 Dyrektywy ATAD wskazuje na dochód zagranicznej spółki kontrolowanej, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania podatnika. Analizując brzmienie Dyrektywy ATAD można dojść do wniosku, że dochody CFC powinny być łączone z dochodami, o których mowa w treści art. 7 ustawy CIT.</p> <p>Proponuje się, aby opodatkowanie zagranicznych spółek kontrolowanych nie następowało poprzez zastosowanie odrębnego podatku, a było kalkulowane łącznie z pozostałymi dochodami podatników w jednym zeznaniu podatkowym.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Sposób odczytania dyrektywy w tym zakresie jest właściwy. Należy jednak podkreślić, iż dyrektywa ustanawia minimalne standardy ochrony bazy podatkowej państw członkowskich. Mając to na uwadze w projekcie przyjęto rozwiązanie nie mniej skuteczne polegające na odrębnym rozpatrywaniu dochodów z CFC, co odpowiada konstrukcji obecnej polskiej regulacji.</p>
290	PSIK	Art. 2 pkt 23 lit. f-h projektu (art. 24a ust. 13-14 CIT) CFC	<p>W odniesieniu do zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC) Projekt przewiduje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• podwyższenie z 25% do 50% udziału podatnika, który kwalifikuje daną spółkę jako CFC;</li> <li>• dodanie zapisu, zgodnie z którym ww. udział może być posiadany przez podatnika samodzielnie lub łącznie z podmiotami powiązаныmi (co de facto jest rezultatem podwyższenia do 50% poziomu kontroli, o którym mowa powyżej);</li> <li>• zmniejszenie z 50% do 33% poziom przychodów pasywnych powodujących zakwalifikowanie danej spółki jako CFC;</li> <li>• zmianę poziomu opodatkowania poprzez odniesienie się do efektywnej stopy opodatkowania, któremu podlega CFC;</li> <li>• rozszerzenie obowiązku prowadzenia rejestru CFC na spółki prowadzące rzeczywistą działalność gospodarczą.</li> </ul> <p>Krytycznie należy ocenić, iż ustawodawca koncentruje się raczej na zaostrzeniu niż racjonalizowaniu istniejących regulacji. W szczególności, Projekt nie zawiera propozycji zmian w stosunku do art. 27 ust. 2a ustawy CIT, który bez jakiegokolwiek uzasadnienia nakłada na jednostki podmiotowo zwolnione od podatku dochodowego (w tym przede wszystkim fundusze inwestycyjne) obowiązek składania zeznania CIT-CFC (a co za tym idzie prowadzenia stosownych ewidencji).</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Projekt zmienia istniejące przepisy dotyczące CFC także w sposób korzystny dla podatników (np. podwyższenie procentowej wysokości udziału w kapitale) w ramach minimalnych standardów określonych w dyrektywie ATAD.</p>
291	KPFw P	Art. 2 pkt 23 lit. b (art. 24a	Zmiana definicji przychodów pasywnych – przepisy krajowe rozszerzają wskazany w art. 7 ust. 2 lit. a) Dyrektywy ATAD zamknięty katalog przychodów pasywnych poprzez dodanie do niego przychodów z wierzytelności, z poręczeń i gwarancji oraz ze zbycia i	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy CIT)</i>	realizacji praw z instrumentów finansowych. Objęcie zakresem przepisu zwłaszcza przychodów z wierzytelności nie znajduje swojego uzasadnienia, gdyż sekurytyzacja wierzytelności stanowi w Polsce jak i innych krajach (np. Włochy) działalność objętą specjalnymi regulacjami w tym także regulacjami w zakresie opodatkowania. Objęcie zakresem przepisów CFC tego typu przychodów może znacznie obniżyć konkurencyjność polskich przedsiębiorstw finansowych. Proponuje się implementację w zakresie przewidzianym w Dyrektywie ATAD.	
292	IZFiA, PIH	<i>Art. 2 pkt 23 lit. b projektu (art. 24a ust. 3 lit. b ustawy CIT)</i>	Do katalogu przychodów pasywnych, których generowanie jest jednym z warunków pozwalających na uznanie danego podmiotu za zagraniczną spółkę kontrolowaną zostały dodane m.in. przychody z „transakcji z podmiotami powiązаныmi w przypadku gdy spółka nie wytwarza w związku z tymi transakcjami wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma.”. <b>Proponowane jest usunięcie wskazanego powyżej zapisu ponieważ posługuje się pojęciami nieostrymi</b> , które nie zostały zdefiniowane zarówno w ustawie CIT jak i innych przepisach, np. znaczenie pojęcia „wartości dodanej pod względem ekonomicznym”. Takie uregulowanie stoi w sprzeczności z konstytucyjną zasadą poprawnej legislacji, która odnosi się również do jasności i precyzyjności przepisów prawa podatkowego. W związku z tym <b>proponuje się nowe brzmienie art. 24a ust. 3 pkt. 3 lit. b ustawy CIT:</b> <i>„b) co najmniej 33% przychodów tej spółki osiągniętych w roku podatkowym, o którym mowa w ust. 6, pochodzi:</i> - z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, - ze zbycia udziałów (akcji), - z wierzytelności, - z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek, - z części odsetkowej przy leasingu finansowym, - z poręczeń i gwarancji, - z praw autorskich lub praw własności przemysłowej, w tym z tytułu zbycia tych praw, - ze zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych, - z działalności ubezpieczeniowej, bankowej lub innej działalności finansowej,”	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Ta kategoria przychodów pasywnych wynika wprost z dyrektywy. Rezygnacja z niego mogłaby rodzić zarzut błędnej implementacji dyrektywy.

293	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 23 lit. b (art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy CIT)	<p><b>Zmiana dotyczy doprecyzowania przychodów pochodzących ze źródeł pasywnych, mających wpływ na uznanie zagranicznej spółki za zagraniczną spółkę kontrolowaną.</b></p> <p><b>1) Przy okazji tej propozycji należałoby również rozważyć wyłączenie z powyższego kręgu podmiotów, które prowadzą poza terytorium RP np. działalność poszukiwawczą.</b> Z uwagi na charakter prowadzonej działalności gospodarczej, przedsiębiorcy w pierwszym okresie funkcjonowania ponoszą nakłady, czyli głównie generują straty a dopiero w dłuższej perspektywie czasu, tj. gdy dojdzie do wydobywania i sprzedaży, osiągają przychody (zyski).</p> <p>Dla prowadzenia tego typu działalności poza granicami RP, konieczne jest założenie rachunku bankowego, za pomocą którego dokonywane są rozliczenia z tytułu zawieranych przez oddział bądź spółkę zależną transakcji w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, polegającej na poszukiwaniu wydobywaniu złóż, a następnie sprzedaży węglowodorów.</p> <p>W przypadku, gdy taki rachunek bankowy jest oprocentowany dochodzi do wypłaty odsetek na rzecz spółki zależnej bądź oddziału. Tego typu działalność nie służy transferowaniu zysków, a jest wynikiem zwykłej działalności, specyficznej dla branży wydobywczej. W tej sytuacji na spółki, które nie były adresatem koncepcji wprowadzenia regulacji CFC, a prowadzą rzeczywistą działalność gospodarczą, nakładane jest istotne obciążenie administracyjne, jak i podatkowe, nieadekwatne do stanu faktycznego. Proponuje się wprowadzenie wyłączenia dla tego typu działalności z definicji zagranicznej spółki kontrolowanej.</p> <p>2) Ponadto, należy zwrócić uwagę na fakt, iż poprzednia koncepcja w zakresie różnicy pomiędzy podatkiem, jaki spółka zagraniczna byłaby zobowiązana zapłacić w Polsce a podatkiem dochodowym faktycznie zapłaconym (efektywnie zapłaconym), odnosiła się do oficjalnej stawki podatkowej w danym państwie, co umożliwiałoby jej obiektywną weryfikację. Przyjęcie niedookreślonego sformułowania „podatek faktycznie zapłacony w miejscu siedziby” może spowodować liczne komplikacje w ustaleniu faktycznej stawki. Dodatkowym problemem jest fakt, iż stawka taka może ulegać zmianom w zależności od złożonych korekt podatku. Projektodawca nie przewidział w projekcie rozwiązania dla takiej sytuacji.</p> <p>Dodatkowo, należy zwrócić uwagę, że określenie jednego z kryteriów w powyższy sposób powoduje konieczność analizy w oparciu o dane spółki zagranicznej, jaki podatek byłaby ona zobowiązana zapłacić w Polsce, czyli efektywnie należałoby przeprowadzić analizę w oparciu o dane wymagane do ewidencji, o której mowa w ust. 13 (projektowany ust.</p>	<p><b>Ad. 1) Uwaga nieuwzględniona.</b> Postulowane wyłączenie nie jest możliwe z świetle przepisów dyrektywy ATAD. Jego wprowadzenie mogłoby rodzić zarzut błędnej implementacji dyrektywy.</p> <p><b>Ad. 2) Uwaga nieuwzględniona.</b> Przepisy dyrektywy nie dają możliwości przyjęcia innego rozwiązania w tym zakresie.</p>
-----	----------------	--	--	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			13a), podczas gdy byłby to dopiero etap weryfikacji, czy w ogóle spółka spełnia kryteria zagranicznej spółki kontrolowanej. Dopiero przy pozytywnym wyniku tej analizy istnieje konieczność prowadzenia ewidencji. <u>Z powyżej opisanych powodów zaproponowane rozwiązanie wydaje się niewspółmiernie obciążać podatnika już na etapie analizy, czy ciążą na nim obowiązki związane z posiadaniem zagranicznej spółki kontrolowanej.</u>	
294	ZBP	Art. 2 pkt 23 lit. b (art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. c ustawy CIT)	Implementowana zmiana powoduje wątpliwości, czy podatnik powinien do przychodów i kosztów generowanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną odnosić polskie przepisy podatkowe, a tym samym prowadzić odrębną kalkulację podatku dochodowego dla takiego podmiotu. Brzmienie przepisu dyrektywy, a także treść uzasadnienia wskazuje, że zasadą wyrażoną w tym przepisie jest, aby dokonywać porównania faktycznie zapłaconego przez spółkę kontrolowaną podatku z tym, jaki obowiązuje na terytorium Polski, tj. bez ponownej kwalifikacji podatkowej uzyskiwanych przez spółkę kontrolowaną przychodów i kosztów, a jedynie w zakresie porównania stawek opodatkowania (faktycznego opodatkowania spółki kontrolowanej i nominalnej stawki podatkowej obowiązującej w Polsce). Zaproponowane brzmienie przepisu nie jest jednak jednoznaczne w tym zakresie, a w konsekwencji należy dokonać jego doprecyzowania;	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Przepisy dyrektywy wprost wskazują, że w tym zakresie należy stosować przepisy państwa podatnika (a nie zagranicznej spółki kontrolowanej).
295	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 23 lit. g (art. 24a ust. 13a ustawy CIT)	Projektowany przepis nakłada w istocie na podatników obowiązek prowadzenia ewidencji podatkowej takiej, jaką podatnik prowadzi dla własnej działalności gospodarczej. Ewidencjonowaniu mają podlegać wszelkie zdarzenia mające wpływ na rozliczenie podatkowe zagranicznej spółki kontrolowanej. Zauważyć należy, że nawet przy posiadaniu udziału na poziomie 50% w spółce zagranicznej, spełnienie tego obowiązku nie jest możliwe. Spółka zagraniczna, jako odrębny podatnik prowadzi własną ewidencję dla celów podatkowych w państwie siedziby (lub zarządu), zgodnie z lokalnymi wymaganiami, w tym archiwizuje dokumenty będące podstawą do ujmowania danych zdarzeń dla celów podatkowych. Podatnik, będący udziałowcem takiej spółki nie ma możliwości prowadzenia tożsamej ewidencji dla zagranicznej spółki kontrolowanej, gdyż dokumenty będące podstawą do ujęcia w ewidencji znajdują się poza terytorium Polski. Pozyskanie danych koniecznych dla prowadzenia tak szczegółowej ewidencji jest niemożliwe do wykonania dla podmiotu innego niż ten, który tę działalność prowadzi. Nakładanie obowiązku niewspółmiernie uciążliwego dla podatnika, a w istocie niemożliwego do wykonania jest niezgodne z zasadą racjonalności ustawodawcy.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Przepisy dyrektywy nie dają możliwości przyjęcia innego rozwiązania w tym zakresie.
296	PSIK	Art. 2 pkt 23 lit. f-h (art. 24a)	Wnioskujemy o zmianę brzmienia art. 24a ust. 13-14 oraz art. 27 ust. 2a ustawy CIT w taki sposób, aby wyeliminować niczym nieuzasadnione obciążenie administracyjne nałożone na podmioty zwolnione od podatku dochodowego, w tym od podatku z tytułu dochodu	<b>Uwaga nieuwzględniona</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>ust. 13-14 CIT) CFC</i>	CFC.	
<b>297</b>	<b>ZBP</b>	<i>Art. 2 pkt 23 lit. j (art. 24a ust. 16 CIT)</i>	Dokonano zmiany definicji posługując się zwrotem „ <i>istotną</i> ”. Zwrot ten, jako zwrot nieostry może powodować znaczne problemy interpretacyjne, a tym samym utrudnić stosowanie przepisu przez podatników (np. u podatników rozpoczynających działalność na rynkach zagranicznych poprzez zakładane tam podmioty). Postuluje się zawarcie definicji tego pojęcia i zawarcie jasnych kryteriów istotności.	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Projekt w tym zakresie zostanie doprecyzowany w tym przez wskazanie kryteriów, jakie należy wziąć pod uwagę przy ocenie „istotności” działalności prowadzonej przez zagraniczną spółkę kontrolowaną w państwie członkowskim UE (EOG).
<b>298</b>	<b>PGNi G S.A.</b>	<i>Art. 2 pkt 23 lit. j (art. 24a ust. 16 ustawy CIT)</i>	Odwołanie się do niedookreślonego i niezdefiniowanego w ustawie pojęcia „istotna rzeczywista działalność gospodarcza” przy konstrukcji przepisu, który wyłącza obowiązki wobec podatnika niesie ryzyko nieprawidłowego interpretowania przepisu zarówno przez podatników, jak i organy podatkowe. Zostawia to pole do odmiennej interpretacji tego pojęcia i prowadzenia licznych sporów pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. Z uwagi na powyższe konieczne jest doprecyzowanie projektowanego przepisu poprzez: a) zdefiniowanie rzeczywistej działalności gospodarczej, b) usunięcie słowa „istotna”.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 297.</b> Ponadto należy zauważyć, iż pojęcie „rzeczywistej działalności gospodarczej” jest już w ustawie definiowane.
<b>299</b>	<b>STOP</b>	<i>Art. 2 pkt 23 lit. j (art. 24a ust. 16 CIT)</i>	Zapis „ <i>istotną rzeczywistą działalność</i> ” należy zastąpić pojęciem dookreślonym, gdyż użyte we wskazanym zapisie pojęcie nieostre nie pozwala na stworzenie jakiegokolwiek katalogu definiującego legalnie zakres ustawowo normowany.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 298.</b>
<b>300</b>	<b>PRCH</b>	<i>Art. 2 pkt 23 (art. 24a ust. 16 ustawy CIT)</i>	Brak precyzyjnego zdefiniowania, co oznacza prowadzenie „istotnej” rzeczywistej działalności gospodarczej. Proponuje się doprecyzowanie, czy działalność powinna być istotna ze względu na grupę kapitałową czy podmiot prowadzący tę działalność.	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Projekt w tym zakresie zostanie doprecyzowany

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

301	Lewiatan, PFPŻ - ZP	Art. 2 pkt 23lit. 1 (art. 24a ust. 19 ustawy CIT)	<p>Należy <b>wykreślić lub istotnie doprecyzować proponowany pkt 2 w art. 24a ust. 19</b>, który stanowi o odpowiednim stosowaniu reguł CFC do „<i>podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład</i>”.</p> <p>W obecnym brzmieniu sugeruje on, że opodatkowaniu w Polsce na zasadach CFC ma podlegać centrala lub inne zakłady zagranicznego podatnika, czy wręcz spółki zależne od takiego zagranicznego podatnika, tylko z uwagi na fakt, że w Polsce prowadzi zakład. Właściwe opodatkowanie takiego przypadku, zgodne z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania, gwarantują w naszej ocenie wystarczająco zasady przypisania zysku do zakładu i odpowiednie stosowanie przepisów o cenach transferowych.</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Niewłaściwie została odczytana intencja regulacji. Chodzi w niej wyłącznie o spółki zależne, od podatnika których udziały (akcje) są przypisane do działalności zakładu znajdującego się na terytorium RP. wymóg objęcia regulacją o CFC położonych w Polsce zagranicznych zakładów podatników z państw trzecich wynika z dyrektywy ATAD.</p>
302	Lewiatan	Art. 2 pkt 24 projektu (art. 24b CIT) – uwagi ogólne	<p>Wprowadzenie podatku <u>doprowadziłoby do stworzenia faworyzowanej przez ustawodawcę grupy podatników, posiadających innego typu nieruchomości niż objęte podatkiem lub też nieruchomości o mniejszej wartości</u>. W naszej opinii, stoi to w sprzeczności z zasadą pomocy państwa zawartej w prawie unijnym, a sam podatek ma charakter selektywny. Warto również wskazać, że poprzez bazowanie jedynie na wartości nieruchomości, dochodziłoby do opodatkowania nieruchomości w ogóle nieprzynoszących zysków (np. w trakcie remontu, lub w okresie poszukiwania najemcy).</p> <p><u>Wysoce prawdopodobne jest uznanie komentowanych przepisów za niezgodne z zasadą niedyskryminacji i wydanie nakazu zobowiązującego Polskę do zawieszenia ich stosowania</u>, a następnie stwierdzenie ich niezgodności z prawem Unii Europejskiej w wyniku postępowania z inicjatywy Komisji Europejskiej.</p> <p>„Przychody z tytułu własności środka trwałego”, o których mowa w tym przepisie <u>mają wyłącznie fikcyjny charakter, oderwany od faktycznych przychodów podatnika</u>, oraz nie wchodzi do podstawy opodatkowania zgodnie z art. 7 ust. 3 pkt. 2 CIT. <u>Jest to de facto konstrukcja opodatkowująca majątek przedsiębiorcy, a nie jego przychód, gdyż sam tytuł własności nieruchomości będzie powodował powstanie obowiązku podatkowego</u>. W tej sytuacji może dojść do podwójnego opodatkowania – z jednej bowiem strony przedsiębiorca zapłaci podatek dochodowy od przychodu (będący podatkiem od wartości środka trwałego - nieruchomości) z tytułu bycia właścicielem danego środka trwałego, z drugiej zaś za ową nieruchomość będzie zmuszony odprowadzić podatek od nieruchomości. Rodzi to wątpliwości natury konstytucyjnej.</p> <p>Nałożenie daniny w projektowanym kształcie będzie powodować de facto częściowe wyłączenie podatników podatku dochodowego od osób prawnych. Podatnicy niewykazujący właściwej podstawy opodatkowania (dochodu) nie wskutek nierzetelnego</p>	<p><b>Uwaga niezasadna.</b></p> <p>Wyłączenie pewnej grupy podatników z zakresu stosowania omawianej regulacji nie jest równoznaczne z rezygnacją przez państwo z podatku PIT i CIT od tych podatników. Podatnicy ci podlegają bowiem opodatkowaniu na dotychczasowych zasadach. Mowa przy tym o podatnikach, którzy ze względu na wartość posiadanych przez nich nieruchomości nie są zasadniczo beneficjentem optymalizacji podatkowej dotyczącej tych składników aktywów (optymalizacja, z uwagi na koszty tego procesu, jest opłacalna finansowo dopiero od określonego poziomu oszczędności podatkowej i wzrasta wraz ze wzrostem tej oszczędności). Ideą proponowanej konstrukcji tzw. podatku minimalnego, w tym wprowadzonego progu wartości nieruchomości w kwocie 10 mln zł, jest brak zwiększenia obciążeń podatkowych podatników podatku PIT i CIT, względem obecnych regulacji, przy założeniu właściwego wypełniania przez nich</p>

		<p>rozliczania podatku lub nadużywania prawa, ale wskutek rzeczywistego poniesienia straty w sensie ekonomicznym, zostaną obciążeni daniną, która z zasady nie powinna takiego podatnika obciążać. Proponowany art. 24b będzie prowadził do opodatkowania nieruchomości, w tym zwłaszcza budynków biurowych wykorzystywanych we własnej działalności podatników (tj. niegenerujących przychodów z najmu). Trudno w takim przypadku mówić o uzyskiwaniu przychodu z własności nieruchomości przez takich przedsiębiorców.</p> <p>Ponadto, zaproponowane brzmienie przepisów budzi <u>szereg wątpliwości interpretacyjnych</u>, w szczególności co do zakresu opodatkowania w przypadku mieszanego wykorzystania budynków (np. fabryka razem z biurem), sposób obliczania podatku w przypadku kiedy budynek biurowy położonego na terytorium RP jest tylko częściowo wynajmowany, a w pozostałej części wykorzystywany na własne potrzeby.</p> <p>Dodatkowo, dla <u>podmiotów działających np. w specjalnej strefie ekonomicznej</u> może to być dodatkowe obciążenie podatkowe, podczas gdy zwolnienie zostało już przyznane, czyli istnieją obiektywne przesłanki dlaczego dany podmiot nie płaci podatku CIT lub płaci mniejsze podatki. Takie podmioty nie będą mogły w pełni skorzystać z prawa do odliczenia od podatku CIT podatku zapłaconego na podstawie art. 24b, zwłaszcza w przypadkach, gdy np. budynek biurowy jest wykorzystywany na cele prowadzonej, zwolnionej z podatku dochodowego działalności w Specjalnej Strefie Ekonomicznej.</p> <p><b>Mając na uwadze powyższe, rekomendujemy wykreślenie przewidzianych projektem przepisów art. 30g PIT oraz 24b i 24c CIT.</b></p> <p>Niewątpliwie podatek minimalny <u>nie jest podatkiem dochodowym. Jest to podatek od aktywów</u>. Stanowi próbę wprowadzenia daniny, która w pewnym zakresie pozwoliłaby na opodatkowanie handlu, co ostatnio zostało zakwestionowane przez KE. Podstawa wyliczenia podatku minimalnego oparta jest na wartości początkowej nieruchomości i jest rozwiązaniem prowadzącym w wielu przypadkach do opodatkowania zysków, które nie zostały osiągnięte, np. budynków, które nie generują dochodów ze względu na pustostany. Ponadto wyróżnienie nieruchomości komercyjnych, jak galerie czy biurowce, od innych, np. magazynów, prowadzi do istotnego zróżnicowania podatników posiadających nieruchomości komercyjne i do nierównego traktowania podatkowego w zależności od rodzaju posiadanej nieruchomości</p>	<p>obowiązków podatkowych w zakresie wynikającym z obecnych regulacji obu ustaw o podatkach dochodowych. Przyjęty próg można uznać za granicę opłacalności optymalizacji podatkowej mającej za przedmiot nieruchomości w postaci budynków.</p> <p>Należy ponadto podkreślić, iż celem przyjętej formuły jest rzeczywiste opodatkowanie uzyskiwanego przez podatników inwestujących w nieruchomości komercyjne zwrotu z takiej inwestycji, czyli - posługując się kategoriami podatkowymi – właśnie dochodu podatnika. Przewidziany w projekcie poziom tego zwrotu (dochodu) został ustalony na bardzo niskim, bo wynoszącym w skali roku ok. 2,65% wartości inwestycji, poziomie. Przyjęty poziom opodatkowania wynika ze wskazanej wyżej idei stojącej za wprowadzeniem tego rozwiązania, którą jest opodatkowanie podatnika podatkiem dochodowym w minimalnym - w odniesieniu do rzeczywistych zysków, których można by zasadnie oczekiwać przy prowadzeniu określonego rodzaju działalności – stopniu. Takie założenie powoduje, iż rozwiązanie to w swej istocie jest, a przynajmniej powinno być, neutralne dla większości podatników.</p> <p>Proponowane wyłączenie nie może być zatem uznane za pomoc państwa udzieloną małym podmiotom (kosztem budżetu państwa), a tym samym za dyskryminujące dużych podatników.</p>
--	--	---	--



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

				Niezależnie od powyższego omawiane rozwiązanie zostanie zmodyfikowane w sposób, bardziej oddający ideę, która za nim stoi. Podkreślając zatem istotę tego podatku jako podatku „minimalnego”, jego stawka zostanie obniżona do 0,035% miesięcznie. Ponadto opodatkowanie tym podatkiem obejmować będzie wyłącznie nadwyżkę wartości budynków, o których mowa w projektowanych przepisach, ponad kwotę 10 mln zł. Dodatkowo z zakresu przedmiotowego projektowanej regulacji zostaną wyłączone budynki biurowe wykorzystywane na własne potrzeby podatnika (np. siedziba), czyli przypadki z którymi faktycznie nie wiąże się uzyskiwanie przychodów przez podatnika.
303	SIiTK RP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b i 24c ustawy CIT) – uwagi ogólne	<p><b>Negatywna ocena projektowanych rozwiązań.</b></p> <p>Wątpliwości systemowe – wprowadzanie dodatkowego podatku od nieruchomości nie ma nic wspólnego z dochodem a jest to klasyczny podatek od posiadanego majątku. Zatem umiejscowienie go w projekcie zmiany ustawy CIT jest niewłaściwe. Wydaje się, iż faktyczną intencją projektodawcy jest podjęcie kolejnej próby opodatkowania działalności handlowej (po nieudanym wprowadzeniu podatku handlowego zakwestionowanego przez Komisję Europejską). Z zapowiedzi reprezentantów Ministerstwa Finansów wynika jednak, że nie rezygnuje ono z wprowadzenia podatku handlowego i prace w tym zakresie trwają. Należy się zatem zastanowić, czy nie lepiej poczekać na wprowadzenie systemowo zgodnego rozwiązania w nowej ustawie zamiast dokonywać „zamieszania” w obszarze danin dochodowych.</p> <p>Ponadto zwraca się uwagę, że inwestycje w nieruchomości wiążą się z dużymi nakładami. Nierzadko również, inwestycje te są finansowane z wykorzystaniem finansowania zewnętrznego co wiąże się z odsetkami. Z reguły modele biznesowe na rynku nieruchomości zakładają dochód z najmu uwzględniający wysokie koszty finansowania inwestycji, bieżące utrzymanie i amortyzację. Tym samym dochody z tych źródeł są w istocie niewielkie, gdyż faktyczny zwrot z dokonanej inwestycji będzie zrealizowany</p>	<p><b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.</b></p>

			<p>dopiero w momencie jej zbycia. Konsekwencją wprowadzanego podatku niezależnego od faktycznego dochodu z nieruchomości wpłynie bezpośrednio na koszty realizowanych inwestycji co może się odbić na negatywnej reakcji rynkowej.</p> <p>Można zgodzić się ze stwierdzeniem zawartym w uzasadnieniu, iż w wielu przypadkach podatnicy posiadający nieruchomość nie wykazują dochodów do opodatkowania lub wykazują dochody w kwocie nieadekwatnej do skali i rodzaju prowadzonej działalności. Jednak zawarte w uzasadnieniu stwierdzenie „w wielu przypadkach” nie oznacza, że we wszystkich przypadkach. Tym samym mamy sytuację, gdzie projektodawca modelując nowy przepis o opodatkowaniu każdej nieruchomości przyjmuje bez wyjątku, że każda nieruchomość ma zdolność generowania dochodu. Trudno z takim stwierdzeniem się zgodzić, gdyż będą występowały sytuacje, kiedy nieruchomość, nawet ta powyżej wartości 10 mln zł, dochodu nie wygeneruje. W konsekwencji może wystąpić negatywne zjawisko rynkowe, gdzie planowana regulacja uderzy w przedsiębiorców, którzy np. nie wynajęli jeszcze obiektu (powszechne niestety zjawisko pustostanów w budynkach biurowych) i nie dość, że muszą ponosić koszty utrzymania całej nieruchomości to jeszcze zostaną obciążeni nowym podatkiem. W następstwie może nastąpić przesunięcie tego nowego obciążenia publicznoprawnego na najemców, co może powodować zahamowanie i niepewność na rynku nieruchomości komercyjnych, co choćby na tle planowanego przedsięwzięcia intensywnej odbudowy polskiego kapitału (m.in. ustawa o REIT-ach), wydaje się niespójne i stanowiące oczywiste utrudnienie. Nie budzi wątpliwości, że ryzyko niepewności podatkowej stanowi skuteczny bodziec, odstraszaający wszystkich planujących podjęcie przedsięwzięcia na rynku nieruchomości.</p> <p>Podstawową wadą projektowanego rozwiązania jest zrównanie pozycji wszystkich podatników (właścicieli, deweloperów czy też inwestorów) bez względu na fakt czy dane przedsięwzięcie generuje dochody czy też nie. Zastosowano tutaj schematu odpowiedzialności zbiorowej za utracone dochody fiskusa z działalności handlowej. Nie jest to rozwiązanie budzące aprobatę i raczej należy dążyć, aby odzyskiwać utracone dochody z tych obszarów, gdzie faktycznie wystąpiło zjawisko agresywnej optymalizacji podatkowej.</p>	
304	PSIK, PRB,	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)	<p><b>Wnioskujemy o wykreślenie przewidzianych projektem przepisów.</b></p> <p>Wprowadzenia tej regulacji jest kolejną próbą opodatkowania dochodów z handlu, przy czym zmianie uległa jedynie forma opodatkowania. Wprowadzenie tego podatku doprowadziłoby do stworzenia faworyzowanej przez ustawodawcę grupy podatników, posiadających innego typu nieruchomości niż objęte podatkiem lub też nieruchomości o</p>	<p><b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.</b></p>

			<p>mniejszej wartości. Stoi to w sprzeczności z zasadą pomocy państwa zawartej w prawie unijnym, a sam podatek ma charakter selektywny.</p> <p>Warto również wskazać, że poprzez <u>bazowanie jedynie na wartości nieruchomości, dochodziłoby do opodatkowania nieruchomości w ogóle nieprzynoszących zysków, w tym w szczególności w pierwszych latach działalności spółek nieruchomości.</u></p> <p>Regulacja, wprowadzająca opodatkowanie spółek nieruchomościowych niezależnie od uzyskiwanych dochodów, może stanowić istotne obciążenie ekonomiczne dla spółek sektora w pierwszych latach ich działalności. Specyfiką rynku nieruchomości komercyjnych jest udzielanie nowym najemcom różnego rodzaju zachęt finansowych (okresy bezczynszowe, bonusy gotówkowe etc.) oraz zapłata prowizji za pozyskanie najemców. W efekcie w pierwszych latach działalności spółki posiadające nieruchomości komercyjne nie przynoszą dochodu finansowego (dochodzą także dodatkowe koszty związane z zakończoną inwestycją budowlaną).</p>	
305	BCC, F-PIG, AIH, PRCH, Energa S.A., PINK	Art. 2 pkt 24 (art. 24b i 24c ustawy CIT) – uwagi ogólne	<p><b>Odstąpienie od propozycji.</b></p> <p>Regulacja narusza zasadę równości obywateli wobec prawa wyrażoną w art. 32 ust. 2 Konstytucji RP, zgodnie z którym nikt nie może być dyskryminowany w życiu politycznym, społecznym lub gospodarczym z jakiegokolwiek przyczyny. Proponowany przepis wyraźnie dyskryminuje podatników posiadających określone aktywa, ponieważ nakłada na nich obowiązek zapłaty podatku dochodowego w oderwaniu od rzeczywiście uzyskiwanych przez nich dochodów.</p> <p>Przepis art. 24b ustawy CIT można interpretować w ten sposób, iż opodatkowanie nie jest nawet uzależnione od prowadzenia działalności związanej z nieruchomością. Podstawą opodatkowania jest bowiem, w świetle przepisu art. 24b ust. 2 wartość początkowa środka trwałego. Oznacza to, że proponowany podatek, choć opisywany jako podatek dochodowy, ma w zasadzie charakter majątkowy, a więc analogiczny jak podatek od nieruchomości - mamy więc do czynienia z podwójnym opodatkowaniem wybranego subiektywnie majątku.</p> <p>Powyższe brzmienie regulacji proponowanego art. 24c ust. 2 ustawy CIT prowadzi do wniosku, że np. w odniesieniu do budynku biurowego, opodatkowaniu - na takich samych zasadach - podlegać będzie właściciel budynku wykorzystującego go na potrzeby własnej działalności, jak i prowadzący działalność w zakresie najmu nieruchomości i z tego tytułu uzyskujący dochód. Z kolei jeżeli intencją zgodnie z niejasnym przepisem art. 24c ust.2 ustawy CIT było opodatkowanie wyłącznie podmiotów prowadzących działalność w zakresie najmu, to byłby to kolejny obszar nierównego traktowania podmiotów</p>	<p><b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.</b></p> <p>Uwaga dotycząca art. 24c zostanie uwzględniona poprzez wykreślenie omawianego ograniczenia.</p>

		<p>znajdujących się w podobnej sytuacji (posiadających nieruchomości o znacznej wartości).</p> <p>Projekt pomija również fakt, że cykl gospodarczy działalności w zakresie najmu wiąże się z kilkumiesięcznymi okresami bez dochodów (okresy beczynszowe itp.), wynikającymi z sytuacji gospodarczej, a nie z optymalizacji.</p> <p>Projekt przewiduje możliwość odliczenia minimalnego podatku od CIT należnego na zasadach ogólnych. Niemniej jednak, możliwości takiej nie będą mieć podatnicy wykazujący stratę z działalności operacyjnej, w tym również w kolejnych latach podatkowych (inaczej niż ma to miejsce np. w przypadku nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nieodliczalnej w danym roku podatkowym z uwagi na postanowienia art. 15c ustawy CIT). Nie jest także jasne w jaki sposób z odliczenia mogliby korzystać podatnicy korzystający ze zwolnień przewidzianych w ustawie CIT (np. na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej).</p> <p>Wątpliwość dotyczy również sytuacji podatników posiadających budynki pełniące jednocześnie różne funkcje, np. w części wykorzystywane do działalności produkcyjnej, a w części biurowej. Przepisy nie precyzują czy w takim przypadku należy naliczać podatek od całości wartości budynku, wyłącznie od części biurowej, czy też wcale nie naliczać. Podobna wątpliwość dotyczy również przypadku, gdy podatnik w ramach jednej pozycji w ewidencji środków trwałych ujął budynek wraz z budowlami.</p> <p>Brak potrzeby wprowadzenia przepisów z uwagi na zakres pozostałych zmian w projekcie. Proponowane rozwiązania w zakresie ograniczenia odliczalności odsetek (w tym od kredytu bankowego) w największym stopniu uderzą w wynik podatkowy wielu firm działających w Polsce. Nowe regulacje w znacznym stopniu (niezależnie od ich ostatecznej treści) ograniczą te możliwości. W efekcie z dużym prawdopodobieństwem ogromna większość spółek posiadających nieruchomości wykazywać będzie istotne zyski podatkowe, co uczyni w ich zakresie omawianą regulację zbędną. W praktyce regulacja będzie stosować się wyłącznie do podmiotów w faktycznych kłopotach finansowych, generujący stratę ekonomiczną (z powodów wskazanych wyżej), która zostanie powiększona o dodatkowy podatek quasi-majątkowy, gdyż nie związany z powstałym dochodem. Niezależnie od szkodliwości tego podatku w odniesieniu do tych podmiotów, samo wprowadzenie tak restrykcyjnej i wybiórczej regulacji z pewnością będzie miało negatywny wpływ na postrzeganie systemu podatkowego w Polsce przez inwestorów.</p> <p><u>Dodatkowo, rażąco niezgodne z konstytucyjną zasadą równości wobec prawa wydaje się rozwiązanie proponowane w art. 24c ustawy CIT, zgodnie z którym w przypadku, gdy podatkowa grupa kapitałowa utraciła status podatnika z powodu braku spełnienia</u></p>	
--	--	--	--

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			warunków do jej utworzenia i funkcjonowania, podatek należny (zapłacony przez PGK) nie podlega korekcie ani zwrotowi, ani ponownemu rozliczeniu na spółki wchodzące w skład tej grupy za okres, w którym grupa ta posiadała status podatnika.	
<b>306</b>	<b>PRCH</b>	<i>Art. 2 pkt 24 (art. 24b i 24c ustawy CIT)</i>	<p>Brak uzasadnienia dla wprowadzenia proponowanych rozwiązań z następujących względów:</p> <p>Centra handlowo-usługowe i budynki biurowe to wyłącznie część rynku nieruchomości komercyjnych (poza tym funkcjonują jeszcze m.in. magazyny logistyczne, budynki mieszkaniowo-usługowe) – niezrozumiałe jest wprowadzanie wymogu płacenia podatku wyłącznie od wybranych typów budynku, które funkcjonują na rynku.</p> <p>Wprowadzenie takiego podatku od wartości nieruchomości handlowych, może doprowadzić do pewnego rodzaju stygmatyzacji branży nieruchomości handlowych, co w sposób oczywisty ograniczy dynamizm i optymizm w branży. Stąd też, właściciele nieruchomości mogą nie podejmować działań zmierzających do renowacji czy zwiększania wartości budynków, skoro wiązać się to będzie z potencjalnym sankcyjnym podatkiem (pomimo konieczności ponoszenia kosztów inwestycji).</p> <p>Brak analogicznego rozwiązania prawnego (minimalny podatek dochodowy od wartości nieruchomości) w krajach regionu Europy Środkowo-Wschodniej, a więc wdrożenie tego mechanizmu w Polsce byłoby ewenementem, który mógłby skutkować naruszeniem prawa unijnego i odpływem kapitału inwestycyjnego.</p> <p>Wątpliwości dotyczą możliwości opodatkowania podatkiem dochodowym (przychodowym) nie działalności operacyjnej (czy inwestycyjnej), ale wartości majątku. Skoro bowiem przedmiotem opodatkowania tym podatkiem ma być dochód (przychód), niezrozumiałe jest założenie, że w przypadku własności określonych (co do rodzaju i wartości) środków trwałych, podatek ten ma być kalkulowany od ich wartości. Takie zdefiniowanie zasad opodatkowania narusza samą konstrukcję podatku dochodowego (przychodowego), nie jest bowiem w żaden sposób skorelowany z działalnością prowadzoną z wykorzystaniem tego środka trwałego. Co więcej, prowadzi do sytuacji, w której środek trwały nie jest jeszcze faktycznie wykorzystywany w prowadzonej działalności gospodarczej, ale już generuje minimalne obciążenie podatkowe z tytułu podatku dochodowego (choć dochodu brak).</p> <p>Proponowane rozwiązanie dotyczące minimalnego podatku dochodowego (kalkulowanego w praktyce od wartości majątku) zakłada jego selektywność, gdyż obejmuje wyłącznie pewne kategorie obiektów budowlanych (w oparciu o klasyfikację oraz wartość). Podmioty, które są właścicielami niezasiedlonych budynków biurowych o wartości</p>	<b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>odpowiednio 9 mln PLN i 11 mln PLN, pomimo, iż nie będą osiągać dochodu (przychodu) z tych budynków, mogą zostać selektywnie zobowiązane do płacenia minimalnego podatku dochodowego (tylko podmiot będący właścicielem biurowca o wartości 11 mln PLN). Oznacza to więc, iż własność budynków o charakterze mieszanym (np. hotele z częścią biurową, dworce z częścią komercyjną) i o niskiej wartości, będzie premiowana (nie będzie bowiem objęte sankcyjnym podatkiem, który w ogóle nie uwzględnia stopnia wykorzystania budynku w ramach działalności w danym roku). W konsekwencji, taka selektywność wynikająca z decyzji Państwa Członkowskiego Unii Europejskiej, która zakłada konkurencję na rynku (w żadnym stopniu bowiem nie referuje do rzeczywistych dochodów czy przychodów uzyskiwanych w komercjalizacji nieruchomości), może oznaczać, iż przyznana zostaje niedozwolona pomoc publiczna (która powinna zostać objęta obowiązkiem notyfikacji).</p> <p>Wprowadzenie rozwiązania w odniesieniu do projektów inwestycyjnych, będących aktualnie w fazie rozwoju, może doprowadzić do naruszenia kluczowych parametrów realizacji tych projektów (w tym parametrów będących podstawą przyznania finansowania). Może się bowiem okazać, iż projekty te będą podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym w Polsce, nawet jeśli nie będą jeszcze generować żadnego dochodu (obrotu). Zmiana zasad realizacji inwestycji w ich trakcie, może znacząco obniżyć zaufanie inwestorów (również krajowych) do inwestycji w Polsce, a także ograniczyć przyszłe inwestycje (szczególnie mając na względzie, iż pozostałe kraje regionu, nie stosują takich rozwiązań, a na pewno nie zasad opodatkowania projektów w trakcie ich realizacji).</p> <p>Wprowadzenie minimalnego podatku dochodowego, może skutkować zasadniczymi wątpliwościami dotyczącymi sposobu rozliczania strat podatkowych poniesionych przez deweloperów w latach ubiegłych (w tym, w okresach realizacji inwestycji). Jeśli miałyby się okazać, iż straty z lat ubiegłych nie będą podlegać odliczeniu, to naruszałoby to zasadę praw nabytych.</p>	
307	ZLSU B - ABSL	Art. 2 pkt 24 (art. 24b i 24c ustawy CIT)	<p><b>Negatywna ocena projektowanych zmian.</b></p> <p>W wyniku wprowadzenia tej zmiany właściciele budynków biurowych zostaną obciążeni dodatkowym zobowiązaniem podatkowym, nawet jeżeli ich biznes generuje straty podatkowe (np. w okresie początkowym działalności) lub w przypadku działalności niskomarkowej (jak w przypadku biznesu nowoczesnych usług, czyli SSC i BPO). Ma to istotne znaczenie dla firm planujących zakup budynku biurowego w celu stworzenia centrów usług w Polsce.</p>	Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.

			<p>Dodatkowo, <u>w aktualnej sytuacji rynkowej, roczny CIT generowany przez nieruchomości komercyjną jest z reguły niższy niż 0,5% wartości nabywanej nieruchomości</u>. Wynika to ze stosunku rocznych zysków z czynszu do cen nieruchomości, które oferuje rynek. Reakcja zagranicznych inwestorów na planowaną zmianę jest negatywna, bo wpływa ona na dochodowość istniejących i planowych inwestycji. W efekcie możliwe jest spowolnienie na rynku nieruchomości komercyjnych, co może mieć wpływ na branżę nowoczesnych usług poprzez jakość i cenę oferowanej powierzchni biurowej.</p>	
308	PINK	<p>Art. 2 pkt 24 (art. 24b i 24c ustawy CIT)</p>	<p><b>Postulat usunięcia projektowanego art. 24b i 24c ustawy CIT.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Niezgodność z rzeczywistością gospodarczą</li> </ul> <p>PINK zwraca uwagę na charakterystykę działalności w zakresie najmu, która wiąże się z kilkumiesięcznymi okresami bez dochodów (okresy beczynszowe, brak najemcy, pusty stan itp.), długookresowe umowy z reguły minimum 5 lat (w pierwszych okresach najmu udzielane są różnego zachęty dla najemców (klientów), często w formie obniżenia czynszu, które to obniżki osiągają wartość od 3 do 8 miesięcy czynszu). W sytuacji początku działalności budynku (po wybudowaniu) lub w okresie gruntownej wymiany najemców ta rzeczywistość gospodarcza musi prowadzić do powstania chwilowej straty, która jednak ekonomiczne (i podatkowa) zostanie zrekompensowana dochodami w kolejnych miesiącach. Są też budynki biurowe posiadające jednego najemcę (np. duży bank), którego zastąpienie po upływie okresu najmu może zająć wiele miesięcy, a w tym czasie budynek nie generuje przychodów, a tym bardziej dochodu.</p> <p>Proponowany przepis naraża podmioty z tej branży na nieuzasadnione i wysokie opodatkowanie podatkiem o charakterze majątkowym, które nie ma uzasadnienia w rzeczywistości gospodarczej. W efekcie przepisy doprowadzą do znacznego podniesienia efektywnej stawki podatkowej ponad 19% (gdyż podatek dochodowy pojawi się także wówczas, gdy nie będzie dochodu lub będzie on na tyle niski, że podatek „minimalny” będzie od wyższy od podatku dochodowego).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Uwagi szczegółowe</li> </ul> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Brak możliwości odliczenia podatku w przypadku wygenerowania straty. - Nie jest także jasne w jaki sposób z odliczenia mogliby korzystać podatnicy korzystający ze zwolnień przewidzianych w CIT (np. na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej).</li> <li>2) Wątpliwość dotyczy również sytuacji podatników posiadających budynki pełniące jednocześnie różne funkcje, np. w części wykorzystywane do działalności produkcyjnej, a</li> </ol>	<p><b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 305.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>w części biurowej. Przepisy nie precyzują czy w takim przypadku należy naliczać podatek od całości wartości budynku, wyłącznie od części biurowej, czy też wcale nie naliczać. Podobna wątpliwość dotyczy również przypadku, gdy podatnik w ramach jednej pozycji w ewidencji środków trwałych ujął budynek wraz z budowlami.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Brak potrzeby wprowadzeniu przepisu wobec pozostałych zmian w ustawie</li> </ul> <p>Ostatecznie należy także zauważyć, że proponowane rozwiązania w zakresie ograniczenia odliczalności odsetek (w tym od kredytu bankowego) w największym stopniu uderzą w wynik podatkowy branży nieruchomości komercyjnych. Zgodnie z dotychczasowymi regulacjami podatkowymi możliwe było odliczenie całości odsetek od kredytu bankowego oraz całości odsetek od finansowania własnego o ile było ono na poziomie rynkowym i zadłużenie nie przekraczało kapitałów spółki. Nowe regulacje w znacznym stopniu (niezależnie od ich ostatecznej treści) ograniczą te możliwości. W efekcie z dużym prawdopodobieństwem ogromna większość spółek posiadających nieruchomości wykazywać będzie istotne zyski podatkowe, co uczyni w ich zakresie omawianą regulację zbędną. W praktyce regulacja będzie stosować się wyłącznie do podmiotów w faktycznych kłopotach finansowych, generujący stratę ekonomiczną (z powodów wskazanych wyżej), która zostanie powiększona o dodatkowy podatek quasi-majątkowy, gdyż nie związany z powstałym dochodem. Niezależnie od szkodliwości tego podatku w odniesieniu do tych podmiotów, samo wprowadzenie tak restrykcyjnej i wybiórczej regulacji z pewnością będzie miało negatywny wpływ na postrzeganie systemu podatkowego w Polsce przez inwestorów.</p>	
309	SOOii PwP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)	<p>Wyłączenie stosowania przepisu art. 24b wobec instytucji otoczenia biznesu posiadających przewidziane tym przepisem nieruchomości pod warunkiem, że ich celem statutowym jest wsparcie rozwoju przedsiębiorczości i innowacyjności, a działalność nie jest prowadzona dla zysku (zyski z działalności, o ile występują, wykorzystuje się na realizację celów statutowych Instytucji).</p> <p>Jednocześnie wnosimy, aby warunek ten dotyczył okresu 3 lat przed wejściem w życie ustawy.</p> <p>Przedstawiony postulat, wyłączenia stosowania przepisu wobec instytucji otoczenia biznesu, nawiązuje do zasad obowiązujących we wprowadzonym przez Ministerstwo Rozwoju w 2015 roku „Systemie Akredytacji IOB działających na rzecz rozwoju innowacyjności gospodarki”. System ten definiuje podmioty, które mogą się ubiegać o akredytację wskazując jako warunki konieczne nie tylko zakres ich statutowej działalności, ale również fakt wykorzystywania nadwyżek przychodów nad kosztami na realizację ich</p>	Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>celów statutowych obejmujących w szczególności działania na rzecz rozwoju regionalnego, wspieranie przedsiębiorczości, promowanie nowoczesnych technologii i innowacji, promowanie współpracy pomiędzy nauką i przemysłem. Takie podejście zapewnia, że zyski, jeśli się pojawiają w tego typu instytucjach, nie zostają przekazywane właścicielom ani udziałowcom, a w całości są przekazywane na dalszą działalność IOB. Takie podejście pozwala dość precyzyjnie wskazać grupę podmiotów, które mogą korzystać z tego wyłączenia bez względu na ich formę prawną.</p> <p>Dodatковым czynnikiem, który przemawia za proponowanym wyłączeniem jest formuła działalności wskazanych wyżej IOB w Polsce. Praktycznie wszystkie powierzchnie biurowe i laboratoryjno-biurowe, którymi dysponują IOB w Polsce zostały wybudowane lub zmodernizowane przy wykorzystaniu środków unijnych, co zobowiązuje te podmioty do prowadzenia działalności na rzecz rozwoju przedsiębiorczości i innowacyjności w długookresowej perspektywie. Związane z tym jest świadczenie przez nie usług przedsiębiorcom na preferencyjnych warunkach finansowych, wiążące się z udzielaniem pomocy de minimis lub pomocy publicznej. Taka formuła funkcjonowania IOB skutkuje tym, iż ich dochodowość jest na bardzo niskim poziomie. W związku z tym nie będą one mogły skorzystać z dobrodziejstwa Ustawy w postaci odpisu minimalnego podatku CIT od podatku dochodowego. Spowoduje to nieuzasadnione niczym dodatkowe obciążenie IOB dysponujących nieruchomościami spełniającymi kryteria objęcia ich proponowaną dodatkową podstawą opodatkowania.</p> <p>Do negatywnych skutków regulacji należy również zaliczyć fakt, że opodatkowanie podmiotów takich jak wyżej wskazane IOB będzie skutkowało zmniejszeniem kwot skierowanych przez nie na rozwój nowych technologii i na współpracę przemysłu z nauką, a to z kolei bezpośrednio przełoży się na wolniejszy wzrost innowacyjności polskiej gospodarki.</p>	
310	PIBR	Art. 2 pkt 24 (art. 24b i 24c ustawy CIT)	Przepis wprowadza nowe opodatkowanie, liczone od podstawy opodatkowania jako od wartości początkowej wybranych budynków. Ponadto przyjęte w projekcie rozwiązanie stanowi iż zapłacony z tego tytułu podatek, wyłączony jest z kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu podatkowym. <u>Ustawa o podatku dochodowym winna opodatkowywać dochody i przychody, a nie majątek. Naszym zdaniem tego typu rozwiązania winny być regulowane innymi przepisami.</u>	Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.
311	ZPiP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b CIT)	Brak uzasadnienia dla wprowadzenia tego rodzaju regulacji.	Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

312	<b>ROKI TA - BOiB</b>	<i>Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)</i>	<p>Podatek jest niedostosowany do specyfiki nieruchomości biurowych gdyż pomija warunki techniczne i rynkowe w jakich działają tego typu obiekty.</p> <p>Podatek jest szczególnie niekorzystny dla małych i średnich firm o kapitale krajowym posiadających niewielkie biura, które obciążą dodatkowym kosztem.</p> <p>Podatek prawdopodobnie wzmocni konkurencyjność dużych firm posiadających większe możliwości kompensowania strat i transferu środków.</p> <p>W efekcie podatek może okazać się nieefektywny powodując koszty u solidnych płatników zamiast zwiększać wpływy od płatników unikających opodatkowania.</p> <p><b>Propozycja:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• podwyższenie wartości początkowej budynków objętych projektowanymi rozwiązaniami z 10 mln zł do 30 mln zł, albo</li> <li>• naliczanie projektowanego podatku od części wartości nieruchomości przekraczającej określony pułap, np. ponad 20-30 mln. zł w sytuacji czasowego wyłączenia nieruchomości lub jej części z użytkowania (i tym samym z opodatkowania).</li> </ul>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b></p> <p>Podatek będzie naliczany od kwoty wartości nieruchomości przekraczającej 10 mln zł (od nadwyżki ponad tą kwotę).</p>
313	<b>POHi D</b>	<i>Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)</i>	<p><b>Usunięcie lub istotna modyfikacja przepisu.</b></p> <p>1) W projekcie ustawy powinno być wyraźnie wskazane, że podatek dotyczy tylko nieruchomości, z których podmiot uzyskuje przychód z najmu, dzierżawy np. z ponad 50% powierzchni nieruchomości powinien to być to podatek od nieruchomości komercyjnych a nie jakichkolwiek nieruchomości. Brak takiego doprecyzowania powoduje, że każda nieruchomość o wartości ponad 10 mln zł i wynajmem np. jedynie 1% powierzchni przez właściciela będzie mogła być objęta podatkiem od nieruchomości komercyjnych, ponieważ nie doprecyzowano w projekcie zdania „przychód z tytułu własności środka trwałego”. Wymaga to uszczegółowienia bezpośrednio w ustawie.</p> <p>2) W projekcie ustawy nie wyjaśniono bezpośrednio jak oceniać czy dany budynek generuje przychody z tytułu jego posiadania; projekt ustawy tworzy przepisy interpretowane uznaniowo co powoduje realne ryzyko sporu z organami w np. w przypadku incydentalnej lub nieistotnej działalności handlowej w danym obiekcie niesklasyfikowanym jako handlowo-usługowy.</p> <p>3) Podatek ma dotyczyć dużych wartości - powyżej 10 mln PLN; logiczne byłoby aby opodatkowana była wyłącznie nadwyżka wartości nieruchomości ponad 10 mln zł. W przeciwnym razie podmiot posiadający nieruchomość o wartości 9,99 mln zł nie zapłaci podatku, natomiast podmiot posiadający nieruchomość o wartości 10,01 mln zł zapłaci pełny podatek od całej wartości nieruchomości. Takie podejście nie znajduje praktycznego</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 302 i 312.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			uzasadnienia i ma charakter dyskryminacyjny. 4) Podatek od nieruchomości komercyjnych w obecnym kształcie jest podatkiem, który powoduje nierówność opodatkowania podmiotów na rynku. Podatkowi podlegałyby tylko podmioty, które mają nieruchomości o wartości powyżej 10 mln zł, a wszystkie z nieruchomości o niższej wartości nie byłyby w ogóle opodatkowane. Oznacza to, że naruszone byłyby unijne zasady pomocy państwa, a część przedsiębiorców byłaby objęta nieuczciwą dyskryminacją podatkową analogicznie jak przy uchylonym podatku od sieci.	
314	CECE D Polska - ZP AGD	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)	Proponowana zmiana dotknie reprezentowanych przez nas producentów posiadających budynki biurowe. Powołując się na przywołaną zasadę konkurencyjności wskazujemy na ryzyko osłabienia pozycji polskich fabryk po wdrożeniu takich zapisów. Dodatkowo pragniemy podkreślić, że zapisy wprowadzają nierówne traktowanie podatników, ponieważ wyłączają z zakresu nieruchomości o wartości poniżej 10 mln zł. W naszej ocenie prowadzi to do zachwiania swobody działalności wielu branż, w których duże firmy produkcyjne i sprzedające na rynek krajowy konkurują z równie istotnymi graczami, ale importerami korzystającymi ze znacznie mniejszych powierzchni biurowych. Proponowana zmiana może także skutkować opodatkowaniem nie wynajmowanych budynków biurowych wykorzystywanych do własnych celów oraz rodzić wątpliwości interpretacyjne odnośnie biurowców ulokowanych przy fabrykach.	<b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.</b>
315	KZBS	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 1 CIT)	<b>Proponuje się obniżenie stawki podatku do 0,019% podstawy opodatkowania.</b>	<b>Uwaga częściowo uwzględniona</b> poprzez obniżenie stawki podatku do 0,035% miesięcznie.
316	PIU	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust.. 1 CIT)	<b>Usunięcie przepisu w całości lub wyłączenie z zakresu definicji budynków wykorzystywanych na własne potrzeby podatnika</b> Opodatkowanie posiadanych biurowców wykorzystywanych na własne potrzeby dyskryminuje podmioty, które je posiadają w stosunku do podmiotów wynajmujących powierzchnie biurowe.	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Z zakresu regulacji wyłączone zostaną przypadki posiadania budynku biurowego na własne potrzeby.
317	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 1 ustawy CIT)	<b>Wyłączenie spod zakresu przedmiotowego projektowanych przepisów budynków biurowych użytkowanych w przeważającej części na potrzeby własne.</b> Jak wynika bowiem z uzasadnienia do projektu, intencją ustawodawcy było nałożenie podatku na podmioty posiadające nieruchomości komercyjne, szczególnie takie podmioty, które wykazują dochody w kwocie nieadekwatnej do skali i rodzaju prowadzonej	<b>Uwaga uwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>działalności.</p> <p>Natomiast w przypadku dużych podmiotów, których skala działalności jest również bardzo istotna, płacących podatek adekwatnie do rozmiarów działalności, ale narażonych na wahania koniunkturalne, może okazać się konieczne zapłacenie podatku od posiadanych nieruchomości biurowych, pomimo iż nie są one majątkiem wykorzystywanym przede wszystkim na cele komercyjne.</p>	
<b>318</b>	<b>ZPPP - Browary Polskie</b>	<i>Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)</i>	<p>Mając na uwadze, że w obecnym brzmieniu projektowane przepisy nie łączą obowiązku odprowadzenia podatku od faktu wykorzystywania nieruchomości do wykonywania czynności generujących przychody, w ocenie ZPPP-BP w praktyce możliwe są sytuacje, w których podatnicy posiadają nieruchomości, spełniające definicję z art. 24b, które zostały wycofane z użytkowania.</p> <p>Dodatkowo, nowe obciążenie podatkowe dotyczyć będzie jak się wydaje własnych budynków biurowych wykorzystywanych na potrzeby spółki bądź w ramach jej grupy kapitałowej. Jak rozumiemy intencją Projektodawcy było opodatkowanie nieruchomości wykorzystywanych w ten sposób, iż ich właściciel uzyskuje dochody z ich udostępnienia osobom trzecim. W obecnym brzmieniu projektowanych przepisów, zakres opodatkowania został istotnie rozszerzony i obejmuje np. budynki biurowe wykorzystywane w gospodarce własnej podatnika.</p> <p><b>Wnosimy o doprecyzowanie przepisów poprzez:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dodanie zapisów mówiących o niestosowaniu minimalnego podatku dochodowego do „środków trwałych nie wykorzystywanych do działalności gospodarczej, od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych”,</li> <li>- dodanie zapisów mówiących o niestosowaniu minimalnego podatku dochodowego do środków trwałych wykorzystywanych na potrzeby własne podatnika.</li> </ul>	<p><b>Uwagi uwzględnione</b> poprzez wyłączenie z zakresu regulacji budynków biurowych wykorzystywanych na własne potrzeby oraz w przypadku zawieszenia prowadzenia działalności gospodarczej.</p>
<b>319</b>	<b>PIH</b>	<i>Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 1 ustawy CIT)</i>	<p>Regulacja może stanowić istotne obciążenie ekonomiczne dla spółek sektora w pierwszych latach ich działalności. Specyfiką rynku nieruchomości komercyjnych jest udzielanie nowym najemcom różnego rodzaju zachęt finansowych (okresy bezczynszowe, bonusy gotówkowe etc.) oraz zapłata prowizji za pozyskanie najemców. W efekcie w pierwszych latach działalności spółki posiadające nieruchomości komercyjne nie przynoszą dochodu finansowego (dochodzą także dodatkowe koszty związane z zakończoną inwestycją budowlaną).</p> <p>Dodatkowo wprowadzana regulacja obejmuje zarówno nieruchomości wykorzystywane na własne potrzeby oraz nieruchomości wynajmowane komercyjnie. Wydaje się, że intencją</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona</b> poprzez wyłączenie z zakresu regulacji budynków biurowych wykorzystywanych na własne potrzeby oraz w przypadku zawieszenia prowadzenia działalności gospodarczej.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>projektodawcy było objęcie opodatkowaniem nieruchomości wykorzystywanych komercyjnie (tj. udostępnianych na zasadzie najmu/dzierżawy) – co wynika z uzasadnienia projektu ustawy.</p> <p>Ponadto, w projekcie przewidziano opodatkowanie określonych kategorii budynków – może jednak zaistnieć sytuacja, w której dany budynek, będący, z perspektywy ewidencji środków trwałych, jednym środkiem trwałym, będzie pełnił dwie funkcje (np. budynek biurowo-magazynowy czy też budynek biurowo-produkcyjny). Wprowadzana regulacja nie odnosi się również do takiej sytuacji, podczas gdy – skoro intencją projektodawcy jest opodatkowywanie konkretnych typów budynków – opodatkowaniu powinna podlegać wyłącznie część, która mieści się w jednym z typów budynków, wymienionych we wprowadzanych przepisach.</p> <p>Wnioskuje się wprowadzenie opodatkowania jedynie w przypadku nieruchomości komercyjnych, tj. wynajmowanych/udostępnianych na podstawie innego rodzaju umów, i wyłączenie z opodatkowania budynków, wykorzystywanych na własne potrzeby (przy czym jako budynek wykorzystywany na własne potrzeby mógłby zostać określony budynek którego przeważająca część – np. co najmniej 90% powierzchni – nie jest wynajmowana/udostępniana na podstawie innego typu umów podmiotom trzecim, tj. podmiotom niepowiązanym zgodnie z art. 11 ustawy CIT).</p> <p>W przypadku budynków, pełniących różne funkcje, stanowiących jeden środek trwały, wnioskuje się o wprowadzenie opodatkowania jedynie części budynku odpowiadającej danemu typowi budynku, który co do zasady ma podlegać opodatkowaniu, a w pozostałym zakresie – wyłączenie takiego budynku spod opodatkowania.</p> <p>Wnioskuje się wprowadzenie okresu przejściowego pomiędzy oddaniem nieruchomości komercyjnej do użytkowania, a objęciem danego podatnika regulacją art. 24b w odniesieniu do danej nieruchomości.</p>	
320	ZRP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)	<p>Uwzględnienie sytuacji organizacji o charakterze społecznym, samorządowym, które mogą mieć w posiadaniu nieruchomości wykorzystywane na cele komercyjne (np. najem części powierzchni) i dochody z tej działalności przeznaczane są na cele statutowe. <b>Wnoskujemy, aby w takich przypadkach zwolnić z tego podatku dochody w części przeznaczanej na cele, które korzystają ze zwolnienia od podatku z art. 17 ustawy CIT.</b></p>	Uwaga uwzględniona.
321	KZBS	Art. 2 pkt 24 (art.	<p><b>Propozycja, aby opodatkowanie budynków biurowych nie dotyczyło budynków znajdujących się pod opieką konserwatora zabytków.</b></p>	Uwaga nieuwzględniona.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		24b ust. 1 ustawy CIT)	W takich bowiem przypadkach właściciel budynku musi zastosować się do bardzo skomplikowanej, kosztownej i czasochłonnej procedury uzyskiwania pozwolenia i przeprowadzania zamierzonych prac budowlano - remontowych. Ponadto bardzo często wartość początkowa takich budynków jest wyższa niż wartość początkowa innych użytkowanych budynków biurowych o podobnych lub wyższych nawet parametrach funkcjonalnych.	
322	Poczta Polska S.A.	Art. 2 pkt 24 (art. 24b CIT)	Doprecyzowanie projektowanych przepisów poprzez wskazanie, iż opodatkowaniu nie podlegają zarówno pozostałe budynki handlowo-usługowe, jak i budynki biurowe, jeżeli są to „budynki pocztowego operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. - Prawo pocztowe;”.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Takie wyłączenie mogłoby zostać uznane za stanowiące pomoc publiczną.
323	ZBP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 1 ustawy CIT)	Obowiązek zapłaty podatku powinien zostać nałożony na komercyjne nieruchomości (np. wynajmowane w całości) lub kwalifikowane do kategorii nieruchomości inwestycyjnych na podstawie przepisów o rachunkowości. Należy dodać, że niezrozumiałą jest także sposób ustalania podstawy opodatkowania tj. że podstawą opodatkowania jest wartość początkowa nieruchomości a nie wartość netto nieruchomości (wartość początkowa pomniejszona o dokonane odpisy amortyzacyjne).	<b>Stanowisko analogiczne do zajętego do uwagi nr 302.</b> W zakresie uwagi dotyczącej wartości brutto zamiast netto należy zaznaczyć, iż ideą podatku jest, aby jego wysokość była powiązana z zakładanym zwrotem z inwestycji w nieruchomość oraz z potencjalną zdolnością nieruchomości do generowania przychodu czynszowego. Odniesienie się do wartości brutto pozwala na równomierne rozłożenie w czasie ciężaru podatku.
324	STOP	Art. 2 pkt 24 projektu (art. 24b ust. 1 pkt 2 CIT)	Zapis „z prowadzonej ewidencji” należy zastąpić treścią „z prowadzonej przez podatnika ewidencji”, gdyż brak takiego dookreślenia wywołuje niejasność interpretacyjną, wskazującą również na uwzględnienie wartości początkowej środka trwałego po stronie podmiotu powiązanego z podatnikiem.	<b>Uwaga uwzględniona.</b>
325	SzPNT	Art. 2 pkt 24 projektu (art. 24b ust. 1 pkt 2 ustawy CIT)	Katalog podmiotów, których budynki biurowe sklasyfikowane w Klasyfikacji jako budynek biurowy wymienione w projekcie jest określony zbyt ogólnikowo i mało precyzyjnie. Jednostki samorządu terytorialnego w celu wykonywania zadań własnych stosownie do art. 1 ustawy o gospodarce komunalnej mogą zadania te realizować poprzez spółki prawa handlowego. Paragraf 2 powołanej ustawy wskazuje, iż gospodarka komunalna może być	<b>Uwaga nieuwzględniona</b> Tego rodzaju wyłączenie mogłoby być uznane za naruszające przepisy o pomocy publicznej.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>prowadzona przez jednostki samorządu terytorialnego w szczególności w formach samorządowego zakładu budżetowego lub spółek prawa handlowego.</p> <p>Dlatego też należy dokonać zmiany zapisu projektu poprzez doprecyzowanie katalogu podmiotów objętych wyłączeniem z obowiązku naliczenia i płacenia podatku, o którym mowa w nowelizacji przepisów, dot. budynków, spółek prawa handlowego, których jedynym 100% właścicielem jest gmina, samorząd.</p> <p><b>Proponuje się następujące brzmienie przepisu:</b></p> <p><i>Art. 24b ust. 1 pkt 2: „budynku biurowego sklasyfikowanego w Klasyfikacji jako budynek biurowy, z wyłączeniem budynków urzędów pocztowych, urzędów miejskich, gminnych, samorządowych, budynków należących do podmiotów wymienionych w ustawie o gospodarce komunalnej, ministerstw oraz budynków sądów i parlamentów”</i></p>	
326	KPFw P	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 3 CIT)	<p>Nieprecyzyjne określenie ewidencji stanowiącej podstawę określenia podstawy opodatkowania. Brak precyzyjnego odwołania do określonego typu ewidencji będzie powodował wątpliwości interpretacyjne.</p> <p><b>Proponuje się odesłanie do ewidencji, o której mowa w art. 9 ust. 1 ustawy CIT.</b></p>	Uwaga uwzględniona.
327	PGNi G S.A.	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)	<p><b>Dodanie do wprowadzanego art. 24b po ust. 1 ust. 1a w brzmieniu:</b></p> <p><i>„1a. Podatek, o którym mowa w ust. 1, jest płatny w przypadku, gdy jest on niższy niż podatek ustalony zgodnie z art. 18.”</i></p>	Uwaga uwzględniona.
328	POPiH N	Art. 2 pkt 24 (art. 24a ust. 2 CIT)	<p>Wątpliwość - czy zbudowana w ten sposób podstawa opodatkowania obejmuje wartość początkową pomniejszoną o dokonywane sukcesywnie odpisy amortyzacyjne / bądź powiększona odpowiednio o dokonane ulepszenia. Postuluje się doprecyzowanie kwestii wprost w treści regulacji.</p>	Wartość, o której mowa w ust. 2 jest wartością brutto, nie pomniejszoną o dokonane odpisy amortyzacyjne. Wartość ta uwzględnia jednakże zwiększenie wynikające z ulepszenia środka trwałego.
329	ZBP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 3 i 5 CIT)	<p>Wątpliwości interpretacyjne rodzi wykładnia art. 24b ust. 3 w związku z art. 24b ust. 5 w zakresie różnicowania sposobu ustalania podstawy opodatkowania w zależności od tego, czy nieruchomość stanowi współwłasność podmiotów powiązanych czy też podmiotów niepowiązanych.</p>	Różnica w sposobie ustalania wartości nieruchomości w przypadku podmiotów powiązanych ma na celu przeciwdziałanie potencjalnemu obchodzeniu przepisów poprzez współdzielenie nieruchomości przez podmioty ze sobą powiązane.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

330	IZFiA	Art. 2 pkt 24 projektu (art. 24b ust. 8 ustawy CIT)	<p>Postuluje się wprowadzenie możliwości odliczenia podatku minimalnego nie tylko od podatku CIT należnego za dany rok (tj. rok dla którego ustalono podatek minimalny) ale również od podatku CIT należnego w kolejnych 5 (lub np. 10) następujących po sobie latach podatkowych.</p> <p><b>Proponuje się następujące brzmienie zapisu art. 24b ust. 8 Ustawy o CIT:</b> „Kwotę uiszczonego i nieodliczonego w roku podatkowym podatku, można odliczyć od podatku obliczonego zgodnie z art. 19 w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ”.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Przyjęcie tego rozwiązania naruszałoby charakter podatku jako podatku minimalnego.</p>
331	KPFwP	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ust. 8 ustawy CIT)	<p>Przepis uniemożliwia odliczenie zapłaconego podatku w latach następnych, jeżeli w danym roku dochód podlegający opodatkowaniu jest niższy niż 263 tys. zł. Jest więc sprzeczny z zasadą neutralności proponowanego rozwiązania, na którą powołał się ustawodawca w uzasadnieniu, jak również z zasadą sprawiedliwości podatkowej.</p> <p><b>Proponuje się wprowadzić odliczenie podatku w latach następnych.</b></p>	<p><b>Stanowisko tożsame z zawartym w uwadze nr 331.</b></p>
332	PRB, PZPPF	Art. 2 pkt 24 (art. 24b ustawy CIT)	<p>Doprecyzowanie przepisów poprzez dodanie do projektowanego art. 24b ust. 10 i 11 w poniższym brzmieniu:</p> <p>10. Przepisy ust. 1 nie mają zastosowania do środków trwałych wykorzystywanych na wyłącznie na cele własne lub udostępnianych w jakiegokolwiek formie podmiotom powiązanim w rozumieniu art. 11.</p> <p>11. Przepisy ust. 1 nie mają zastosowania do środków trwałych nie wykorzystywanych do działalności gospodarczej, od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych na podstawie art. 16c pkt 5.</p> <p>Ponadto, określając przedmiot opodatkowania należy odwołać się do odpowiednich klasyfikacji statystycznych (np. Klasyfikacji Obiektów Budowlanych) tak aby jednoznacznie określić co Projektodawca uznaje za „nieruchomość komercyjną”.</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona w sposób wskazany w stanowisku do uwagi nr 302.</b></p>
333	PRB, FZPPF	Art. 2 pkt 24 (art. 24c CIT)	<p>Odstąpienie od zmiany (w zakresie ograniczenia) .</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p>
334	ZBP	Art. 2 pkt 26 lit. a (art. 26 ust. 1m ustawy)	<p>1) Przepis zobowiązuje do poboru podatku w wysokości 19% kwoty wypłaty. Rozumiemy, że przepis mówi, że podatek ma być potrącany od kwoty przychodu, niezależnie od tego, czy podmiot osiągnął dochód, czy stratę. <b>Podatek powinien być pobierany jednak od kwoty uzyskanego dochodu.</b> Dlatego przepis powinien ulec zmianie w tej części (tzn.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>Podatek w tym przypadkach ma być pobierany od wypłacanej kwoty.</p>



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>CIT)</i>	<p>pobór podatku od dochodu – po uwzględnieniu kosztu uzyskania przychodu).</p> <p>2) Ponadto, należy doprecyzować, kto będzie pełnił funkcję płatnika – np. w przypadku odsetek od papierów wartościowych lub dywidend jest wyraźnie wskazane w ustawie, że obowiązek płatnika spoczywa na podmiotach prowadzących rachunki papierów wartościowych. Dlatego w tym przypadku również trzeba to doprecyzować.</p> <p>3) Dodatkowo w celu zachowania jednolitości i spójności zapisów art. 26, w związku z dodaniem ust. 1m art. 26 <b>wymaga stosownej zmiany w art. 26 ust. 7</b> (poprzez wprowadzenie odwołania do ust. 1m).</p>	
335	<b>Lewiatan, PFPŻ - ZP</b>	<i>Art. 2 pkt 27 projektu (art. 27 CIT)</i>	<p><b>Postulujemy zmianę polegającą na wydłużeniu okresu na złożenie rocznego zeznania, wskazaną w art. 27 ust. 1 ustawy o CIT – z trzech miesięcy do sześciu miesięcy</b> (tj. do końca czerwca kolejnego roku, w przypadku gdy rok podatkowy jest równy z rokiem kalendarzowym). Zmiana ta ujednotoczy termin złożenia zeznania rocznego i zatwierdzenia sprawozdania finansowego, tym samym pozwoli na przygotowanie kalkulacji podatkowej w oparciu o ostateczne, zatwierdzone i zaudytowane dane finansowe, bez konieczności dokonywania korekty zeznania podatkowego. Jest ona również uzasadniona faktem nałożenia dodatkowych obowiązków sprawozdawczych i skomplikowania wyliczenia podatkowego w przypadku wejścia w życie wielu z rozwiązań zaproponowanych w Projekcie. Przykładowo, limity odliczeń wskazane w art. 15c i 15e będą zależały od ostatecznej wysokości dochodu, odpisów amortyzacyjnych lub kosztów finansowania dłużnego i mogą skutkować kolejnymi korektami w przypadku zmian w danych finansowych, np. na skutek korekt audytora.</p>	<p><b>Uwaga nieuwzględniona.</b></p> <p>W przepisach art. 15c i 15e mowa jest o EBITDA podatkowym, a nie rachunkowym. Wartość ta jest znana podatnikowi na zakończenie roku podatkowego.</p>
336	<b>POPiH N</b>	<i>Art. 2 pkt 27 projektu (art. 27 ust. 2 CIT)</i>	<p>Przepis wymaga doprecyzowania w jakiej formie i w jaki sposób będzie składane sprawozdanie, czy będzie mogło być przesłane, jako załącznik pdf do pliku na adres mailowy urzędu skarbowego, czy też umieszczone na jakimś portalu.</p>	<p><b>Uwaga częściowo zasadna.</b></p> <p>Przepis zostanie doprecyzowany.</p>
<b>Art. 3 – Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne</b>				
337	<b>SWNn W „Mieszkanicznik”</b>	<i>Art. 3 (art. 6 ustawy o zryczałtowanym</i>	<p><b>Rezygnacja z limitu obrotów pozwalającego osobom fizycznym na rozliczanie ryczałtem przychodów z najmu.</b></p> <p>Proponowane wprowadzenie limitu obrotów nie jest uproszczeniem i uszczelnieniem przepisów. Opodatkowanie ryczałtem przychodów z najmu jest jednym z najbardziej efektywnych podatków, narzucanie limitów może wręcz zmniejszyć wpływ do budżetu,</p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b></p> <p>Odstąpiono od wyłączenia z ryczałtu po przekroczeniu limitu przychodów w wysokości 100 tys. zł w roku podatkowym. Przekroczenie limitu przychodów nie będzie</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

		<i>podatku)</i>	wypychając podatników z większymi obrotami i zniechęcając tych dopiero wchodzących na rynek najmu. Wprowadzenie uzależnienia możliwej formy opodatkowania najmu od obrotów z poprzedniego roku kalendarzowego może spowodować pewne problemy proceduralne: jak wybrać sposób opodatkowania do 20 stycznia, jeśli PIT28 składać należy do 31 stycznia, a rozliczenie najmu na zasadach ogólnych można zrobić do końca kwietnia? Podatnicy, którzy rzeczywiście zajmują się najmem niejako zawodowo, korzystają też z innych form opodatkowania niż ryczałt, w którym cały przychód jest podstawą do naliczenia podatku. Znacząco wzrosła w ostatnich trzech latach liczba firm profesjonalnie zajmujących się najmem mieszkań, również na zlecenie prywatnych właścicieli. Rynek najmu profesjonalizuje się, jeżeli jest to forma regularnej pracy, to podatnikom łatwiej jest ją wykonywać po zarejestrowaniu działalności gospodarczej.	powodowało wyłączenia z opodatkowania w formie ryczałtu, tylko zmianę stawki na 12,5%.
338	SIITKR P	<i>Art. 3 (art. 6 ustawy o zryczałto wanym podatku)</i>	<u>Zmiana nie rozwiązuje obecnych problemów na styku podatnik - administracja skarbową.</u> Podstawowym problemem jest konieczność precyzyjnego wskazania, kiedy najem jest najmem prywatnym (możliwość opodatkowania ryczałtem) a kiedy jest najmem firmowym (opodatkowanym w ramach prowadzonej działalności gospodarczej). To jest istota problemu, którą trzeba uporządkować. Wprowadzenie limitu dla najlepiej zarabiających na wynajmie oczywiście obejmie ich inną formą opodatkowania, niemniej dalej nierozwiązany zostanie problem, kiedy wynajem jest działalnością gospodarczą, a kiedy nie jest. Nie wyeliminowane zostanie ryzyko, że osoba, która nie przekroczy przewidzianego w projekcie progu, będzie uznana za przedsiębiorcę i opodatkowana według zasad ogólnych. Biorąc powyższe pod uwagę, warto byłoby rozważyć wprowadzenie ustawowej zasady, że projektowany próg możliwości opodatkowania najmu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, będzie dotyczył wszystkich podatników, bez rozróżniania czy jest to najem sensu stricto prywatny czy też najem uznany za działalność gospodarczą.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych definiuje pojęcie działalności gospodarczej. Rozróżnia także odrębne źródła przychodów: przychody z działalności gospodarczej i przychody z najmu. Spory na styku podatnik – administracja skarbową wynikają z faktu, że podatnicy de facto prowadzą działalność gospodarczą, natomiast swoje przychody opodatkowują jako przychody z najmu.
339	OIGN	<i>Art. 3 (art. 6 ustawy o zryczałto wanym podatku)</i>	Wprowadzeniu rocznego limitu kwotowego w wysokości 100.000 zł warunkującego możliwość stosowania ryczałtu od przychodów z najmu poza działalnością gospodarczą (stawka 8,5%) <b>należy uznać za właściwe.</b> W obecnym stanie prawnym dochody z najmu, dzierżawy lub umów o podobnym charakterze uzyskane przez osoby fizyczne poza działalnością gospodarczą opodatkowane są wg skali 18%, 32%. Przychody takie na zasadzie wyboru mogą być opodatkowane zgodnie z ustawą o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne zryczałtowanym podatkiem wg stawki 8,5%. Wprowadzenie limitu w wysokości 100 000 zł rocznie dla przychodów z najmu, dla osób które mogą korzystać ze zryczałtowanej formy opodatkowania pozwoli na ograniczenie	Pozytywna ocena rozwiązania.

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			stosowania tej formy opodatkowania tylko do podatników, którzy tego rodzaju przychody traktują jako dodatkowe źródło dochodów. Dotychczasowe rozwiązania w tym zakresie stwarzają zachętę do nieuczciwej konkurencji wobec przedsiębiorców płacących prawie dwukrotnie więcej.	
<b>Art. 4 – 12 – Przepisy przejściowe i końcowe</b>				
<b>340</b>	<b>PSIK, PIH</b>	Uwaga ogólna	Projekt w odniesieniu do wielu zmian nie zawiera przepisów przejściowych, które odnosiłyby skutki wprowadzanych zmian do zdarzeń, które wystąpiły po wejściu w życie nowych regulacji. Tego typu przepisem jest art. 10 ustawy zmieniającej, który jednak wydaje się niekompletny, gdyż pomija część zmienianych przepisów. Jednocześnie, nieustanowienie omawianej reguły intertemporalnej w odniesieniu do szeregu zmian wydaje się nie wynikać z intencji autorów projektu, mając na uwadze, że zmiany te nie są nakierowane na przeciwdziałanie schematom unikania opodatkowania. <b>Wnioskujemy o wprowadzenie ogólnego przepisu przejściowego lub dodatkowych przepisów przejściowych (na wzór art. 10 ustawy zmieniającej), który / które będzie wprowadzać zasadę stosowania nowych przepisów w odniesieniu do zdarzeń następujących po wejściu w życie Ustawy.</b>	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Projektowane przepisy przejściowe zostaną uzupełnione w celu objęcia szerszej grupy przypadków służących odpowiedniemu dostosowaniu się podatników do zmieniających się obowiązków wynikających z projektowanej ustawy.
<b>341</b>	<b>ZBP</b>	Uwaga ogólna	Projekt ustawy nie zawiera odpowiedniej propozycji przepisów przejściowych, pozwalających na odpowiednie dostosowanie się podmiotów do zmieniających się obowiązków wynikających z ustawy.	<b>Stanowisko tożsame jak do uwagi nr 341.</b>
<b>342</b>	<b>ZPiP, Lewia- tan</b>	Uwaga wspólna	Część regulacji ma mieć zastosowanie do zdarzeń gospodarczych, które zaszły przed wejściem w życie ustawy. Uchwalanie przepisów retroaktywnych negatywnie wpływa na przewidywalność warunków prowadzenia działalności gospodarczej, a zatem i na stabilność systemu prawnego. Generalny postulat niedziałania prawa wstecz.	<b>Uwaga częściowo zasadna.</b> Zmianie ulegnie regulacja dot. PGK, której można postawić taki zarzut. Pozostaje przepisy przejściowe nie mają charakteru retroaktywnego (ewentualnie, dopuszczalny w orzecznictwie, charakter retrospektywny).
<b>343</b>	<b>ZBP</b>	Propozycja uzupełnienia	Brak jest przepisu przejściowego związanego z przesunięciem terminu do zgłoszenia umowy o utworzeniu PGK do naczelnika urzędu skarbowego do 45 dni poprzedzających rozpoczęcie roku podatkowego PGK, który umożliwiłby zastosowanie tego terminu do podatkowych grup kapitałowych rozpoczynających działalność od 1 stycznia 2018 r., co byłoby logiczne z uwagi na fakt, iż grupy te będą tworzone i będą działały wyłącznie na zasadach określonych nowymi przepisami.	<b>Uwaga tożsama z ujętą w pkt 33.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p>W związku z powyższym proponuje się dodanie do ustawy zmieniającej przepisu o następującym brzmieniu:</p> <p><i>Przepis art. 1a ust. 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do podatkowych grup kapitałowych, których pierwszy rok podatkowy rozpoczyna się od 1 stycznia 2018 r. lub później.</i></p>	
344	PIH, PSIK	Propozycja uzupełnienia	<p>Brak przepisów przejściowych doprecyzowujących, iż nowelizacja dotyczyłaby podatkowych grup kapitałowych tworzonych po dacie wejścia w życie ustawy nowelizującej (w efekcie, np. funkcjonujące obecnie PGK, w skład których wchodzi spółki korzystające ze zwolnienia przewidzianego art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy zmienianej, z dniem 1 stycznia 2018 utraciłyby status PGK i byłyby zobowiązane do rozliczenia podatku na zasadach przewidzianych znowelizowanym art. 1a ust. 10 z mocą od dnia zarejestrowania PGK, czyli np. dwa lata wstecz).</p> <p><b>Wnioskuje się, aby wprowadzić przepis przejściowy (symetryczny do art. 11), że PGK utworzone przed 1 stycznia 2018 r. do końca ich okresu funkcjonowania stosują przepisy art. 1a ustawy zmienianej w brzmieniu dotychczasowym.</b></p>	<p><b>Uwaga częściowo uwzględniona.</b></p> <p>Rozwiązanie polegające na wstecznym rozliczeniu spółek tworzących PGK zostanie ograniczone do okresu od 1 stycznia 2018 r. Pozostałe zmiany, co do zasady, mogą być jednak wprowadzone dla już funkcjonujących PGK.</p>
345	PINK	Art. 5	<p>Art. 5 ustawy nowelizującej w obecnym brzmieniu nie rozstrzyga w sposób jasny kwestii sposobu rozliczania strat podatkowych poniesionych w latach poprzedzających wejście w życie ustawy. <b>PINK proponuje zmianę art. 5 Projektu, w ten sposób, by nadać mu brzmienie:</b></p> <p><i>„Art. 5 Straty poniesione przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych za lata podatkowe poprzedzające rok podatkowy rozpoczęty po dniu 31 grudnia 2017 r. podlegają odliczeniu w zasadach i wysokości określonych w przepisach dotychczasowych od dochodu osiągniętego w roku podatkowym, bez względu na źródło dochodu, według kolejności oraz w proporcji ustalonej przez podatnika.”</i></p> <p><u>Należy więc zarówno w przepisach przejściowych, jak i uzasadnieniu zaznaczyć, że rozliczenie straty poniesionej za lata podatkowe poprzedzające rok podatkowy rozpoczęty po dniu 31 grudnia 2017 r. jest możliwe w ciągu 5 następujących po sobie lat podatkowych w wysokości nie większej niż 50% kwoty poniesionej straty na jeden rok podatkowy.</u></p> <p>Równocześnie po 31 grudnia 2017 r. odliczenie powinno być możliwe od sumy wszystkich dochodów, niezależnie od źródła ich uzyskania według kolejności oraz proporcji wybranej przez podatnika.</p> <p>Przeciwnie rozwiązanie powodowałoby działanie prawa wstecz i pozbawianie podatników praw słusznie nabytych, co w konsekwencji byłoby niezgodne z zasadą pewności prawa. W</p>	<p><b>Uwaga uwzględniona.</b></p> <p>Celem przepisu art. 5 nie było naruszenie zasady niedziałania prawa wstecz, lecz wyłącznie wskazanie sposobu w jaki prawo podatnika do rozliczenia strat sprzed wejścia w życie ustawy będzie stosowane po zmianie przepisów ustawy o CIT polegającej na wydzieleniu źródeł przychodów. jest to zgodne z intencją wskazaną w uwadze. Niemniej uzasadnienie projektu w tym zakresie zostało uzupełnione o dodatkowe wyjaśnienie mechanizmu rozliczania strat poniesionych za lata sprzed wejścia w życie ustawy.</p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			latach podatkowych rozpoczętych przed 31 grudnia 2017 r. podatnicy, zgodnie z obowiązującymi przepisami uzyskali bowiem prawne zapewnienie, że będą mogli rozliczyć poniesione przez siebie straty do wysokości całości osiągniętego przez siebie dochodu.	
346	BCC, F-PIG	Art. 5	<p>W związku z wprowadzeniem - na mocy proponowanej nowelizacji - wydzielenia źródeł przychodów i wyłączeniem możliwości kumulatywnego rozliczania wyników podatkowych z poszczególnych źródeł, konieczne jest zagwarantowanie czytelnych regulacji przejściowych, w szczególności w zakresie sposobu rozliczania strat podatkowych poniesionych w latach poprzedzających wejście w życie ustawy. Art. 5 ustawy w obecnym brzmieniu nie rozstrzyga tej kwestii w sposób jasny.</p> <p>Przepis przejściowy w obecnym brzmieniu powoduje wątpliwości, w jaki sposób podatnik powinien rozliczyć poniesioną przed wejściem w życie ustawy stratę, to jest czy może odliczyć ją od dochodu z zysków kapitałowych, tylko od dochodu z działalności operacyjnej, czy z obu tych źródeł łącznie (proporcjonalnie), czy też wreszcie powinien stare straty przypisać do źródeł (w szczególności ostatni sposób budzi istotne wątpliwości z uwagi na zakaz działania prawa wstecz).</p> <p><b>Proponuje się zmianę art. 5 projektu, w ten sposób, by nadać mu brzmienie:</b></p> <p><i>„Art. 5 Straty poniesione przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych za lata podatkowe poprzedzające rok podatkowy rozpoczęty po dniu 31 grudnia 2017 r. podlegają odliczeniu w zasadach i wysokości określonych w przepisach dotychczasowych od dochodu osiągniętego w roku podatkowym, bez względu na źródło dochodu, według kolejności oraz w proporcji ustalonej przez podatnika.”</i></p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 345.</b>
347	SIITKR P	Art. 5	<p><b>Doprecyzowanie przepisu, gdyż może budzić problemy interpretacyjne.</b></p> <p>W uzasadnieniu określono, że celem jest wskazanie sposobu rozliczania strat podatników podatku CIT poniesionych przed dniem wejścia w życie ustawy - po zmianach wynikających z wyodrębnienia źródła przychodu w postaci zysków kapitałowych. Niemniej sam przepis tego jednoznacznie nie wskazuje. Odniesienie dotyczy odliczenia od dochodu wykazanego w art. 7 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2 projektu, niemniej tam występują trzy pojęcia dochodu: dochód stanowiący sumę, dochód osiągnięty z zysków kapitałowych oraz dochód osiągnięty z innych źródeł przychodów. Wobec powyższego, w celu eliminacji rozbieżności interpretacyjnych należałoby ten przepis projektu doprecyzować. Ma to znaczenie w ustalaniu wyniku nowo wprowadzanych dwóch odrębnych źródeł przychodu.</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 345.</b>
348	PSIK	Art. 6	<b>Regulacje przejściowe są bez uzasadnienia surowsze niż przewidziane w Dyrektywie</b>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<p><b>ATAD.</b></p> <p>Zgodnie z art. 4 ust. 4 lit a) Dyrektywy ATAD państwa członkowskie mogą wyłączyć z zakresu stosowania ograniczeń nadwyżkę kosztów finansowania zewnętrznego poniesionych na pożyczki, w przypadku gdy dotyczące ich umowy zostały zawarte przed dniem 17 czerwca 2016 r., jednak wyłączenie to nie obejmuje późniejszych zmian w umowach dotyczących takich pożyczek. Co najważniejsze, wyłączenie z zakresu stosowania ustawy nie jest ograniczone w czasie.</p> <p>Tymczasem, w przepisie art. 6 Projektu proponuje się, aby dotychczasowe zasady tzw. niedostatecznej kapitalizacji miały zastosowanie do pożyczek udzielonych i faktycznie wypłaconych przed dniem wejścia w życie nowelizacji (planowane na 1 stycznia 2018 r.), ale nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2018 r.</p> <p>Powyższe ograniczenie czasowe możliwości stosowania dotychczasowych zasad do pożyczek udzielonych przed wejściem w życie ustawy jest nieuzasadnionym zaostrzeniem regulacji, w szczególności biorąc pod uwagę, iż termin na implementację Dyrektywy ATAD upływa 31 grudnia 2018 r.</p> <p>Opisana sytuacja oznacza w praktyce, iż Polska stosuje nowe surowsze zasady o rok wcześniej niż jest do tego zobowiązana prawem wspólnotowym, a przepisów przejściowych właściwie nie stosuje (od 1 stycznia 2019 r. czyli od daty terminu implementacji Dyrektywy wszystkie pożyczki będą podlegać nowym zasadom tzw. niedostatecznej kapitalizacji). Sytuacja ta godzi w zasadę zaufania obywatela do państwa i stanowionego prawa. Jest również – po raz kolejny – sprzeczna z deklaracjami Ministra Rozwoju i Finansów poczynionymi w tzw. Konstytucji biznesu.</p> <p>Wnioskujemy, aby dotychczasowe zasady tzw. niedostatecznej kapitalizacji miały zastosowanie do pożyczek udzielonych i faktycznie wypłaconych przed dniem wejścia w życie nowelizacji, bez ograniczeń czasowych (zgodnie z Dyrektywą ATAD).</p>	<p>Z uwagi na odniesienie się do w obecnym i projektowanym art. 15c do odmiennych wskaźników przepisy te są in abstracto nieporównywalne. Nie można zatem jednoznacznie stwierdzić, iż nowa regulacja jest mniej korzystna dla podatników niż poprzednia. Ponadto rozwiązanie przewidziane w dyrektywie a dotyczące umów zawartych przed 17 czerwca 2016 r. dyskryminuje umowy zawarte pomiędzy 17 czerwca a dniem wejścia w życie ustawy. Mając to na uwadze i uznając, że standard z ATAD ma być standardem powszechnie obowiązującym, należycie chroniącym krajową bazę podatkową, zdecydowano się na ograniczenie okresu stosowania dotychczasowych zasad limitowania odsetek, w odniesieniu do umów zawartych przed wejściem w życie ustawy, do końca 2018 r. tj. do ostatniego dnia kiedy takie odrębności można na gruncie krajowym – zgodnie z ATAD - stosować (po upływie okresu implementacji ATAD byłoby to niedopuszczalne).</p>
349	PSIK, IGE	Art. 6	<p>Wątpliwości budzi fakt, że w odniesieniu do pożyczek udzielonych i wypłaconych przed 1 stycznia 2018 r. przepisy przejściowe zawarte w projekcie przewidują stosowanie zasad obowiązujących obecnie jedynie do końca 2018 r. (po tym terminie należy stosować nowe zasady) – należy uznać, że w omawianym zakresie prawa nabyte podatników nie będą należycie chronione. <b>Wnioskujemy o zmianę przepisu przejściowego.</b></p>	<p><b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 348.</b></p>
350	PRCH	Art. 6	<p>Brak jednoznacznej regulacji dotyczącej zasad stosowanych do finansowania dłużnego zaciągniętego w przeszłości.</p> <p><b>Propozycja: utrzymanie zasady praw nabytych, tj. do takiego finansowania dłużnego</b></p>	<p><b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 348.</b></p>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<b>stosuje się zasady obowiązujące na moment jego zaciągnięcia.</b>	
351	KPFwP	Art. 6	<p><b>Proponuje się przesunięcie terminu implementacji limitowania kosztów na dzień 1 stycznia 2019 roku</b>, w odniesieniu do wszystkich kosztów finansowania dłużnego i tym samym wprowadzenie w przepisach przejściowych odwołania do definicji kosztów finansowania dłużnego (art. 15c ust. 5).</p> <p>Proponuje się <b>uwzględnienie możliwości wyłączenia zastosowania limitowania kosztów przewidzianego w Dyrektywie ATAD (zgodnie z art. 4 ust. 4 lit. a) Dyrektywy)</b> w odniesieniu do kosztów pożyczek i kredytów pochodzących z umów zawartych przed 17.06.2016 r.</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 348.</b>
352	PIH	Art. 6	<p>Przepis zakłada, iż odsetki od pożyczek (kredytów), w przypadku których kwota udzielonej pożyczki (kredytu) została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej, rozliczane są według dotychczasowych zasad, jednak nie dłużej niż do 31 grudnia 2018 r. Tak ograniczony zakres przepisu przejściowego wzbudza wątpliwości, czy nie stanowi on naruszenia praw nabytych podatników.</p> <p><b>Wnioskuje się o zmianę przepisu przejściowego.</b></p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 348.</b>
353	PINK, F-PIG	Art. 6	<p>Regulacje przejściowe są bez uzasadnienia surowsze niż przewidziane w Dyrektywie ATAD. Zgodnie z art. 4 ust. 4 lit a) Dyrektywy ATAD państwa członkowskie mogą wyłączyć z zakresu stosowania ograniczeń nadwyżkę kosztów finansowania zewnętrznego poniesionych na pożyczki, w przypadku gdy dotyczące ich umowy zostały zawarte przed dniem 17 czerwca 2016 r., jednak wyłączenie to nie obejmuje późniejszych zmian w umowach dotyczących takich pożyczek. Co najważniejsze, wyłączenie z zakresu stosowania ustawy nie jest ograniczone w czasie. Tymczasem, w przepisie art. 6 Projektu proponuje się, aby dotychczasowe zasady tzw. niedostatecznej kapitalizacji miały zastosowanie do pożyczek udzielonych i faktycznie wypłaconych przed dniem wejścia w życie nowelizacji (planowane na 1 stycznia 2018 r.), ale nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2018 r.</p> <p>Polska stosuje nowe surowsze zasady o rok wcześniej niż jest do tego zobowiązana prawem wspólnotowym, a przepisów przejściowych właściwie nie stosuje (od 1 stycznia 2019 r. czyli od daty terminu implementacji Dyrektywy wszystkie pożyczki będą podlegać nowym zasadom tzw. niedostatecznej kapitalizacji). Sytuacja ta godzi w zasadę zaufania obywatela do państwa i stanowionego prawa. Jest również - po raz kolejny - sprzeczna z deklaracjami Ministra Rozwoju i Finansów poczynionymi w tzw. Konstytucji biznesu.</p> <p><b>Postuluje się, aby dotychczasowe zasady tzw. niedostatecznej kapitalizacji miały</b></p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 348.</b>

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			<b>zastosowanie do pożyczek udzielonych i faktycznie wypłaconych przed dniem wejścia w życie nowelizacji, bez ograniczeń czasowych</b> (zgodnie z Dyrektywą ATAD). Należy zauważyć, że tego typu przepisy przejściowe były wprowadzane przy wcześniejszych zmianach, także tych dotyczących niedostatecznej kapitalizacji i praktykę taką należy ocenić pozytywnie.	
354	<b>B-PIH, FRRF</b>	Art. 6	<b>Dodanie dodatkowego przepisu przejściowego po art. 6 w brzmieniu:</b> <i>„Do wydatków poniesionych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy i niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów oraz do pożyczek udzielonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy ustawy wymienionej w art. 2 w brzmieniu dotychczasowym.”</i> Zaproponowane brzmienie przepisu przejściowego ma na celu realizację zasady pewności prawa, znajdującej swoje źródło w wartościach konstytucyjnych. Jest to szczególnie istotne z uwagi na fakt, że ocena zasadności podejmowanych przez podatników będących przedsiębiorcami działań, dokonywana jest w oparciu o ramy prawne obowiązujące na moment realizacji konkretnej czynności. Proponowany przepis daje gwarancję stabilności prawnego traktowania zdarzeń przeszłych w stosunku do wprowadzanych zmian.	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 348.</b>
355	<b>KPFwP</b>	Art. 8	Wątpliwość budzi definicja kosztów poniesionych – czy należy odnieść się do obecnego brzmienia ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych czy brzmienia zaproponowanego w Projekcie ustawy. <b>Proponuje się nadanie następującego brzmienia:</b> <i>„Art. 8. Przepisanie kosztów uzyskania przychodów do źródła przychodów, o których mowa w przepisach ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, dotyczy również kosztów poniesionych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, o ile nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodu do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.”</i>	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Skoro obecna treść przepisu budzi wątpliwości, co do intencji zostanie on doprecyzowany poprzez wyraźne wskazanie, że chodzi o koszty nie zaliczonych do kosztów podatkowych przed datą wejścia w życie nowelizacji.
356	<b>Energa S.A., TOE</b>	Art. 8	Według naszej opinii <b>przypisanie kup do źródła przychodów na nowych zasadach nie powinno przede wszystkim dotyczyć kosztów poniesionych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.</b> Nadanie bowiem wspomnianym przepisom charakteru retrospektywnego powoduje naruszenie podstawowych zasad konstytucyjnych, takich jak zasady pewności prawa, zasady zaufania do państwa i prawa oraz ochrony praw nabytych. W doktrynie przyjmuje się, że uprawnione jest odstąpienie od zakazu nadawania normom mocy wstecznej ale tylko wtedy gdy ma to na celu poszczenie uprawnień lub ograniczenie obowiązków. W omawianej sytuacji mamy do czynienia z ograniczeniem prawa do	<b>Uwaga niezasadna.</b> Przepis w założeniu ma być korzystny dla podatników pozwalając im pomniejszyć przychody z danego źródła osiągnięte po 31 grudnia 2017 r. ze związanymi z tymi przychodami kosztami poniesionymi przed 1 stycznia 2018 r. Z uwagi na ten kierunek regulacji retrospektywność przepisu jest w



Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			rozliczenia straty powstałej z jednego źródła w drugim źródle.	tym przypadku dopuszczalna. Jego brak mógłby wypaczyć stosowanie nowych regulacji. <u>Niemniej przepis zostanie doprecyzowany</u> poprzez wyraźne wskazanie, że chodzi o koszty nie zaliczonych do kosztów podatkowych przed datą wejścia w życie nowelizacji.
357	Lewiatan	Art. 8	<p>Art. 8 Projektu nakłada obowiązek przypisywania kosztów do źródeł przychodów również w zakresie kosztów poniesionych przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej. Proponowane brzmienie przepisu jest <u>bardzo ogólne i nieprecyzyjne</u>. W szczególności z obecnego brzmienia przepisu nie wynika:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) czy dotyczy on wyłącznie kosztów poniesionych, ale nie zaliczonych jeszcze do kosztów podatkowych,</li> <li>2) czy dotyczy on wyłącznie podatników, których rok podatkowy rozpocznie się po dniu wejścia w życie nowelizacji, oraz</li> <li>3) jak daleko podatnicy powinni się cofnąć w weryfikacji poniesionych kosztów?</li> </ol> <p><b>Wnosimy o dalsze doprecyzowanie art. 8 Projektu, w szczególności przez wskazanie, że dotyczy on kosztów nie zaliczonych do kosztów podatkowych przed datą wejścia w życie nowelizacji.</b></p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 355.</b>
358	SIITKR P	Art. 8	<p>Projekt przewiduje, że koszty nierozliczone podatkowo do dnia 1 stycznia 2018 r. będą mogły podlegać zaliczeniu do źródła zyski kapitałowe, o ile dotyczą kategorii tego przychodu.</p> <p>Należy jednak wziąć pod uwagę, że do tej pory rozróżnienia źródeł przychodów nie ma. Mogą się zatem zdarzyć sytuacje, gdzie ponoszone koszty będą dotyczyć zarówno jednego jak i drugiego planowanego do wprowadzenia źródła (np. koszty przygotowania transakcji zbycia nieruchomości wraz z prawami majątkowymi). Tym samym pozostanie do rozwiązania problem, jaki w tym wypadku należy stosować klucz podziału poniesionych kosztów wspólnych. Wskazane zatem byłoby doprecyzowanie przepisów w tym zakresie np. w postaci wskazania do stosowania proporcji przychodowej.</p>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 355.</b>
359	ZBP	Art. 9	<p>Należy zwrócić uwagę, że nowelizacja ma zastosowanie w tym zakresie z mocą wsteczną. Na podstawie art. 9 projektu przepisy będą stosowane z uwzględnieniem kwot zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów przed jej wejściem w życie (tzn. należałoby rozumieć,</p>	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Z uwagi na charakter regulacji, o których mowa w tym przepisie (TAAR) nie jest

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

			że koszty poniesione przed 1 stycznia 2018 r. mogą spowodować przekroczenie określonego w nowelizacji [dodawany art. 15e] limitu wydatków).	zasadne utrzymywanie korzyści wynikających z tych schematów. Nadużycie prawa nie powinno korzystać z ochrony w ramach praw nabytych.
360	PIH	Art. 9	Jednocześnie proponuje się wprowadzenie przepisu przejściowego (art. 9) zgodnie, z którym koszty (amortyzacji / z tytułu opłat za korzystanie) zaliczone do kosztów uzyskania przychodów przed wejściem w życie Projektu powinny zostać uwzględnione dla celów kalkulacji limitu obowiązującego na podstawie przepisów Projektu; Może zatem zaistnieć sytuacja, w której podmiot trzeci nabędzie WNiP (drugie nabycie), który uprzednio był nabyty (pierwsze nabycie) przez podmiot zbywający. O ile podmiot zbywający dokonywał odpisów amortyzacyjnych, wówczas podmiot nabywający nie będzie miał możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych, gdyż jak wynika z art. 9, należy uwzględnić koszty z tytułu amortyzacji zaliczone do kosztów uzyskania przychodów przed wejściem w życie ustawy nowelizującej.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Przepis nie ogranicza możliwości zaliczania do k.u.p. odpisów amortyzacyjnych przez wszystkie podmioty, które kiedykolwiek dany ŚT lub WNiP posiadały. Ograniczenie dotyczy tylko podatników, którzy ponownie weszli w posiadanie danego ŚT lub WNiP.
361	BCC F-PIG	Art. 12	<b>Odroczenie wejścia w życie zmian dotyczących źródła przychodów zyski kapitałowe, wprowadzonych m.in. w art. 7, 7b ustawy o PDOP do 1 stycznia 2019 r.</b> Odnosząc się do projektowanego wyodrębnienia źródła przychodów zyski kapitałowe, jest to zmiana rewolucyjna, wymagająca wieloaspektowego przygotowania przez podatników, w tym wdrożenia odpowiednich rozwiązań informatycznych pozwalających na prawidłowe przyporządkowywanie zdarzeń gospodarczych ujmowanych w księgach rachunkowych do odpowiedniej kategorii dla celów podatkowych. Z tego względu niezbędne jest zapewnienie podatnikom czasu na przygotowanie.	<b>Uwaga nieuwzględniona.</b> Zmiana ta, mimo swej istotności, nie powinna być niemożliwa do stosowania z początkiem 2018 r. Przedłużanie obecnego stanu, niezapewniającego należytej ochrony bazy podatkowej w podatku CIT, o kolejny rok zasługuje na aprobatę.
362	PINK, Lewi- tan, PSIK	Art. 12	Wyodrębnienie źródła przychodów zyski kapitałowe, jest zmianą wymagającą wieloaspektowego przygotowania przez podatników, w tym wdrożenia odpowiednich rozwiązań informatycznych pozwalających na prawidłowe przyporządkowywanie zdarzeń gospodarczych ujmowanych w księgach rachunkowych do odpowiedniej kategorii dla celów podatkowych. <b>Postuluje się odroczenie wejścia w życie zmian dotyczących źródła przychodów zyski kapitałowe, wprowadzonych w art. 7, 7b CIT do 1 stycznia 2019 r.</b>	<b>Stanowisko jak do uwagi nr 361.</b>
363	PFPŻ- ZP	Art. 12	Wskazanie, że proponowana nowelizacja (w szczególności w zakresie przepisów dot. wyodrębnienia źródeł przychodów) wejdzie w życie dopiero z dniem 1 stycznia 2019 r. Należy podkreślić, że przedmiotowa, fundamentalna zmiana wiązać będzie się z koniecznością modyfikacji systemów informatycznych (finansowo-księgowych, ERP) podatników i przystosowania ich do nowych regulacji. Zwracamy uwagę, że w 2018 r.	<b>Stanowisko jak do uwagi nr 361.</b>

			skumuluje się wiele nowych obowiązków podatkowych (w tym w zakresie cen transferowych, jednolitego pliku kontrolnego i innych), które będą wymagały dużego zaangażowania służb finansowo-księgowych w przedsiębiorstwach.	
<b>364</b>	<b>Lewiatan</b>	<i>Art. 12</i>	<b>Apelujemy o wydłużenie okresu vacatio legis rozwiązań zaproponowanych w Projekcie, tak aby nowelizacja weszła w życie z dniem 1 stycznia 2019 r.</b>	<b>Stanowisko analogiczne jak do uwagi nr 361.</b>
<b>Uzasadnienie</b>				
<b>365</b>	<b>NSZZ Solidarność</b>		Przepisy dotyczące rozciągnięcia ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych w podatku dochodowym od osób fizycznych na przypadki otrzymania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych tytułem darmym wymagają dodatkowych wyjaśnień ze strony Ministerstwa Finansów. W uzasadnieniu brakuje opisu skali zjawiska nadużywania tego przepisu do optymalizacji podatkowej. Nasze obawy związane są z utratą możliwości zaliczania amortyzacji do kosztów uzyskania przychodów przez uczciwych podatników mogących skorzystać ze zwolnienia podatkowego w zakresie spadków i darowizn. Dlatego też zwracamy się o uzupełnienie uzasadnienia w tym obszarze w celu rozwiania wszelkich wątpliwości co do zasadności tego przepisu.	<b>Uwaga niezasadna.</b> Uzasadnienie projektu w wystarczający sposób przedstawia ratio legis tej zmiany.
<b>366</b>	<b>PSIK</b>		Nieadekwatność uzasadnienia projektu. Proponowany przepis art. 15e ma bardzo szeroki zakres przedmiotowy obejmujący szereg usług o charakterze niematerialnym. W uzasadnieniu do Projektu wskazano, że proponowany przepis ma zapobiegać sytuacjom, w którym prawa i wartości o charakterze niematerialnym są przenoszone do odrębnych podmiotów, przez co wykorzystywane są jako narzędzie do tworzenia „tarczy podatkowej”. Należy jednak zaznaczyć, że uzasadnienie Projektu nie dotyczy usług niematerialnych, wymienionych w proponowanym art. 15e ust.1 pkt 1 PDOP i w odniesieniu do tych usług nie jest adekwatne. Wprowadzenie tego ograniczenia, proponowanego przez projektodawcę, w odniesieniu do usług wymienionych w art. 15e ust.1 pkt 1 PDOP nie zostało więc w żaden sposób uzasadnione przez projektodawcę.	<b>Uwaga uwzględniona.</b> Uzasadnienie projektu zostanie w tym zakresie uzupełnione.
<b>OSR</b>				

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

### Wykaz używanych skrótów

1. AIH - Amerykańska Izba Handlowa w Polsce
2. BCC - Business Centre Club
3. B-PIH - Brytyjsko-Polsko Izba Handlowa i Firmy Zrzeszone
4. CECED - CECED Polska Związek Pracodawców AGD
5. FPP - Federacja Przedsiębiorców Polskich
6. F-PIG - Francusko-Polska Izba Gospodarcza – CCI France Pologne
7. FRRF - Fundacja Rozwoju Rynku Finansowego
8. IAA – MSR - Międzynarodowe Stowarzyszenie Reklamy IAA Polska
9. IDM - Izba Domów Maklerskich
10. IGE - Izba Gospodarki Elektronicznej
11. IGMNiR - Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu
12. IGTE - Izba Gospodarcza Towarzystw Emerytalnych
13. IG – WP - Izba Gospodarcza Północnej Wielkopolski
14. ITP S.A. - Imperial Tabacco Polska SA
15. IWP - Izba Wydawców Prasy
16. IZFiA - Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami
17. KIG - Krajowa Izba Gospodarcza
18. KIRP - Krajowa Izba Radców Prawnych
19. KL - Konfederacja Lewiatan
20. KPF - Konferencja Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce
21. KRN – Krajowa rada Notarialna
22. KSKOK - Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa
23. KZBS - Krajowy Związek Banków Spółdzielczych
24. KZRSS „Społem” - Krajowy Związek Rewizyjny Spółdzielni Spożywców „Społem”
25. Lewiatan - Konfederacja Lewiatan
26. NRA - Naczelna Rada Adwokacka
27. NRL - Naczelna Rada Lekarska
28. NSZZ Solidarność - Niezależny Samorządny Związek Zawodowy Solidarność
29. OIGN - Ogólnopolska Izba Gospodarki Nieruchomościami
30. OPZZ - Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych Wiesława Taranowska
31. PFPŻ – ZP - Polska Federacja Producentów Żywności Związek Pracodawców
32. PFHR - Polskie Forum HR
33. PGNiG S.A. - Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo SA
34. PIBR - Polska Izba Biegłych Rewidentów
35. PIH - Polska Izba Handlu
36. PIKE - Polska Izba Komunikacji Elektronicznej
37. PINK - Polska Izba Nieruchomości Komercyjnych
38. PISiL - Polska Izba Spedycji i Logistyki
39. PIU - Polska Izba Ubezpieczeń
40. POHiD - Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji
41. POPiHN - Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego
42. PRB - Polska Rada Biznesu
43. PRCH - Polska Rada Centrów Handlowych
44. PRP - Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej
45. PSIK - Polskie Stowarzyszenie Inwestorów Kapitałowych
46. PTPiREE - Polskie Towarzystwo Przesyłu i Rozdziału Energii Elektrycznej

Projekt ustawy 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 – **konsultacje publiczne (12.07.2017 r.)**

- |   |  |
|---|--|
| 47. PZPPF - Polski Związek Pracodawców Przemysłu Farmaceutycznego Producentów Leków PL                    | 69. ZPPP – Związek Pracodawców Przemysłu Piwowarskiego |
| 48. PZZW - Polski Związek Zarządzania Wierzytelnościami   | 70. ZRP - Związek Rzemiosła Polskiego                  |
| 49. ROKITA - BOiB - ROKITA Biuro Obsługi Budownictwa  | 71. ZS-RR - Związek Stowarzyszeń - Rada Reklamy        |
| 50. RP Lewiatan – Rada Podatkowa Lewiatan   |  |
| 51. SiTKRP - Stowarzyszenie Inżynierów i Techników Komunikacji RP   |  |
| 52. SKM - SAR - Stowarzyszenie Komunikacji Marketingowej SAR  |  |
| 53. SKwP - Stowarzyszenie Księgowych w Polsce   |  |
| 54. SOOIiPwP - Stowarzyszenie Organizatorów Ośrodków Innowacji i Przedsiębiorczości w Polsce              |  |
| 55. SPG - Stowarzyszenie Polskie Gry  |  |
| 56. SPP - Stowarzyszenie Papierników Polskich   |  |
| 57. STOP - Stowarzyszenie Techniczne Odlewników Polskich  |  |
| 58. SWNnW „Mieszkanicznik” - Stowarzyszenie Właścicieli Nieruchomości na Wynajem „Mieszkanicznik”         |  |
| 59. SzPNT - Technopark Pomerania Szczeciński Park Naukowo-Technologiczny                                  |  |
| 60. TGPE - Towarzystwo Gospodarcze Polskie Elektrownie  |  |
| 61. TOE - Towarzystwo Obrotu Energią  |  |
| 62. ZBP - Związek Banków Polskich   |  |
| 63. ZFPR - Związek Firm Public Relations  |  |
| 64. ZIPSE E-CP - Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT |  |
| 65. ZLSUB- ABSL - Związek Liderów Sektora Usług Biznesowych   |  |
| 66. ZPBI IAB - Związek Pracodawców Branży Internetowej Interactive Advertising Bureau Polska              |  |
| 67. ZPiP - Związek Przedsiębiorców i Pracodawców  |  |
| 68. ZPPOiPO EKO-PAK - Związek Pracodawców Przemysłu Opakowań i Produktów w Opakowaniach                   |  |

## TABELA ZGODNOŚCI

<b>TYTUŁ PROJEKTU:</b>		<b>Projekt ustawy 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</b>			
<b>TYTUŁ WDRAŻANEGO AKTU PRAWNEGO / WDRAŻANYCH AKTÓW PRAWNYCH <sup>1)</sup>:</b>		<b>Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164</b> z dnia 12 lipca 2017 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz. U. UE L 193 z 19.07.2016 str. 1)			
<b>PRZEPISY UNII EUROPEJSKIEJ <sup>2)</sup></b>					
<b>Jedn. red.</b>	<b>Treść przepisu UE <sup>3)</sup></b>	<b>Koniecz- ność wdroże- nia</b>	<b>Jedn. red. (*)</b>	<b>Treść przepisu/ów projektu (*)</b>	<b>Uzasadnienie uwzględnienia w projekcie przepisów wykraczających poza minimalne wymogi prawa UE (**)</b>
	<b>ROZDZIAŁ I</b>  <b>PRZEPISY OGÓLNE</b>	T / N			
Art. 1	<b>Zakres stosowania</b> Niniejszą dyrektywę stosuje się do wszystkich podatników, którzy podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych w co najmniej jednym państwie członkowskim, w tym do znajdujących się w co najmniej jednym państwie członkowskim stałych zakładów podmiotów będących rezydentami do celów podatkowych w państwie trzecim.	T	Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 1 i 17) i pkt 25 lit l (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 19) w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy CIT; art. 24a ust.1 i	Art. 15c. 1. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa 30% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a-16m, oraz kosztów finansowania dłużnego. 17. Przepisy ust. 1 – 16 stosuje się odpowiednio do	

			ust. 19 w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy CIT	<p>podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, w tym do transakcji wewnętrznych takiego podatnika dotyczących jego zagranicznego zakładu położonego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.</p> <p>Art. 3.1. Podatnicy, jeżeli mają siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia.</p> <p>Art. 24a.1. Podatek od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej uzyskanych przez podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 1, wynosi 19% podstawy opodatkowania.</p> <p>19. Przepisy ust. 1–18a oraz art. 27 ust. 2a stosuje się odpowiednio do:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) podatnika prowadzącego działalność gospodarczą przez położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, chyba że dochody tego zakładu zostały uwzględnione przez podatnika w podstawie opodatkowania ustalonej zgodnie z art. 18;</li> <li>2) podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład - w zakresie związanym z działalnością tego zakładu.</li> </ol>	
Art. 2	<b>Definicje</b> Na użytek niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:	T			
pkt 1)	„koszty finansowania zewnętrznego” oznaczają wydatki z tytułu odsetek od wszystkich form zadłużenia, inne koszty ekonomicznie równoważne		Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT –	Art. 15c 9. Przez koszty finansowania dłużnego, o których mowa w niniejszym artykule, rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych	

	<p>odsetkom i wydatki poniesione w związku z pozyskiwaniem finansowania, zgodnie z definicją w prawie krajowym, w tym – choć nie tylko – płatności w ramach pożyczek partycypacyjnych, odsetki kalkulacyjne z tytułu takich instrumentów jak obligacje zamienne i obligacje zerokuponowe, kwoty w ramach alternatywnych uzgodnień dotyczących finansowania, takich jak finansowanie typu islamskiego, element odsetkowy finansowania w przypadku płatności z tytułu leasingu finansowego, odsetki skapitalizowane ujęte w wartości bilansowej danego składnika aktywów, lub amortyzacja skapitalizowanych odsetek, kwoty określone przez odniesienie do zwrotu z finansowania w ramach zasad dotyczących ustalania cen transferowych, w stosownych przypadkach, kwoty odsetek nominalnych w ramach instrumentów pochodnych lub uzgodnień dotyczących zabezpieczenia związanych z finansowaniem zewnętrznym, z którego korzysta dany podmiot, określone zyski i straty z tytułu różnic kursowych wynikające z zaciągniętych pożyczek i instrumentów związanych z pozyskiwaniem finansowania, opłaty gwarancyjne związane z uzgodnieniami dotyczącymi finansowania, opłaty związane z</p>		<p>w zakresie ust. 9)</p>	<p>podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych, środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, a w szczególności odsetki (w tym skapitalizowane), opłaty, prowizje, premie, część odsetkową raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań (w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych) niezależnie na rzecz kogo zastały one poniesione.</p>	
--	---	--	---------------------------	---	--



	uzgodnieniami i podobne koszty związane z zaciąganiem pożyczek;				
pkt 2)	„nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego” oznacza kwotę, o którą podlegające odliczeniu koszty finansowania zewnętrznego ponoszone przez podatnika przewyższają podlegające opodatkowaniu przychody z odsetek i inne równoważne ekonomicznie, podlegające opodatkowaniu przychody, które podatnik otrzymuje zgodnie z prawem krajowym;		Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 2 i 10)	Art. 15c 2. Przez nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego rozumie się kwotę, o jaką poniesione przez podatnika koszty finansowania dłużnego, podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym, przewyższają uzyskane przez podatnika w tym roku podatkowym podlegające opodatkowaniu przychody o charakterze odsetkowym.  10. Przez przychody o charakterze odsetkowym rozumie się przychody z tytułu odsetek, w tym odsetek skapitalizowanych oraz inne przychody równoważne ekonomicznie odsetkom odpowiadające kosztom finansowania dłużnego.	
pkt 3)	„okres rozliczeniowy” oznacza rok podatkowy, rok kalendarzowy lub dowolny inny odpowiedni okres do celów podatkowych;	N	Art. 8 ust. 1-3 ustawy CIT	Kwestia roku podatkowego uregulowana jest w art. 8 ust. 1-3 ustawy CIT i w tym zakresie przepisy dyrektywy nie wymagają implementacji.  Art. 8. 1. Rokiem podatkowym, z zastrzeżeniem ust. 2, 2a, 3 i 6, jest rok kalendarzowy, chyba że podatnik postanowi inaczej w statucie albo w umowie spółki, albo w innym dokumencie odpowiednio regulującym zasady ustrojowe innych podatników i zawiadomi o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego; wówczas rokiem podatkowym jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych. 2. W przypadku podjęcia po raz pierwszy działalności, pierwszy rok podatkowy trwa od dnia rozpoczęcia działalności do końca roku kalendarzowego albo do ostatniego dnia wybranego roku podatkowego, nie dłużej jednak niż dwanaście kolejnych miesięcy kalendarzowych. 2a. W przypadku podjęcia po raz pierwszy działalności w drugiej połowie roku kalendarzowego i wybrania roku podatkowego pokrywającego się z	

				<p>rokiem kalendarzowym, pierwszy rok podatkowy może trwać od dnia rozpoczęcia działalności do końca roku kalendarzowego następującego po roku, w którym rozpoczęto działalność.</p> <p>3. W razie zmiany roku podatkowego, za pierwszy po zmianie rok podatkowy uważa się okres od pierwszego miesiąca następującego po zakończeniu poprzedniego roku podatkowego do końca roku podatkowego nowo przyjętego. Okres ten nie może być krótszy niż dwanaście i dłuższy niż dwadzieścia trzy kolejne miesiące kalendarzowe.</p>	
pkt 4)	<p>„przedsiębiorstwo powiązane” oznacza:</p> <p>a) podmiot, w którym podatnik posiada, bezpośrednio lub pośrednio, udział w postaci praw głosu lub własności kapitału w wysokości co najmniej 25 %, lub od którego ma prawo otrzymać co najmniej 25 % jego zysków;</p> <p>b) osobę fizyczną lub podmiot, którzy w podatniku posiadają, bezpośrednio lub pośrednio, udział w postaci praw głosu lub własności kapitału w wysokości co najmniej 25 %, lub którzy posiadają prawo do co najmniej 25 % udziału w zysku podatnika.</p> <p>Jeżeli osoba fizyczna lub podmiot posiadają, bezpośrednio lub pośrednio, udział w wysokości co najmniej 25 % w podatniku lub co najmniej jednym podmiocie, wszystkie odnośne podmioty, w tym podatnika, również uznaje się za</p>	T	<p>Art. 2 pkt 25 lit a) tiret trzecie (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 2 poprzez dodanie pkt 4)</p>	<p>Art. 24a</p> <p>2. Użyte w niniejszym artykule określenie:</p> <p>4) podmiot powiązany – oznacza:</p> <p>a) osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w której podatnik posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,</p> <p>b) osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, posiadającą w podatniku, co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,</p> <p>c) osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w której podmiot wskazany w lit. b, posiada co najmniej 25% udziałów w kapitale lub co najmniej 25% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub co najmniej 25% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach.</p>	

	<p>przedsiębiorstwa powiązane.</p> <p>Na użytek art. 9 i w przypadku gdy rozbieżność dotyczy podmiotu hybrydowego, niniejsza definicja zostaje zmieniona w taki sposób, że wymóg 25 % zastępuje się wymogiem 50 %;</p>				
pkt 5)	<p>„przedsiębiorstwo finansowe” oznacza każdy z poniższych podmiotów:</p> <p>a) instytucję kredytową lub przedsiębiorstwo inwestycyjne zdefiniowane w art. 4 ust. 1 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2004/39/WE (5) lub zarządzającego alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (ZAFI), zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady</p>	T	Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 13 i 14)	Art. 15c 13. Przez przedsiębiorstwo finansowe rozumie się:	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) bank krajowy, o którym mowa w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Prawo bankowe;</li> <li>2) instytucję kredytową, o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt 17 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Prawo bankowe;</li> <li>3) spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, o której mowa w ustawie z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz.U. z 2016. r. 1910 z późn. zm.);</li> <li>4) firmę inwestycyjną, o której mowa w art. 3 pkt 33 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o</li> </ol>

	<p>2011/61/UE (6), lub przedsiębiorstwo zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS), zdefiniowane w art. 2 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE (7);</p> <p>b) zakład ubezpieczeń zdefiniowany w art. 13 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE (8);</p> <p>c) zakład reasekuracji zdefiniowany w art. 13 pkt 4 dyrektywy 2009/138/WE;</p> <p>d) instytucję pracowniczych programów emerytalnych objętą zakresem stosowania dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2003/41/WE (9), chyba że państwo członkowskie podjęło decyzję o niestosowaniu tej dyrektywy w całości lub w części w odniesieniu do tej instytucji zgodnie z art. 5 tej dyrektywy, lub osobę mianowaną przez instytucję pracowniczych programów emerytalnych zgodnie z art. 19 ust. 1 tej dyrektywy;</p> <p>e) instytucje emerytalne obsługujące programy emerytalne, które uznaje się za systemy zabezpieczenia</p>			<p>obrocie instrumentami finansowymi;</p> <p>5) towarzystwo, zarządzającego alternatywną spółką inwestycyjną, spółkę zarządzającą lub zarządzającego z Unii Europejskiej, o których mowa odpowiednio w art. 2 pkt 3, 3a, 10 i 10c ustawy o funduszach inwestycyjnych;</p> <p>6) krajowy lub zagraniczny zakład ubezpieczeń zdefiniowane w rozumieniu art. 3 pkt 18 i 55 ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Dz. U. 2017, poz. 1170 i 1089);</p> <p>7) krajowy lub zagraniczny zakład reasekuracji w rozumieniu art. 3 pkt 19 i 56 ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej;</p> <p>8) dobrowolny fundusz w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;</p> <p>9) otwarty fundusz w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;</p> <p>10) pracowniczy fundusz w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;</p> <p>11) towarzystwo w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;</p> <p>12) pracodawcę zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;</p> <p>13) zarządzającego zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 r. o pracowniczych programach emerytalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1449);.</p>	
--	---	--	--	---	--

	<p>społecznego objęte rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 (10) i rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 (11), jak również wszelkie podmioty prawne utworzone w celu inwestowania w ramach takich programów;</p> <p>f) alternatywny fundusz inwestycyjny (AFI) zarządzany przez ZAFI zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2011/61/UE lub AFI nadzorowany na mocy mających zastosowanie przepisów krajowych;</p> <p>g) UCITS w rozumieniu art. 1 ust. 2 dyrektywy 2009/65/WE;</p> <p>h) kontrahenta centralnego zdefiniowanego w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 (12);</p> <p>i) centralny depozyt papierów wartościowych zdefiniowany w art. 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 909/2014;</p>			<p>14) fundusze inwestycyjne otwarte oraz alternatywne fundusze inwestycyjne utworzone na podstawie ustawy o funduszach inwestycyjnych;</p> <p>15) kontrahenta centralnego w rozumieniu art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie instrumentów pochodnych będących przedmiotem obrotu poza rynkiem regulowanym, kontrahentów centralnych i repozytoriów transakcji (Dz. Urz. UE L 201 z 27.07.2012, str. 1, z późn.zm);</p> <p>16) centralny depozyt papierów wartościowych w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi.</p> <p>14. Za przedsiębiorstwo finansowe nie uważa się instytucji pożyczkowych, o których mowa w art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim (Dz. U. z 2016 r. poz. 1528 oraz z 2017 r. poz. 819).</p>	
pkt 6)	„przeniesienie aktywów” oznacza operację, w wyniku której państwo członkowskie traci prawo do opodatkowania przeniesionych	T		Zgodnie z art. 11 ust. 5 dyrektywy termin transpozycji przepisów niezbędnych do wykonania art. 5 upływa z dniem 31 grudnia 2019 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	

	aktywów, przy czym aktywa te pozostają własnością prawną lub ekonomiczną tego samego podatnika;				
pkt 7)	„przeniesienie rezydencji podatkowej” oznacza operację, w wyniku której podatek przestaje być rezydentem do celów podatkowych w jednym państwie członkowskim i uzyskuje rezydencję podatkową w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim;	T		Zgodnie z art. 11 ust. 5 dyrektywy termin transpozycji przepisów niezbędnych do wykonania art. 5 upływa z dniem 31 grudnia 2019 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
pkt 8)	„przeniesienie działalności gospodarczej prowadzonej przez stały zakład” oznacza operację, w wyniku której podatek przestaje prowadzić podlegającą opodatkowaniu działalność gospodarczą w jednym państwie członkowskim, a zaczyna taką działalność prowadzić w innym państwie członkowskim lub państwie trzecim, nie stając się przy tym rezydentem do celów podatkowych w tym państwie członkowskim lub państwie trzecim;	T		Zgodnie z art. 11 ust. 5 dyrektywy termin transpozycji przepisów niezbędnych do wykonania art. 5 upływa z dniem 31 grudnia 2019 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
pkt 9)	„rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych” oznacza sytuację między podatnikiem jednego państwa członkowskiego a przedsiębiorstwem powiązanim w innym państwie członkowskim lub uzgodnienia strukturalne między stronami w państwach członkowskich, w której różnice w klasyfikacji prawnej instrumentu finansowego lub podmiotu prowadzą do poniższego rezultatu:	T		Zgodnie z art. 11 ust. 5a dyrektywy – dodanym dyrektywą Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającą dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich – termin transpozycji przepisów niezbędnych do wykonania art. 9 upływa z dniem 31 grudnia 2019 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	

	<p>a) odliczenie tej samej płatności, wydatków lub strat ma miejsce zarówno w państwie członkowskim, w którym płatność ma swoje źródło, poniesiono koszty lub odnotowano straty, jak i w innym państwie członkowskim („podwójne odliczenie”); lub</p> <p>b) ma miejsce odliczenie płatności w państwie członkowskim, w którym płatność ma swoje źródło, bez odpowiadającego mu ujęcia do celów podatkowych tej samej płatności w drugim państwie członkowskim („odliczenie bez rozpoznania przychodu”).</p>				
Art. 3	<p><b>Minimalny poziom ochrony</b> Niniejsza dyrektywa nie wyklucza stosowania przepisów krajowych lub postanowień umownych służących zapewnieniu wyższego poziomu ochrony krajowych baz podatkowych w odniesieniu do opodatkowania osób prawnych.</p>	N		Nie wymaga implementacji.	
	<p style="text-align: center;"><b>ROZDZIAŁ II</b></p> <p style="text-align: center;"><b>ŚRODKI PRZECIWDZIAŁAJĄCE UNIKANIU OPODATKOWANIA</b></p>				
Art. 4	<p><b>Ograniczenie możliwości odliczania odsetek</b></p>	T	Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w		

Ust. 1	<p>1. Nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego podlega odliczeniu w okresie rozliczeniowym, w którym koszty te zostały poniesione, jedynie do wysokości 30 % wyniku finansowego podatnika przed uwzględnieniem odsetek, opodatkowania, deprecjacji i amortyzacji (EBITDA).</p> <p>Na użytek niniejszego artykułu państwa członkowskie mogą również uznać za podatnika:</p> <p>a) podmiot, któremu zezwolono na stosowanie przepisów w imieniu grupy, zgodnie z definicją na mocy krajowego prawa podatkowego, lub na którego nałożono wymóg stosowania takich przepisów;</p> <p>b) podmiot należący do grupy, zgodnie z definicją na mocy krajowego prawa podatkowego, która nie konsoliduje wyników swoich członków do celów podatkowych.</p> <p>W takiej sytuacji nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego i wskaźnik EBITDA mogą być obliczane na poziomie grupy, z uwzględnieniem wyników wszystkich członków tej grupy.</p>	T	ustawie CIT) Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 1, 3-6 i 8).	<p>Art. 15c. 1. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa 30% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a-16m, oraz kosztów finansowania dłużnego.</p> <p>3. Do przychodów i kosztów, o których mowa w ust. 1 i 2, przepis art. 7 ust. 3 stosuje się odpowiednio.</p> <p>4. W celu wyliczenia limitu, o którym mowa w ust. 1, oraz przy wyliczaniu nadwyżki finansowania dłużnego koszty uzyskania przychodów, o których mowa w tych przepisach, oblicza się bez uwzględnienia pomniejszeń wynikających z zastosowania niniejszego artykułu oraz art. 15e.</p> <p>5. Przez koszty poniesione przez podatnika, o których mowa w ust. 1, rozumie się również koszty przypisane podatnikowi zgodnie z art. 5. Zasadę, o której mowa w zdaniu pierwszym, stosuje się również do przychodów o charakterze odsetkowym.</p> <p>6. Kwotę kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie niniejszego artykułu uwzględnia się w danym źródle przychodów proporcjonalnie do wysokości kosztów, o których mowa w ust. 1, poniesionych w ramach danego źródła przychodów.</p> <p>8. W przypadku spółek wchodzących w skład</p>	<p>W projekcie nie posłużono się wprost odniesieniem do wskaźnika EBITDA, jako że jest on kategorią niepodatkową. Zamiast tego, zgodnie z dyrektywą, wskazano – w oparciu o kategorie podatkową – sposób jego ustalenia.</p>
--------	--	---	--	---	--



				podatkowej grupy kapitałowej przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę także kosztów finansowania dłużnego i przychodów o charakterze odsetkowym wynikających z umów, których stroną są wyłącznie spółki wchodzące w skład takiej grupy.	
Ust. 2	2. EBITDA jest obliczany przez dodanie do dochodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych w państwie członkowskim podatnika skorygowanych o podatek kwot z tytułu nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, a także skorygowanych o podatek kwot z tytułu deprecjacji i amortyzacji. Dochodu zwolnionego z podatku nie uwzględnia się w EBITDA podatnika.		Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 1 i 3-6)	<p>Art. 15c. 1. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa 30% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16a-16m, oraz kosztów finansowania dłużnego.</p> <p>3. Do przychodów i kosztów, o których mowa w ust. 1 i 2, przepis art. 7 ust. 3 stosuje się odpowiednio.</p> <p>4. W celu wyliczenia limitu, o którym mowa w ust. 1, oraz przy wyliczaniu nadwyżki finansowania dłużnego koszty uzyskania przychodów, o których mowa w tych przepisach, oblicza się bez uwzględnienia pomniejszeń wynikających z zastosowania niniejszego artykułu oraz art. 15e.</p> <p>5. Przez koszty poniesione przez podatnika, o których mowa w ust. 1, rozumie się również koszty przypisane podatnikowi zgodnie z art. 5. Zasadę, o której mowa w zdaniu pierwszym, stosuje się również do przychodów o charakterze odsetkowym.</p> <p>6. Kwotę kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie niniejszego artykułu uwzględnia się w danym źródle przychodów</p>	W projekcie nie posłużono się wprost odniesieniem do wskaźnika EBITDA, jako że jest on kategorią niepodatkową. Zamiast tego, zgodnie z dyrektywą, wskazano – w oparciu o kategorie podatkową – sposób jego ustalenia.

				proporcjonalnie do wysokości kosztów, o których mowa w ust. 1, poniesionych w ramach danego źródła przychodów.	
Ust. 3	<p>3. W drodze odstępstwa od ust. 1 podatnik może zostać uprawniony do:</p> <p>a) odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego do maksymalnej kwoty 3 000 000 EUR;</p> <p>b) pełnego odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, jeżeli dany podatnik jest podmiotem niezależnym.</p> <p>Na użytek ust. 1 akapit drugi kwota 3 000 000 EUR odnosi się do całej grupy.</p> <p>Na użytek akapitu pierwszego lit. b) podmiot niezależny oznacza podatnika, który nie wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej i nie posiada przedsiębiorstw powiązanych ani stałych zakładów.</p>	N (opcja)	Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 11 pkt 1 i ust. 12)	<p>Art. 15c</p> <p>11. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do:</p> <p>1) nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie przekraczającej w danym roku podatkowym kwoty 3 000 000 złotych; jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę progę, o którym mowa w zdaniu pierwszym, oblicza się mnożąc kwotę 250 000 przez liczbę rozpoczętych miesięcy roku podatkowego podatnika;</p> <p>12. W przypadku podatkowej grupy kapitałowej kwota wskazana w ust. 11 pkt 1, odnosi się do podatkowej grupy kapitałowej.</p>	<p>Polska korzysta z opcji w zakresie art. 4 ust. 3 lit a) dyrektywy.</p> <p>Zgodnie z regułą <i>de minimis</i> państwa członkowskie mogą ustanowić niższy limit pełnego odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego w celu zapewnienia wyższego poziomu ochrony swojej krajowej bazy podatkowej.</p>
Ust. 4	<p>4. Państwa członkowskie mogą wyłączyć z zakresu stosowania ust. 1 nadwyżkę kosztów finansowania zewnętrznego poniesionych na:</p> <p>a) pożyczki, w przypadku gdy dotyczące ich umowy zostały zawarte przed dniem 17 czerwca 2016 r., jednak wyłączenie to nie obejmuje późniejszych zmian w</p>	N (opcja)	Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 7)	<p>Art. 15c</p> <p>7. Przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę kosztów finansowania dłużnego wynikających z pożyczek wykorzystywanych do sfinansowania długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, jeżeli wykonawca projektu, koszty finansowania zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się, są ponoszone i osiągnęte w całości w państwie członkowskim Unii Europejskiej.</p>	<p>Polska korzysta z opcji w zakresie art. 4 ust. 4 lit b) dyrektywy.</p>

	<p>umowach dotyczących takich pożyczek;</p> <p>b) pożyczki wykorzystywane do sfinansowania długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, w przypadku gdy wykonawca projektu, koszty finansowania zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się w całości w Unii.</p> <p>Na użytek akapitu pierwszego lit. b) długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej oznacza projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, który to projekt dane państwo członkowskie uważa za będący w ogólnym interesie publicznym.</p> <p>W przypadku gdy zastosowanie ma akapit pierwszy lit. b), ewentualny dochód wynikający z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej wyłącza się z EBITDA podatnika, a wszelkie wyłączone nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego nie są wliczane do nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego grupy względem stron trzecich, o których mowa w ust. 5 lit. b).</p>			<p>Długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej oznacza projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, będący w ogólnym interesie publicznym. Dochodu wynikającego z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej nie uwzględnia się przy obliczaniu przychodów i kosztów, o których mowa w ust. 1.</p>	
Ust. 5	5. W przypadku gdy podatnik	N		Nie wymaga implementacji.	

	<p>wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej, może on zostać uprawniony do:</p> <p>a) odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego w pełnej wysokości, jeśli jest w stanie wykazać, że wskaźnik kapitału własnego podatnika do jego aktywów ogółem jest co najmniej równy równoważnemu wskaźnikowi dla całej grupy i z zastrzeżeniem następujących warunków:</p> <p>i. wskaźnik kapitału własnego podatnika do jego aktywów ogółem uznaje się za równy równoważnemu wskaźnikowi dla całej grupy, jeżeli wskaźnik udziału kapitału własnego podatnika do jego aktywów ogółem jest niższy o nie więcej niż dwa punkty procentowe; oraz</p> <p>ii. wszystkie aktywa i pasywa są wyceniane przy użyciu tej samej metody, która została zastosowana w przypadku skonsolidowanego</p>	(opcja)			
--	--	---------	--	--	--

	<p> sprawozdania finansowego, o którym mowa w ust. 8;</p> <p> albo</p> <p> b) odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego w kwocie przekraczającej kwotę, do odliczenia której byłby uprawniony na podstawie ust. 1. Ten wyższy limit możliwości odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego odnosi się do skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej, w skład której to grupy wchodzi dany podatnik; limit ten jest obliczany w dwóch etapach:</p> <p> i. najpierw, wskaźnik dla całej grupy jest określany jako iloczyn nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego ponoszonych przez grupę wobec stron trzecich i EBITDA grupy; oraz</p> <p> ii. następnie, wskaźnik dla całej grupy mnoży się przez EBITDA podatnika obliczany zgodnie z ust. 2.</p>				
Ust. 6	6. Państwo członkowskie podatnika	N	Art. 2 pkt 16	Art. 15c	Polska korzysta z

	może przewidzieć przepisy dotyczące: a) przeniesienia na przyszłe okresy, bez ograniczeń czasowych, nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, której nie można odliczyć w bieżącym okresie rozliczeniowym zgodnie z ust. 1–5; b) przeniesienia na przyszłe okresy, bez ograniczeń czasowych, i przeniesienia na poprzednie okresy – na okres nieprzekraczający trzech lat – nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, której nie można odliczyć w bieżącym okresie rozliczeniowym zgodnie z ust. 1–5; lub c) przeniesienia na przyszłe okresy, bez ograniczeń czasowych, nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego i, na okres nieprzekraczający pięciu lat – niewykorzystanej wartości odsetek, które nie mogą zostać odliczone w bieżącym okresie rozliczeniowym zgodnie z ust. 1–5.	(opcja)	(zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie ust. 15 i 16)	15. Koszty finansowania dłużnego wyłączone w danym roku podatkowym z kosztów uzyskania przychodów zgodnie z ust. 1 podlegają zaliczeniu do takich kosztów w następnych 5 latach podatkowych, zgodnie z zasadami i w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z zastosowania niniejszego artykułu. 16. Przepisu ust. 15 nie stosuje się do: 1) podmiotów, które w związku z przekształceniem, łączeniem lub podziałem podmiotów wstępują w prawa podatników przekształconych, łączonych lub dzielonych, z wyjątkiem spółek powstałych z przekształcenia spółek; 2) spółek wchodzących uprzednio w skład podatkowej grupy kapitałowej – w odniesieniu do kosztów finansowania dłużnego wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów w czasie funkcjonowania tej podatkowej grupy kapitałowej, bez względu na przyczynę jej rozwiązania lub przyczynę utraty przez grupę statusu podatnika.	opcji w zakresie art. 4 ust. 6 lit a) dyrektywy.
Ust. 7	7. Państwa członkowskie mogą wyłączyć przedsiębiorstwa finansowe z zakresu stosowania ust. 1–6, w tym w przypadku gdy takie przedsiębiorstwa finansowe wchodzi	N (opcja)	Art. 2 pkt 16 (zmieniający art. 15c w ustawie CIT – w zakresie	Art. 15c 11. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do: 2) przedsiębiorstw finansowych. 14. Za przedsiębiorstwo finansowe nie uważa się	Polska korzysta z opcji w zakresie art. 4 ust. 7 dyrektywy - odstępstwo od

	w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej.		ust. 11 pkt 2 i ust. 14)	instytucji pożyczkowych, o których mowa w art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim (Dz. U. z 2016 r. poz. 1528 oraz z 2017 r. poz. 819).	normy ogólnej dotyczące przedsiębiorstw finansowych ze względu na ich specyfikę.
Ust. 8	8. Na użytek niniejszego artykułu skonsolidowana grupa do celów rachunkowości finansowej obejmuje wszystkie podmioty, które są w pełni uwzględniane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej lub krajowym systemem sprawozdawczości finansowej danego państwa członkowskiego. Podatnik może zostać uprawniony do stosowania skonsolidowanych sprawozdań finansowych sporządzanych zgodnie z innymi standardami rachunkowości.	N (dot. opcji z ust. 5)		Nie wymaga implementacji.	
Art. 5	<b>Opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu</b>	T		Zgodnie z art. 11 ust. 5 dyrektywy termin transpozycji art. 5 upływa z dniem 31 grudnia 2019 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
Ust. 1	1. Podatnik podlega podatkowi w kwocie równej wartości rynkowej przenoszonych aktywów (w chwili ich przeniesienia), pomniejszonej o ich wartość do celów podatkowych, w każdej z następujących sytuacji: a) podatnik przenosi aktywa ze swojej siedziby głównej do stałego zakładu w innym				

	<p>państwie członkowskim lub w państwie trzecim, o ile państwo członkowskie siedziby głównej nie ma już prawa do opodatkowania przenoszonych aktywów ze względu na przeniesienie;</p> <p>b) podatnik przenosi aktywa ze swojego stałego zakładu w państwie członkowskim do swojej siedziby głównej lub innego stałego zakładu w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim, o ile państwo członkowskie stałego zakładu nie ma już prawa do opodatkowania przenoszonych aktywów ze względu na przeniesienie;</p> <p>c) podatnik przenosi swoją rezydencję podatkową do innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego, z wyłączeniem aktywów, które pozostają faktycznie powiązane ze stałym zakładem w pierwszym państwie członkowskim;</p> <p>d) podatnik przenosi działalność gospodarczą prowadzoną przez swój stały zakład z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego lub do państwa trzeciego, o ile</p>				
--	---	--	--	--	--



	państwo członkowskie stałego zakładu nie ma już prawa do opodatkowania przenoszonych aktywów ze względu na przeniesienie.				
Ust. 2	<p>2. Podatnik może otrzymać prawo do odroczenia płatności podatku od niezrealizowanych zysków kapitałowych, o którym mowa w ust. 1, rozkładając płatności na raty na okres co najmniej pięciu lat, w każdej z następujących sytuacji:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) podatnik przenosi aktywa ze swojej siedziby głównej do stałego zakładu w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim będącym stroną Porozumienia o Europejskim Obszarze Gospodarczym (Porozumienie EOG);</li> <li>b) podatnik przenosi aktywa ze swojego stałego zakładu w państwie członkowskim do siedziby głównej lub innego stałego zakładu w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim będącym stroną Porozumienia EOG;</li> <li>c) podatnik przenosi swoją rezydencję podatkową do innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego będącego stroną Porozumienia EOG;</li> <li>d) podatnik przenosi działalność gospodarczą prowadzoną</li> </ul>				

	<p>przez swój stały zakład do innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego będącego stroną Porozumienia EOG.</p> <p>Niniejszy ustęp ma zastosowanie do państw trzecich będących stronami Porozumienia EOG, jeżeli zawarły one umowę z państwem członkowskim podatnika lub z Unią w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, równoważnej wzajemnej pomocy przewidzianej w dyrektywie Rady 2010/24/UE.</p>				
Ust. 3	<p>3. Jeżeli podatnik odroczy płatność zgodnie z ust. 2, mogą być naliczane odsetki zgodnie z przepisami państwa członkowskiego podatnika lub stałego zakładu, w zależności od przypadku.</p> <p>Jeżeli istnieje dające się wykazać i realne ryzyko nieodzyskania należności podatkowych, odroczenie płatności na podstawie ust. 2 można dodatkowo uzależnić od przedstawienia gwarancji przez podatnika.</p> <p>Akapit drugi nie ma zastosowania, gdy przepisy obowiązujące w państwie członkowskim podatnika lub stałego zakładu przewidują możliwość odzyskania należności podatkowej za pośrednictwem innego</p>				

	podatnika wchodzącego w skład tej samej grupy i będącego rezydentem do celów podatkowych w danym państwie członkowskim.				
Ust. 4	<p>4. W przypadku gdy zastosowanie ma ust. 2, pozwolenie na odroczenie płatności na podstawie ust. 2 przestaje obowiązywać ze skutkiem natychmiastowym, a należność podatkowa podlega odzyskaniu w następujących przypadkach:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) przeniesione aktywa lub działalność gospodarcza prowadzona przez stały zakład podatnika są sprzedawane lub w inny sposób zbywane;</li> <li>b) przeniesione aktywa zostają następnie przeniesione do państwa trzeciego;</li> <li>c) rezydencja podatkowa podatnika lub działalność gospodarcza prowadzona przez jego stały zakład zostają następnie przeniesione do państwa trzeciego;</li> <li>d) następuje upadłość lub likwidacja podatnika;</li> <li>e) podatnik nie wypełnił swoich obowiązków związanych z płatnością rat i nie uregulował swojej sytuacji w rozsądnym terminie, który nie przekracza okresu 12 miesięcy.</li> </ul> <p>Lit. b) i c) nie mają zastosowania do państw trzecich będących stronami</p>				

	Porozumienia EOG, jeżeli zawarły one umowę z państwem członkowskim podatnika lub z Unią w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, równoważnej wzajemnej pomocy przewidzianej w dyrektywie 2010/24/UE.				
Ust. 5	5. W przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub działalności gospodarczej prowadzonej przez stały zakład do innego państwa członkowskiego, państwo to przyjmuje wartość ustaloną przez państwo członkowskie podatnika lub stałego zakładu jako wartość początkową aktywów do celów podatkowych, chyba że wartość ta nie odzwierciedla wartości rynkowej.				
Ust. 6	6. Na użytek ust. 1–5 „wartość rynkowa” oznacza kwotę, za jaką dany składnik aktywów mógłby być wymieniony lub wzajemne zobowiązania uregulowane w drodze bezpośredniej transakcji zawieranej dobrowolnie pomiędzy kupującymi a sprzedającymi, którzy nie są ze sobą powiązani.				
Ust. 7	7. Pod warunkiem że aktywa mają powrócić do państwa członkowskiego podmiotu przenoszącego w terminie 12 miesięcy, niniejszy artykuł nie ma zastosowania do przenoszenia aktywów w związku z finansowaniem dotyczącym papierów				

	wartościowych, do aktywów przekazywanych jako zabezpieczenie ani w przypadku gdy przeniesienie aktywów jest dokonywane w celu spełnienia ostrożnościowych wymogów kapitałowych lub na potrzeby zarządzania płynnością.				
Art. 6 Ust. 1	<b>Przepisy ogólne przeciw unikaniu opodatkowania</b> 1. Na użytek obliczenia zobowiązania z tytułu podatku od osób prawnych państwo członkowskie nie uwzględnia jednostkowych ani seryjnych uzgodnień, które – z uwagi na to, że głównym celem lub jednym z głównych celów ich wprowadzenia było uzyskanie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem mającego zastosowanie prawa podatkowego – są nierzeczywiste, wzięwszy pod uwagę wszystkie stosowne fakty i okoliczności. Jednostkowe uzgodnienie może obejmować więcej niż jeden etap lub więcej niż jedną część.	N		Kwestię przeciwdziałania unikaniu opodatkowania reguluje obowiązujący Dział IIIa „Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania” ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U z 2015 r., poz. 613, z późn. zm.) – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
Ust. 2	2. Na użytek ust. 1 jednostkowe lub seryjne uzgodnienie uznaje się za nierzeczywiste w zakresie, w jakim nie jest ono wprowadzane z uzasadnionych powodów handlowych, które odzwierciedlają rzeczywistość ekonomiczną.				
Ust. 3	3. W przypadku gdy jednostkowe lub seryjne uzgodnienia nie są brane pod uwagę zgodnie z ust. 1, zobowiązanie podatkowe oblicza się zgodnie z				

	prawem krajowym.				
Art. 7	<b>Zasada dotycząca kontrolowanych spółek zagranicznych</b>	T	Art. 24a ustawy CIT z uwzględnieniem zmian wprowadzonych niniejszym projektem ustawy		
Ust. 1	<p>1. Państwo członkowskie podatnika traktuje podmiot lub stały zakład, którego zyski nie podlegają opodatkowaniu lub są zwolnione z podatku w tym państwie członkowskim, jako kontrolowaną spółkę zagraniczną, gdy spełnione są następujące warunki:</p> <p>a) w przypadku podmiotu – podatnik, samodzielnie lub razem ze swoimi przedsiębiorstwami powiązanymi, posiada bezpośredni lub pośredni udział wynoszący ponad 50 % praw głosu lub jest właścicielem – bezpośrednio lub pośrednio – ponad 50 % kapitału lub ma prawo do ponad 50 % zysków tego podmiotu; oraz</p> <p>b) podatek od osób prawnych z tytułu zysków takiej spółki faktycznie zapłacony przez podmiot lub stały zakład jest niższy niż różnica między podatkiem od osób prawnych, który zostałby pobrany od podmiotu lub stałego zakładu</p>	T	<p>Art. 24a ust. 2 pkt 1; ust. 3 pkt 1, 2 i 3 lit a i c oraz ust. 19 ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit a tiret pierwsze (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 2 pkt 1), lit b (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 3 pkt 3 lit a i c), lit c (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie dodawanego ust. 3a) oraz lit l (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie</p>	<p>Art. 24a</p> <p>2. Użyte w niniejszym artykule określenie:</p> <p>1) zagraniczna spółka – oznacza:</p> <p>a) osobę prawną,</p> <p>b) spółkę kapitałową w organizacji,</p> <p>c) jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej inną niż spółka niemająca osobowości prawnej,</p> <p>d) spółkę niemającą osobowości prawnej, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 2</p> <p>– nieposiadającą siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w której podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, samodzielnie lub wspólnie z podmiotami powiązanymi, posiada bezpośrednio lub pośrednio, udział w kapitale, prawo głosu w organach kontrolnych lub stanowiących lub prawo do uczestnictwa w zysku;</p> <p>3. Zagraniczną spółką kontrolowaną jest:</p> <p>1) zagraniczna spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 9a ust. 6 albo</p> <p>2) zagraniczna spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium państwa innego niż wskazane w pkt 1, z którym:</p> <p>a) Rzeczpospolita Polska nie zawarła umowy międzynarodowej, w szczególności umowy o</p>	<p>Motyw 12 akapit 2 dopuszcza przy transponowaniu do prawa krajowego zasad dot. CFC państwa członkowskie mogły stosować białe, szare lub czarne listy państw trzecich.</p>

	<p>w ramach systemu podatku od osób prawnych mającego zastosowanie w państwie członkowskim podatnika a podatkiem od osób prawnych z tytułu zysków takiej spółki faktycznie zapłaconym przez podmiot lub stały zakład.</p> <p>Na użytek akapitu pierwszego lit. b) nie uwzględnia się stałego zakładu kontrolowanej spółki zagranicznej, który nie podlega opodatkowaniu, lub jest zwolniony z podatku w jurysdykcji kontrolowanej spółki zagranicznej. Ponadto podatek od osób prawnych, który zostałby pobrany w państwie członkowskim podatnika, oznacza podatek naliczony według przepisów państwa członkowskiego podatnika.</p>		<p>ust. 19)</p>	<p>unikaniu podwójnego opodatkowania, albo</p> <p>b) Unia Europejska nie zawarła umowy międzynarodowej</p> <p>- stanowiącej podstawę do uzyskania od organów podatkowych tego państwa informacji podatkowych, albo</p> <p>3) zagraniczna spółka spełniająca łącznie następujące warunki:</p> <p>a) w spółce tej podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, samodzielnie lub wspólnie z podmiotami powiązаныmi, posiada nieprzerwanie przez okres nie krótszy niż 30 dni, bezpośrednio lub pośrednio, ponad 50% udziałów w kapitale lub ponad 50% praw głosu w organach kontrolnych lub stanowiących, lub ponad 50% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach,</p> <p>c) faktycznie zapłacony podatek dochodowy przez tę spółkę jest niższy niż różnica między podatkiem dochodowym od osób prawnych, który byłby od niej należny zgodnie z przepisami ustawy w przypadku, gdyby spółka ta była podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1, a podatkiem dochodowym faktycznie przez nią zapłaconym w państwie jej siedziby lub zarządu; przez podatek faktycznie zapłacony rozumie się podatek niepodlegający zwrotowi lub odliczeniu w jakiegokolwiek formie, w tym na rzecz innego podmiotu.</p> <p>3a. Przy wyliczaniu różnicy, o której mowa w ust. 3 pkt 3 lit. c, nie uwzględnia się zagranicznego zakładu zagranicznej spółki kontrolowanej, który nie podlega opodatkowaniu lub jest zwolniony z podatku w państwie siedziby zagranicznej spółki kontrolowanej.</p>	
--	---	--	-----------------	---	--

				<p>19. Przepisy ust. 1–18a oraz art. 27 ust. 2a stosuje się odpowiednio do:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) podatnika prowadzącego działalność gospodarczą przez położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, chyba że dochody tego zakładu zostały uwzględnione przez podatnika w podstawie opodatkowania ustalonej zgodnie z art. 18;</li> <li>2) podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład - w zakresie związanym z działalnością tego zakładu.</li> </ol>	
Ust. 2	<p>2. W przypadku gdy podmiot lub stały zakład są traktowane jako kontrolowana spółka zagraniczna na mocy ust. 1, państwo członkowskie podatnika uwzględnia w podstawie opodatkowania:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) niepodzielony dochód podmiotu lub dochód stałego zakładu pochodzący z następujących kategorii: <ol style="list-style-type: none"> <li>i. odsetki lub inne dochody generowane przez aktywa finansowe;</li> <li>ii. opłaty licencyjne lub inne dochody wygenerowane przez własność intelektualną;</li> <li>iii. dywidendy i dochody ze zbycia udziałów (akcji);</li> </ol> </li> </ol>	T	<p>Art. 24a ust. 4, 6 i 16 ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit d (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 4 pkt 1 i 2), lit i (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 16) i lit k (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie dodawanego ust. 18a)</p>	<p>Art. 24a</p> <p>4. Podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi dochód zagranicznej spółki kontrolowanej przypadający na okres, w którym został spełniony warunek wymieniony w ust. 3 pkt 3 lit. a, albo na okres, o którym mowa w ust. 8 albo 9, w takiej części, jaka odpowiada posiadanym udziałom związanym z prawem do uczestnictwa w zyskach tej spółki, po odliczeniu kwot:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej;</li> <li>2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.</li> </ol> <p>6. Dochodem, o którym mowa w ust. 4, jest uzyskana w roku podatkowym nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, ustalonymi zgodnie z przepisami ustawy, bez względu na rodzaj źródeł przychodów, ustalona na ostatni dzień roku</p>	



	<p>iv. dochody z leasingu finansowego;</p> <p>v. dochody z działalności ubezpieczeniowej, bankowej oraz innej działalności finansowej;</p> <p>vi. dochody od przedsiębiorstw, które czerpią zyski z transakcji zakupu i sprzedaży towarów i usług dokonywanych z przedsiębiorstwami powiązаныmi i które nie wytwarzają wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma.</p> <p>Niniejsza litera nie ma zastosowania, jeżeli kontrolowana spółka zagraniczna prowadzi istotną działalność gospodarczą wspomaganą personelem, wyposażeniem, aktywami i pomieszczeniami, o czym świadczą stosowne fakty i okoliczności.</p> <p>W przypadku gdy kontrolowana spółka zagraniczna jest rezydentem lub znajduje się w państwie trzecim, który nie jest stroną Porozumienia EOG, państwa członkowskie mogą podjąć decyzję o niestosowaniu</p>			<p>podatkowego zagranicznej spółki kontrolowanej. Jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana nie ma ustalonego roku podatkowego albo rok ten przekracza okres kolejnych, następujących po sobie 12 miesięcy, przyjmuje się, że rokiem podatkowym zagranicznej spółki kontrolowanej jest rok podatkowy podatnika. Dochód zagranicznej spółki kontrolowanej nie podlega pomniejszeniu o straty poniesione w latach poprzednich.</p> <p>16. Przepisów ust. 1, 13a i 14 nie stosuje się, jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana, podlegająca opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzi w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą.</p> <p>18a. Warunek prowadzenia przez zagraniczną spółkę kontrolowaną istotnej rzeczywistej działalności gospodarczej ocenia się przez pryzmat działalności prowadzonej przez tę spółkę. Przy ocenie, czy rzeczywista działalność gospodarcza ma charakter istotny, bierze się pod uwagę w szczególności stosunek przychodów uzyskiwanych przez zagraniczną spółkę kontrolowaną z prowadzonej rzeczywistej działalności gospodarczej do jej przychodów ogółem.</p>	
--	--	--	--	--	--

	<p>poprzedniego akapitu;</p> <p>lub</p> <p>b) niepodzielony dochód podmiotu lub stałego zakładu pochodzący z nierzeczywistych uzgodnień, które wprowadzono głównie w celu uzyskania korzyści podatkowej.</p> <p>Na użytek niniejszej litery jednostkowe lub seryjne uzgodnienie uznaje się za nierzeczywiste w zakresie, w jakim dany podmiot lub stały zakład nie byłyby właścicielem aktywów lub nie podejmowałyby ryzyk, które generują całość lub część ich dochodów, gdyby nie były kontrolowane przez spółkę, która wykonuje związane z tymi aktywami i ryzykami funkcje decyzyjne i zarządcze oraz odgrywające zasadniczą rolę w generowaniu dochodów kontrolowanej spółki.</p>				
Ust. 3	<p>3. W przypadku gdy, na mocy przepisów państwa członkowskiego, podstawa opodatkowania podatnika obliczana jest zgodnie z ust. 2 lit. a), dane państwo członkowskie może postanowić, że nie będzie traktować podmiotu lub stałego zakładu jako kontrolowanej spółki zagranicznej zgodnie z ust. 1, jeżeli jedna trzecia lub mniejsza część dochodu uzyskanego przez ten podmiot lub</p>	N (opcja)	<p>Art. 24a ust. 3 pkt 3 lit b ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit b (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 3 pkt 3 lit b)</p>	<p>Art. 24a</p> <p>3. Zagraniczną spółką kontrolowaną jest:</p> <p>b) co najmniej 33% przychodów tej spółki osiągniętych w roku podatkowym, o którym mowa w ust. 6, pochodzi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– z dywidend i innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych,</li> <li>– ze zbycia udziałów (akcji),</li> <li>– z wierzytelności,</li> <li>– z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek,</li> </ul>	

	<p>stały zakład jest objęta zakresem kategorii ujętych w ust. 2 lit. a).</p> <p>W przypadku gdy, na mocy przepisów państwa członkowskiego, podstawa opodatkowania podatnika obliczana jest zgodnie z ust. 2 lit. a), dane państwo członkowskie może postanowić, że nie będzie traktować przedsiębiorstw finansowych jako kontrolowanych spółek zagranicznych, jeżeli jedna trzecia lub mniejsza część dochodu tego podmiotu z tytułu kategorii ujętych w ust. 2 lit. a) pochodzi z transakcji z danym podatnikiem lub jego przedsiębiorstwami powiązanymi.</p>			<ul style="list-style-type: none"> <li>– z części odsetkowej przy leasingu finansowym,</li> <li>– z poręczeń i gwarancji,</li> <li>– z praw autorskich lub praw własności przemysłowej, w tym z tytułu zbycia tych praw,</li> <li>– ze zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych,</li> <li>– z działalności ubezpieczeniowej, bankowej lub innej działalności finansowej,</li> <li>– z transakcji z podmiotami powiązanymi w przypadku, gdy spółka nie wytwarza w związku z tymi transakcjami wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma,</li> </ul>	
Ust. 4	<p>4. Państwa członkowskie mogą wyłączyć z zakresu stosowania ust. 2 lit. b) podmiot lub stały zakład:</p> <p>a) którego wynik finansowy brutto nie przekracza 750 000 EUR, a dochód inny niż dochód ze sprzedaży towarów i świadczenia usług nie przekracza 75 000 EUR; lub</p> <p>b) którego wynik finansowy brutto nie przekracza 10 % ich kosztów operacyjnych za dany okres rozliczeniowy.</p> <p>Na użytek akapitu pierwszego lit. b), koszty operacyjne nie mogą obejmować kosztów towarów sprzedawanych poza państwem, w którym dany podmiot jest rezydentem, lub w którym znajduje</p>	N		<p>Nie wymaga implementacji – przepis dotyczy opcji przewidzianej w art. 7 ust. 2 lit b dyrektywy – Polska wybrała opcje przewidzianą w art. 7 ust. 2 lit a dyrektywy.</p>	

	się stały zakład, do celów podatkowych, ani płatności na rzecz przedsiębiorstw powiązanych.				
Art. 8	<b>Obliczanie dochodu kontrolowanych spółek zagranicznych</b>	T	Art. 24a ustawy CIT z uwzględnieniem zmian wprowadzonych niniejszym projektem ustawy		
Ust. 1	1. W przypadku gdy zastosowanie ma art. 7 ust. 2 lit. a), dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania podatnika, oblicza się zgodnie z przepisami prawa w zakresie podatku od osób prawnych obowiązującymi w państwie członkowskim, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych lub w którym się znajduje. W podstawie opodatkowania nie uwzględnia się strat podmiotu lub stałego zakładu; mogą one zostać jednak przeniesione na przyszłe okresy, zgodnie z prawem krajowym, i uwzględnione w kolejnych okresach rozliczeniowych.	T	Art. 24a ust. 4, 5 i 6 ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit d (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 4 pkt 1 i 2)	Art. 24a 4. Podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi dochód zagranicznej spółki kontrolowanej przypadający na okres, w którym został spełniony warunek wymieniony w ust. 3 pkt 3 lit. a, albo na okres, o którym mowa w ust. 8 albo 9, w takiej części, jaka odpowiada posiadanym udziałom związanym z prawem do uczestnictwa w zyskach tej spółki, po odliczeniu kwot: 1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej; 2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania. 5. Kwoty nieodliczone zgodnie z ust. 4 w danym roku podatkowym podlegają odliczeniu w następnych, kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych. 6. Dochodem, o którym mowa w ust. 4, jest uzyskana w roku podatkowym nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, ustalonymi zgodnie z przepisami ustawy, bez względu na rodzaj źródeł przychodów, ustalona na ostatni dzień roku podatkowego zagranicznej spółki kontrolowanej. Jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana nie ma	

				ustalonego roku podatkowego albo rok ten przekracza okres kolejnych, następujących po sobie 12 miesięcy, przyjmuje się, że rokiem podatkowym zagranicznej spółki kontrolowanej jest rok podatkowy podatnika. Dochód zagranicznej spółki kontrolowanej nie podlega pomniejszeniu o straty poniesione w latach poprzednich.	
Ust. 2	2. W przypadku gdy zastosowanie ma art. 7 ust. 2 lit. b), dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania podatnika, ogranicza się do kwot generowanych za pośrednictwem aktywów i ryzyk powiązanych z funkcjami decyzyjnymi i zarządczymi wykonywanymi przez spółkę kontrolującą. Dochód kontrolowanej spółki zagranicznej przypisuje się na podstawie obliczeń dokonanych zgodnie z zasadą ceny rynkowej.	N		Nie wymaga implementacji – przepis dotyczy opcji przewidzianej w art. 7 ust. 2 lit b dyrektywy – Polska wybrała opcje przewidzianą w art. . 7 ust. 2 lit a dyrektywy.	
Ust. 3	3. Dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania, oblicza się proporcjonalnie do udziału posiadanego przez podatnika w podmiocie zdefiniowanym w art. 7 ust. 1 lit. a).	T	Art. 24a ust. 4, 7, 9,11 i 15 ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit d (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 4 pkt 1 i 2); lit e (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 11) i lit i (zmieniający art. 24a w	Art. 24a 4. Podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi dochód zagranicznej spółki kontrolowanej przypadający na okres, w którym został spełniony warunek wymieniony w ust. 3 pkt 3 lit. a, albo na okres, o którym mowa w ust. 8 albo 9, w takiej części, jaka odpowiada posiadanym udziałom związanym z prawem do uczestnictwa w zyskach tej spółki, po odliczeniu kwot: 1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej; 2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.	

			<p>ustawie CIT – w zakresie ust. 15) oraz w zw. z art. 11 ust. 5b ustawy CIT</p>	<p>7. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie udziału podatnika związanego z prawem do uczestnictwa w zyskach zagranicznej spółki kontrolowanej albo nastąpiło wyłączenie lub ograniczenie tego prawa, dla ustalenia udziału związanego z prawem do uczestnictwa w zyskach zagranicznej spółki kontrolowanej przyjmuje się najwyższy, określony procentowo, udział podatnika w kapitale, prawie głosu w organach kontrolnych albo prawie głosu w organach stanowiących tej spółki.</p> <p>8. W przypadku zagranicznej spółki kontrolowanej, o której mowa w ust. 3 pkt 1, dla ustalenia udziału związanego z prawem do uczestnictwa w zyskach zagranicznej spółki kontrolowanej przyjmuje się, że podatnikowi lub podatnikom, o których mowa w art. 3 ust. 1, przysługiwały, przez cały rok podatkowy, o którym mowa w ust. 6, wszystkie prawa do uczestnictwa w zyskach tej spółki. W przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że udziały podatników, o których mowa w art. 3 ust. 1, związane z prawem do uczestnictwa w zyskach są równe.</p> <p>9. Przepisy ust. 8 stosuje się odpowiednio do ustalenia udziału związanego z prawem do uczestnictwa w zyskach zagranicznej spółki kontrolowanej, o której mowa w ust. 3 pkt 2, chyba że podatnik wykaże, iż faktycznie przysługujący podatnikowi udział w zagranicznej spółce kontrolowanej lub okres jego posiadania jest inny.</p> <p>11. Udział podatnika w zagranicznej spółce kontrolowanej pomniejsza się o udział jego jednostki zależnej, związany z prawem do udziału w zyskach tej zagranicznej spółki kontrolowanej, przysługujący przez ten sam okres, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:</p>	
--	--	--	--	--	--

				<p>1) jednostka zależna posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 50% udziałów związanych z prawem do uczestnictwa w zyskach w tej zagranicznej spółce kontrolowanej;</p> <p>2) jednostka zależna uwzględnia w podstawie opodatkowania dochody tej zagranicznej spółki kontrolowanej, na podstawie przepisów dotyczących zagranicznej spółki kontrolowanej obowiązujących w państwie, w którym podlega opodatkowaniu od całości swoich dochodów;</p> <p>3) jednostka zależna jest podatnikiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1, albo istnieje podstawa prawna, wynikająca z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, innej ratyfikowanej umowy międzynarodowej, której stroną jest Rzeczpospolita Polska, lub innej umowy międzynarodowej, której stroną jest Unia Europejska, do uzyskania przez organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego państwa, w którym jednostka zależna będąca zagraniczną spółką podlega opodatkowaniu od całości swoich dochodów.</p> <p>15. W celu obliczenia udziału pośredniego przepis art. 11 ust. 5b stosuje się odpowiednio.</p> <p>Art. 11 5b. Określając wielkość udziału pośredniego, jaki podmiot posiada w kapitale innego podmiotu, przyjmuje się zasadę, że jeżeli jeden podmiot posiada w kapitale drugiego podmiotu określony udział, a ten drugi posiada taki sam udział w kapitale innego podmiotu, to pierwszy podmiot posiada udział pośredni w kapitale tego innego podmiotu w tej samej wysokości; jeżeli wartości te są różne, za wysokość udziału pośredniego przyjmuje się wartość niższą.</p>	
Ust. 4	4. Dochód uwzględnia się w okresie rozliczeniowym podatnika, w którym	N	Art. 24a ust. 6 w zw. z art. 27	Kwestię tę reguluje art. 24a ust. 6 ustawy CIT i w tym zakresie dyrektywa nie wymaga implementacji.	

	przypada koniec roku podatkowego danego podmiotu.		ust. 2a ustawy CIT	<p>Art. 24a</p> <p>6. Dochodem, o którym mowa w ust. 4, jest uzyskana w roku podatkowym nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, ustalonymi zgodnie z przepisami ustawy, bez względu na rodzaj źródeł przychodów, ustalona na ostatni dzień roku podatkowego zagranicznej spółki kontrolowanej. Jeżeli zagraniczna spółka kontrolowana nie ma ustalonego roku podatkowego albo rok ten przekracza okres kolejnych, następujących po sobie 12 miesięcy, przyjmuje się, że rokiem podatkowym zagranicznej spółki kontrolowanej jest rok podatkowy podatnika. Dochód zagranicznej spółki kontrolowanej nie podlega pomniejszeniu o straty poniesione w latach poprzednich.</p> <p>Art. 27</p> <p>2a. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, osiągający dochody z działalności prowadzonej przez zagraniczne spółki kontrolowane, na zasadach określonych w art. 24a, są obowiązani składać urzędом skarbowym odrębne zeznanie, według ustalonego wzoru, o wysokości dochodu z zagranicznej spółki kontrolowanej osiągniętego w roku podatkowym, o którym mowa w art. 24a ust. 6, do końca dziewiątego miesiąca następnego roku podatkowego i w tym terminie wpłacić podatek należny. Jeżeli podatnik osiąga dochody z więcej niż jednej zagranicznej spółki kontrolowanej, składa odrębne zeznanie o dochodach z każdej z tych spółek.</p>	
Ust. 5	5. W przypadku gdy podmiot dokonuje podziału zysków na rzecz podatnika, a te podzielone zyski zostają włączone do dochodu podatnika podlegającego opodatkowaniu, kwoty dochodu	T	Art. 24a ust. 4 pkt 1 ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit d (zmieniający	Art. 24a	4. Podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi dochód zagranicznej spółki kontrolowanej przypadający na okres, w którym został spełniony warunek wymieniony w ust. 3 pkt 3 lit. a, albo na okres, o którym mowa w ust. 8 albo 9, w takiej części,



	upřednio uwzględnionego w podstawie opodatkowania zgodnie z art. 7 odlicza się od podstawy opodatkowania przy obliczaniu kwoty podatku należnego z tytułu tych podzielonych zysków, aby zapewnić brak podwójnego opodatkowania.		art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 4 pkt 1)	jaka odpowiada posiadanym udziałom związanym z prawem do uczestnictwa w zyskach tej spółki, po odliczeniu kwot: 1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej; 2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.	
Ust. 6	6. W przypadku zbycia przez podatnika udziału w danym podmiocie lub działalności prowadzonej przez stały zakład, oraz gdy część przychodów z tego zbycia była upřednio uwzględniona w podstawie opodatkowania zgodnie z art. 7, kwotę tę odlicza się od podstawy opodatkowania przy obliczaniu kwoty podatku należnego z tytułu tych przychodów, aby zapewnić brak podwójnego opodatkowania.	T	Art. 24a ust. 4 pkt 2 ustawy CIT w zw. z art. 2 pkt 25 lit d (zmieniający art. 24a w ustawie CIT – w zakresie ust. 4 pkt 2)	Art. 24a 4. Podstawę opodatkowania, o której mowa w ust. 1, stanowi dochód zagranicznej spółki kontrolowanej przypadający na okres, w którym został spełniony warunek wymieniony w ust. 3 pkt 3 lit. a, albo na okres, o którym mowa w ust. 8 albo 9, w takiej części, jaka odpowiada posiadanym udziałom związanym z prawem do uczestnictwa w zyskach tej spółki, po odliczeniu kwot: 1) uwzględnionej w podstawie opodatkowania podatnika dywidendy otrzymanej od zagranicznej spółki kontrolowanej; 2) dochodu z odpłatnego zbycia przez podatnika udziału w zagranicznej spółce kontrolowanej, w części uwzględnionej w jego podstawie opodatkowania.	
Ust. 7	7. Państwo członkowskie podatnika zezwala na odliczenie podatku zapłaconego przez podmiot lub stały zakład od zobowiązania podatkowego podatnika w państwie, w którym podatnik ten jest rezydentem do celów podatkowych lub w którym się znajduje. Kwotę odliczenia oblicza się zgodnie z przepisami krajowymi.	N	Art. 24a ust. 12 w zw. z art. 20 ust. 8 i art. 22 b ustawy CIT	Kwestia odliczenia uregulowana jest w art. 24a ust. 12 ustawy CIT i w tym zakresie przepisy dyrektywy nie wymagają implementacji.  Art. 24a 12. Od podatku dochodowego obliczonego zgodnie z ust. 1 odlicza się kwotę równą podatkowi dochodowemu zapłaconemu przez zagraniczną spółkę kontrolowaną w proporcji, w jakiej pozostaje dochód ustalony zgodnie z ust. 4 do dochodu tej spółki ustalonego zgodnie z ust. 6. Przepisy art. 20 ust. 8 i	

				art. 22b stosuje się odpowiednio.	
Art. 9	<b>Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych</b>	T			
Ust. 1	1. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych prowadzi do podwójnego odliczenia, odliczenie przyznawane jest wyłącznie w państwie członkowskim, w którym płatność taka ma swoje źródło.			Zgodnie z art. 11 ust. 5a dyrektywy – dodanym dyrektywą Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającą dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich – termin transpozycji art. 9 upływa z dniem 31 grudnia 2019 r. – implementacja dyrektywy w tym zakresie nastąpi odrębnym projektem ustawy.	
Ust. 2	2. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych prowadzi do odliczenia bez rozpoznania przychodu, państwo członkowskie płatnika odmawia odliczenia takiej płatności.				
	<b>ROZDZIAŁ III</b>				
	<b>PRZEPISY KOŃCOWE</b>				
Art. 10	<b>Przeгляд</b>	N		Nie wymaga implementacji.	
Ust. 1	1. Komisja oceni wdrożenie niniejszej dyrektywy, w szczególności skutki art. 4, do dnia 9 sierpień 2020 r. i przedstawi Radzie stosowne sprawozdanie. W stosownych przypadkach sprawozdaniu Komisji towarzyszy wnioszek ustawodawczy.				
Ust. 2	2. Państwa członkowskie przekazują Komisji wszelkie informacje, które są niezbędne do oceny wdrożenia niniejszej dyrektywy.				
Ust. 3	3. Państwa członkowskie, o których mowa w art. 11 ust. 6, przekazują Komisji przed dniem 1 lipca 2017 r. wszystkie informacje niezbędne do				

	oceny skuteczności krajowych zasad ukierunkowanych na zapobieganie ryzykom erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków.				
Art. 11	<b>Transpozycja</b>	T	Art. 14		
Ust. 1	<p>1. Do dnia 31 grudnia 2018 r. państwa członkowskie przyjmują i publikują przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.</p> <p>Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2019 r.</p> <p>Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez państwa członkowskie.</p>			Art. 14. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.	
Ust. 2	2. Państwa członkowskie przekazują Komisji tekst podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.				
Ust. 3	3. Tam, gdzie w niniejszej dyrektywie stosowane jest odniesienie do kwoty pieniężnej w euro (EUR), państwa członkowskie, których walutą nie jest euro, mogą podjąć decyzję o określeniu odpowiedniej kwoty w walucie				

	krajowej w dniu 12 lipca 2016 r.				
Ust. 4	4. W drodze odstępstwa od art. 5 ust. 2, Estonia może, tak długo jak nie opodatkowuje niepodzielonych zysków, uznawać przeniesienie aktywów w formie pieniężnej lub niepieniężnej, w tym środków pieniężnych, ze stałego zakładu znajdującego się w Estonii do siedziby głównej lub innego stałego zakładu w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim będącym stroną Porozumienia EOG za podział zysku i naliczać podatek dochodowy, bez przyznania podatnikom prawa do odroczenia płatności takiego podatku.	N		Nie wymaga implementacji – przepis nie dotyczy Polski.	
Ust. 5	5. W drodze odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie do dnia 31 grudnia 2019 r., przyjmują i publikują przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania art. 5. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.  Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2020 r.  Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez państwa członkowskie.				

Ust. 6	6. W drodze odstępstwa od art. 4 państwa członkowskie, które w dniu 8 sierpień 2016 r. posiadają krajowe przepisy ukierunkowane na zapobieganie ryzykom erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków, będące równie skuteczne jak ograniczenie możliwości odliczania odsetek określone w niniejszej dyrektywie, mogą stosować te ukierunkowane przepisy do końca pierwszego pełnego roku podatkowego następującego po dacie opublikowania na rządowej stronie internetowej porozumienia między członkami OECD w sprawie standardu minimalnego w odniesieniu do działania 4 dotyczącego przeciwdziałania erozji bazy podatkowej i przenoszeniu zysków, ale najpóźniej do dnia 1 stycznia 2024 r.	N		Nie wymaga implementacji – przepis fakultatywny.	
Art. 12	<b>Wejście w życie</b> Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jej opublikowaniu w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej.	N		Nie wymaga implementacji.	
Art.13	<b>Adresaci</b> Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.	N		Nie wymaga implementacji.	
<b>POZOSTAŁE PRZEPISY PROJEKTU<sup>4)</sup></b>					
<b>Jedn. red.</b>	<b>Treść przepisu projektu krajowego</b>			<b>Uzasadnienie wprowadzenia przepisu</b>	
<b>Pozostałe przepisy projektu nie stanowią przepisów dostosowawczych i ze względu na dużą liczbę tych zmian pominięto ich wyszczególnienie.</b>					

<sup>1)</sup> w wypadku projektu usuwającego naruszenie Komisji należy wpisać nr naruszenia, zaś w wypadku wykonywania orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości (czy to w trybie prejudycjalnym czy skargowym) należy podać datę wyroku i sygnaturę sprawy

<sup>2)</sup> tabelę zbieżności dla przepisów Unii Europejskiej można wygenerować przy pomocy systemu e-step ([www.e-step.pl/urzednik](http://www.e-step.pl/urzednik)). W wypadku konieczności dodania uzasadnienia dla przekroczenia minimum europejskiego należy dodać odpowiednią kolumnę

<sup>3)</sup> w tej części należy wskazać przepisy dyrektywy, decyzji ramowej, przepisy prawa UE, których naruszenie wskazała Komisja lub których wykładni dokonał Trybunał Sprawiedliwości

<sup>4)</sup> w tej części należy wskazać wszystkie przepisy projektu aktu prawnego, które nie zostały wymienione w pierwszej części tabeli. Ze względu na konieczność ograniczenia projektów implementujących prawo UE do przepisów wyłącznie i ściśle dostosowawczych przepisy wykraczające poza ten zakres powinny mieć charakter wyjątkowy i być opatrzone uzasadnieniem konieczności ich wprowadzenia .

(\* jeżeli do wdrożenia danego przepisu UE potrzebne jest oprócz przepisu przenoszącego treść, także wprowadzenie przepisów zapewniających stosowanie (np. przepisy proceduralne, przepisy karne itp.), w tabeli powinny znaleźć się wszystkie te przepisy wraz z oznaczeniem ich jednostek redakcyjnych

(\*\*) w wypadku wprowadzenia przepisów, które przekraczają minimum ustanowione przepisami UE (o ile jest to dopuszczalne) konieczne jest uzasadnienie zastosowania takiej normy

<b>Lp.</b>	<b>Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem ustawy w trybie ustawy o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa</b>	<b>Data wniesienia zgłoszenia</b>
1.	Imperial Tabacco Polska S.A.	25.07.2017 r.
2.	Fundacja Rozwoju Rynku Finansowego	27.07.2017 r.
3.	Piotr Dobrzański	2.08.2017 r.



Warszawa, dnia 2 października 2017 r.

Minister  
Spraw Zagranicznych

DPUE.920.1105.2017.akr.mrz/16

dot.: RM-10-126-17 z 29.09.2017 r.

Pani  
Jolanta Rusiniak  
Sekretarz Rady Ministrów

#### Opinia

**o zgodności z prawem Unii Europejskiej projektu ustawy 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, wyrażona przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej**

Szanowna Pani Minister,

w związku z przedłożonym projektem ustawy pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię.

**Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.**

Niezależnie od powyższej konkluzji pragnę zwrócić uwagę na zawarty w projekcie nowy rodzaj podatku. Podatek ten został przewidziany zarówno w nowelizowanej *ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych*, jak i w nowelizowanej *ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych*. Istotą projektowanego rozwiązania jest opodatkowanie wartości określonych rodzajów nieruchomości komercyjnych w sytuacji, gdy przekracza ona 10 mln zł. Jakkolwiek z projektu ustawy wynika, że opodatkowaniu będzie w istocie podlegała wartość nieruchomości, w projekcie podatek ten został określony jako „podatek dochodowy od przychodów z tytułu własności środka trwałego” (projektowany art. 30g ust. 1 pdof oraz art. 24b ust. 1 pdop). W konsekwencji powstaje ryzyko, że Komisja uzna ten podatek za podatek przychodowy.

W takim przypadku Komisja może uznać projektowany podatek za pomoc państwa na rzecz małych przedsiębiorstw, które zostają wyłączone spod opodatkowania nakładanego na duże przedsiębiorstwa. Podatek ten jest wprowadzany w drodze legislacyjnej, a rezygnacja z opodatkowania nieruchomości o wartości poniżej 10 mln zł następuje kosztem budżetu państwa (państwo rezygnuje z dochodów, które mogłoby pozyskać od małych podmiotów). Uzyskana w ten sposób korzyść kosztem budżetu państwa może też zostać uznana za zakłócającą handel wewnątrzunijny.



Mimo, że z oceny projektu wynika, że opodatkowaniu będzie faktycznie podlegać wartość nieruchomości, a nie przychód, w celu ograniczenia ww. ryzyka, ewentualnie przedstawienia w toku sporu z Komisją argumentów za zgodnością projektowanego podatku z przepisami o pomocy państwa, celowe byłoby przygotowanie analiz (studiów) wykazujących, że mimo stosowania w projekcie sformułowań odnoszących się do przychodu, podatek ten nie ma charakteru przychodowego.

*Z poważaniem*

  
z up. Ministra Spraw Zagranicznych  
Jacek Czaputowicz  
Podsekretarz Stanu

Do wiadomości:

Pan Mateusz Morawiecki  
Wiceprezes Rady Ministrów  
Minister Rozwoju i Finansów

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie określenia wzoru oświadczeń oraz zawiadomień dla potrzeb podatku  
dochodowego od osób fizycznych**

Na podstawie art. 45b pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.<sup>2)</sup>) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Określa się wzór oświadczeń oraz zawiadomień dla potrzeb podatku dochodowego od osób fizycznych stanowiący załącznik do rozporządzenia.

**§ 2.** Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

**MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

---

<sup>1)</sup> Minister Rozwoju i Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 września 2016 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Rozwoju i Finansów (Dz. U. poz. 1595).

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2016 r. poz. 2048 oraz z 2017 r. poz. 60, 528, 648, 859, 1089, 1428, 1448, 1530 i ... .

Załącznik  
do rozporządzenia  
Ministra Rozwoju i Finansów  
z dnia ... (poz. ...)

POLTAX

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK / SKŁADAJĄCY, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ NA MASZYNIE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE,  
DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM *Składanie w wersji elektronicznej: [www.portalpodatkowy.mf.gov.pl](http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl)*

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL <small>(niepotrzebne skreślić)</small> podatnika  _____	3. Nr dokumentu	4. Status
2. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL <small>(niepotrzebne skreślić)</small> małżonka  _____		

PIT/OZ

## OŚWIADCZENIE / ZAWIADOMIENIE DLA CELÓW OPODATKOWANIA PODATKIEM DOCHODOWYM OD OSÓB FIZYCZNYCH

5. Na rok  
\_\_\_\_\_

Formularz jest przeznaczony dla podatników, którzy:

- wybrali zasady opodatkowania całości dochodu przez jednego z małżonków,
- zrezygnowali z opodatkowania całości dochodu przez jednego z małżonków,
- wybrali opodatkowanie według 19% stawki podatku,
- zrezygnowali z opodatkowania według 19% stawki podatku.

Podstawa prawna: Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą”.

Termin składania: Zgodnie z art. 8 ust. 4 i 6 oraz art. 9a ust. 2, 4, 7 i 8 ustawy.

### A. ORGAN PODATKOWY

6. Naczelnik Urzędu Skarbowego, do którego adresowane jest oświadczenie / zawiadomienie

### B. OŚWIADCZENIE / ZAWIADOMIENIE MAŁŻONKÓW

#### B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA

##### B.1.1. DANE PODATNIKA

7. Nazwisko	8. Pierwsze imię	9. Data urodzenia (dzień – miesiąc – rok) _____	
10. Kraj	11. Województwo	12. Powiat	
13. Gmina	14. Ulica	15. Nr domu	16. Nr lokalu
17. Miejscowość	18. Kod pocztowy	19. Poczta	

##### B.1.2. DANE MAŁŻONKA

20. Nazwisko	21. Pierwsze imię	22. Data urodzenia (dzień – miesiąc – rok) _____	
23. Kraj	24. Województwo	25. Powiat	
26. Gmina	27. Ulica	28. Nr domu	29. Nr lokalu
30. Miejscowość	31. Kod pocztowy	32. Poczta	

#### B.2. OŚWIADCZENIE / ZAWIADOMIENIE MAŁŻONKÓW (zaznaczyć właściwy kwadrat)

- |   |   |
|---|---|
| 33. <input type="checkbox"/> Oświadczamy, że całość dochodu ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy, opodatkowuje podatek wymieniony w części B.1.1. | 34. <input type="checkbox"/> Zawiadamiamy o rezygnacji z opodatkowania całości dochodu ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy, przez jednego z małżonków. |
|---|---|

#### B.3. PODPISY MAŁŻONKÓW

35. Podpis podatnika	36. Podpis małżonka	37. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika
----------------------	---------------------	--

### C. OŚWIADCZENIE O WYBORZE / REZYGNACJI Z OPODATKOWANIA WEDŁUG 19% STAWKI PODATKU

**C.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA PODATNIKA**

38. Nazwisko		39. Pierwsze imię	40. Data urodzenia (dzień – miesiąc – rok)	
41. Kraj		42. Województwo	43. Powiat	
44. Gmina	45. Ulica		46. Nr domu	47. Nr lokalu
48. Miejscowość		49. Kod pocztowy		50. Poczta

**C.2. OŚWIADCZENIE PODATNIKA** (zaznaczyć właściwy kwadrat/y)

51.  Oświadczam, że dochód ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy, opodatkowuję według 19% stawki podatku
52.  Oświadczam, że dochód ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 4 ustawy, opodatkowuję według 19% stawki podatku
53.  Oświadczam, że rezygnuję z opodatkowania dochodu ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy, według 19% stawki podatku
54.  Oświadczam, że rezygnuję z opodatkowania dochodu ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 4 ustawy, według 19% stawki podatku

**C.3. PODPIS PODATNIKA**

55. Podpis podatnika	56. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika
----------------------	--

## UZASADNIENIE

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą PIT”, w art. 45b pkt 6 zawiera delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzenia wzorów oświadczeń oraz zawiadomień, o których mowa w art. 8 ust. 3 i 6 oraz art. 9a ust. 2, 4, 7 i 8 ustawy PIT.

Zgodnie z przepisem upoważniającym, celem rozporządzenia jest określenie wzoru formularza, na którym podatnik będzie miał możliwość złożenia:

- 1) oświadczenia o opodatkowaniu całości dochodów z najmu, dzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze przez jednego z małżonków (art. 8 ust. 3 ustawy PIT);
- 2) zawiadomienia o rezygnacji z opodatkowania całości dochodów z najmu, dzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze przez jednego z małżonków (art. 8 ust. 6 ustawy PIT);
- 3) oświadczenia o wyborze opodatkowania dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej według jednolitej 19% stawki podatku (art. 9a ust. 2 ustawy o PIT);
- 4) zawiadomienia o rezygnacji z opodatkowania dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej według jednolitej 19% stawki podatku (art. 9a ust. 4 ustawy o PIT);
- 5) oświadczenia o wyborze opodatkowania dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej, z których dochód ustalany jest na podstawie ksiąg podatkowych, według jednolitej 19% stawki podatku (art. 9a ust. 7 ustawy o PIT);
- 6) zawiadomienia o rezygnacji z opodatkowania dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej, z których dochód ustalany jest na podstawie ksiąg podatkowych, według jednolitej 19% stawki podatku (art. 9a ust. 8 ustawy o PIT).

Wykonując upoważnienie ustawowe, niniejsze rozporządzenie określa wzór formularza podatkowego do złożenia wyżej wymienionych oświadczeń oraz zawiadomień.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny, z chwilą przekazania projektu do uzgodnień z członkami Rady Ministrów.

Materia objęta projektem rozporządzenia pozostaje w gestii państw członkowskich i nie podlega harmonizacji.

Projekt rozporządzenia nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega notyfikacji na zasadach przewidzianych w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt rozporządzenia nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia ujęty jest w Wykazie prac legislacyjnych Ministra Rozwoju i Finansów w zakresie działów: budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe (Nr ...) sporządzonym stosownie do art. 4 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa, udostępnionym na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie określenia wzorów zeznania, deklaracji i informacji podatkowych  
obowiązujących w zakresie zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych  
przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne**

Na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 1 i 3 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, 1961, 2255 i ...) zarządza się, co następuje:

§ 1. 1. Określa się wzory:

- 1) zeznania o wysokości uzyskanego przychodu, wysokości dokonanych odliczeń i należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (PIT-28), stanowiący załącznik nr 1 do rozporządzenia;
- 2) deklaracji o wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne, zapłaconej i odliczonej od karty podatkowej w poszczególnych miesiącach roku podatkowego (PIT-16A), stanowiący załącznik nr 2 do rozporządzenia;
- 3) deklaracji o wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne, zapłaconej i odliczonej od zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów osób duchownych w poszczególnych kwartałach roku podatkowego (PIT-19A), stanowiący załącznik nr 3 do rozporządzenia.

2. Określa się wzory:

- 1) informacji o przychodach podatnika z działalności prowadzonej na własne nazwisko, z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze oraz ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych (PIT-28/A), stanowiący załącznik nr 4 do rozporządzenia,

---

<sup>1)</sup> Minister Rozwoju i Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 września 2016 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Rozwoju i Finansów (Dz. U. poz. 1595).

- 2) informacji o przychodach podatnika z działalności prowadzonej w formie spółki (spółek) osób fizycznych (PIT-28/B), stanowiący załącznik nr 5 do rozporządzenia,
  - 3) informacji o odliczeniach od dochodu (przychodu) i od podatku w roku podatkowym (PIT/O), stanowiący załącznik nr 6 do rozporządzenia,
  - 4) informacji o odliczeniu wydatków mieszkaniowych w roku podatkowym (PIT/D), stanowiący załącznik nr 7 do rozporządzenia
- stanowiące załączniki do zeznania o wysokości uzyskanego przychodu, wysokości dokonanych odliczeń i należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (PIT-28).

**§ 2.** 1. Wzory określone w załącznikach do rozporządzenia stosuje się do przychodów osiągniętych od dnia 1 stycznia 2018 r. i dokonanych od tego dnia odliczeń.

2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli przed dniem wejścia w życie rozporządzenia zeznania, deklaracje i informacje o osiągniętych przychodach, dokonanych odliczeniach i pobranym ryczałcie zostały złożone na formularzach dotychczasowych. W takim przypadku uznaje się za prawidłowe zastosowanie wzorów formularzy obowiązujących przed dniem wejścia w życie rozporządzenia.

**§ 3.** Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.<sup>2)</sup>

**MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

---

<sup>2)</sup> Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 24 listopada 2015 r. w sprawie określenia wzorów zeznania, deklaracji i informacji podatkowych obowiązujących w zakresie zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2017 r. poz. 1070), które traci moc z dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia zgodnie z art. ... ustawy z dnia ..... 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. ....).



## UZASADNIENIE

W dniu ... weszły w życie przepisy ustawy z dnia ... 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. ...), zwanej dalej „nowelizacją”.

Art. 3 pkt 5 nowelizacji wprowadził zmiany w art. 52 ust. 3 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, stanowiący upoważnienie do wydania rozporządzenia.

Zgodnie z § 32 ust. 1 i 2 Zasad techniki prawodawczej, jeżeli uchyla się przepis upoważniający do wydania aktu wykonawczego albo zmienia się jego treść w ten sposób, że zmienia się np. wytyczne dotyczące treści tego aktu, przyjmuje się, że taki akt traci moc obowiązującą odpowiednio z dniem wejścia w życie przepisu uchylającego albo zmieniającego, z zastrzeżeniem przypadków przewidzianych w § 33 dotyczących możliwości czasowego zachowania w mocy aktu wykonawczego wydanego na podstawie uchylanego albo zmienianego przepisu upoważniającego.

Stosownie do art. 13 nowelizacji, moc obowiązująca rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 listopada 2015 r. w sprawie określenia wzorów zeznania, deklaracji i informacji podatkowych obowiązujących w zakresie zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne została zachowana po dniu wejścia w życie nowelizacji, nie dłużej jednak niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Koniecznym jest zatem wydanie nowego rozporządzenia, które określi wzory zeznań podatkowych (wraz z ich załącznikami) obowiązujących podatników zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

Niniejszym rozporządzeniem określa się wzory zeznania, deklaracji i informacji podatkowych: PIT-28, PIT-16A, PIT-19A, PIT-28/A, PIT-28/B, PIT/O i PIT/D, które będą miały zastosowanie do przychodów osiągniętych od dnia 1 stycznia 2018 r.

Jeżeli przed dniem wejścia w życie rozporządzenia zeznanie, deklaracja lub informacja złożone zostało na formularzu dotychczasowym, uznaje się za prawidłowe zastosowanie wzorów formularzy obowiązujących przed dniem wejścia w życie rozporządzenia.

Projekt określa wzory następujących formularzy:

### **Załącznik nr 1**

Załącznik nr 1 określa wzór zeznania o wysokości uzyskanego przychodu, wysokości dokonanych odliczeń i należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (PIT-28). Formularz ten przeznaczony jest dla podatników osiągających przychody opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, określonych w art. 1 pkt 1 i 2 ustawy, tj.:

- 1) prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą;
- 2) osiągających przychody z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, jeżeli umowy te nie są zawierane w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej;
- 3) osiągających przychody ze sprzedaży, o której mowa w art. 20 ust. 1c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.).

Stosownie do art. 21 ust. 2 pkt 2 ustawy zeznanie według ustalonego wzoru o wysokości uzyskanego przychodu, wysokości dokonanych odliczeń i należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych (PIT-28) podatnicy są obowiązani złożyć w urzędzie skarbowym w terminie do dnia 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym.

Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych wynikający z zeznania jest podatkiem należnym za dany rok podatkowy, chyba że naczelnik urzędu skarbowego wyda decyzję, w której określi inną wysokość podatku.

### **Załącznik nr 2**

Załącznik nr 2 określa wzór deklaracji o wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne, zapłaconej i odliczonej od karty podatkowej w poszczególnych miesiącach roku podatkowego (PIT-16A).

Deklarację tę, w terminie do dnia 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym, składają podatnicy, którzy wybrali opodatkowanie w formie karty podatkowej.

### **Załącznik nr 3**

Załącznik nr 3 określa wzór deklaracji o wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne, zapłaconej i odliczonej od zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów osób duchownych w poszczególnych kwartałach roku podatkowego (PIT-19A).

Deklarację tę, w terminie do dnia 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym, składają osoby duchowne opłacające podatek dochodowy w formie ryczałtu od przychodów osób duchownych.

#### **Załącznik nr 4**

Załącznik nr 4 określa wzór informacji o przychodach podatnika z działalności prowadzonej na własne nazwisko, z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze oraz ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych (PIT-28/A). Formularz ten może być składany tylko jako załącznik do zeznania PIT-28.

#### **Załącznik nr 5**

Załącznik nr 5 określa wzór informacji o przychodach podatnika z działalności prowadzonej w formie spółki (spółek) osób fizycznych (PIT-28/B). Formularz ten może być składany tylko jako załącznik do zeznania PIT-28.

#### **Załącznik nr 6**

Załącznik nr 6 określa wzór informacji o odliczeniach od dochodu (przychodu) i od podatku w roku podatkowym (PIT/O). Jest to załącznik wspólny dla zeznania PIT-28 i dla zeznań rocznych składanych przez podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych według skali podatkowej (PIT-36 i PIT-37).

Formularz ten składają osoby dokonujące odliczeń od przychodu (np. z tytułu darowizn, wydatków na cele rehabilitacyjne) lub od podatku (np. z tytułu kontynuowanej na zasadzie praw nabytych ulgi uczniowskiej). Formularza tego nie wypełniają natomiast osoby dokonujące odliczeń mieszkaniowych (w tym w ramach tzw. ulgi odsetkowej), jak i odliczeń wprost wymienionych w zeznaniu podatkowym (mowa tu w szczególności o składkach na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne).

#### **Załącznik nr 7**

Załącznik nr 7 określa wzór informacji o odliczeniu wydatków mieszkaniowych w roku podatkowym (PIT/D). Podobnie jak PIT/O, również PIT/D jest załącznikiem wspólnym dla zeznania PIT-28 i dla zeznań rocznych składanych przez podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych według skali podatkowej (PIT-36 i PIT-37). Formularz ten składają osoby, które w ramach praw nabytych dokonują odliczeń od przychodu lub od podatku wydatków mieszkaniowych.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248), projekt rozporządzenia podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej z chwilą jego przekazania do uzgodnień z członkami Rady Ministrów. Zgodnie z § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), z chwilą skierowania do uzgodnień, konsultacji publicznych lub opiniowania projektu rozporządzenia projekt zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Materia regulowana przez projekt nie jest objęta prawem Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega obowiązkowi notyfikacji zgodnie z trybem przewidzianym w przepisach dotyczących sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Projekt rozporządzenia ujęty jest w wykazie prac legislacyjnych dotyczących projektów rozporządzeń Ministra Rozwoju i Finansów dla działów: budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, sporządzanym zgodnie z art. 4 ustawy o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (poz. ....).

Projekt rozporządzenia nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia.

POLTAX

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ NA MASZYNIE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE, DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM.

Składanie w wersji elektronicznej: [www.portalpodatkowy.mf.gov.pl](http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl)

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

## PIT-28

## ZEZNANIE O WYSOKOŚCI UZYSKANEGO PRZYCHODU, WYSOKOŚCI DOKONANYCH ODLICZEŃ I NALEŻNEGO RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH ZA ROK

4. Rok

Podstawa prawna: Art. 21 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180 z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.

Składający: Osoba fizyczna osiągająca przychody objęte ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, zwana dalej „podatnikiem”.

Termin składania: Do dnia 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym.

Miejsce składania: Urząd, o którym mowa w art. 21 ust. 2 ustawy, według miejsca zamieszkania podatnika, zwany dalej „urzędem”.

### A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA ZEZNANIA

5. Urząd, do którego adresowane jest zeznanie <sup>1)</sup>

6. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat):

 1. złożenie zeznania     2. korekta zeznania <sup>2)</sup>

### B. DANE IDENTYFIKACYJNE I AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA PODATNIKA

7. Nazwisko		8. Pierwsze imię		9. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)	
10. Kraj		11. Województwo		12. Powiat	
13. Gmina		14. Ulica		15. Nr domu	16. Nr lokalu
17. Miejscowość		18. Kod pocztowy		19. Poczta	

### C. PRZYCHODY PODATNIKA OBJĘTE RYCZAŁTEM

Przychody:	według stawki:							Ogółem przychody
	2,0% <sup>3)</sup> zł, gr	3,0% <sup>3)</sup> zł, gr	5,5% <sup>3)</sup> zł, gr	8,5% <sup>3)</sup> zł, gr	10% <sup>3)</sup> zł, gr	17% <sup>3)</sup> zł, gr	20% <sup>3)</sup> zł, gr	
1. Z działalności prowadzonej na własne nazwisko		20.	21.	22.	23.	24.	25.	26.
2. Z działalności prowadzonej w formie spółki(ek) osób fizycznych, w której(ych) podatnik jest wspólnikiem		27.	28.	29.	30.	31.	32.	33.
3. Z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze				34.				35.
4. Ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych	36.							37.
5. RAZEM	38.	39.	40.	41.	42.	43.	44.	45.
Suma kwot z wierszy od 1 do 4.								
6. Określone przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy	46.	47.	48.	49.	50.	51.	52.	53.
Udział procentowy kwot z poz. od 38 do 44 w sumie kwot z poz. 45 i 53 (należy podać z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku)	54.	55.	56.	57.	58.	59.	60.	100%
Udział procentowy kwot z poz. od 46 do 52 w sumie kwot z poz. 45 i 53 (należy podać z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku)	61.	62.	63.	64.	65.	66.	67.	

1) Przez urząd, do którego adresowane jest zeznanie rozumie się urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.

2) Zgodnie z art. 81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.).

3) Przychody opodatkowane według stawki określonej na podstawie art. 17 ustawy należy wpisać w odpowiedniej pozycji wiersza 6.

4) Wydatki na cele określone w art. 11 ustawy podlegają odliczeniu od przychodu, jeżeli nie zostały odliczone od dochodu na podstawie przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o podatku dochodowym”.

**D. ODLICZENIA OD PRZYCHODÓW****D.1. ODLICZENIA OD PRZYCHODÓW NA PODSTAWIE ART. 11 USTAWY <sup>4)</sup>**

Suma odliczeń nie może przekroczyć sumy przychodów z poz. 45 i 53.

zł, gr

Straty z lat ubiegłych	68.	
Strata obliczona zgodnie z art. 9 ust. 3 i 3a ustawy o podatku dochodowym.		,
Składki na ubezpieczenia społeczne	69.	
w tym składki, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2a ustawy o podatku dochodowym w związku z art. 11 ustawy <sup>5)</sup>	70.	
Odliczenia od przychodów – wykazane w części B załącznika PIT/O	71.	
Przychód po odliczeniach	72.	
Od sumy kwot z poz. 45 i 53 należy odjąć sumę kwot z poz. 68, 69 i 71.		,

**D.2. ODLICZENIA OD PRZYCHODÓW WYDATKÓW MIESZKANIOWYCH**

Ulga odsetkowa – wykazana w części B.1. załącznika PIT/D	73.	
Kwota odliczanych odsetek nie może być większa niż kwota z poz. 72.		,
Przychód po odliczeniu odsetek	74.	
Od kwoty z poz. 72 należy odjąć kwotę z poz. 73.		,
Odliczenia od przychodów wydatków mieszkaniowych – wykazane w części B.3. załącznika PIT/D	75.	
Wydatki mieszkaniowe do odliczenia w roku podatkowym Jeżeli kwota z poz. 75 jest mniejsza od kwoty z poz. 74, należy wpisać kwotę z poz. 75; w przeciwnym wypadku należy wpisać kwotę z poz. 74.	76.	
Wydatki mieszkaniowe do odliczenia w latach następnych	77.	
Od kwoty z poz. 75 należy odjąć kwotę z poz. 76.		,

**D.3. ODLICZENIA OGÓŁEM W ROKU PODATKOWYM**

Odliczenia ogółem	78.	
Suma kwot z poz. 68, 69, 71, 73 i 76.		zł, gr

**E. OBLICZENIE KWOT PRZYSŁUGUJĄCYCH ODLICZEŃ OD PRZYCHODÓW**

Kwoty przysługujących odliczeń od przychodów obliczone zgodnie z art. 11 ust. 3 ustawy.

zł, gr

Kwota wydatków podlegająca odliczeniu od przychodów opodatkowanych stawką ryczałtu:	2,0%	79.	
	Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 54. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 38.		,
	3,0%	80.	
	Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 55. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 39.		,
	5,5%	81.	
	Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 56. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 40.		,
	8,5%	82.	
	Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 57. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 41.		,
10%	83.		
Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 58. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 42.		,	
17%	84.		
Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 59. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 43.		,	
20%	85.		
Kwota z poz. 78 pomnożona przez udział z poz. 60. Kwota wydatków podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć kwoty przychodu z poz. 44.		,	
Kwota wydatków podlegająca odliczeniu od przychodów określonych przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy <sup>6)</sup>	86.		

**F. PODSTAWA OPODATKOWANIA**

Przychody po odliczeniach (po zaokrągleniu do pełnych złotych). Od kwot przychodów uzyskanych według poszczególnych stawek należy odjąć kwoty przysługujących odliczeń według poszczególnych stawek ryczałtu z części E.

Kwota przychodów po odliczeniach, opodatkowanych stawką ryczałtu:	2,0 %	87.
	Kwota z poz. 38 minus kwota z poz. 79.	
	3,0%	88.
	Kwota z poz. 39 minus kwota z poz. 80.	
	5,5%	89.
	Kwota z poz. 40 minus kwota z poz. 81.	
	8,5%	90.
	Kwota z poz. 41 minus kwota z poz. 82.	
10%	91.	
Kwota z poz. 42 minus kwota z poz. 83.		
17%	92.	
Kwota z poz. 43 minus kwota z poz. 84.		
20%	93.	
Kwota z poz. 44 minus kwota z poz. 85.		
Kwota przychodów określonych przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy – po odliczeniach <sup>7)</sup>	94.	
Łączna kwota przychodów po odliczeniach	95.	
Suma kwot z poz. od 87 do 94.		

## G. OBLICZENIE RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH WEDŁUG POSZCZEGÓLNYCH STAWEK PROCENTOWYCH, ŁĄCZNA KWOTA RYCZAŁTU – PO ODLICZENIACH OD PRZYCHODÓW

2,0% kwoty z poz. 87	3,0% kwoty z poz. 88	5,5% kwoty z poz. 89	8,5% kwoty z poz. 90	10% kwoty z poz. 91	17% kwoty z poz. 92	20% kwoty z poz. 93
96.	97.	98.	99.	100.	101.	102.
zł, gr	zł, gr	zł, gr	zł, gr	zł, gr	zł, gr	zł, gr
Ryczałt od przychodów określonych przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy <sup>8)</sup>					103.	
					zł, gr	
Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych Suma kwot z poz. od 96 do 103.					104.	
					zł, gr	
Doliczenia do ryczału					105.	
					zł, gr	
Podatek zapłacony za granicą – zgodnie z art. 27 ust. 9 i 9a ustawy o podatku dochodowym w związku z art. 12 ust. 12 ustawy					106.	
					zł, gr	
Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych Od sumy kwot z poz. 104 i 105 należy odjąć kwotę z poz. 106.					107.	
					zł, gr	

## H. ODLICZENIA OD RYCZAŁTU <sup>9)</sup>

Składka na ubezpieczenie zdrowotne Odliczana kwota nie może przekroczyć kwoty ryczału z poz. 107.	108.	zł, gr
w tym składka, o której mowa w art. 27b ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym w związku z art. 13 ustawy <sup>10)</sup>	109.	,
Odliczenia od ryczału – wykazane w części C załącznika PIT/O Odliczana kwota nie może przekroczyć kwoty ryczału z poz. 107 pomniejszonej o kwotę z poz. 108.	110.	,
Odliczenia od ryczału z tytułu poniesienia wydatków mieszkaniowych – wykazane w części C.2. załącznika PIT/D	111.	,
Ulgi mieszkaniowe do odliczenia w roku podatkowym Jeżeli kwota z poz. 111 jest mniejsza od kwoty z poz. 107 pomniejszonej o kwoty z poz. 108 i 110, należy wpisać kwotę z poz. 111; w przeciwnym wypadku należy wpisać kwotę z poz. 107 pomniejszoną o kwoty z poz. 108 i 110.	112.	,
Ulgi mieszkaniowe do odliczenia w latach następnych Od kwoty z poz. 111 należy odjąć kwotę z poz. 112.	113.	,

## I. OBLICZENIE NALEŻNEGO RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH

Kwota należnego ryczału (po zaokrągleniu do pełnych złotych) Od kwoty z poz. 107 należy odjąć sumę kwot z poz. 108, 110 i 112.	114.	zł
20% należnego ryczału wykazanego w zeznaniu składanym za rok podatkowy objęty zwolnieniem, o którym mowa w art. 21 ust. 6 – 13 ustawy	115. Rok <sup>11)</sup>	116.

## J. INFORMACJE O ZWOLNIENIU, O KTÓRYM MOWA W ART. 21 UST. 6 – 13 USTAWY

117. Podatnik korzysta ze zwolnienia w roku podatkowym wykazanym w poz. 4 (zaznaczyć właściwy kwadrat):	<input type="checkbox"/>	1. tak, od całości przychodów	<input type="checkbox"/>	2. tak, od części przychodów	<input type="checkbox"/>	3. nie
---	--------------------------	-------------------------------	--------------------------	------------------------------	--------------------------	--------

## K. OBLICZENIE KWOTY RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH, DO ZAPŁATY / NADPŁATA <sup>12)</sup>

Kwota wpłaconego ryczału za miesiące od stycznia do listopada roku podatkowego lub za I, II i III kwartał roku podatkowego	118.
<b>KWOTA DO ZAPŁATY</b> Od sumy kwot z poz. 114 i 116 należy odjąć kwotę z poz. 118. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.	119.
<b>NADPŁATA</b> Od kwoty z poz. 118 należy odjąć sumę kwot z poz. 114 i 116. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.	120.

5) Dotyczy składek na ubezpieczenie społeczne zapłaconych w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub w Konfederacji Szwajcarskiej nieodliczonych od dochodu (przychodu) albo podatku osiągniętego w tym państwie, albo od podatku na podstawie art. 27b ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym.

6) W celu obliczenia kwoty wydatków podlegającej odliczeniu od przychodów określonych przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy i opodatkowanych różnymi stawkami należy w pierwszej kolejności kwotę z poz. 78 pomnożyć przez właściwe dla poszczególnych przychodów udziały z poz. od 61 do 67, a następnie obliczone w ten sposób wielkości zsumować. Kwoty wydatków podlegające odliczeniu od przychodów opodatkowanych według poszczególnych stawek nie mogą przekroczyć kwot przychodów z odpowiednich poz. od 46 do 52.

7) W celu obliczenia kwoty przychodów określonych przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy i opodatkowanych różnymi stawkami – po odliczeniach, należy w pierwszej kolejności kwoty przychodów wykazanych w poz. od 46 do 52 pomniejszyć o kwoty przysługujących od tych przychodów odliczeń i zaokrąglić je do pełnych złotych, a następnie obliczone w ten sposób wielkości zsumować.

8) W celu obliczenia kwoty ryczału od przychodów określonych przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy i opodatkowanych różnymi stawkami należy w pierwszej kolejności kwoty przychodów wykazanych w poz. od 46 do 52 pomniejszyć o kwoty przysługujących odliczeń, zaokrąglić je do pełnych złotych i obliczyć – według właściwych stawek – ryczałt od tych przychodów, a następnie obliczone w ten sposób wielkości zsumować.

9) Dokonanie odliczeń od ryczału jest możliwe, jeśli z tych samych tytułów podatnik nie dokonywał odliczeń od podatku na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym.

10) Dotyczy składki na ubezpieczenie zdrowotne zapłaconej w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub w Konfederacji Szwajcarskiej pod warunkiem, że nie została odliczona od dochodu (przychodu) albo podatku w tym państwie, albo nie została odliczona na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 2a ustawy o podatku dochodowym.

## L. KWOTY RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH, OBLICZONE I WYKAZANE PRZEZ PODATNIKA W EWIDENCJI PRZYCHODÓW W POSZCZEGÓLNYCH MIESIĄCACH (KWARTAŁACH), A TAKŻE OBLICZONE PRZEZ PODATNIKA, O KTÓRYM MOWA W ART. 15 UST. 3 USTAWY (PO DOKONANYCH ODLICZENIACH) <sup>12)</sup>

### L.1. OD STYCZNIA DO LISTOPADA (LUB ZA I, II i III KWARTAŁ)

Miesiące	I	II	III / I kwartał	IV	V	VI / II kwartał
Kwota ryczałtu (po zaokrągleniu do pełnych złotych)	121. zł	122. zł	123. zł	124. zł	125. zł	126. zł
Miesiące	VII	VIII	IX / III kwartał	X	XI	
Kwota ryczałtu (po zaokrągleniu do pełnych złotych)	127. zł	128. zł	129. zł	130. zł	131. zł	
Łączna kwota ryczałtu od stycznia do listopada (lub za I, II i III kwartał)					132. zł	
Suma kwot z poz. od 121 do 131 lub z poz. 123, 126 i 129.					zł	
L.2. ZA GRUDZIEŃ (LUB ZA IV KWARTAŁ)			Kwota ryczałtu (po zaokrągleniu do pełnych złotych)		133. zł	

## M. WNIOSEK O PRZEKAZANIE 1% PODATKU NALEŻNEGO NA RZECZ ORGANIZACJI POŻYTKU PUBLICZNEGO (OPP) Należy podać numer wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego (numer KRS) organizacji wybranej z wykazu prowadzonego na podstawie odrębnych przepisów oraz wysokość kwoty na jej rzecz.

134. Numer KRS	Wnioskowana kwota Kwota z poz. 135 nie może przekroczyć 1% kwoty z poz. 114, po zaokrągleniu do pełnych dziesiątek groszy w dół.	135. zł, gr
----------------	---	----------------

## N. INFORMACJE UZUPEŁNIAJĄCE

Podatnicy, którzy wypełnili część M, w poz. 136 mogą podać cel szczegółowy 1%, a zaznaczając kwadrat w poz. 137, wyrazić zgodę na przekazanie OPP swojego imienia, nazwiska i adresu wraz z informacją o kwocie z poz. 135. W poz. 138 można podać dodatkowe informacje, np. ułatwiające kontakt z podatnikiem (telefon, e-mail).

136. Cel szczegółowy 1%	137. Wyrażam zgodę <input type="checkbox"/>
138.	

## O. INFORMACJA O ZAŁĄCZONYCH FORMULARZACH

W poz. od 139 do 143 i w poz. 147 należy podać liczbę dołączonych załączników. Poz. 144 i 145 wypełniają podatnicy, którzy załącznik PIT/D dołączyli do innego niż składane zeznanie. Jeśli w poz. 144 zaznaczono kwadrat nr 2, należy również wypełnić poz. 146.

139. PIT/O	140. PIT/D	141. PIT-2K	142. PIT-28/A	143. PIT-28/B	144. Załącznik PIT/D dołącza do swojego zeznania (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. podatnik <input type="checkbox"/> 2. małżonek
145. Kod formularza, do którego został dołączony załącznik PIT/D (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. PIT-28 <input type="checkbox"/> 2. PIT-36 <input type="checkbox"/> 3. PIT-37			146. Identyfikator podatkowy, nazwisko i imię małżonka oraz urząd, do którego został złożony załącznik PIT/D		
147. Sprawozdanie o realizacji uznanej metody ustalania ceny transakcyjnej					

## P. PODPIS PODATNIKA / PEŁNOMOCNIKA

148. Podpis podatnika	149. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika
-----------------------	---

11) Należy podać rok podatkowy, w którym podatnik korzystał ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 6–13 ustawy.

12) Jeżeli w poz. 117 podatnik zaznaczył kwadrat nr 1, nie wypełnia części K i L. Jeżeli w poz. 117 podatnik zaznaczył kwadrat nr 2, w częściach K i L nie wykazuje ryczałtu w części przypadającej na przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej, dla których wybrano zwolnienie, określone w art. 21 ust. 6–13 ustawy.

### Pouczenia

W przypadkach niewpłacenia w obowiązujących terminach należności wynikających z poz. 119 i 121–131 lub wpłacenia ich w niepełnej wysokości niniejsze zeznanie stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2017 r. poz. 1201, z późn. zm.).

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to narażenie podatku na uszczuplenie grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

### Objaśnienia

- Załącznik PIT-28/A wypełnia podatnik uzyskujący przychody z działalności prowadzonej na własne nazwisko, z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze oraz ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych.
- Załącznik PIT-28/B wypełnia podatnik uzyskujący przychody z działalności prowadzonej w formie spółki (spółek) osób fizycznych.
- Jeżeli podatnik uzyskuje przychody z działalności prowadzonej na własne nazwisko, z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze oraz ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych i w formie spółki (spółek) osób fizycznych, wypełnia załączniki PIT-28/A i PIT-28/B.



1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika _____	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

**PIT-16A**

**DEKLARACJA O WYSOKOŚCI SKŁADKI NA UBEZPIECZENIE ZDROWOTNE,  
ZAPŁACONEJ I ODLICZONEJ OD KARTY PODATKOWEJ  
W POSZCZEGÓLNYCH MIESIĄCACH ROKU PODATKOWEGO**

4. Rok _____
-----------------

Podstawa prawna:	Art. 31 ust. 4 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
Składający:	Osoba fizyczna osiągająca przychody objęte zryczałtowanym podatkiem dochodowym w formie karty podatkowej, zwana dalej „podatnikiem”.
Termin składania:	Do dnia 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym.
Miejsce składania:	Deklarację składa się w urzędzie, o którym mowa w art. 29 ust. 3 i 4 ustawy, tj: 1) według miejsca położenia zorganizowanego zakładu, wskazanego w zgłoszeniu do ewidencji działalności gospodarczej, 2) jeżeli podatnik nie dopełnił obowiązku zgłoszenia działalności do ewidencji lub gdy działalność jest wykonywana bez posiadania zorganizowanego zakładu, deklarację składa się w urzędzie według miejsca zamieszkania podatnika lub siedziby spółki, a jeżeli nie można ustalić siedziby spółki – w urzędzie według miejsca zamieszkania jednego ze wspólników, 3) jeżeli działalność jest prowadzona w kilku zorganizowanych zakładach na terenie objętym własnością miejscową kilku urzędów, własność ustala się według miejsca wskazanego przez podatnika jako siedziba działalności – zwanym dalej „urzędem”.

**A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI**

5. Urząd, do którego adresowana jest deklaracja <sup>1)</sup> _____	6. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji <sup>2)</sup>
--	--

**B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA**

7. Nazwisko _____	8. Pierwsze imię _____	9. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok) _____._____.____.
----------------------	---------------------------	--

**C. KWOTY SKŁADEK NA UBEZPIECZENIE ZDROWOTNE, ZAPŁACONE I ODLICZONE OD KARTY PODATKOWEJ <sup>3)</sup>**

Miesiąc	Zapłacona kwota składki		Odliczona kwota składki		Miesiąc	Zapłacona kwota składki		Odliczona kwota składki	
	zł.	gr	zł.	gr		zł.	gr	zł.	gr
I	10.		11.		II	12.		13.	
III	14.		15.		IV	16.		17.	
V	18.		19.		VI	20.		21.	
VII	22.		23.		VIII	24.		25.	
IX	26.		27.		X	28.		29.	
XI	30.		31.		XII	32.		33.	
w tym składka, o której mowa w art. 27b ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.) w związku z art. 31 ust. 6 ustawy, odliczona od karty podatkowej									34.

**D. PODPIS PODATNIKA / PEŁNOMOCNIKA**

35. Podpis podatnika _____	36. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika _____
-------------------------------	---

1) Przez urząd, do którego adresowana jest deklaracja rozumie się urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.

2) Zgodnie z art. 81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.).

3) Karta podatkowa ulega obniżeniu o kwotę składki opłaconej na ubezpieczenie zdrowotne, o ile nie została ona odliczona od podatku dochodowego. Składka na ubezpieczenie zdrowotne zapłacona w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub w Konfederacji Szwajcarskiej podlega odliczeniu, jeżeli nie została odliczona od dochodu (przychodu) albo podatku w tym państwie albo nie została odliczona na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych; składkę tę w kwocie odliczonej od karty podatkowej podatnik wykazuje w poz. 34.

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to narażenie podatku na uszczerpiecie grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika _____	2. Nr dokumentu	3. Status
---	-----------------	-----------

**PIT-19A****DEKLARACJA O WYSOKOŚCI SKŁADKI NA UBEZPIECZENIE ZDROWOTNE, ZAPŁACONEJ I ODLICZONEJ OD ZRYCZAŁTOWANEGO PODATKU DOCHODOWEGO OD PRZYCHODÓW OSÓB DUCHOWNYCH W POSZCZEGÓLNYCH KWARTAŁACH ROKU PODATKOWEGO**

4. Rok _____
-----------------

Podstawa prawna:	Art. 44 ust. 4 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
Składający:	Osoba duchowna, zwana dalej „podatnikiem”, osiągająca przychody z opłat otrzymywanych w związku z pełnieniem funkcji o charakterze duszpasterskim, objęte zryczałtowanym podatkiem dochodowym od przychodów osób duchownych. Do dnia 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym.
Termin składania:	Urząd, o którym mowa w art. 44 ust. 4 ustawy, według miejsca wykonywania funkcji o charakterze duszpasterskim, zwany dalej „urzędem”.
Miejsce składania:	

**A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI**

5. Urząd, do którego adresowana jest deklaracja <sup>1)</sup>
6. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji <sup>2)</sup>

**B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA**

7. Nazwisko	8. Pierwsze imię	9. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok) _____
-------------	------------------	--

**C. ADRES MIEJSCA WYKONYWANIA FUNKCJI O CHARAKTERZE DUSZPASTERSKIM**

10. Kraj	11. Województwo	12. Powiat			
13. Gmina	14. Ulica			15. Nr domu	16. Nr lokalu
17. Miejscowość		18. Kod pocztowy	19. Poczta		

**D. KWOTY SKŁADEK NA UBEZPIECZENIE ZDROWOTNE, ZAPŁACONE I ODLICZONE OD RYCZAŁTU <sup>3)</sup>**

	I kwartał	II kwartał	III kwartał	IV kwartał	Razem
Zapłacona kwota składki	20. _____ zł, _____ gr	21. _____ zł, _____ gr	22. _____ zł, _____ gr	23. _____ zł, _____ gr	24. _____ zł, _____ gr
Odliczona kwota składki	25. _____ zł, _____ gr	26. _____ zł, _____ gr	27. _____ zł, _____ gr	28. _____ zł, _____ gr	29. _____ zł, _____ gr
w tym składka, o której mowa w art. 27b ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.) w związku z art. 44 ust. 5 ustawy, odliczona od ryczałtu					30. _____ zł, _____ gr

**E. PODPIS PODATNIKA / PEŁNOMOCNIKA**

31. Podpis podatnika	32. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika
----------------------	--

- 1) Przez urząd, do którego adresowana jest deklaracja rozumie się urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.
- 2) Zgodnie z art. 81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.).
- 3) Ryczałt od przychodów osób duchownych ulega obniżeniu o kwotę składki opłaconej na ubezpieczenie zdrowotne, o ile nie została ona odliczona od podatku dochodowego. Składka na ubezpieczenie zdrowotne zapłacona w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub w Konfederacji Szwajcarskiej podlega odliczeniu, jeżeli nie została odliczona od dochodu (przychodu) albo podatku w tym państwie albo nie została odliczona na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych; składkę tę w kwocie odliczonej od ryczałtu od przychodów osób duchownych podatnik wykazuje w poz. 30.

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to narażenie podatku na uszczuplenie grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) podatnika

PIT-28/A

**INFORMACJA O PRZYCHODACH PODATNIKA Z DZIAŁALNOŚCI PROWADZONEJ NA WŁASNE NAZWISKO, Z NAJMU, PODNAJMU, DZIERŻAWY, PODDZIERŻAWY LUB INNYCH UMÓW O PODOBNYM CHARAKTERZE ORAZ ZE SPRZEDAŻY PRZETWORZONYCH PRODUKTÓW ROŚLINNYCH I ZWIERZĘCYCH**

W

2. Rok

ROKU

Formularz może być składany tylko jako załącznik do zeznania PIT-28.

**A. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA**

3. Nazwisko

4. Pierwsze imię

5. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)

**B. DANE DOTYCZĄCE PROWADZONEJ DZIAŁALNOŚCI****B.1. OKREŚLENIE PROWADZONEJ DZIAŁALNOŚCI**

6. Rodzaj prowadzonej działalności (np. ślusarstwo, usługi budowlane, handel artykułami spożywczymi, najem, dzierżawa)

7. Miejsce prowadzenia działalności <sup>1)</sup>**B.2. DANE DOTYCZĄCE PRZYCHODÓW OPODATKOWANYCH WEDŁUG POSZCZEGÓLNYCH STAWEK**

Kwoty wynikające z części B.2. należy przenieść odpowiednio do części C zeznania PIT-28. Jeżeli podatnik wraz z zeznaniem PIT-28 składa PIT-28/A i PIT-28/B, przychody wykazane w wierszu 4 załącznika PIT-28/A należy – przed przeniesieniem do części C zeznania PIT-28 – zsumować z odpowiednimi przychodami opodatkowanymi według tych samych stawek i wykazanymi w załączniku PIT-28/B.

Przychody:	według stawki:						
	2,0% <sup>2), 3)</sup> zł, gr	3,0% <sup>3)</sup> zł, gr	5,5% <sup>3)</sup> zł, gr	8,5% <sup>3)</sup> zł, gr	10% <sup>3)</sup> zł, gr	17% <sup>3)</sup> zł, gr	20% <sup>3)</sup> zł, gr
1. Z działalności prowadzonej na własne nazwisko		8.	9.	10.	11.	12.	13.
2. Z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze				14.			
3. Ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych	15.						
4. Określone przez organ podatkowy na podstawie art. 17 ustawy	16.	17.	18.	19.	20.	21.	22.

1) Nie dotyczy podatników osiągających przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze oraz ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych.

2) Pozycji dotyczącej 2% stawki ryczałtu nie wypełniają podatnicy składający PIT-28/A wraz z zeznaniem PIT-28 za 2015 r.

3) Przychody opodatkowane według stawki określonej na podstawie art. 17 ustawy należy wpisać w odpowiedniej pozycji wiersza 4.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika

PIT-28/B

## INFORMACJA O PRZYCHODACH PODATNIKA Z DZIAŁALNOŚCI PROWADZONEJ W FORMIE SPÓŁKI (SPÓŁEK) OSÓB FIZYCZNYCH

W

2. Rok

ROKU

Formularz może być składany tylko jako załącznik do zeznania PIT-28.

## A. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

3. Nazwisko

4. Pierwsze imię

5. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)

## B. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

6. Liczba składanych załączników PIT-28/B

## C. DANE DOTYCZĄCE DZIAŁALNOŚCI PROWADZONEJ W FORMIE SPÓŁKI (SPÓŁEK) OSÓB FIZYCZNYCH

## C.1. DANE DOTYCZĄCE SPÓŁKI I DANE DOTYCZĄCE PRZYCHODÓW SPÓŁKI

7. Nazwa pełna spółki

8. Identyfikator podatkowy NIP spółki

Udział podatnika w przychodach spółki

9.

%

Przychód spółki

10.

zł, gr

w tym opodatowany według stawki:

	3,0% <sup>*)</sup>	5,5% <sup>*)</sup>	8,5% <sup>*)</sup>	10% <sup>*)</sup>	17% <sup>*)</sup>	20% <sup>*)</sup>
1	11. zł, gr	12. zł, gr	13. zł, gr	14. zł, gr	15. zł, gr	16. zł, gr
2	17. zł, gr	18. zł, gr	19. zł, gr	20. zł, gr	21. zł, gr	22. zł, gr
Przychód przypadający na podatnika Kwotę z poz. 10 należy pomnożyć przez udział z poz. 9.					23. zł, gr	
	3,0% <sup>*)</sup>	5,5% <sup>*)</sup>	8,5% <sup>*)</sup>	10% <sup>*)</sup>	17% <sup>*)</sup>	20% <sup>*)</sup>
1	24. zł, gr	25. zł, gr	26. zł, gr	27. zł, gr	28. zł, gr	29. zł, gr
2	30. zł, gr	31. zł, gr	32. zł, gr	33. zł, gr	34. zł, gr	35. zł, gr

\*) Przychody opodatowane według stawki określonej na podstawie art. 17 ustawy należy wpisać w odpowiedniej pozycji wiersza 2.

**C.2. DANE DOTYCZĄCE SPÓŁKI I DANE DOTYCZĄCE PRZYCHODÓW SPÓŁKI (NASTĘPNEJ)**

36. Nazwa pełna spółki						
37. Identyfikator podatkowy NIP spółki						
Udział podatnika w przychodach spółki					38.	%
Przychód spółki					39.	zł, gr
<b>w tym opodatkowany według stawki:</b>						
	<b>3,0%<sup>*)</sup></b>	<b>5,5%<sup>*)</sup></b>	<b>8,5%<sup>*)</sup></b>	<b>10%<sup>*)</sup></b>	<b>17%<sup>*)</sup></b>	<b>20%<sup>*)</sup></b>
<b>1</b>	40. zł, gr	41. zł, gr	42. zł, gr	43. zł, gr	44. zł, gr	45. zł, gr
<b>2</b>	46. zł, gr	47. zł, gr	48. zł, gr	49. zł, gr	50. zł, gr	51. zł, gr
Przychód przypadający na podatnika					52.	zł, gr
Kwotę z poz. 39 należy pomnożyć przez udział z poz. 38.						
<b>w tym opodatkowany według stawki:</b>						
	<b>3,0%<sup>*)</sup></b>	<b>5,5%<sup>*)</sup></b>	<b>8,5%<sup>*)</sup></b>	<b>10%<sup>*)</sup></b>	<b>17%<sup>*)</sup></b>	<b>20%<sup>*)</sup></b>
<b>1</b>	53. zł, gr	54. zł, gr	55. zł, gr	56. zł, gr	57. zł, gr	58. zł, gr
<b>2</b>	59. zł, gr	60. zł, gr	61. zł, gr	62. zł, gr	63. zł, gr	64. zł, gr

**C.3. RAZEM PRZYCHODY Z DZIAŁALNOŚCI PROWADZONEJ W FORMIE SPÓŁKI (SPÓŁEK) OSÓB FIZYCZNYCH OPODATKOWANE WEDŁUG POSZCZEGÓLNYCH STAWEK**

Kwoty wynikające z części C.3. należy przenieść odpowiednio do części C zeznania PIT-28. Jeżeli podatnik wraz z zeznaniem PIT-28 składa PIT-28/B i PIT-28/A, przychody wykazane w wierszu 2 załącznika PIT-28/B należy – przed przeniesieniem do części C zeznania PIT-28 – zsumować z odpowiednimi przychodami opodatkowanymi według tych samych stawek i wykazanymi w wierszu 4 załącznika PIT-28/A.

	<b>3,0%<sup>*)</sup></b> zł, gr	<b>5,5%<sup>*)</sup></b> zł, gr	<b>8,5%<sup>*)</sup></b> zł, gr	<b>10%<sup>*)</sup></b> zł, gr	<b>17%<sup>*)</sup></b> zł, gr	<b>20%<sup>*)</sup></b> zł, gr
<b>1</b>	65. , Suma kwot z poz. 24 i 53.	66. , Suma kwot z poz. 25 i 54.	67. , Suma kwot z poz. 26 i 55.	68. , Suma kwot z poz. 27 i 56.	69. , Suma kwot z poz. 28 i 57.	70. , Suma kwot z poz. 29 i 58.
<b>2</b>	71. , Suma kwot z poz. 30 i 59.	72. , Suma kwot z poz. 31 i 60.	73. , Suma kwot z poz. 32 i 61.	74. , Suma kwot z poz. 33 i 62.	75. , Suma kwot z poz. 34 i 63.	76. , Suma kwot z poz. 35 i 64.

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) podatnika	2. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) małżonka
--	---

PIT/O

Prawidłowe wypełnienie formularza ułatwi wcześniejsze zapoznanie się z broszurą informacyjną dostępną w urzędach.

## INFORMACJA O ODLICZENIACH OD DOCHODU (PRZYCHODU) I OD PODATKU

W ROKU PODATKOWYM

3. Rok

4. Nr załącznika <sup>1)</sup>

Załącznik do zeznań: PIT-28, PIT-36 i PIT-37.

W przypadku łącznego opodatkowania dochodów małżonków składa się wspólny załącznik PIT/O.

Jeżeli małżonkowie rozliczają się indywidualnie i każdy z nich korzysta z odliczeń, załącznik PIT/O wypełnia i dołącza do swojego zeznania każdy z małżonków, **podając w nim dane identyfikacyjne obojga małżonków.**

## A. DANE IDENTYFIKACYJNE

## A.1. DANE PODATNIKA

5. Nazwisko	6. Pierwsze imię	7. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)
-------------	------------------	---

## A.2. DANE MAŁŻONKA

8. Nazwisko	9. Pierwsze imię	10. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)
-------------	------------------	--

## B. ODLICZENIA OD DOCHODU (PRZYCHODU) – INNE NIŻ WYKAZANE W ZAŁĄCZNIKACH PIT/D LUB PIT/BR LUB BEZPOŚREDNIO WYMNIENIONE W ZEZNANIACH PODATKOWYCH

Odliczenie z poz. 34 nie może przekroczyć sumy kwot z poz. 45 i 53 pomniejszonej o sumę kwot z poz. 68 i 69 zeznania PIT-28, kwoty z poz. 157 zeznania PIT-36, kwoty z poz. 103 zeznania PIT-37. Odpowiednio odliczenie z poz. 35 nie może przekroczyć kwoty z poz. 158 zeznania PIT-36, kwoty z poz. 104 zeznania PIT-37.

		podatnik		małżonek		
		zł,	gr	zł,	gr	
1. Darowizny przekazane: <sup>2)</sup>	- organizacjom na prowadzoną przez nie działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy <sup>3)</sup>	11.	,	12.	,	
	- na cele kultu religijnego, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy	13.	,	14.	,	
	- na cele krwiodawstwa, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. c ustawy	15.	,	16.	,	
2. Darowizny wynikające z odrębnych ustaw <sup>2)</sup>		17.	,	18.	,	
3. Wydatki na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych		19.	,	20.	,	
4. Zwrot nienależnie pobranych świadczeń, które uprzednio zwiększyły dochód podlegający opodatkowaniu (w kwotach uwzględniających podatek), jeżeli nie zostały one potrącone przez płatnika		21.	,	22.	,	
5. Wydatki z tytułu użytkowania sieci Internet Odliczenie przysługuje wyłącznie w kolejno po sobie następujących dwóch latach podatkowych.	23. Podatnik korzystał z ulgi internetowej w rozliczeniach (zaznaczyć właściwe kwadraty): <input type="checkbox"/> 1. za rok ubiegły <input type="checkbox"/> 2. za rok (lata) poprzedzający(e) rok ubiegły	24. Małżonek korzystał z ulgi internetowej w rozliczeniach (zaznaczyć właściwe kwadraty): <input type="checkbox"/> 1. za rok ubiegły <input type="checkbox"/> 2. za rok (lata) poprzedzający(e) rok ubiegły	25.	,	26.	,
6. Wydatki na nabycie nowych technologii Wiersza tego nie wypełniają podatnicy składający załącznik PIT/O wraz z zeznaniem PIT-28.		27.	,	28.	,	
7. Wpłaty na indywidualne konto zabezpieczenia emerytalnego (IKZE)		29.	,	30.	,	
8. Inne ulgi, niewymienione w wierszach od 1 do 7 <sup>4)</sup>	31. Podać rodzaj:	32.	,	33.	,	
Razem odliczenia od dochodu (przychodu) Suma kwot z wierszy od 1 do 8. Kwotę z poz. 34 należy przenieść do poz. 71 zeznania PIT-28 lub poz. 159 zeznania PIT-36 lub poz. 105 zeznania PIT-37. Kwotę z poz. 35 należy przenieść do poz. 160 zeznania PIT-36 lub poz. 106 zeznania PIT-37.		34.	,	35.	,	

<sup>1)</sup> Należy podać kolejny numer załącznika, oznaczając jako pierwszy załącznik z wypełnioną częścią B lub C.

<sup>2)</sup> W przypadku wypełnienia tego wiersza, należy wypełnić część D.

<sup>3)</sup> Ilekroć jest mowa o ustawie oznacza to ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032, z późn. zm.).

<sup>4)</sup> Wiersz ósmy w części B wypełnia się, jeżeli obowiązujące przepisy przewidują dokonanie odliczeń od dochodu (przychodu) z tytułów innych niż wymienione w wierszu od 1 do 7 części B, odpowiednio wiersz piąty w części C wypełnia się, jeżeli obowiązujące przepisy przewidują dokonanie odliczeń od podatku z tytułów innych niż wymienione w wierszu od 1 do 4 części C.

**C. ODLICZENIA OD PODATKU – INNE NIŻ WYKAZANE W ZAŁĄCZNIKU PIT/D LUB BEZPOŚREDNIO WYMIENIONE W ZEZNANIACH PODATKOWYCH**

W przypadku:

1) podatników rozliczających się indywidualnie, odliczenie z poz. 48 nie może przekroczyć:

- kwoty z poz. 107 pomniejszonej o kwotę z poz. 108 zeznania PIT-28,
- kwoty z poz. 195 pomniejszonej o kwotę z poz. 196 zeznania PIT-36,
- kwoty z poz. 115 pomniejszonej o kwotę z poz. 116 zeznania PIT-37,

2) łącznego opodatkowania dochodów małżonków, suma kwot z poz. 48 i 49 nie może przekroczyć:

- kwoty z poz. 195 pomniejszonej o kwoty z poz. 196 i 197 zeznania PIT-36,
- kwoty z poz. 115 pomniejszonej o kwoty z poz. 116 i 117 zeznania PIT-37.

		podatnik		małżonek	
		zł,	gr	zł,	gr
1. Ulga za wykształcenie uczniów lub z tytułu zatrudnienia pracowników w celu przygotowania zawodowego, przyznana na podstawie decyzji		36.		37.	
2. Składki na ubezpieczenia społeczne opłacone przez osobę prowadzącą gospodarstwo domowe z tytułu zawarcia umowy aktywizacyjnej z osobą bezrobotną		38.		39.	
3. Ulga na dzieci <sup>5)</sup> Wiersza tego nie wypełniają podatnicy składający załącznik PIT/O wraz z zeznaniem PIT-28.	40. Liczba dzieci _____	41.		42.	
4. Ulga, o której mowa w art. 27g ustawy		43.		44.	
5. Inne ulgi, niewymienione w wierszach od 1 do 4 <sup>4)</sup>	45. Podać rodzaj:	46.		47.	
Razem odliczenia od podatku Suma kwot z wierszy od 1 do 5.  Kwotę z poz. 48 należy przenieść do poz. 110 zeznania PIT-28 lub poz. 200 zeznania PIT-36 lub poz. 120 zeznania PIT-37. Kwotę z poz. 49 należy przenieść do poz. 201 zeznania PIT-36 lub poz. 121 zeznania PIT-37.		48.		49.	

**D. INFORMACJA O PRZEKAZANYCH DAROWIZNACH ORAZ O OBDAROWANYCH <sup>6)</sup>****D.1. INFORMACJA O OBDAROWANYM I O DAROWIŹNIE (1)****D.1.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I ADRES OBDAROWANEGO**

1. Nazwa pełna					
2. Kraj		3. Kod kraju	4. Miejscowość		
5. Ulica		6. Nr domu		7. Nr lokalu	
8. Kod pocztowy		9. Poczta			

**D.1.2. INFORMACJA O KWOCIE DAROWIZNY**

	podatnik	małżonek
	zł,	zł,
	gr	gr
Kwota przekazanej darowizny Należy wpisać kwotę darowizny przekazanej podmiotowi, którego dane podano w części D.1.1.	10.	11.

**D.2. INFORMACJA O OBDAROWANYM I O DAROWIŹNIE (2)****D.2.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I ADRES OBDAROWANEGO**

1. Nazwa pełna					
2. Kraj		3. Kod kraju	4. Miejscowość		
5. Ulica		6. Nr domu		7. Nr lokalu	
8. Kod pocztowy		9. Poczta			

**D.2.2. INFORMACJA O KWOCIE DAROWIZNY**

	podatnik	małżonek
	zł,	zł,
	gr	gr
Kwota przekazanej darowizny Należy wpisać kwotę darowizny przekazanej podmiotowi, którego dane podano w części D.2.1.	10.	11.

5) W przypadku wypełnienia tego wiersza, należy wypełnić część E.

6) W przypadku gdy część D załącznika PIT/O jest niewystarczająca do podania informacji o wszystkich przekazanych kwotach i o obdarowanych podmiotach, należy wypełnić kolejny(e) załącznik(i) PIT/O, wykazując w nim(nich) jedynie identyfikator podatkowy (poz. 1 lub 2), numer załącznika (poz. 4) oraz brakujące dane.

**D.3. INFORMACJA O OBDAROWANYM I O DAROWIŹNIE (3)****D.3.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I ADRES OBDAROWANEGO**

1. Nazwa pełna					
2. Kraj		3. Kod kraju		4. Miejscowość	
5. Ulica			6. Nr domu		7. Nr lokalu
8. Kod pocztowy		9. Poczta			

**D.3.2. INFORMACJA O KWOCIE DAROWIZNY**

	podatnik	małżonek
	zł, gr	zł, gr
Kwota przekazanej darowizny	10.	11.
Należy wpisać kwotę darowizny przekazanej podmiotowi, którego dane podano w części D.3.1.	,	,

**D.4. INFORMACJA O OBDAROWANYM I O DAROWIŹNIE (4)****D.4.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I ADRES OBDAROWANEGO**

1. Nazwa pełna					
2. Kraj		3. Kod kraju		4. Miejscowość	
5. Ulica			6. Nr domu		7. Nr lokalu
8. Kod pocztowy		9. Poczta			

**D.4.2. INFORMACJA O KWOCIE DAROWIZNY**

	podatnik	małżonek
	zł, gr	zł, gr
Kwota przekazanej darowizny	10.	11.
Należy wpisać kwotę darowizny przekazanej podmiotowi, którego dane podano w części D.4.1.	,	,

**D.5. INFORMACJA O OBDAROWANYM I O DAROWIŹNIE (5)****D.5.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I ADRES OBDAROWANEGO**

1. Nazwa pełna					
2. Kraj		3. Kod kraju		4. Miejscowość	
5. Ulica			6. Nr domu		7. Nr lokalu
8. Kod pocztowy		9. Poczta			

**D.5.2. INFORMACJA O KWOCIE DAROWIZNY**

	podatnik	małżonek
	zł, gr	zł, gr
Kwota przekazanej darowizny	10.	11.
Należy wpisać kwotę darowizny przekazanej podmiotowi, którego dane podano w części D.5.1.	,	,

**E. INFORMACJA O DZIECIACH WYKAZANYCH W POZ. 40 <sup>7)</sup>**

W odniesieniu do każdego dziecka należy podać jego numer PESEL, a w przypadku braku tego numeru imię, nazwisko oraz datę urodzenia dziecka.

**E.1. DANE IDENTYFIKACYJNE DZIECKA (1)**

1. PESEL			2. Pierwsze imię			
3. Nazwisko			4. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)			
Miesiące, za które przysługuje odliczenie (zaznaczyć właściwe kwadraty)	5. <input type="checkbox"/> cały rok albo			6. <input type="checkbox"/> cały rok albo		
	<input type="checkbox"/> I	<input type="checkbox"/> II	<input type="checkbox"/> III	<input type="checkbox"/> IV	<input type="checkbox"/> V	<input type="checkbox"/> VI
	<input type="checkbox"/> VII	<input type="checkbox"/> VIII	<input type="checkbox"/> IX	<input type="checkbox"/> X	<input type="checkbox"/> XI	<input type="checkbox"/> XII
Przysługujące odliczenie z tytułu ulgi na dzieci <sup>8)</sup>						
7.			8.			
			zł, gr			
			zł, gr			



## E.2. DANE IDENTYFIKACYJNE DZIECKA (2)

1. PESEL		2. Pierwsze imię		
3. Nazwisko		4. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)		
Miesiące, za które przysługuje odliczenie (zaznaczyć właściwe kwadraty)	5. <input type="checkbox"/> cały rok albo		6. <input type="checkbox"/> cały rok albo	
	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII
Przysługujące odliczenie z tytułu ulgi na dzieci <sup>8)</sup>				
7.		8.		
		zł, gr		

## E.3. DANE IDENTYFIKACYJNE DZIECKA (3)

1. PESEL		2. Pierwsze imię		
3. Nazwisko		4. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)		
Miesiące, za które przysługuje odliczenie (zaznaczyć właściwe kwadraty)	5. <input type="checkbox"/> cały rok albo		6. <input type="checkbox"/> cały rok albo	
	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII
Przysługujące odliczenie z tytułu ulgi na dzieci <sup>8)</sup>				
7.		8.		
		zł, gr		

## E.4. DANE IDENTYFIKACYJNE DZIECKA (4)

1. PESEL		2. Pierwsze imię		
3. Nazwisko		4. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)		
Miesiące, za które przysługuje odliczenie (zaznaczyć właściwe kwadraty)	5. <input type="checkbox"/> cały rok albo		6. <input type="checkbox"/> cały rok albo	
	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII
Przysługujące odliczenie z tytułu ulgi na dzieci <sup>8)</sup>				
7.		8.		
		zł, gr		

## E.5. DANE IDENTYFIKACYJNE DZIECKA (5)

1. PESEL		2. Pierwsze imię		
3. Nazwisko		4. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)		
Miesiące, za które przysługuje odliczenie (zaznaczyć właściwe kwadraty)	5. <input type="checkbox"/> cały rok albo		6. <input type="checkbox"/> cały rok albo	
	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII
Przysługujące odliczenie z tytułu ulgi na dzieci <sup>8)</sup>				
7.		8.		
		zł, gr		

## E.6. DANE IDENTYFIKACYJNE DZIECKA (6)

1. PESEL		2. Pierwsze imię		
3. Nazwisko		4. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)		
Miesiące, za które przysługuje odliczenie (zaznaczyć właściwe kwadraty)	5. <input type="checkbox"/> cały rok albo		6. <input type="checkbox"/> cały rok albo	
	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII	<input type="checkbox"/> I <input type="checkbox"/> II <input type="checkbox"/> III <input type="checkbox"/> IV <input type="checkbox"/> V <input type="checkbox"/> VI	<input type="checkbox"/> VII <input type="checkbox"/> VIII <input type="checkbox"/> IX <input type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> XI <input type="checkbox"/> XII
Przysługujące odliczenie z tytułu ulgi na dzieci <sup>8)</sup>				
7.		8.		
		zł, gr		

<sup>7)</sup> W przypadku gdy część E załącznika PIT/O jest niewystarczająca do podania informacji o wszystkich dzieciach, należy wypełnić kolejny(e) załącznik(i) PIT/O, wykazując w nim(nich) w szczególności identyfikator podatkowy (poz. 1 lub 2), numer załącznika (poz. 4) oraz brakujące dane.

<sup>8)</sup> Należy wpisać kwotę obliczoną na podstawie art. 27f ust. 2, 3 i 4 ustawy, tj. w przysługującej wysokości uwzględniającej w szczególności podział ulgi w ramach wspólnego limitu określonego łącznie dla obojga rodziców, opiekunów prawnych dziecka albo rodziców zastępczych pozostających w związku małżeńskim.

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) podatnika	2. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (niepotrzebne skreślić) małżonka
--	---

PIT/D

Prawidłowe wypełnienie formularza ułatwi wcześniejsze zapoznanie się z broszurą informacyjną dostępną w urzędach.

## INFORMACJA O ODLICZENIU WYDATKÓW MIESZKANIOWYCH W ROKU PODATKOWYM

3. Rok

Załącznik do zeznań: PIT-28, PIT-36 i PIT-37.

Małżonkowie, bez względu na sposób rozliczenia rocznego (indywidualnie albo wspólnie z małżonkiem), składają jeden załącznik PIT/D, **podając w nim dane identyfikacyjne obojga małżonków.**

Zasada ta nie dotyczy małżonków, w stosunku do których orzeczono separację.

### A. DANE IDENTYFIKACYJNE

#### A.1. DANE PODATNIKA

4. Nazwisko	5. Pierwsze imię	6. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)
-------------	------------------	---

#### A.2. DANE MAŁŻONKA

7. Nazwisko	8. Pierwsze imię	9. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)
-------------	------------------	---

### B. ODLICZENIA OD DOCHODU (PRZYCHODU)

#### B.1. ULGA ODSETKOWA Z TYTUŁU SPŁATY ODSETEK OD KREDYTU (POŻYCZKI) ZACIĄGNIĘTEGO NA CELE MIESZKANIOWE

Podatnicy, którzy po raz pierwszy dokonują odliczeń w ramach ulgi odsetkowej, wraz z załącznikiem PIT/D składają oświadczenie PIT-2K.

zł, gr

Wydatki poniesione na spłatę odsetek od kredytu (pożyczki), przypadające do odliczenia w roku podatkowym	10.	
Kwota wydatków przypadająca do odliczenia od przychodu w PIT-28 Kwotę tę należy przenieść do poz. 73 zeznania PIT-28, zgodnie z opisem zamieszczonym w zeznaniu.	11.	
Kwota przypadająca do odliczenia od dochodu w PIT-36 lub w PIT-37 Od kwoty z poz. 10 należy odjąć kwotę z poz. 11. Kwotę tę należy przenieść do poz. 167 zeznania PIT-36 lub do poz. 107 zeznania PIT-37, zgodnie z opisami zamieszczonymi w zeznaniach.	12.	

#### B.1.1. WNIOSEK MAŁŻONKÓW (DOTYCZY TYLKO MAŁŻONKÓW SKŁADAJĄCYCH ODREBNE ZEZNANIA PIT-36, PIT-37 LUB SKŁADAJĄCYCH ZEZNANIA PIT-28)

Informujemy, że kwotę z poz. 11 lub 12 odliczamy od naszego dochodu (przychodu) w następujący sposób:

	podatnik zł, gr	małżonek zł, gr
Kwota wydatków mieszkaniowych – do odliczenia od przychodu w PIT-28 Kwotę z poz. 13 lub 14 należy przenieść do poz. 73 zeznania PIT-28, zgodnie z opisem zamieszczonym w zeznaniu.	13.	14.
Kwota wydatków mieszkaniowych – do odliczenia od dochodu w PIT-36 lub w PIT-37 Kwotę z poz. 15 lub 16 należy przenieść do poz. 167 zeznania PIT-36 lub do poz. 107 zeznania PIT-37, zgodnie z opisami zamieszczonymi w zeznaniach.	15.	16.

#### B.2. ODLICZENIA WYDATKÓW – NA ZASADZIE PRAW NABYTYCH (DOTYCZY WYDATKÓW INNYCH NIŻ WYMIENIONE W CZĘŚCI B.1.)

zł, gr

Wydatki mieszkaniowe poniesione w roku podatkowym Do wysokości przysługującego limitu.	17. Podać rodzaj:	18.
Odliczenia, które nie znalazły pokrycia w dochodzie (przychodzie) za lata ubiegłe	19.	

#### B.3. KWOTA PRZYPADAJĄCA DO ODLICZENIA OD DOCHODU (PRZYCHODU) W ROKU PODATKOWYM

zł, gr

Ogółem do odliczenia w roku podatkowym Suma kwot z poz. 18 i 19.	20.	
Kwota przypadająca do odliczenia od przychodu w PIT-28 Kwotę tę należy wpisać w poz. 75 zeznania PIT-28, jeżeli zeznanie to składa jeden z małżonków.	21.	
Kwota przypadająca do odliczenia od dochodu w PIT-36 lub w PIT-37 Od kwoty z poz. 20 należy odjąć kwotę z poz. 21. Kwotę tę należy wpisać w poz. 170 zeznania PIT-36 lub w poz. 108 zeznania PIT-37.	22.	

**B.3.1. WNIOSEK MAŁŻONKÓW (DOTYCZY TYLKO MAŁŻONKÓW SKŁADAJĄCYCH ODRĘBNE ZEZNANIA PIT-36, PIT-37 LUB SKŁADAJĄCYCH ZEZNANIA PIT-28, Z WYJĄTKIEM MAŁŻONKÓW, W STOSUNKU DO KTÓRYCH ORZECZONO SEPARACJĘ)**

Informujemy, że kwotę z poz. 21 lub 22 odliczamy od naszego dochodu (przychodu) w następujący sposób:

	podatnik		małżonek	
	zł.	gr	zł.	gr
<b>Kwota wydatków mieszkaniowych – do odliczenia od przychodu w PIT-28</b>	23.		24.	
Kwotę z poz. 23 lub 24 należy wpisać w poz. 75 zeznania PIT-28.		,		,
<b>Kwota wydatków mieszkaniowych – do odliczenia od dochodu w PIT-36 lub w PIT-37</b>	25.		26.	
Kwotę z poz. 25 lub 26 należy wpisać w poz. 170 zeznania PIT-36 lub w poz. 108 zeznania PIT-37.		,		,

**C. ODLICZENIA OD PODATKU**

	zł.	gr
<b>Kwota przysługującego odliczenia z tytułu systematycznego gromadzenia w roku podatkowym oszczędności na jednym rachunku oszczędnościowo-kredytowym i w jednym banku prowadzącym kasę mieszkaniową</b>	27.	
30% wydatków poniesionych w roku podatkowym, nie więcej niż 11 340 zł w ramach przysługującego limitu odliczeń na dany rok.		,

**C.1. ODLICZENIA, KTÓRE NIE ZNALAZŁY POKRYCIA W PODATKU ZA LATA UBIEGŁE**

	zł.	gr
<b>Kwota odliczenia</b>	28.	
		,

**C.2. KWOTA PRZYPADAJĄCA DO ODLICZENIA OD PODATKU W ROKU PODATKOWYM**

	zł.	gr
<b>Ogółem do odliczenia w roku podatkowym</b>	29.	
Suma kwot z poz. 27 i 28.		,
<b>Kwota przypadająca do odliczenia od podatku w PIT-28</b>	30.	
Kwotę tę należy wpisać w poz. 111 zeznania PIT-28, jeżeli zeznanie to składa jeden z małżonków.		,
<b>Kwota przypadająca do odliczenia od podatku w PIT-36 lub w PIT-37</b>	31.	
Od kwoty z poz. 29 należy odjąć kwotę z poz. 30. Kwotę tę należy wpisać w poz. 202 zeznania PIT-36 lub w poz. 123 zeznania PIT-37.		,

**C.2.1. WNIOSEK MAŁŻONKÓW (DOTYCZY TYLKO MAŁŻONKÓW SKŁADAJĄCYCH ODRĘBNE ZEZNANIA PIT-36, PIT-37 LUB SKŁADAJĄCYCH ZEZNANIA PIT-28, Z WYJĄTKIEM MAŁŻONKÓW, W STOSUNKU DO KTÓRYCH ORZECZONO SEPARACJĘ)**

Informujemy, że kwotę z poz. 30 lub 31 odliczamy od naszego podatku w następujący sposób:

	podatnik		małżonek	
	zł.	gr	zł.	gr
<b>Kwota wydatków mieszkaniowych – do odliczenia od podatku w PIT-28</b>	32.		33.	
Kwotę z poz. 32 lub 33 należy wpisać w poz. 111 zeznania PIT-28.		,		,
<b>Kwota wydatków mieszkaniowych – do odliczenia od podatku w PIT-36 lub w PIT-37</b>	34.		35.	
Kwotę z poz. 34 lub 35 należy wpisać w poz. 202 zeznania PIT-36 lub w poz. 123 zeznania PIT-37.		,		,

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie określenia wzoru wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty  
podatkowej**

Na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, 1961, 2255 i ...) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Określa się wzór wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej (PIT-16), stanowiący załącznik do rozporządzenia.

**§ 2.** Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.<sup>2)</sup>

**MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

---

<sup>1)</sup> Minister Rozwoju i Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 września 2016 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Rozwoju i Finansów (Dz. U. poz. 1595).

<sup>2)</sup> Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 13 listopada 2015 r. w sprawie określenia wzoru wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej (Dz. U. z 2015 r. poz. 1972), które traci moc z dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia zgodnie z art. ... ustawy z dnia ... 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. ...).

## UZASADNIENIE

W dniu ... weszły w życie przepisy ustawy z dnia ... 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. ...), zwanej dalej „nowelizacją”.

Art. 3 pkt 5 nowelizacji wprowadził zmiany w art. 52 ust. 3 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, stanowiący upoważnienie do wydania rozporządzenia.

Zgodnie z § 32 ust. 1 i 2 Zasad techniki prawodawczej, jeżeli uchyla się przepis upoważniający do wydania aktu wykonawczego albo zmienia się jego treść w ten sposób, że zmienia się np. wytyczne dotyczące treści tego aktu, przyjmuje się, że taki akt traci moc obowiązującą odpowiednio z dniem wejścia w życie przepisu uchylającego albo zmieniającego, z zastrzeżeniem przypadków przewidzianych w § 33 dotyczących możliwości czasowego zachowania w mocy aktu wykonawczego wydanego na podstawie uchylanego albo zmienianego przepisu upoważniającego.

Stosownie do art. 13 nowelizacji, moc obowiązująca rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 listopada 2015 r. w sprawie określenia wzoru wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej została zachowana po dniu wejścia w życie nowelizacji, nie dłużej jednak niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie nowelizacji.

Koniecznym jest zatem wydanie nowego rozporządzenia, które określi wzór wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej PIT-16.

Stosownie do art. 29 ust. 1 ustawy wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej, według ustalonego wzoru, na dany rok podatkowy, podatnik składa właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego, nie później niż do dnia 20 stycznia roku podatkowego. Jeżeli podatnik rozpoczyna działalność, wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej składa właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego przed rozpoczęciem działalności. Jeżeli do dnia 20 stycznia roku podatkowego podatnik nie zgłosił likwidacji działalności gospodarczej lub nie dokonał wyboru innej formy opodatkowania, uważa się, że prowadzi nadal działalność opodatkowaną w tej formie. W przypadku prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej w formie spółki cywilnej wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej składa jeden ze współników. Wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej

podatnik może dołączyć do wniosku o wpis do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej składanego na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej.

Proponuje się, żeby projektowane rozporządzenie weszło w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248), projekt rozporządzenia podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej z chwilą jego przekazania do uzgodnień z członkami Rady Ministrów. Zgodnie z § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), z chwilą skierowania do uzgodnień, konsultacji publicznych lub opiniowania projektu rozporządzenia projekt zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Materia regulowana przez projekt nie jest objęta prawem Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega obowiązkowi notyfikacji zgodnie z trybem przewidzianym w przepisach dotyczących sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Projekt rozporządzenia ujęty jest w wykazie prac legislacyjnych dotyczących projektów rozporządzeń Ministra Rozwoju i Finansów dla działów: budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, sporządzanym zgodnie z art. 4 ustawy o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (poz. ...).

Projekt rozporządzenia nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika  _____	2. Nr dokumentu  _____	3. Status  _____
<b>PIT-16</b>		4. Liczba składanych formularzy  _____

## WNIOSEK O ZASTOSOWANIE OPODATKOWANIA W FORMIE KARTY PODATKOWEJ

Podstawa prawna:	Art. 29 ust. 1 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. Nr 144, poz. 930, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
Termin składania:	1. Do dnia 20 stycznia roku podatkowego, od którego ma być zastosowane opodatkowanie w formie karty podatkowej. 2. W przypadku rozpoczęcia prowadzenia działalności wniosek należy złożyć przed rozpoczęciem tej działalności.
Składający:	1. Podatnik występujący z wnioskiem o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej. 2. W przypadku prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej w formie spółki cywilnej wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej składa jeden ze wspólników.
Organ, do którego składa się wniosek:	1. Wniosek składa się naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca położenia zorganizowanego zakładu, wskazanego w zgłoszeniu do ewidencji działalności gospodarczej. 2. Jeżeli podatnik nie dopełnił obowiązku zgłoszenia działalności do ewidencji lub gdy działalność jest wykonywana bez posiadania zorganizowanego zakładu, wniosek składa się naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca zamieszkania podatnika lub siedziby spółki, a jeżeli nie można ustalić siedziby spółki - naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca zamieszkania jednego ze wspólników. 3. Jeżeli działalność jest prowadzona w kilku zorganizowanych zakładach na terenie objętym właściwością miejscową kilku naczelników urzędów skarbowych, wniosek składa się naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca wskazanego przez podatnika jako siedziba jego działalności.

### A. MIEJSCE SKŁADANIA WNIOSKU

5. Urząd skarbowy, do którego adresowany jest wniosek <sup>1)</sup>

### B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA<sup>2)</sup>

6. Nazwisko

7. Pierwsze imię

8. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)

### C. WNIOSEK O OPODATKOWANIE W FORMIE KARTY PODATKOWEJ

Wnoszę o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej.

9. Od (dzień - miesiąc - rok)

### D. DANE DOTYCZĄCE DZIAŁALNOŚCI<sup>3)</sup>

#### D.1. ADRES SIEDZIBY LUB MIEJSCA POŁOŻENIA ZAKŁADU

10. Kraj	11. Województwo	12. Powiat
13. Gmina	14. Ulica	15. Nr domu
16. Nr lokalu	17. Miejscowość	18. Kod pocztowy
19. Poczta		

#### D.2. RODZAJ I ZAKRES DZIAŁALNOŚCI

20. REGON

21. Rodzaj działalności (zgodnie z art. 23 ustawy)

	22. Określić dokładnie zakres działalności	23. Miejsce prowadzenia działalności
1		
2		
3		
4		

1) Należy wskazać urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania, także gdy wniosek dołączany jest do wniosku o wpis do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej składanego na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej.

2) Jeżeli działalność jest prowadzona w formie spółki cywilnej osób fizycznych, należy wpisać dane dotyczące wspólnika składającego wniosek o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej. Dane dotyczące pozostałych wspólników należy wpisać w części D.3.2.

3) Po wyczerpaniu miejsca w części D należy dołączyć następny formularz PIT-16.

4) Należy wymienić bezrobotnych absolwentów skierowanych, na podstawie odrębnych przepisów, przez właściwy urząd pracy do odbywania stażu u pracodawcy przez okres nieprzekraczający 12 miesięcy.

5) Podatnicy, którzy są zatrudnieni na podstawie umowy o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy w służbie weterynaryjnej organów administracji publicznej i równocześnie wykonują wolny zawód lekarza weterynarii, są obowiązani dołączyć do wniosku oświadczenie, w formie pisemnej, o tym zatrudnieniu.

**D.3. DANE DOTYCZĄCE STANU ZATRUDNIENIA****D.3.1. DANE DOTYCZĄCE ZATRUDNIONYCH CZŁONKÓW RODZINY**

Należy wymienić członków rodziny mających to samo co podatnik miejsce pobytu stałego lub czasowego.

1	24. Nazwisko	25. Pierwsze imię
	26. Stopień pokrewieństwa	27. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
2	24. Nazwisko	25. Pierwsze imię
	26. Stopień pokrewieństwa	27. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
3	24. Nazwisko	25. Pierwsze imię
	26. Stopień pokrewieństwa	27. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
4	24. Nazwisko	25. Pierwsze imię
	26. Stopień pokrewieństwa	27. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
5	24. Nazwisko	25. Pierwsze imię
	26. Stopień pokrewieństwa	27. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*

**D.3.2. DANE DOTYCZĄCE WSPÓLNIKA(ÓW) ORAZ PRACOWNIKA(ÓW)**

Należy wymienić wspólnika(ów)/pracownika(ów). W przypadku pracowników należy wymienić osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę nakładczą oraz członków rodziny mających inne niż podatnik miejsce pobytu stałego lub czasowego.

1	28. Nazwisko wspólnika / pracownika*	29. Pierwsze imię	30. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
2	28. Nazwisko wspólnika / pracownika*	29. Pierwsze imię	30. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
3	28. Nazwisko wspólnika / pracownika*	29. Pierwsze imię	30. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
4	28. Nazwisko wspólnika / pracownika*	29. Pierwsze imię	30. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*
5	28. Nazwisko wspólnika / pracownika*	29. Pierwsze imię	30. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*

**D.3.3. DANE DOTYCZĄCE OSOB ZATRUDNIONYCH W CELU NAUKI ZAWODU LUB PRZYUCZENIA DO WYKONYWANIA OKREŚLONEJ PRACY**

W przypadku zatrudnienia stażysty podaje się datę złożenia egzaminu czeladniczego.

1	31. Nazwisko	32. Pierwsze imię	33. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	34. Data umowy (dzień - miesiąc - rok)	35. Data egzaminu czeladniczego (dzień - miesiąc - rok)
2	31. Nazwisko	32. Pierwsze imię	33. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	34. Data umowy (dzień - miesiąc - rok)	35. Data egzaminu czeladniczego (dzień - miesiąc - rok)
3	31. Nazwisko	32. Pierwsze imię	33. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	34. Data umowy (dzień - miesiąc - rok)	35. Data egzaminu czeladniczego (dzień - miesiąc - rok)
4	31. Nazwisko	32. Pierwsze imię	33. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	34. Data umowy (dzień - miesiąc - rok)	35. Data egzaminu czeladniczego (dzień - miesiąc - rok)

**D.3.4. DANE DOTYCZĄCE ZATRUDNIENIA BEZROBOTNYCH ABSOLWENTÓW, O KTÓRYCH MOWA W ART. 25 UST. 6 PKT 2 LIT. F USTAWY, SKIEROWANYCH PRZEZ WŁAŚCIWY URZĄD PRACY DO ODBYWANIA STAŻU <sup>4)</sup>**

1	36. Nazwisko	37. Pierwsze imię	38. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	39. Okres odbywania stażu od (dzień - miesiąc - rok) do (dzień - miesiąc - rok)
				Od _____ Do _____
2	36. Nazwisko	37. Pierwsze imię	38. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	39. Okres odbywania stażu od (dzień - miesiąc - rok) do (dzień - miesiąc - rok)
				Od _____ Do _____
3	36. Nazwisko	37. Pierwsze imię	38. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	39. Okres odbywania stażu od (dzień - miesiąc - rok) do (dzień - miesiąc - rok)
				Od _____ Do _____



**D.3.5. DANE DOTYCZĄCE ZATRUDNIONYCH BEZROBOTNYCH LUB ABSOLWENTÓW, O KTÓRYCH MOWA W ART. 25 UST. 6 PKT 2 LIT. G USTAWY**

1	40. Nazwisko	41. Pierwsze imię	42. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	43. Data zawarcia umowy o pracę (dzień - miesiąc - rok)
2	40. Nazwisko	41. Pierwsze imię	42. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	43. Data zawarcia umowy o pracę (dzień - miesiąc - rok)
3	40. Nazwisko	41. Pierwsze imię	42. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	43. Data zawarcia umowy o pracę (dzień - miesiąc - rok)

**D.3.6. DANE DOTYCZĄCE POZOSTAŁYCH OSÓB ZATRUDNIONYCH**

Należy wymienić między innymi pracowników niezatrudnionych bezpośrednio przy prowadzeniu działalności, np. osoby zatrudnione przy sprzedaży wyrobów, przyjmowaniu zleceń na usługi, utrzymywaniu czystości, prowadzeniu kasy i księgowości, kierowców i konwojentów.

1	44. Nazwisko	45. Pierwsze imię	46. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	47. Rodzaj wykonywanej czynności
2	44. Nazwisko	45. Pierwsze imię	46. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	47. Rodzaj wykonywanej czynności
3	44. Nazwisko	45. Pierwsze imię	46. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	47. Rodzaj wykonywanej czynności
4	44. Nazwisko	45. Pierwsze imię	46. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL*	47. Rodzaj wykonywanej czynności

**D.4. POZOSTAŁE DANE DOTYCZĄCE DZIAŁALNOŚCI**

Należy wypełnić te części, które dotyczą prowadzonej działalności.

**D.4.1. DANE DOTYCZĄCE WYKONYWANIA WOLNEGO ZAWODU, W ZAKRESIE OCHRONY ZDROWIA LUDZKIEGO LUB USŁUG WETERYNARYJNYCH**

48. Wolny zawód wykonywany jest w zakresie (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. ochrony zdrowia ludzkiego  2. usług weterynaryjnych<sup>5)</sup>

49. Rodzaj wykonywanego zawodu (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 48 zaznaczyli kwadrat nr 1)

50. Liczba godzin przeznaczonych miesięcznie na wykonywanie wolnego zawodu

**D.4.2. DANE DOTYCZĄCE ODRĘBNYCH MIEJSC SPRZEDAŻY**

51. Odrębne stałe miejsca sprzedaży (należy wymienić)

**D.4.3. DANE DOTYCZĄCE SPRZEDAŻY POŚLĄKÓW DOMOWYCH W MIESZKANIACH**

52. Rodzaj wykonywanej czynności

53. Liczba posiłków

**D.4.4. DANE DOTYCZĄCE STANOWISK PARKINGOWYCH**

54. Liczba stanowisk parkingowych

**D.4.5. DANE DOTYCZĄCE UDZIELANIA LEKCJI NA GODZINY**

55. Liczba godzin przeznaczona miesięcznie na udzielanie lekcji

**D.4.6. INFORMACJA DOTYCZĄCA SPRAWOWANIA OPIEKI DOMOWEJ NAD DZIEĆMI I OSOBAMI CHORYMI**

56. Liczba godzin przeznaczona miesięcznie na wykonywanie usług

**D.4.7. DANE DOTYCZĄCE USŁUG ROZRYWKOWYCH**

	Rodzaj świadczonych usług	Rodzaj urządzeń	Liczba urządzeń (samochodów)
1	57.	58.	59.
2	57.	58.	59.
3	57.	58.	59.
4	57.	58.	59.
5	57.	58.	59.

**D.5. INFORMACJA DOTYCZĄCA ODBIORCÓW ŚWIADCZEŃ**

60. Świadczenia na rzecz ludności (należy wymienić jakie)

61. Inni odbiorcy świadczeń (należy wymienić)

62. Udział przychodu ze świadczeń usług na rzecz ludności w przychodzie ogółem (należy podać w pełnych procentach, pomijając cyfry po przecinku)

\_\_\_\_\_ %

**D.6. INFORMACJA DOTYCZĄCA KORZYSTANIA Z USŁUG**

63. Informacja o korzystaniu z usług osób niezatrudnionych przez wnioskodawcę na podstawie umowy o pracę (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. korzystam

2. nie korzystam

64. Informacja o korzystaniu z usług innych zakładów i przedsiębiorstw (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. korzystam

2. nie korzystam

65. Informacja o korzystaniu z usług specjalistycznych innych zakładów i przedsiębiorstw (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. korzystam

2. nie korzystam

66. Zakłady i przedsiębiorstwa, z usług których korzysta wnioskodawca (należy wymienić)

**D.7. DANE PERSONALNE MAŁŻONKA I INFORMACJA DOTYCZĄCA DZIAŁALNOŚCI PROWADZONEJ PRZEZ MAŁŻONKA**

67. Identyfikator podatkowy NIP małżonka

68. Nazwisko

69. Pierwsze imię

70. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)

71. Małżonek mój prowadzi działalność w zakresie wymienionym w części D.2 (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

**D.8. INFORMACJA DOTYCZĄCA INNEJ POZAROLNICZEJ DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ**

72. Poza działalnością objętą wnioskiem o opodatkowanie w formie karty podatkowej prowadzę inną pozarolniczą działalność gospodarczą (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

73. W przypadku zaznaczenia w poz. 72 kwadratu nr 1 należy wymienić rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej (nawet gdy nie przynosi dochodu)

**D.9. INFORMACJA DOTYCZĄCA WYTWARZANIA WYROBÓW OPODATKOWANYCH PODATKIEM AKCYZOWYM**

74. Wytwarzam wyroby opodatkowane podatkiem akcyzowym (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

75. W przypadku zaznaczenia w poz. 74 kwadratu nr 1 należy wymienić nazwę wyrobu opodatkowanego podatkiem akcyzowym

**D.10. INFORMACJA DOTYCZĄCA PROWADZENIA GOSPODARSTWA ROLNEGO**

76. Wykonuję działalność w warunkach, o których mowa w art. 36 ust. 4 pkt 2 ustawy, tj. prowadzę gospodarstwo rolne i wykonuję równocześnie pozarolniczą działalność gospodarczą wymienioną w części I, z wyjątkiem tabeli „Usługi inne, gdzie indziej w załączniku niewymienione”, II, III i IV tabeli stanowiącej załącznik nr 3 do ustawy (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

77. Wykonuję działalność w warunkach, o których mowa w pkt 1 Objaśnień do części XII tabeli stanowiącej załącznik nr 3 do ustawy, tj. prowadzę gospodarstwo rolne i wykonuję równocześnie usługi wymienione w poz. 1-3 części XII tabeli (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

**D.11. INNE INFORMACJE MAJĄCE WPŁYW NA WYSOKOŚĆ STAWKI KARTY PODATKOWEJ**

78. Poza działalnością objętą wnioskiem o opodatkowanie w formie karty podatkowej jestem zatrudniony na podstawie umowy o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

79. W przypadku zaznaczenia w poz. 78 kwadratu nr 1 należy podać miejsce pracy

80. Posiadam orzeczenie zespołu orzekającego o stopniu niepełnosprawności/komisji inwalidztwa i zatrudnienia\* (należy zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

81. W przypadku zaznaczenia w poz. 80 kwadratu nr 1 należy podać datę wydania orzeczenia i stopień niepełnosprawności/grupę inwalidzką\*

data \_\_\_\_\_

stopień niepełnosprawności/grupa inwalidzka\* \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

**E. OŚWIADCZENIE I PODPIS PODATNIKA / PEŁNOMOCNIKA**

Oświadczam, że znany jest mi obowiązek zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o zaistnieniu przypadków wymienionych w art. 36 ust. 1 ustawy, w określonych w ustawie terminach.

82. Podpis podatnika

83. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika

\* Niepotrzebne skreślić.

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to narażenie podatku na uszczuplenie grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie określenia wzoru informacji o zmianach we wniosku o zastosowanie karty  
podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności**

Na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, 1961, 2255 i ...) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Określa się wzór informacji o zmianach we wniosku o zastosowanie karty podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności, stanowiący załącznik do rozporządzenia.

**§ 2.** Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.<sup>2)</sup>

**MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

---

<sup>1)</sup> Minister Rozwoju i Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 września 2016 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Rozwoju i Finansów (Dz. U. poz. 1595).

<sup>2)</sup> Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2014 r. w sprawie określenia wzoru informacji o zmianach we wniosku o zastosowanie karty podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności (Dz. U. poz. 1903), które traci moc z dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia zgodnie z art. ... ustawy z dnia ... 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. ...).

## UZASADNIENIE

W dniu ... weszły w życie przepisy ustawy z dnia ... 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. ...), zwanej dalej „nowelizacją”.

Art. 3 pkt 5 nowelizacji wprowadził zmiany w art. 52 ust. 3 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, stanowiący upoważnienie do wydania rozporządzenia.

Zgodnie z § 32 ust. 1 i 2 Zasad techniki prawodawczej, jeżeli uchyla się przepis upoważniający do wydania aktu wykonawczego albo zmienia się jego treść w ten sposób, że zmienia się np. wytyczne dotyczące treści tego aktu, przyjmuje się, że taki akt traci moc obowiązującą odpowiednio z dniem wejścia w życie przepisu uchylającego albo zmieniającego, z zastrzeżeniem przypadków przewidzianych w § 33 dotyczących możliwości czasowego zachowania w mocy aktu wykonawczego wydanego na podstawie uchylanego albo zmienianego przepisu upoważniającego.

Stosownie do art. 13 nowelizacji, moc obowiązująca rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2014 r. w sprawie określenia wzoru informacji o zmianach we wniosku o zastosowanie karty podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności została zachowana po dniu wejścia w życie nowelizacji, nie dłużej jednak niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie nowelizacji.

Koniecznym jest zatem wydanie nowego rozporządzenia, które określi wzór informacji o zmianach we wniosku o zastosowanie karty podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności PIT-16Z.

Na podstawie art. 36 ust. 7 ustawy, o zmianach, o których mowa w ust. 1, 2 i 4, podatnik jest obowiązany zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego, składając informację o zmianach we wniosku o zastosowanie karty podatkowej lub likwidacji prowadzonej działalności, według ustalonego wzoru, najpóźniej w terminie siedmiu dni od powstania okoliczności powodujących zmiany. Jeżeli zawiadomienie dotyczy zatrudnienia osoby, o której mowa w art. 25 ust. 6 pkt 2 lit. d, należy w nim również podać szczegółowy zakres czynności, które osoba ta ma wykonywać.

Zmiany, o których podatnik ma obowiązek zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego to np. informacja o likwidacji prowadzonej działalności oraz zmiany jakie zaszły w stosunku do stanu faktycznego podanego w złożonym wniosku o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej, które:

- a) powodują utratę warunków do opodatkowania w formie karty podatkowej,
- b) mają wpływ na wysokość podatku dochodowego w formie karty podatkowej, a w szczególności o zmianach: w stanie zatrudnienia, miejsca prowadzenia działalności, rodzaju i zakresu prowadzonej działalności, liczby stanowisk na parkingu oraz liczby i rodzaju urzędzeń przy prowadzeniu usług rozrywkowych, liczby godzin przeznaczonych na wykonywanie wolnego zawodu w zakresie ochrony zdrowia ludzkiego oraz wolnego zawodu w zakresie usług weterynaryjnych, liczby sprzedawanych posiłków domowych, liczby godzin sprawowania opieki domowej nad dziećmi i osobami chorymi, liczby godzin przeznaczonych na udzielanie lekcji.

Proponuje się, żeby projektowane rozporządzenie weszło w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248), projekt rozporządzenia podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej z chwilą jego przekazania do uzgodnień z członkami Rady Ministrów. Zgodnie z § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), z chwilą skierowania do uzgodnień, konsultacji publicznych lub opiniowania projektu rozporządzenia projekt zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Materia regulowana przez projekt nie jest objęta prawem Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega obowiązkowi notyfikacji zgodnie z trybem przewidzianym w przepisach dotyczących sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Projekt rozporządzenia ujęty jest w wykazie prac legislacyjnych dotyczących projektów rozporządzeń Ministra Rozwoju i Finansów dla działów: budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, sporządzanym zgodnie z art. 4 ustawy o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (poz. ...).

Projekt rozporządzenia nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

**PIT-16Z**

## INFORMACJA O ZMIANACH WE WNIOSKU O ZASTOSOWANIE KARTY PODATKOWEJ LUB LIKWIDACJI PROWADZONEJ DZIAŁALNOŚCI

Podstawa prawna:	Art. 36 ust. 7 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. Nr 144, poz. 930, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
Składający:	Podatnicy, o których mowa w art. 23 ust. 1 ustawy.
Termin składania:	W terminie siedmiu dni od powstania okoliczności powodujących zmiany.
Miejsce składania	Urząd, o którym mowa w art. 29 ust. 3 i 4 ustawy, zwany dalej „urzędem”.

**A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA INFORMACJI**

4. Urząd, do którego adresowana jest informacja
5. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. zawiadomienie o utracie warunków <input type="checkbox"/> 2. zawiadomienie o zmianach <input type="checkbox"/> 3. zawiadomienie o likwidacji działalności

**B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA**

6. Nazwisko	
7. Pierwsze imię	8. Data urodzenia (dzień - miesiąc - rok)

**C. ADRES SIEDZIBY LUB MIEJSCA POŁOŻENIA ZAKŁADU**

9. Kraj	10. Województwo	11. Powiat	
12. Gmina	13. Ulica	14. Nr domu	15. Nr lokalu
16. Miejscowość	17. Kod pocztowy	18. Poczta	

**D. ZAWIADOMIENIE O UTRACIE WARUNKÓW DO OPODATKOWANIA W FORMIE KARTY PODATKOWEJ**

19. Nastąpiła utrata warunków do opodatkowania w formie karty podatkowej (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie
20. Data utraty warunków (dzień - miesiąc - rok)

**E. ZAWIADOMIENIE O ZMIANACH MAJĄCYCH WPŁYW NA WYSOKOŚĆ PODATKU**

Zawiadamiam, że z dniem	21. Data (dzień - miesiąc - rok)	nastąpiła zmiana mająca wpływ na wysokość podatku polegająca na:	
1. zmianie stanu zatrudnienia z:	22. liczby pracowników	na	23. liczbę pracowników
2. zmianie miejsca prowadzenia działalności z:	24. miejsca prowadzenia działalności	na	25. miejsce prowadzenia działalności
3. zmianie rodzaju prowadzonej działalności z:	26. rodzaju działalności (zgodnie z art. 23 ustawy)	na	27. rodzaj działalności (zgodnie z art. 23 ustawy)
4. zmianie zakresu prowadzonej działalności z:	28. zakresu działalności	na	29. zakres działalności
5. zmianie liczby stanowisk na parkingu z:	30. liczby stanowisk	na	31. liczbę stanowisk
6. zmianie rodzaju urządzeń przy prowadzeniu usług rozrywkowych z:	32. rodzaju urządzeń	na	33. rodzaj urządzeń
7. zmianie liczby urządzeń przy prowadzeniu usług rozrywkowych z:	34. liczby urządzeń	na	35. liczbę urządzeń
8. zmianie liczby godzin przeznaczonych miesięcznie na wykonywanie wolnego zawodu w zakresie ochrony zdrowia ludzkiego z:	36. liczby godzin	na	37. liczbę godzin
9. zmianie liczby godzin przeznaczonych miesięcznie na wykonywanie wolnego zawodu w zakresie usług weterynaryjnych z:	38. liczby godzin	na	39. liczbę godzin
10. zmianie liczby godzin przeznaczonych miesięcznie na sprawowanie opieki domowej nad dziećmi i osobami chorymi z:	40. liczby godzin	na	41. liczbę godzin

11. zmianie liczby godzin przeznaczonych miesięcznie na udzielanie lekcji z:	42. liczby godzin	na	43. liczbę godzin
12. zmianie liczby sprzedawanych miesięcznie posiłków domowych z:	44. liczby posiłków	na	45. liczbę posiłków
13. inne zmiany mające wpływ na wysokość podatku	46. wymienić		

**F. ZAWIADOMIENIE O LIKWIDACJI DZIAŁALNOŚCI OPODATKOWANEJ W FORMIE KARTY PODATKOWEJ**

47. Nastąpiła likwidacja działalności opodatkowanej w formie karty podatkowej (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. tak

2. nie

48. Data likwidacji (dzień - miesiąc - rok)

\_ \_ \_ \_ - \_ \_ - \_ \_ \_ \_

**G. PODPIS PODATNIKA / PEŁNOMOCNIKA**

49. Data wypełnienia informacji (dzień - miesiąc - rok)

\_ \_ \_ \_ - \_ \_ - \_ \_ \_ \_

50. Podpis podatnika

51. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to narażenie podatku na uszczuplenie grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.



**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie określenia wzoru oświadczeń oraz zawiadomień dla celów opodatkowania  
ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych**

Na podstawie art. 52 ust. 3 pkt 5 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, 1961, 2255 i ...) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Określa się wzór oświadczeń oraz zawiadomień dla celów opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych stanowiący załącznik do rozporządzenia.

**§ 2.** Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

**MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

---

<sup>1)</sup> Minister Rozwoju i Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 września 2016 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Rozwoju i Finansów (Dz. U. poz. 1595).

Załącznik  
do rozporządzenia  
Ministra Rozwoju i Finansów  
z dnia ... (poz. ...)

POLTAX

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK / SKŁADAJĄCY, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ NA MASZYNIE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE,  
DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM  
Składanie w wersji elektronicznej: [www.portalpodatkowy.mf.gov.pl](http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl)

1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL <small>(niepotrzebnie skreślić)</small> podatnika  _____	3. Nr dokumentu	4. Status
2. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL <small>(niepotrzebnie skreślić)</small> małżonka  _____		

PIT/OZR

## OŚWIADCZENIE / ZAWIADOMIENIE DLA CELÓW OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH

5. Na rok  
\_\_\_\_\_

Formularz jest przeznaczony dla podatników, którzy:

- wybrali zasady opodatkowania ryczałem od przychodów ewidencjonowanych całości przychodu przez jednego z małżonków<sup>2</sup>,
- zrezygnowali z opodatkowania ryczałem od przychodów ewidencjonowanych całości przychodu przez jednego z małżonków,
- wybrali opodatkowanie w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych,
- zrezygnowali z opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych, w związku z wyborem opodatkowania na ogólnych zasadach, według skali podatkowej.

Podstawa prawna: Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą”.

Termin składania: Zgodnie z art. 9 ust. 1, 4, 5 i 6 oraz art. 12 ust. 7, 8a i 9a ustawy.

### A. ORGAN PODATKOWY

6. Naczelnik Urzędu Skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika, do którego adresowane jest oświadczenie / zawiadomienie

### B. OŚWIADCZENIE / ZAWIADOMIENIE MAŁŻONKÓW

#### B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA

##### B.1.1. DANE PODATNIKA

Podatnik, który opodatkowuje całość przychodu, wypełnia również część C.

7. Nazwisko	8. Pierwsze imię	9. Data urodzenia (dzień – miesiąc – rok) _____	
10. Kraj	11. Województwo	12. Powiat	
13. Gmina	14. Ulica	15. Nr domu	16. Nr lokalu
17. Miejscowość	18. Kod pocztowy	19. Poczta	

##### B.1.2. DANE MAŁŻONKA

20. Nazwisko	21. Pierwsze imię	22. Data urodzenia (dzień – miesiąc – rok) _____	
23. Kraj	24. Województwo	25. Powiat	
26. Gmina	27. Ulica	28. Nr domu	29. Nr lokalu
30. Miejscowość	31. Kod pocztowy	32. Poczta	

#### B.2. OŚWIADCZENIE / ZAWIADOMIENIE MAŁŻONKÓW (zaznaczyć właściwy kwadrat/y)

- |  |   |
|--|---|
| 33. <input type="checkbox"/> Oświadczamy, że całość przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1a ustawy, opodatkowuje podatnik wymieniony w części B.1.1. | 34. <input type="checkbox"/> Zawiadamiamy o rezygnacji z opodatkowania całości przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1a ustawy, przez jednego z małżonków. |
| 35. <input type="checkbox"/> Oświadczamy, że całość przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1d ustawy, opodatkowuje podatnik wymieniony w części B.1.1. | 36. <input type="checkbox"/> Zawiadamiamy o rezygnacji z opodatkowania całości przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1d ustawy, przez jednego z małżonków. |

<sup>2</sup> W przypadku małżonków, między którymi istnieje wspólność majątkowa, osiągających przychody, o których mowa w art. 6 ust. 1a lub ust. 1d ustawy, jeżeli nie złożyli oświadczenia o opodatkowaniu całości przychodu przez jednego z małżonków, oświadczenie o wyborze opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych, każdy z małżonków składa odrębnie.

### B.3. PODPISY MAŁŻONKÓW

37. Podpis podatnika	38. Podpis małżonka	39. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika
----------------------	---------------------	--

### C. OŚWIADCZENIE O WYBORZE / REZYGNACJI Z RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH

#### C.1. DANE IDENTYFIKACYJNE I AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA PODATNIKA

40. Nazwisko		41. Pierwsze imię	42. Data urodzenia (dzień – miesiąc – rok)	
43. Kraj		44. Województwo	45. Powiat	
46. Gmina	47. Ulica		48. Nr domu	49. Nr lokalu
50. Miejscowość		51. Kod pocztowy		52. Poczta

#### C.2. DANE DOTYCZĄCE DZIAŁALNOŚCI PROWADZONEJ W FORMIE SPÓŁKI (SPÓŁEK)

53. Nazwa pełna spółki
54. Identyfikator podatkowy NIP spółki
55. Nazwa pełna spółki
56. Identyfikator podatkowy NIP spółki
57. Nazwa pełna spółki
58. Identyfikator podatkowy NIP spółki

#### C.3. OŚWIADCZENIE PODATNIKA (zaznaczyć właściwy kwadrat/y)

59.  Oświadczam, że przychód, o którym mowa w art. 6 ust. 1 ustawy, opodatkuję w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych
60.  Oświadczam, że przychód, o którym mowa w art. 6 ust. 1a ustawy, opodatkuję w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych
61.  Oświadczam, że przychód, o którym mowa w art. 6 ust. 1d ustawy, opodatkuję w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych
62.  Oświadczam, że rezygnuję z opodatkowania przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1 ustawy w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych, w związku z wyborem opodatkowania na ogólnych zasadach, według skali podatkowej
63.  Oświadczam, że rezygnuję z opodatkowania przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1a ustawy w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych, w związku z wyborem opodatkowania na ogólnych zasadach, według skali podatkowej
64.  Oświadczam, że rezygnuję z opodatkowania przychodu, o którym mowa w art. 6 ust. 1d ustawy w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych, w związku z wyborem opodatkowania na ogólnych zasadach, według skali podatkowej

#### C.4. PODPIS PODATNIKA

65. Podpis podatnika	66. Imię i nazwisko oraz podpis pełnomocnika
----------------------	--

## UZASADNIENIE

Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2016 r. poz. 2180, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą o ryczałcie”, w art. 52 ust. 3 pkt 5 zawiera delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzenia wzorów oświadczeń oraz zawiadomień, o których mowa w art. 9 ust. 1, 4, 5 i 6 oraz art. 12 ust. 6 i 8a ustawy o ryczałcie.

Zgodnie z przepisem upoważniającym, celem rozporządzenia jest określenie wzoru formularza, na którym podatnik będzie miał możliwość złożenia:

- 1) oświadczenia o wyborze opodatkowania przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych (art. 9 ust. 1 ustawy o ryczałcie);
- 2) oświadczenia o wyborze opodatkowania przychodów z tytułu umów najmu, dzierżawy i innych umów o podobnym charakterze zawieranych poza działalnością gospodarczą (art. 9 ust. 4 ustawy o ryczałcie);
- 3) oświadczenia o wyborze opodatkowania przychodów ze sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych (art. 9 ust. 5 i 6 ustawy o ryczałcie);
- 4) oświadczenia o opodatkowaniu całości przychodów z tytułu umów najmu, dzierżawy i innych umów o podobnym charakterze zawieranych poza działalnością gospodarczą przez jednego z małżonków (art. 12 ust. 6 ustawy o ryczałcie);
- 5) zawiadomienia o rezygnacji z opodatkowania całości przychodów z tytułu umów najmu, dzierżawy i innych umów o podobnym charakterze zawieranych poza działalnością gospodarczą przez jednego z małżonków (art. 12 ust. 8a ustawy o ryczałcie).

Wykonując upoważnienie ustawowe, niniejsze rozporządzenie określa wzór formularza podatkowego do złożenia wyżej wymienionych oświadczeń oraz zawiadomień.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny, z chwilą przekazania projektu do uzgodnień z członkami Rady Ministrów.

Materia objęta projektem rozporządzenia pozostaje w gestii państw członkowskich i nie podlega harmonizacji.

Projekt rozporządzenia nie dotyczy funkcjonowania samorządu terytorialnego oraz nie podlega notyfikacji na zasadach przewidzianych w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt rozporządzenia nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia ujęty jest w Wykazie prac legislacyjnych Ministra Rozwoju i Finansów w zakresie działów: budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe (Nr ...) sporządzonym stosownie do art. 4 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa, udostępnionym na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.