

Warszawa, 22 października 2021 r.
KL/394/278/PP/2021

Pan
Kazimierz Kleina
Przewodniczący Komisji Budżetu i Finansów Publicznych
Senat RP

Szanowny Panie Przewodniczący,

w nawiązaniu do toczących się prac nad ustawą z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druki nr 506), przekazuję propozycje zmian/ poprawek do ustawy.

Z poważaniem,



Maciej Witucki

Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Propozycje zmian/ poprawek do ustawy z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druki nr 506)

Propozycje zmian/ poprawek do ustawy z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druki nr 506)

Apelujemy do Wysokiej Komisji o:

- **Wydłużenie o rok, tj. do 2023 r. vacatio legis zmian, które pogarszają warunki funkcjonowania przedsiębiorców oraz wprowadzają nowe obciążenia fiskalne i obowiązki administracyjne**
- **Utrzymanie dotychczasowych zasad odliczenia składki zdrowotnej od podatku, co pozwoli uniknąć drastycznej podwyżki obciążeń dla przedsiębiorców i pracowników**
- **Umożliwienie rozliczenia w formie podatkowej grupy kapitałowej także spółkom komandytowym i komandytowo akcyjnym**
- **Pozostawienie możliwości wykupu przedmiotu leasingu do majątku prywatnego i jego sprzedaży bez konieczności rozpoznania przychodów ze zbycia składników majątku**
- **Utrzymanie obecnych limitów płatności gotówkowych**
- **Odstąpienie od wprowadzenia podatku minimalnego dla podatników podatku dochodowego od osób prawnych**
- **Usunięcie przepisów powodujących brak neutralności podatkowej transakcji wymiany udziałów, połączenia i podziału spółki**

1. Zmiany dotyczące warunków wykupu przedmiotu leasingu do majątku prywatnego i jego sprzedaży bez konieczności rozpoznania przychodów ze zbycia składników majątku

Propozycja przepisu przejściowego, zmiana art. 51 ustawy:

„Przepis art. 10 ust. 2 pkt 4 ustawy dodany artykułem 1 pkt 7 ustawy zmieniającej, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do składników wykorzystywanych na podstawie umów, o których mowa w art. 23b ust. 1 ustawy zmienianej, zawartych po dniu 31 grudnia 2021 r.”

„Przepis art. 14 ust. 2 pkt 19 ustawy dodany art. 1 pkt 10 lit. b tiret 3 ustawy zmieniającej, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do składników wykorzystywanych na podstawie umów, o których mowa w art. 23b ust. 1 ustawy zmienianej, zawartych po dniu 31 grudnia 2021 r.”

Uzasadnienie

Wprowadzane zmiany ingerują w warunki wykupu przedmiotu leasingu do majątku prywatnego. Dotychczas obowiązujące przepisy pozwalały na wyłączenie z przychodów kwot uzyskanych ze zbycia składników majątku po upływie 6 miesięcy od wykupu związanego z m.in. zakończeniem umowy leasingu, który to okres zostanie znacząco, (bo aż 12-krotnie) wydłużony zgodnie z projektowanymi zmianami. Ingerencja w dotychczasowe warunki wykupu przedmiotu leasingu, które stanowiły również jeden z powodów zawierania takich umów (oraz pośrednio wpływających na atrakcyjność samych umów



leasingu) przez podatników sprawia, iż naruszona zostaje zasada pewności prawa oraz zasada niedziałania prawa wstecz. Brak stosownych przepisów przejściowych uderzy w podatników, którzy zawarli już umowy leasingu z myślą o wykupie przedmiotu leasingu i związanych z tym obowiązkach podatkowych na podstawie obowiązujących wówczas przepisów. Tym samym projektowane przepisy ingerują w ukształtowane już ekspektatywy praw i konstytucyjną zasadę ochrony praw nabytych. W związku z zasadą ochrony praw nabytych nowe regulacje prawne powinny chronić przysługujące już obywatelom prawa, co oznacza, że uzyskane raz prawo nie może być odebrane lub w niekorzystny sposób zmodyfikowane. Leasingobiorcy, kształtują swój stosunek prawny z leasingodawcą na moment podpisywania umowy leasingu. Na ten moment podejmują oni decyzje m.in., co do czasu trwania umowy, wartości poszczególnych czynszów leasingowych oraz kwoty wykupu przedmiotu leasingu po zakończeniu trwania umowy leasingu. Przy podejmowaniu tych decyzji leasingobiorcy biorą pod uwagę między innymi konkretne skutki podatkowe zawarcia umowy leasingu zarówno w czasie jej trwania, jak również po jej zakończeniu i wykupie do majątku prywatnego.

W naszej ocenie przepis ten może wpłynąć negatywnie na zainteresowanie leasingiem wśród przedsiębiorców rozliczających podatek PIT. Spowoduje spadek poziomu inwestycji, w tym sprzedaży samochodów, a tym samym uszczupli wpływy budżetowe z tego tytułu. Jednocześnie zwracamy uwagę, że podatnicy, którzy podejmowali decyzję o zawarciu umowy leasingu bazując na dotychczasowych regulacjach podatkowych, nie powinni być objęci proponowaną regulacją. Stąd postulujemy by nie obejmować tym przepisem przedmiotów z umów leasingu zawartych do czasu wejścia w życie ustawy tj. do 31 grudnia 2021 r.

2. Wymóg określonej formy prawnej spółek wchodzących w skład PGK

Postulujemy zmodyfikowanie i uzupełnienie Projektu o następujące zmiany:

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

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

– w pkt 1:

lit. a) otrzymuje brzmienie:

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

lit. b) otrzymuje brzmienie:

„b) jedna ze spółek, zwana dalej „spółką dominującą”, posiada bezpośredni 75% udział w kapitale zakładowym lub w tej części kapitału zakładowego pozostałych spółek, zwanych dalej „spółkami zależnymi”, która na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji nie została nieodpłatnie lub na zasadach preferencyjnych nabyta przez pracowników, rolników lub rybaków albo, która nie

stanowi rezerwy mienia Skarbu Państwa na cele reprivatyzacji lub 75% praw do udziału w zysku spółki komandytowej lub komandytowo-akcyjnej”

W art. 1a ust 2b otrzymuje brzmienie

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

Uzasadnienie

Ustawa nie przewiduje zmian w katalogu form prawnych spółek, które mogą przystępować do Podatkowej Grupy Kapitałowej. Zgodnie z art. 1a ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT, PGK mogą tworzyć wyłącznie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, proste spółki akcyjne lub spółki akcyjne. **Ustawa dyskryminuje, więc w zakresie możliwości przystępowania do PGK podatników CIT prowadzących działalność w formie spółek komandytowych lub komandytowo-akcyjnych.** Funkcjonujące rozwiązanie nie znajduje żadnego uzasadnienia w różnicach pomiędzy poszczególnymi rodzajami spółek, a także jest **sprzeczne z prezentowanym przez Ministerstwo Finansów postulatem zrównania sytuacji prawnej podmiotów prowadzących działalność w formie spółek komandytowych i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością** (argument ten był wielokrotnie powtarzany przez Ministerstwo Finansów w toku prac nad nowelizacją ustawy o CIT, która weszła w życie 1 stycznia 2021 r. i objęła spółki komandytowe przepisami ustawy o CIT).

Brak możliwości przystąpienia do PGK przez spółki komandytowe narazi grupy zainteresowane utworzeniem PGK na koszty związane z przekształceniem tych spółek w spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjne.

3. Wprowadzenie podatku minimalnego dla podatników podatku dochodowego od osób prawnych

Propozycja zmiany:

w art. 2 uchyla się pkt. 48

Proponowana regulacja została wprowadzona do ustawy podatkowej będącej częścią tzw. Polskiego Ładu po zakończeniu konsultacji społecznych. Nie została poddana opiniowaniu zarówno w ramach uzgodnień międzyresortowych jak i konsultacjom z zainteresowanymi. Taki sposób wprowadzenia nowego podatku stanowi o braku poszanowania przez Rząd zasad poprawnej legislacji oraz przejrzystości i przewidywalności systemu podatkowego, pogłębia nieufność przedsiębiorców i obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa. W naszej ocenie wprowadzenie nowego podatku nie może być uchwalone w pośpiechu, bez przeprowadzenia analizy wpływu proponowanych



przepisów na sytuację finansową firm oraz dochody budżetowe. Wrażliwa materia prawa podatkowego powinna charakteryzować się najwyższą starannością ustawodawcy. Na brak możliwości przedstawienia stanowiska do propozycji zwrócił także uwagę Minister Aktywów Państwowych w piśmie z dnia 8 września 2021 r. znak BM.I.025.1324.2021 IK: 630540 podkreślając, że *czas, zaledwie kilka godzin roboczych, wyznaczonych na analizę nowej, rozbudowanej wersji Projektu, uniemożliwił przeprowadzenie jego pogłębionej weryfikacji oraz przedstawienie ewentualnych uwag* <https://legislacja.gov.pl/docs//2/12349409/12805468/12805470/dokument520141.pdf>.

W podobnym tonie wypowiedział się Wiceprezes Rządowego Centrum Legislacji w piśmie z dnia 6 września 2021 r., znak RCL.DPG.550.28/2021, w którym podkreśla, że przekazanie nowej wersji projektu do opiniowania z wyznaczeniem terminu do przedstawienia uwag w tym samym dniu uniemożliwia *dokonanie oceny prawno-legislacyjnej* <https://legislacja.gov.pl/docs//2/12349409/12805457/12805459/dokument520159.pdf>. Na fakt niepoddania nowej wersji Projektu konsultacjom społecznym zwraca także uwagę Rada Przedsiębiorczości skupiająca 9 największych organizacji przedsiębiorców i pracodawców w Polsce <https://radapredsiębiorczosci.org/stanowiska/stanowisko-rady-predsiębiorczosci-wobec-kolejnej-wersji-projektu-ustawy-podatkowej-do-polskiego-ladu/>.

Pomimo braku możliwości przeprowadzenia szerokich konsultacji i analiz przedstawionej propozycji już pobieżna analiza pozwala stwierdzić, że przepisy te nie spełniają standardu przyzwoitej legislacji. Budzą poważne wątpliwości interpretacyjne, spowodują niezliczone problemy związane z prawidłowym wypełnieniem obowiązku podatkowego. Ponadto w ogóle nie dokonano analizy wpływu tej regulacji na kondycję finansową firm, przyjęto ułomne uproszczenie, że jeżeli firma nie wpłaca do budżetu państwa odpowiednio wysokiego podatku CIT, to zapewne jest to wynikiem stosowania agresywnej optymalizacji podatkowej. Jest to dalece idące uproszczenie pokazujące brak zrozumienia mechanizmów i złożoności funkcjonowania przedsiębiorstw. Jak podkreślił Minister Aktywów Państwowych podatek minimalny w zaproponowanym kształcie nie będzie zapobiegać luce w podatku CIT, natomiast uderzy w podmioty „o trudnej sytuacji finansowej lub działające w branżach o niskich poziomach rentowności, w tym w część spółek z udziałem Skarbu Państwa”.

Ponadto proponowany podatek przy braku odpowiedniego zawężenia, dotknie prawie wszystkie podmioty rozliczające podatek dochodowy od osób prawnych, w tym MŚP, spółki Skarbu Państwa, firmy dotknięte pandemią COVID-19 (gdzie spadek przychodów jest istotny, ale jednak nie przekracza projektowanych 30%), startupy (szczególnie w branżach kosztochłonnych, gdzie proces inwestycyjny jest długi a oczekiwana rentowność jest osiągnięta dopiero po kilku latach), a nawet mikrofirmy, które odnotują stratę lub niską rentowność. Proponowane rozwiązanie stoi w jawnej sprzeczności z deklaracjami projektodawcy („Podatkiem minimalnym może zostać objęte najwyżej kilka procent firm. Przede wszystkim największe korporacje, które do tej pory unikały płacenia podatków w Polsce - <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-pakiet-polskiego-ladu-po-konsultacjach>). Konstrukcja przepisów rodzi wątpliwości interpretacyjne - do podstawy opodatkowania tym podatkiem przyjmuje się m.in. źródło przychodów innych niż z zysków kapitałowych, by w dalszej części kwotę zapłaconego za dany rok podatku minimalnego podatku dochodowego odliczyć od podatku obliczonego zgodnie z art. 19 ustawy o CIT. A zatem podatku obliczonego z obu źródeł przychodów



wymienionych w ustawie. Czy faktycznie taki jest cel tej regulacji, czy jednak organy będą uznawać, że podatek minimalny może być odliczony jedynie od podatku obliczonego z dochodu ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych? Tak niechlujny przepis nie zasługuje na wejście w życie.

Sprzeciw budzi wyliczenie podatku z zastosowaniem skomplikowanych matematycznych formuł, co powoduje, że jego ustalenie będzie generować zbędne koszty związane ze zbędną pracą księgowych i doradców podatkowych oraz zwiększy ryzyko funkcjonowania firmy, ponieważ może być polem do niezamierzonych pomyłek.

Idea podatku spowoduje, że firmy ponoszące stratę podatkową będą, mimo wszystko, ponosić obciążenie fiskalne w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Może doprowadzić to do paradoksalnych sytuacji np., gdy firma mająca problemy z płynnością, w celu uiszczenia daniny, będzie musiała zaciągnąć pożyczkę od podmiotu powiązanego. Tym samym ponownie zwiększy się podstawa opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym w kolejnym okresie obrachunkowym. Taka konstrukcja podatku minimalnego jest sprzeczna z art. 84 Konstytucji RP wyrażającego zasadę sprawiedliwości podatkowej tj. kształtowania podatków według zasady powszechności i równości, a więc opodatkowania wszystkich zobowiązanych podmiotów i wszystkich stanów faktycznych, z którymi wiąże się obowiązek podatkowy, przy czym wszystkie podmioty będące w takiej samej sytuacji ekonomicznej (prawopodatkowej) powinny być opodatkowane równo. W przypadku zakładów produkcyjnych opodatkowanie przychodu (gdzie na koszty zakupu materiału produkcyjnego nie narzuca się żadnej marży, a zysk kreuje się na poziomie 1-2% na usługę) doprowadzi do opodatkowania w rzeczywistości kosztów.

Zwracamy także uwagę, że wprowadzany podatek minimalny jest środkiem jednostronnym, który podważa obecne wysiłki podejmowane w ramach porozumienia OECD/ G20 w sprawie erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysków, w ramach, którego uzgodniono dwufilarowe rozwiązanie mające na celu sprostanie wyzwaniom podatkowym wynikającym z nowoczesnej gospodarki oraz stworzenie konsensualnego podejścia do problemu minimalnego opodatkowania dochodów. Podobne wysiłki podejmowane są na szczeblu Unii Europejskiej. Uważamy, że zamiast procedować teraz nad podatkiem, który będzie niezgodny z wyżej wymienionymi inicjatywami, Ministerstwo Finansów powinno ściśle koordynować prace nad minimalnym podatkiem dochodowym z OECD/ UE. Urzędnicy OECD konsekwentnie twierdzą, że jednostronne środki podejmowane przez poszczególne kraje lub regiony są szkodliwe (zostało to stwierdzone w ocenie skutków gospodarczych OECD wydanej w październiku 2020 r.) i nie powinny być kontynuowane na rzecz umożliwienia OECD zakończenia jej prac. Dalsze prace nad tym proponowanym podatkiem stanowią bezpośrednie wyzwanie dla pracy OECD i jej pozycji, jako jedyne organu, który ma możliwość osiągnięcia międzynarodowego konsensusu w tych kwestiach.

Podsumowując zaproponowana konstrukcja podatku minimalnego od przedsiębiorców będących podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych stanowi naruszenie zasad przyzwoitej legislacji. Wprowadzana jest bez przeprowadzenia konsultacji społecznych z firmami, które zostaną nowym podatkiem obciążone. Potwierdza całkowity brak przewidywalności polskiego systemu podatkowego, pogłębia nieufność obywateli i inwestorów do państwa i stanowionego przez nie prawa. W końcu



uchwalenie podatku minimalnego doprowadzi do znaczącej podwyżki dóbr konsumpcyjnych (w celu wykreowania przez przedsiębiorstwa dochodu), albo spowoduje ucieczkę dużych firm, tj. przeniesienie siedzib wraz z działami administracyjnymi i finansowymi do innych krajów UE, a na terenie Polski pozostaną jedynie tzw. zakłady, tj. jedynie miejsca prowadzenia działalności np. produkcyjnej.

4. Zmniejszenie limitów płatności gotówkowych

Propozycja zmiany:

W art. 22 uchyla się pkt. 1

W art. 18 uchyla się pkt 2

Zgodnie z art. 22 w związku z art. 18 Projektu konsument będzie obowiązany do dokonywania płatności za pośrednictwem rachunku płatniczego, jeżeli jednorazowa wartość transakcji z przedsiębiorcą, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza 20 000 zł. Natomiast w zakresie transakcji B2B Projekt obniża dotychczasowy limit płatności gotówkowych w transakcjach B2B z 15 tys. zł do 8 tys. zł.

Wprowadzenie ww. limitu B2C oraz zredukowanie limitu dla transakcji B2B nie znajduje praktycznego uzasadnienia, a może istotnie ograniczać sprzedaż wysyłkową lub sprzedaż na odległość. Często przy większych zakupach kupujący decydują się na płatność gotówkową przy odbiorze, gdyż dzięki temu mają możliwość sprawdzenia towaru i uniknięcie oszustwa. Postuluje się, zatem o odstąpienie od ww. zmian.

Na uwagę zasługuje także, że w sprzedaży na odległość z reguły tylko wycinek transakcji wiąże się z przekazaniem gotówki. Zwykle to kupujący, uiszczając cenę, przekazuje gotówkę kurierowi lub pośrednikowi płatności. W konsekwencji do sprzedającego zapłata trafia przelewem, a nie w formie gotówkowej. Tym samym nie można powiedzieć, żeby cała transakcja była dokonywana gotówkowo.

5. Brak neutralności podatkowej transakcji wymiany udziałów, połączenia i podziału spółki

Projektowane przepisy dotyczące reorganizacji podmiotów (w szczególności art. 12 ust. 4 pkt 3e, 3h i 12 oraz art. 12 ust. 11) nakładają dodatkowe restrykcje, które w sposób istotny ograniczają neutralność podatkową transakcji wymiany udziałów, połączeń i podziałów spółek.

Dotychczasowe przepisy ustawy o CIT przewidujące warunki neutralności stanowią implementację dyrektywy Rady 2009/133/WE. Zgodnie z tymi przepisami, spełnienie określonych warunków przewidzianych w ustawie o CIT umożliwiło odroczenie opodatkowania do momentu realizacji tych praw (np. sprzedaży udziałów otrzymanych wcześniej w drodze tzw. wymiany udziałów), co stanowiło realizację celu przewidzianego w Dyrektywie mergerowej.

Art. 4 ust. 1. Dyrektywy mergerowej stanowi, że łączenie, podział lub podział przez wydzielenie nie stanowi podstawy opodatkowania zysków kapitałowych obliczonych poprzez odniesienie do różnicy



między wartością rzeczywistą przekazanych aktywów i pasywów a ich wartością do celów podatkowych. Natomiast zgodnie z art. 7 ust. 1. Dyrektywy mergerowej, w przypadku, gdy spółka przejmująca posiada udział w kapitale spółki przekazującej, wszelkie zyski przysługujące spółce przejmującej przy wycofaniu jej udziałów nie podlegają opodatkowaniu. Spełnienie tych warunków umożliwia każdorazowe skorzystanie z przepisów implementujących Dyrektywę mergerową przy kolejnych transakcjach. Dyrektywa mergerowa nie stanowi, ani nie daje podstaw do wnioskowania, że neutralność podatkowa dotyczy tylko dokonania jednej transakcji.

Mając na uwadze powyższe, proponowane zmiany w ustawie o CIT (tj. w szczególności przepisy art. 12 ust. 4 pkt 3e, 3h i 12 oraz art. 12 ust. 11) - w zakresie, w jakim przewidują opodatkowanie drugiej i kolejnej transakcji wymiany udziałów, połączenia lub podziału spółek - są w sposób oczywisty sprzeczne z postanowieniami Dyrektywy mergerowej. Proponowane rozwiązania uniemożliwiają także osiągnięcie najważniejszego celu Dyrektywy mergerowej, którym jest usuwanie przeszkód w działaniu rynku wewnętrznego takich jak podwójne opodatkowanie (pkt 14 preambuły Dyrektywy).

Proponowane przepisy nie tylko sprzeciwiają się obowiązującemu prawu UE, ale mogą spowodować istotne naruszenie zaufania podatników i inwestorów, do jakości tworzonego prawa i stabilności otoczenia regulacyjnego w Polsce, co może zniechęcić międzynarodowy kapitał do inwestowania w naszym kraju.

W związku z tym, postulujemy odstąpienie od wprowadzenia ww. zmian do proponowanych przepisów, jako sprzecznych z Dyrektywą oraz wprowadzających nadmierne i nieuzasadnione sankcje wobec podatników dokonujących reorganizacji posiadających ekonomiczne uzasadnienie i niebędących przejawem unikania opodatkowania.

Konfederacja Lewiatan, KL/394/278/PP/2021

