**Uwagi Konfederacji Lewiatan do projektu rozporządzenia Ministra Finansów** [**w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych**](https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/502/12318956/12555426/12555427/dokument371456.pdf)

1. **Stosowanie art. 26 ust. 1 ustawy o CIT do płatności przekraczających kwotę 2 mln złotych**
2. Zgodnie z treścią Rozporządzenia, wyłącza ono lub ogranicza stosowanie art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: **ustawa o CIT**). Tym samym w 2019 r.
(w zależności od przypadku: do 1 lipca lub do 31 grudnia 2019 r.), do określenia procedury postępowania płatnika, powinien mieć zastosowanie art. 26 ust. 1 w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r.

Jednocześnie, zgodnie z literalnym brzmieniem art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, przewidziana procedura stosowania niższej stawki lub zwolnienia dla podatku u źródła przez płatnika dokonującego wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 oraz 22 ustawy o CIT będzie od 1 stycznia 2019 r. dotyczyć sytuacji, gdy płatność nie przekracza kwoty 2 mln złotych (co było spójne w sytuacji, gdy obowiązywał art. 26 ust. 2e).

Z punktu widzenia pewności prawa i wynikających z niego obowiązków, postulujemy uregulowanie w Rozporządzeniu w jakim zakresie, w okresie wyłączenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT, znajdzie zastosowanie art. 26 ust. 1 ustawy o CIT dla płatności, których wartość w roku podatkowym przekracza 2 mln złotych w stosunku do podatnika.

1. Nie jest jasne czy podatnicy/ płatnicy będą mogli składać wniosek o wydanie opinii, o której mowa w art. 26b CIT już od 1 stycznia 2019 r. mimo faktu odroczenia w czasie nowego mechanizmu poboru podatku WHT. Naszym zdaniem, prawo do wnioskowania o wydanie ww. opinii powinno istnieć już od 1 stycznia 2019 r.
2. Wprowadzenie obowiązku składania wniosku o zwrot pobranego podatku WHT i o wydanie opinii, o której mowa w art. 26b CIT, w formacie struktur logicznych (JPK) będzie de facto wymuszało na podmiotach zagranicznych (podatnikach) konieczność skorzystania z usług doradztwa podatkowego, co w praktyce istotnie zwiększy koszty odzyskania pobranego podatku. W praktyce trudność ta może prowadzić do "wymuszania" na polskich płatnikach (zwłaszcza na mniejszych podmiotach) obowiązku wprowadzenia klauzul ubruttowiających do istniejących umów i zwiększania ich obciążeń.
3. Należyta staranność przy weryfikacji warunków zastosowania niższej stawki/ zwolnienia/ niepobrania podatku oraz nowa definicja rzeczywistego właściciela będą stosowane już od
1 stycznia 2019 r. Uwzględniając, że nie zostały jeszcze opublikowane wyjaśnienia/ objaśnienia MF co do zakresu oczekiwanych oświadczeń, które powinni pozyskać płatnicy oraz co do wymogów należytej staranności dokonywanie po 1 stycznia 2019 r. jakichkolwiek wypłat podlegających WHT i niepobieranie tego podatku (zgodnie z odroczonym w czasie art. 26 ust. 2e CIT) powoduje przeniesienie ciężaru ryzyka nieprawidłowego niepobrania podatku na płatników. Co więcej w świetle braku objaśnień na 2 tygodnie przed wejściem w życie nowych wymogów płatnicy nie są w stanie określić skali tego ryzyka.
4. **Podmiotowe bezterminowe wyłączenie stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT**

Projekt Rozporządzenia przewiduje możliwość bezterminowego wyłączenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT w stosunku do podmiotów spełniających określone przesłanki podmiotowe
(§2 Rozporządzenia). W ocenie Konfederacji Lewiatan, zakres bezterminowego wyłączenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT powinien uwzględniać również inne podmioty z uwagi na gospodarcze znaczenie dokonywanych do nich płatności, w szczególności:

1. **Wyłączenie stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT w stosunku do zagranicznych banków mających siedzibę w kraju, z którym Polska posiada podpisaną Umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania działające na podstawie zezwoleń właściwych organów.**W dominującej ilości przypadków, zawarte przez polskie podmioty (kredytobiorców) umowy kredytowe zawierają tzw. klauzule ubruttawiające. Efektywnie więc, praktyczne stosowanie nowych przepisów doprowadzi do przerzucenia ciężaru ekonomicznego ich stosowania na polskiego płatnika. Jednocześnie, na gruncie dominującej ilości umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (UPO) zawartych przez Polskę, płatności na rzecz banków podlegają zwolnieniu z WHT bez dodatkowych warunków. Tym samym, w naszej ocenie racjonalne i uzasadnione gospodarczo byłoby, aby banki mające siedzibę w kraju traktatowym były objęte dotychczasowymi zasadami rozliczeń w zakresie podatku u źródła.
2. **Wyłączenie stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT w stosunku do funduszy inwestycyjnych
o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10 i 10a oraz art. 17 ust.1 pkt 58 ustawy o CIT.** Jeżeli fundusz inwestycyjny jest objęty zwolnieniem na podstawie art. 6 lub art. 17 ustawy o CIT to znaczy, że spełnia szereg przesłanek o charakterze regulacyjno – nadzorczym, które przy spełnieniu przesłanek z art. 26 ust. 1 pozwalają na niepobranie podatku u źródła w Polsce. Stosowanie art. 26 ust. 2e w tym kontekście stanowi nadmierny fiskalizm w stosunku do podmiotów, które
z założenia miały korzystać ze zwolnienia dochodów osiąganych w Polsce.
3. **Podmioty notowane na giełdzie w kraju, z którym Polska posiada podpisaną Umowę
o unikaniu podwójnego opodatkowania, także podmioty należące do grup kapitałowych notowanych na giełdzie.** W przypadku podmiotów będących odbiorcami płatności, którzy są notowani na giełdzie w kraju, z którym Polska posiada podpisaną UPO, ryzyko ewentualnego nadużycia jest w naszej ocenie marginalne. Podmioty te z założenia prowadzą aktywną działalność gospodarczą i są rzeczywistymi odbiorcami płatności. Tym samym, nakładanie na płatników konieczności weryfikacji tych warunków biorąc pod uwagę realia gospodarcze (możliwość łatwej weryfikacji podmiotów przez organy podatkowe we własnym zakresie, prawdopodobna mniejsza responsywność takich podmiotów w stosunku do polskiego płatnika), będzie nieproporcjonalne do potencjalnego ryzyka obejścia prawa w zakresie podatku u źródła.
4. **Pozostałe uwagi**
5. Zgodnie z uzasadnieniem do Rozporządzenia, limit 2 mln złotych po upływie okresu przejściowego będzie uwzględniał kwotę płatności dokonaną w okresie przejściowym.
Uważamy za konieczne doprecyzowanie, iż w takim przypadku na potrzeby złożenia oświadczenia, o którym mowa w art. 26 ust 7a ustawy o CIT:
* oświadczenie to powinno zostać złożone z pierwszą płatnością po okresie zawieszenia (np. wypłata w lutym 3 m PLN - wypłata 1 m PLN we wrześniu - oświadczenie we wrześniu przy wypłacie 1 m PLN) oraz, że
* analiza warunków przy złożeniu oświadczenia/ wniosku o opinię powinna uwzględniać stan na moment pierwszej płatności po okresie zawieszenia (w podanym przykładzie, oświadczenie będzie dotyczyć wyłącznie wypłaconej kwoty we wrześniu).
1. Paragraf 3 rozporządzenia wprowadza ograniczenia w stosowaniu art. 26 ust. 2e ustawy
o podatku dochodowym od osób prawnych do 31 grudnia 2019 r, w ten sposób, że płatnicy będą obowiązani pobrać zryczałtowany podatek dochodowy, według zasad określonych w tym przepisie, od wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy, dokonywanych w obowiązującym u wypłacającego te należności pierwszym roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2018 r., jeżeli:
* łączna kwota należności wypłacanych od papierów wartościowych zapisanych na rachunkach papierów wartościowych albo na rachunkach zbiorczych przekracza kwotę 2 000 000 zł;
* łączna kwota należności wypłacanych z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy, innych niż wskazane w pkt 1, przekracza kwotę 2 000 000 zł.

Z uzasadnienia projektu wynika, że przepis ten w praktyce stosowany będzie *„w sytuacji płatników prowadzących rachunki papierów wartościowych lub rachunki zbiorcze.”*, jednak
w naszej ocenie to nie wynika z literalnego brzmienia przepisu i może spowodować zamieszanie. Należy doprecyzować do jakich płatników stosuje się ograniczenia wynikające
z paragrafu 3 Rozporządzenia.

Uważamy także, że należy doprecyzować sposób liczenia limitu 2 000 000 zł. w przypadku wyłączeń czasowych, czyli paragrafów 4 pkt 2 i 3 projektu rozporządzenia – czy limit liczony jest od wypłat dokonanych od początku roku, czy od wypłat po 1 lipca 2019 r. Aktualnie sposób wyliczenia wynika z uzasadnienia projektu, a nie wynika z treści przepisów.

**Konfederacja Lewiatan**