

Stanowisko ZPP w sprawie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (UD404)

INFORMACJE WSTĘPNE

Rok 2022 jest okresem znaczących zmian prawa podatkowego w Polsce. Z dniem 1 stycznia weszła w życie największa od lat reforma określana jako „Polski Ład”. Zmiany przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów skomplikowały system podatkowy do granic możliwości, wprowadzając wiele mechanizmów niezrozumiałych nie tylko dla podatników, ale również dla księgowych i organów skarbowych. Najbardziej na reformie ucierpieli przedsiębiorcy, zarówno obciążeni podatkiem dochodowym od osób fizycznych, jak i płacący podatek dochodowy od osób prawnych, w tym szczególnie podmioty, których dotyczyły przepisy o tak zwanym „minimalnym CIT”.

Nie ulega wątpliwości, że polski system podatkowy jest nieprzyjazny dla podatników. Potwierdzają to liczne raporty niezależnych instytucji, m. in. „International Tax Competitiveness Index 2021”, przygotowany przez Tax Foundation. Dokument wskazuje, że Polska znalazła się na 36 miejscu spośród 37 ocenianych krajów¹. Podkreślić należy, że ranking został opublikowany jeszcze przed wprowadzeniem przepisów „Polskiego Ładu”.

Potrzebę zmian dostrzegło Ministerstwo Finansów, z dniem 1 lipca dokonując wielu zmian w podatku PIT, który przynajmniej częściowo poprawiają sytuację podatników. Obecnie trwają konsultacje projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (UD404), który ma rozwiązać niektóre problemy podmiotów obciążonych podatkiem CIT.

Związek Przedsiębiorców i Pracodawców postanowił we współpracy z członkami przygotować listę uwag do zaproponowanych zmian przepisów. Choć ustawa zawiera pewne ulepszenia

¹ <https://taxfoundation.org/publications/international-tax-competitiveness-index/> (dostęp na dzień 14.07.2022 r.).

systemu podatkowego i z pewnością niektóre jej elementy są krokiem w dobrą stronę, to już na wstępie wskazać należy, że konstrukcja podatku CIT wymaga gruntownej reformy i przemyślenia na nowo rozwiązań systemowym. CIT stał się bowiem dla części uczestników rynku, szczególnie dużych korporacji międzynarodowych, niemal daniną dobrowolną. Faworyzuje on podmioty, które mogą sobie pozwolić na szeroką optymalizację podatkową. Nadto stopień skomplikowania regulacji wciąż pozostaje bardzo wysoki, a wiele przepisów budzi wątpliwości interpretacyjne.

W odniesieniu do nowelizacji przepisów publikowanych przez Ministerstwo Finansów Związek Przedsiębiorców i Pracodawców zgłasza poniższe uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (UD404).

REKOMENDACJE

1. art. 1 pkt 2) – w zakresie zmiany art. 11i pkt 2).

Artykuł 11i ustawy o CIT określa sytuacje, w których stosuje się przepisy dotyczące ustalania cen transferowych określone w art. 11c i 11d do transakcji innych niż kontrolowane. Wskazać należy, że w przypadku transakcji krajowych, gdzie to odbiorca należności będzie obowiązany do sporządzenia dokumentacji podatkowej, przygotowanie oświadczenia na własne potrzeby jest w praktyce dodatkowym i nie mającym większego znaczenia obowiązkiem formalnym. Nadto odesłanie do odpowiedniego stosowania przepisów art. 11o ust. 4 wydaje się być nieprecyzyjne i może ono budzić wątpliwości interpretacyjne. Wątpliwości może budzić np. pozyskanie oświadczenia od kontrahenta, że jest rzeczywistym beneficjentem należności z tytułu transakcji. Powstaje pytanie, czy oznaczałoby to wyłączenie stosowania zasady ceny rynkowej do transakcji z danym kontrahentem (krajowym lub zagranicznym lub innym mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową?

Ponadto wątpliwość rodzi również zastosowanie zasady ceny rynkowej do transakcji zawieranych między podmiotami niepowiązаныmi, zwłaszcza mając na uwadze art. 14 ustawy CIT, który zapewnia organom możliwość weryfikacji rynkowego poziomu przychodu oraz art. 11q ust 3a ustawy CIT, gdzie ustawodawca zwolnił podatników z obowiązku sporządzania na potrzeby dokumentacyjne analizy rynkowości cen do transakcji innych niż kontrolowane. Należy mieć na względzie, że transakcje zawierane pomiędzy podmiotami niepowiązаныmi zasadniczo wyznaczają standardy rynkowego zachowania i ich badanie pod kątem rynkowego charakteru cen nie ma uzasadnienia.

Mając na względzie powyższe należałoby nadać art. 11i pkt 2) następującą treść:

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

2. art. 1 pkt 5) – w zakresie zmiany art. art. 11o ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Przedmiotowy przepis odnosi się do obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych przez podatników i podmioty niebędące osobami prawnymi. Z całą pewnością normy określone w art. 11o ustawy o CIT budzą jedne z największych uwag przedsiębiorców rozliczających się podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Zmianie uległy między innymi progi dokumentacyjne określone w art. 11o ust. 1 pkt 2). Zmiana ta jest oceniana pozytywnie, jednak wskazać należy, że wciąż może powodować znaczące obciążenia w zakresie obowiązków dokumentacyjnych. Wskazane w ustawie progi są znacznie

nizsze od progów dokumentacyjnych obowiązujących dla transakcji kontrolowanych. Ustalenie progów dokumentacyjnych na tym poziomie z perspektywy dużych firm z pewnością będzie prowadzić do zwiększenia formalności, np. próg 500 000 zł określony w lit. c) dla tego rodzaju podmiotów jest stosunkowo niski. Wskazać ponadto należy, że być może warto byłoby rozważyć wyłączenie obowiązku sporządzania dokumentacji przy transakcjach pomiędzy podmiotami krajowymi.

Nadto w powoływanym przepisie użyto sformułowań, które należałoby doprecyzować np. „rzeczywisty właściciel należności z tytułu tej transakcji”. Wskazać należy także, że zgodnie z uzasadnieniem do projektowanych zmian art. 11o ust. 2 ma wprowadzić zasadę, zgodnie z którą dla transakcji krajowej, czyli tam, gdzie wypłacający oraz otrzymujący należność podlegają krajowej jurysdykcji, obowiązek dokumentacyjny w zakresie pośrednich transakcji krajowych będzie ciążył jedynie na podmiocie otrzymującym należność. Jednocześnie mając na uwadze treść projektowanego art. 11o ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT oraz ust. 2 relacja tych przepisów jest niejasna. Powyższe przepisy mogą budzić wątpliwości interpretacyjne i wymagałyby doprecyzowania.

Nie są to niestety jedynie uwagi odnoszące się do art. 11o ustawy o CIT. Kolejne zastrzeżenie dotyczy ust. 3 tegoż artykułu. Zapis dotyczy zarówno podmiotu otrzymującego należność (w przypadku transakcji krajowych jak i zagranicznych), jak również podmiotu wypłacającego należność (w przypadku transakcji zagranicznych). Przepis ten wymaga doprecyzowania w zakresie, czy warunek określony w pkt 1 dotyczy również podmiotu wypłacającego należność. Obecne brzmienie sugeruje, że warunki 1 i 2 określone w treści wymienionego przepisu dotyczą podmiotów zobowiązanych do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych - a więc obu stron transakcji. Niemniej jednak z uwagi na pełnione role w transakcjach tylko jedna strona transakcji może dokonać weryfikacji warunku wskazanego w pkt 1. Tym samym, dla uniknięcia wątpliwości, zasadne jest doprecyzowanie przedmiotowego zagadnienia.

Doprecyzowania wymaga także art. 110 ust. 3 pkt 1 – „1) nie dokonują odpowiednio w roku podatkowym lub roku obrotowym związanych **bezpośrednio** z otrzymaną należnością [...]”. Wskazać należy, że obecna treść przepisu stwarza szereg wątpliwości interpretacyjnych. Przede wszystkim dotyczą one konieczności weryfikowania powiązania otrzymanej należności pochodzącej z konkretnej transakcji z rozliczeniami z podmiotami posiadającymi siedzibę w kraju podatkowym. Warto zwrócić uwagę, że otrzymanie np. przez bank odsetek od udzielonego kredytu co do zasady nie jest związane z rozliczeniami z rajami podatkowymi. Niemniej jednak banki wypłacają np. odsetki od lokat klientom z rajów podatkowych. Transakcja dotycząca lokaty jest transakcją zupełnie odrębną od wspomnianej uprzednio transakcji udzielenia kredytu. Niemniej jednak potencjalnie, pośrednio, należności z tytułu odsetek od udzielonego kredytu mogą być źródłem, z którego wypłacane są odsetki dla klienta z kraju podatkowego, który otworzył w banku lokatę.

Wskazać należy także na treść art. 110 ust. 3 pkt 2 Ustawy o CIT. Obecna treść przepisu odwołuje się do powiązań z podmiotem z siedzibą w kraju podatkowym. Niemniej jednak brak jest doprecyzowania, w jaki sposób powiązania te należy identyfikować. Postulujemy doprecyzowanie - np. poprzez odwołanie do przepisów o identyfikacji powiązań na gruncie przepisów dot. cen transferowych.

Zwracamy także uwagę na treść przepisu art. 110 ust 3. Przepis ten wydaje się zawierać pewnego rodzaju sprzeczność. Brzmi on:

„Przepisów ust. 1 pkt 2 **nie stosuje się**, jeżeli podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną **obowiązani do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych (...)**”.

Przy czym ust. 1 pkt 2 odnosi się do kategorii innych podmiotów obowiązanych do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych. Z przepisu wynika, że miałyby on zastosowanie do podatników obowiązanych do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, a więc:

- podatników otrzymujących należność (w przypadku transakcji krajowych), jeżeli rzeczywisty właściciel należności jest podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, oraz
- podatników wypłacających należność do kontrahenta zagranicznego, jeżeli rzeczywisty właściciel należności jest podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

Z uwagi na powyższe powstaje pytanie, czy taka była intencja ustawodawcy?

Doprecyzowania wymaga także treść ust. 4. Z uwagi na wątpliwość, kto jest *de facto* podmiotem otrzymującym należność, a zatem kto powinien przygotować oświadczenia, w rozumieniu ust. 4 [druga strona transakcji, czy rzeczywisty właściciel należności, jeżeli w łańcuchu przepływu należności występują zarówno podmiot pośredniczący (druga strona transakcji) jak i rzeczywisty właściciel należności]. Proponuje się doprecyzowanie wprost - gdy rzeczywistym odbiorcą należności jest jednocześnie druga strona transakcji – wystarczające jest jej oświadczenie o byciu rzeczywistym odbiorcą należności.

Wskazać należy także, że 11o ust. 4 jest sprzeczny z art. 11o ust. 3 w części dot. spełnienia warunków, o których mowa w ust. 3 pkt 1 i 2.

Ustawodawca w projektowanych przepisach (Art. 11o ust. 3) posłużył się wyrażeniem „lub” co oznaczałoby, że wystarczy spełnić jeden z punktów, aby nie stosować art. 11o ust. 1 pkt 2. Tymczasem w art. 11o ust. 4 posłużono się koniunkcją „(...)o których mowa w ust. 3 pkt 1 i 2 (...)”.

Rekomendujemy zastąpienie koniunkcji alternatywą zwykłą.

W zakresie art. 11o ustawy o CIT warto rozważyć także zmianę modelu pozyskiwania i gromadzenia oświadczeń. Zasadnym byłoby stworzenie zautomatyzowanego systemu informowania o powiązaniu z rajem podatkowym. Podmiot otrzymujący należność informowałby podmiot wypłacający przed zawarciem transakcji, iż będzie dokonywał rozliczeń

związanych z otrzymaną należnością z podmiotem rajowym (ewentualnie, że jest powiązany z podmiotem rajowym). W ten sposób uniknąć można wielu kosztów związanych z dodatkowym kosztem gromadzenia i archiwizacji oświadczeń. Skróceniu ulegnie również czas zawierania transakcji. Obowiązek dokumentacyjny podmiotu wypłacającego powstawałby w takim przypadku po otrzymaniu stosownej informacji od drugiej strony.

Zwracamy także uwagę na brak spójności w zakresie podmiotowym określonym w art. 11o ust. 2 w związku z art. 11o ust 1 pkt 2. Wyłączenie określone w art. 11o ust 2 w projektowanym brzmieniu miałby zastosowanie do **podatników, spółek niebędących osobami prawnymi i podmiotów, którzy otrzymują należność wynikającą z dokonywanej transakcji**. Tymczasem zgodnie z art. 11o ust 2 do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych są obowiązani **podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi dokonujący transakcji kontrolowanej lub innej niż kontrolowana**. Zasadnym byłoby ujednoczenie katalogu podmiotowego zastosowanego w tych przepisach.

3. art. 1 pkt 9) – w zakresie zmiany art. 15 ust. 4h ustawy CIT.

Wskazujemy, że po słowach „Fundusz Solidarnościowy” należałoby dodać przecinek i dopisać wyrazy „Fundusz Emerytur Pomostowych”. Składkę na Fundusz Emerytur Pomostowych opłaca się do ZUS na podstawie przepisów Ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o emeryturach pomostowych. Składka opłacana jest za osoby urodzone po 1948 r., które wykonują pracę w szczególnych warunkach lub w szczególnym charakterze (m.in. za górników, hutników). Podstawę wymiaru składki stanowi podstawa składki emerytalnej i rentowej. Składka wynosi 1,5% i finansowana jest w całości przez płatnika. Składka ta powinna być traktowana kosztowo tak jak składka emerytalna.

4. art. 1 pkt. 10 – w zakresie zmiany art. 15c ust. 1 ustawy o CIT.

Wskazujemy, że z uwagi na wzrost kosztów pozyskania kapitału (wzrost stopy referencyjnej NBP) zasadnym byłoby podniesienie progu, o którym mowa w ust 1) przepisu do poziomu 10 milionów złotych.

5. art. 1 pkt 11) – w zakresie zmiany art. 16 ust. 1 pkt. 13 f ustawy o CIT.

Projektowana modyfikacja brzmienia art. 16 ust. 1 pkt. 13 f ustawy o CIT uwzględnia jedynie częściowo obecne realia rynkowe. Zauważyć bowiem należy, że akwizycje finansowane wewnątrzgrupowo mogą dotyczyć również aktywów kapitałowych, które nabywane/obejmowane były w latach ubiegłych (nawet przed kilkunastoma laty). Z uwagi na charakter tych aktywów i możliwości generowania zysków zapewniających spłatę finansowania, spłaty długu (pożyczek) są odraczane do momentu osiągnięcia pozycji dodatnich przez takie aktywa (np. dzieje się tak w przypadku nabycia/objęcia aktywów produkcyjnych będących w procesie budowy/inwestycji). Należy zwrócić także uwagę, iż koszty finansowania dłużnego, co do zasady rozpoznawane są w rachunku podatkowym jako koszt podatkowy dopiero w momencie ich zapłaty.

Stąd też przepis art. 16 ust. 1 pkt. 13 f ustawy o CIT winien obejmować koszty finansowania, które dotyczą okresów rozpoczynających się po 01.01.2022r. i to bez względu na moment zaliczenia (czyli zapłaty) tych kosztów do kosztów uzyskania przychodów. Zatem regulacją tą nie powinny być objęte koszty finansowania dłużnego naliczone do końca 2021 r. zaś zapłacone po tej dacie, za czym przemawia zasada ochrony praw nabytych.

Wskazać ponadto należy, że ograniczenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów finansowania na transakcje kapitałowe będzie miało przełożenie na sytuację grup kapitałowych.

6. art. 1 pkt 19) – w zakresie zmiany w art. 24ca ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT.

Proponowane podwyższenie wskaźnika rentowności z 1% do 2% spowoduje objęcie większej ilości osób prawnych tak zwanym „minimalnym podatkiem CIT”. Wskazać należy, że choć wiele podmiotów unika płatności podatku dochodowego od osób prawnych i traktuje go jak daninę niemal dobrowolną poprzez stosowanie optymalizacji podatkowej, to w praktyce „minimalny podatek CIT”, w kształcie, w jakim został on przyjęty w „Polskim Ładzie” spowodował on wiele problemów uderzając nie tyle w duże międzynarodowe koncerny, co w podmioty z sektora MŚP. W tym miejscu ponownie wskazujemy, że zdecydowanie lepszym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie prostego podatku przychodowego. Podniesienie wskaźnika rentowności doprowadzi jedynie do rozszerzenia katalogu podmiotów, które zostaną objęte błędnie skonstruowaną instytucją „minimalnego podatku CIT”.

7. art. 1 pkt 22 – w zakresie zmiany w art. 26 ust. 1aa Ustawy o CIT.

Zmiana odnosi się do sytuacji, w których płatnicy nie są obowiązani do poboru podatku od odsetek lub dyskonta. W pkt 2) art. 1aa wskazuje się, że podatek nie jest pobierany od obligacji w przypadku, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 50b, 50c i 50e. Wskazujemy, że zwolnienie powinno dotyczyć wszystkich obligacji oferowanych zarówno na rynku zagranicznym jak i krajowym w celu zachowania spójności z § 2 ust. 1 pkt 1 lit. b rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2018 r. w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (t. j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2545 ze zm.). Realizacja tego postulatu musiałaby się wiązać ze zmianą w art. 17 ust. 1 pkt 50b oraz 50e ustawy o CIT. Zmiana powinna polegać na usunięciu warunku oferowania obligacji emitowanych przez BFG na rynkach zagranicznych.

8. art. 2 pkt 13 – w zakresie zmiany art. 41 ust. 24 Ustawy o PIT.

Przepis ten pełni podobną rolę jak wskazywany powyżej art. 26 ust. 1aa ustawy o CIT. Wskazuje on na sytuacje, w których płatnicy nie są obowiązani do poboru podatku od odsetek lub dyskonta. Również w tym przypadku podnosimy analogiczny argument – zwolnienie powinno dotyczyć wszystkich obligacji oferowanych zarówno na rynku zagranicznym jak i krajowym w celu zachowania spójności z § 2 ust. 1 pkt 1 lit. c rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2018 r. w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 41 ust. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2541 ze zm.). Wskazujemy, że wymaga to zmiany w art. 21 ust. 1 pkt 130b Ustawy o PIT polegającej na usunięciu warunku oferowania obligacji emitowanych przez BGK na rynkach zagranicznych.

9. art. 1 pkt 22 oraz art. 2 pkt 13

Proponujemy rozważenie zmiany w zakresie przepisów art. 26 ust. 2ca Ustawy o CIT i art. 41 ust. 4da Ustawy o PIT wobec obowiązków emitentów innych niż Skarb Państwa, BGK i BFG (w przypadku BGK i BFG postulat dotyczy obligacji oferowanych na rynku krajowym). Zwracamy uwagę na brak możliwości ustalenia pełnej listy obligatariuszy oraz akcjonariuszy przez emitenta na moment ustalenia prawa do wypłaty należności.

Wskazujemy także, że zasadne byłoby doprecyzowanie art. 26 ust. 2ed Ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 12d Ustawy o PIT poprzez wskazanie, że w przypadku braku otrzymania informacji, o której mowa w art. 26 ust. 2ca Ustawy o CIT i art. 41 ust. 4da Ustawy o PIT, podmiot prowadzący rachunki papierów wartościowych albo rachunki zbiorcze domniemywa brak występowania powiązania między wypłacającym a podatnikiem.

10. art. 3 – w zakresie zmiany art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej.

Projekt ustawy przewiduje w art. 3 usunięcie zdania drugiego w art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej. Wskazać należy, że pomimo dokonanej zmiany brzmienie art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej wciąż powodować będzie nakładanie się obowiązków sprawozdawczych tych samych transakcji. Wskazać należy, że podmioty są zobowiązane do sporządzania informacji o cenach transferowych na podstawie art. 11t ust.1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, jak również na podstawie ust. 3 tegoż przepisu. W proponowanym w projekcie brzmieniu przepisów występowanie tylko tej przesłanki powodowało by brak obowiązku przesyłania do Urzędu Skarbowego informacji ORD-U o umowach zawartych z nierezydentami. Zaś występowanie transakcji z podmiotami z tzw. rajów podatkowych wpływa na utrzymanie tego obowiązku. Zwraca się uwagę na fakt, iż wystąpienie ewentualnych transakcji z podmiotem mającym siedzibę w kraju uznanym przez polskie organy podatkowe za stosujący szkodliwą konkurencję podatkową (kraj z listy tzw. rajów podatkowych) jest również raportowany przez Spółkę na mocy art. 11t ust. 3 ustawy CIT. Co więcej informacje takie są ujawniane przez podatników VAT organom podatkowym również w przesyłanych comiesięcznie plikach JPK VAT (i to bez względu na ich wartość).

Z uwagi na powyższe proponujemy dokonanie następującej zmiany art. 82 § 1c:

„Przepisu § 1 pkt 2 nie stosuje się do podmiotów, o których mowa w § 1, obowiązanych do sporządzenia informacji o cenach transferowych, na podstawie przepisów art. 23zf ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 11t ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.”.

11. Postulat zmiany w art. 1a ustawy o CIT.

Proponujemy rozszerzenie zakresu stosowania przepisów regulujących tworzenie i funkcjonowanie podatkowych grup kapitałowych o tzw. „spółki wnuczki” tj. spółki, w których spółka dominująca pośrednio posiada 100% udziałów.

Propozycja zakłada złagodzenie warunków dotyczących funkcjonowania podatkowych grup kapitałowych (PGK). Obecnie w Polsce jest tylko 65 tego rodzaju podmiotów. Proponowana zmiana sprawi, że tworzenie PGK będzie otwarte dla szerszej liczby podmiotów gospodarczych pozostających w bliskich własnościowych powiązaniach i pozwoli na tworzenie PGK również grupom spółek o bardziej rozbudowanej strukturze powiązań.

Z uwagi na powyższe proponujemy zmianę art. 1a ust. 2 pkt 1 lit. b) poprzez nadanie mu następującego brzmienia:

„b) jedna ze spółek, zwana dalej "spółką dominującą", posiada bezpośredni 75% **lub pośredni 100%** 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”.

12. Art. 11e ustawy o CIT

Wskazać należy także na konieczność zmiany art. 11e ustawy o CIT. Zgodnie z jego treścią podatnik może dokonać korekty cen transferowych poprzez zmianę wysokości uzyskanych przychodów lub poniesionych kosztów uzyskania przychodów, jeżeli są spełnione łącznie warunki wymienione w przepisie, między innymi:

„4) istnieje podstawa prawna do wymiany informacji podatkowych z państwem, w którym podmiot powiązany, o którym mowa w pkt 3, ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd”.

Aktualne brzmienie ustępu 4 powoduje, że powstaje wątpliwość interpretacyjna w odniesieniu do transakcji kontrolowanej realizowanej pomiędzy podmiotami krajowymi. Wykładania literalna skłania do absurdalnego wniosku, że skoro nie istnieje podstawa prawna do wymiany informacji podatkowych pomiędzy Rzeczpospolitą Polską a Rzeczpospolitą Polską, to transakcje kontrolowane realizowane pomiędzy podmiotami krajowymi nie mogą podlegać korekcie, o której mowa w art. 11e ustawy o CIT.”

Podsumowanie

Zmiany w zakresie podatku CIT proponowane przez Ministerstwo Finansów częściowo odwracają negatywne skutki „Polskiego Ładu”. Wskazać jednak należy, że podatek dochodowy od osób prawnych, podobnie jak cały system podatkowy w Polsce charakteryzuje się przede wszystkim bardzo wysokim stopniem skomplikowania regulacji. Jedynie wysokiej klasy specjaliści są w stanie swobodnie poruszać się w polskich przepisach, a wiele z nich stwarza trudności interpretacyjne nie tylko przedsiębiorcom, ale także podmiotom doradczym i organom administracji skarbowej. Jednym ze skutków nieprzyjazności przepisów jest fakt, że duże firmy mogą pozwolić sobie na usługi doradztwa podatkowego, które zmierzają do wykorzystania luk w przepisach i zmniejszania ich zobowiązań podatkowych (optymalizacji podatkowej). Dla tych podmiotów CIT jest daniną niemal dobrowolną. Natomiast firmy z sektora MŚP często padają ofiarą nieprzemyślanych regulacji płacąc często znacznie większe podatki niż największe na rynku podmioty. Dlatego też ZPP wskazuje, że choć proponowana ustawa w wielu aspektach jest krokiem w dobrą stronę, to nie rozwiązuje ona większości problemów z jakimi borykają się przedsiębiorcy płacący podatek dochodowy od osób prawnych. Polski system podatkowy wymaga natomiast pilnej reformy i stworzenia regulacji prostych, zrozumiałych i przyjaznych podatnikom.