

POSTULATY PODATKOWE DLA NOWEGO RZĄDU

RADA PODATKOWA KONFEDERACJI LEWIATAN

12 GRUDNIA 2023 R.

1. ZWIĘKSZENIE BEZPIECZEŃSTWA PROWADZENIA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ POPRZEZ UPORZĄDKOWANIE PROCESU LEGISLACYJNEGO, POPRAWĘ JAKOŚCI, STABILNOŚCI I CZYTELNOŚCI STANOWIONEGO PRAWA ORAZ WYDŁUŻENIE VACATIO LEGIS USTAW PODATKOWYCH

W każdym roku uchwalane są dziesiątki nowych ustaw oraz wydawane lub zmieniane są setki rozporządzeń, wprowadzają one tysiące zmian do przepisów regulujących funkcjonowanie przedsiębiorców i gospodarki. Zaczynając od ustaw, które dotyczą nowych sektorów gospodarki (np. związane z OZE), przez regulacje dla konkretnych branż (np. gastronomia, hotelarstwo, motoryzacja, branża odpadowa, budowlana, finansowa), kończąc na przepisach prawa podatkowego i prawa pracy. Przepisy wprowadzające nowe podatki, obowiązki, ograniczenia, tworzone są bez analizy, czy w połączeniu z obowiązkami nakładanymi przez inne resorty, stają się nadmiernym obciążeniem dla przedsiębiorców. W dodatku przeważająca większość tych regulacji powstaje w pośpiechu, bez odpowiednich konsultacji z przedstawicielami pracodawców i przedsiębiorców. W efekcie przedsiębiorcy wskazują sferę regulacji podatkowych jako jeden z głównych czynników ryzyka dla prowadzonej przez nich działalności.

W związku z tym **biznes oczekuje wprowadzenia rozwiązań, które zapewnią elementarny poziom bezpieczeństwa niezbędnego do podejmowania decyzji inwestycyjnych.**

Postulujemy wprowadzenie obowiązku monitorowania przez rząd skutków wprowadzanych zmian prawnych wpływających na prowadzenie działalności gospodarczej. Elementem przeglądu powinien być także raport z przeprowadzonych konsultacji społecznych wprowadzanych zmian, z wyszczególnieniem i uzasadnieniem sytuacji kiedy skrócono 30-dniowy termin konsultacji społecznych. **Raport z tego przeglądu powinien być publikowany, ogólnodostępny i prezentowany przez rząd w Sejmie, Senacie i Radzie Dialogu Społecznego.** Wnioski płynące z dokonanego przeglądu, powinny być uwzględniane przy tworzeniu programu prac legislacyjnych Rady Ministrów w kolejnym roku oraz być podstawą do zmniejszenia barier w prowadzeniu działalności gospodarczej.

Ze szczególną uwagą należy traktować regulacje prawa podatkowego ze względu na ogromną wrażliwość przedsiębiorstw na jego zmiany. Prawo podatkowe ulega ciągłym i szybkim zmianom, co z jednej strony jest to podyktowane koniecznością podążania regulacji za dynamicznie zmieniającym się otoczeniem gospodarczym, z drugiej natomiast realizowaniem doraźnych potrzeb fiskalnych państwa. Ustawy podatkowe uchwalane w bardzo krótkim czasie, bez przeprowadzenia rzetelnych konsultacji społecznych z podmiotami, których dana zmiana dotyczy oraz bez przygotowania pogłębionej oceny skutków regulacji. To powoduje, że są one bardzo złej jakości. Przepisy podatkowe powinny być precyzyjnie i jasno sformułowane, aby zapewnić skuteczne opodatkowanie przy możliwie najniższym koszcie poboru daniny. Niestety polski system podatkowy jest jednym

z najbardziej skomplikowanych i nieprzyjaznych na świecie co jest wynikiem, uchwalania przepisów w pośpiechu oraz bez odpowiedniego *vacatio legis*.

Przykładem fatalnie napisanej ustawy, która dramatycznie zaburzyła funkcjonowanie podatników (w szczególności przedsiębiorców) jest tzw. Polski Ład. Ustawa, która została źle przygotowana pod względem merytorycznym, a w dodatku ze względu na determinację wynikającą z pobudek politycznych, nie uwzględniająca setek uzasadnionych zastrzeżeń i postulatów różnych środowisk.

Aby w przyszłości uniknąć niewłaściwie procedowanych ustaw podatkowych i zapewnić podatnikom należyłą ochronę ich interesów, proponujemy **wprowadzenie konieczności konsultowania z zainteresowanymi podmiotami wszystkich projektów aktów prawa podatkowego (niezależnie od wnioskodawcy) z zachowaniem ustawowego 30- dniowego terminu na przedstawienie uwag oraz obowiązkowy co najmniej 6 -miesięczny okres *vacatio legis* dla uchwalanych przepisów podatkowych**. Mechanizm ten powinien warunkować, że **ustawy ingerujące w prowadzenie działalności gospodarczej, które nakładają na przedsiębiorców nowe obowiązki, podatki, opłaty, bądź w inny sposób pogarszają warunki ich funkcjonowania, aby mogły wejść w życie w roku następującym po roku ich ogłoszenia, powinny zostać ogłoszone w Dzienniku Ustaw do 30 czerwca danego roku. Jeżeli ustawa zostanie ogłoszona w okresie po 30 czerwca danego roku i przed zakończeniem tego roku, do okresu *vacatio legis* wliczany będzie kolejny pełny rok kalendarzowy**. Taki mechanizm pozwoli dyscyplinować Rząd oraz Parlament w planowaniu procesu legislacyjnego tak, aby zakończyć go przed 30 czerwca danego roku. Zapewniając podatnikom minimum 6- miesięczny okres na przygotowanie się do zmian.

Ponadto, należy stworzyć mechanizm oceny istniejących regulacji podatkowych jako obligatoryjny element podatkowego procesu legislacyjnego, szczególnie istotny w przypadku zmiany obowiązujących rozwiązań. Mechanizm ten powinien mieć charakter instytucjonalny. **Postulujemy powołanie Rady eksperckiej**, której zadaniem byłby stały monitoring tego, w jaki sposób prawo podatkowe jest wprowadzane i stosowane. Wnioski płynące z analizy skutków funkcjonujących rozwiązań winny być wykorzystywane przy podejmowaniu decyzji o kolejnych zmianach w prawie podatkowym. Dorobek badawczy tej instytucji powinien być również brany pod uwagę w trakcie wypracowania docelowego modelu systemu podatkowego. Instytucja ta nie powinna podlegać nadzorowi Ministerstwa Finansów, którego nadrzędnym celem jest wymiar fiskalny polityki podatkowej, natomiast powinna być zespołem międzyresortowym powołanym np. przez Ministra Rozwoju. Opracowania i rekomendacje rady, powinny stanowić podstawę dla określenia koniecznych zmian systemu podatkowego w co najmniej 4 - letnim horyzoncie czasowym, czyli przypadającym co do zasady na czas kolejnej kadencji Parlamentu.

2. REFORMA SYSTEMU PRZEDAWNIENIA ZOBOWIĄZAŃ PODATKOWYCH

Obowiązujący w Polsce system przedawniania zobowiązań podatkowych pozwala organom podatkowym w nieskończoność zawieszać bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. W szczególności poprzez instrumentalne wszczynanie postępowań karno – skarbowych, na kilka miesięcy przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zgodnie z obecnymi regulacjami zobowiązanie podatkowe przedawnia się

z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Wskazany termin 5-letni, w następstwie licznych przesłanek zawieszenia jego biegu oraz możliwości jego przerwania, jest wydłużany. Stąd biorą się sytuacje, w których np. zobowiązanie podatkowe może być egzekwowane nawet po kilkunastu latach. Możliwość wielokrotnego stosowania środka egzekucyjnego (przerwa biegu terminu przedawnienia) lub wszczynania postępowania w sprawie o przestępstwo lub wykroczenie skarbowe (zawieszenie biegu terminu przedawnienia) powoduje, że w skrajnych przypadkach zobowiązanie nigdy się nie przedawnia.

Uwzględniając coraz bardziej zaawansowaną informatyzację rozliczeń przedsiębiorców oraz ciągły monitoring prawidłowości wypełniania obowiązków podatkowych przy wykorzystaniu takich narzędzi jak jednolity plik kontrolny, Krajowy System e-Faktur, STIR oraz inne narzędzia analityczne, **apelujemy o wprowadzenie krótszego oraz „faktycznego” okresu, po upływie którego zobowiązania podatkowe ulegają przedawnieniu.** Nieprzekraczalny termin przedawnienia, pozwoli zmobilizować organy podatkowe do szybszych działań i w szczególności szybszego wydawania decyzji po przeprowadzeniu kontroli. Proponujemy rozmowę nt. wprowadzenia ostatecznego, nieprzekraczalnego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, wynoszącego 3 lata, z możliwością jego przerywania lub zawieszania w określonych przypadkach na nie dłużej niż łącznie do 5/10 lat. W sprawach kwalifikowanych – unikanie opodatkowania i oszustwa podatkowe, termin przedawnienia mógłby być dłuższy i wynosić np. 10 lat.

Obecne przepisy powodują, że praktycznie żadne postępowanie nie jest realizowane w terminach wynikających z przepisów prawa (I instancja 1 miesiąc, max 2; II instancja 2 miesiące, max 3), ponieważ organy podatkowe nie mają potrzeby, aby sprawnie prowadzić sprawy. Postępowania są rozpoczynane, następnie wszczynane są postępowania karno - skarbowe i znaczna część tych spraw nie jest kończona nawet w I instancji w podstawowym terminie przedawnienia. To bardzo obciąża przedsiębiorców i stanowi zaprzeczenie zasad jakimi kierować się powinny organy państwowe.

3. UPORZĄDKOWANIE SYSTEMU ZWOLNIEŃ Z OBOWIĄZKU REJESTROWANIA NA KASIE FISKALNEJ

Zwracamy uwagę na tryb, w którym przedłużane są zwolnienia z obowiązku rejestrowania sprzedaży przy użyciu kas fiskalnych. Co kilka lat – lub rokrocznie jak w bieżącym roku – Minister Finansów dokonuje de facto wydłużenia okresu, w którym podatnicy mogą korzystać ze zwolnień. Mimo, iż co do zasady zakres zwolnień pozostaje bez zmian, każde nowe rozporządzenie oznacza konieczność weryfikacji czy zwolnienia wciąż mają zastosowanie. Co więcej, podatnicy uzyskują potwierdzenie możliwości dalszego stosowania zwolnień dopiero przed samym zakończeniem roku – zazwyczaj w listopadzie lub grudniu – co w przypadku ewentualnego ograniczenia zakresu zwolnień, pozostawiałoby bardzo ograniczony czas na dostosowanie. W związku z tym, proponujemy wprowadzenie bezterminowego rozporządzenia regulującego zakres zwolnień, co pozytywnie wpłynęłoby na stabilność stanowienia prawa i planowania biznesu.

Co więcej, zwracamy uwagę na konieczność przemyślenia i aktualizacji zakresu zwolnień w celu dostosowania ich do bieżących realiów prowadzenia biznesu. Przykładowo, sprzedaż

wysyłkowa podlega zwolnieniu z obowiązku ewidencji na kasie fiskalnej pod warunkiem dokonania płatności bezgotówkowej (np. za pośrednictwem banku) oraz posiadania ewidencji i dowodu zapłaty z którego wynika konkretna czynność i dane nabywcy. Jednakże, powyższe zwolnienie nie ma zastosowania w odniesieniu do niektórych towarów (m.in. części i akcesoria samochodowe, perfumy, paliwa silnikowe, etc.). W praktyce, oznacza to konieczność utrzymywania kasy fiskalnej w związku ze sprzedażą bardzo wąskiej grupy towarów. Ograniczenie takiego zakresu zwolnienia uzasadniane jest próbą ograniczenia szarej strefy. Niemniej jednak, biorąc pod uwagę łatwość prześledzenia transakcji (płatność bezgotówkowa np. za pomocą przelewu bankowego), wymóg ewidencjonowania sprzedaży na kasie wydaje się niepotrzebnym obciążeniem, nieprzystającym do obecnych realiów gospodarczych. Organy podatkowe dysponują już w tym momencie instrumentami pozwalającymi na kontrolę sprzedaży dokonywanej bezgotówkowo, w szczególności plikiem JPK_WB pozwalającym na łatwą kontrolę otrzymywanych płatności. Zatem, dodatkowe narzędzie kontroli jakim jest ewidencjonowanie takiej sprzedaży przy pomocy kasy rejestrującej wydaje się zbędne.

4. WPROWADZENIE ZRYCZAŁTOWANEJ SKŁADKI ZDROWOTNEJ DLA PRZEDSIĘBIORCÓW

Od 2022 r. zmieniono zasady opłacania przez przedsiębiorców składki na ubezpieczenie zdrowotne. Obowiązującą wcześniej zryczałtowaną składkę zdrowotną wynoszącą w 2021 r. 381,81 zł, zastąpiono składką ustalaną na podstawie wysokości dochodu podatkowego dla przedsiębiorców opodatkowanych na zasadach ogólnych albo podatkiem liniowym. Możliwość opłacania składki zryczałtowanej mają jedynie przedsiębiorcy opodatkowani w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych oraz w formie karty podatkowej, ale także w nowym (wyższym wymiarze). Składka zdrowotna w zależności od formy opodatkowania wynosi 9% (zasady ogólne) albo 4,9% (podatek liniowy) dochodu. Przedsiębiorcy opodatkowani ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych opłacają składkę zryczałtowaną uzależnioną od wysokości uzyskiwanych przychodów.

Naliczenie składki zdrowotnej jako procent dochodu jest skrajnie niesprawiedliwe społecznie. W niektórych przypadkach przedsiębiorcy zobowiązani są płacić na ubezpieczenie zdrowotne dziesiątki tysięcy złotych. Jednocześnie w zamian otrzymują standardowe świadczenia o jakości jaką oferuje polska służba zdrowia. Ponadto obliczenie i opłacenie składki zdrowotnej, której podstawą oskładkowania jest dochód podatkowy powoduje wiele trudności i generuje zbędne koszty oraz ryzyko sporów przedsiębiorców z ZUS.

Postulujemy uproszczenia sposobu opłacania składek na ubezpieczenie zdrowotne przedsiębiorców, poprzez wprowadzenie kwoty zryczałtowanej składki. W naszej ocenie funkcja redystrybucyjna podatków powinna być realizowana w ramach systemu podatkowego, a nie poprzez tworzenie alternatywnego systemu „opodatkowania”/ oskładkowania przedsiębiorców.

5. KOREKTA PRZEPISÓW O PODATKU U ŹRÓDŁA (WITHHOLDING TAX - WHT)

Obowiązujące w Polsce przepisy dotyczące poboru podatku u źródła są jednymi z najbardziej nieprecyzyjnych i niejasnych na świecie. Na problem ten zwracają uwagę firmy prowadzące

działalność w Polsce oraz inwestorzy zagraniczni, którzy rozważają ulokowanie swoich przedsiębiorstw w Polsce. W naszej ocenie konieczna jest korekta tych przepisów oraz przygotowanie we współpracy z biznesem objaśnień podatkowych, dających jasne dyrektywy w jaki sposób stosować te przepisy. Obecne regulacje powodują liczne spory podatników z organami podatkowymi, które rozstrzygane są w sądach administracyjnych. Obecnie objaśnienia podatkowe dotyczące WHT nie zostały oficjalnie opublikowane, natomiast te, które wciąż są w wersji nieostatecznej zawierają liczne błędy merytoryczne, ograniczenie praw podatników i płatników oraz są całkowicie niedostosowane do rzeczywistości gospodarczej, w której funkcjonują przedsiębiorstwa. Ze względu na wagę kwestii podatku u źródła, liczne sygnały od inwestorów zagranicznych, iż podatek ten będzie barierą dla dalszych inwestycji w Polsce oraz istotne ograniczenie stopy zwrotu zakładanych przez inwestorów, wnioskujemy o dialog w ramach grup roboczych pomiędzy biznesem, doradcami podatkowymi i przedstawicielami MF, aby wspólnie przedyskutować swoje stanowiska i wypracować propozycje zmian. Pragniemy podkreślić, że ocena podatnika/ płatnika w zakresie podatku u źródła, łączy ze sobą kwestie prawne i ekonomiczne. Te ostatnie mają ogromną wagę przy ocenie czy podmiot jest uprawniony do określonych preferencji w podatku WHT (czy to w formie zwolnienia z podatku WHT na podstawie Dyrektyw UE, czy też poprzez niższe stawki/ zwolnienia przewidziane w danej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania - UPO). Obserwujemy jednocześnie wzmożoną ilość kontroli w zakresie podatku u źródła. Na chwilę obecną, podejście organów w Polsce w szczególności US w Lublinie, orzeczenia WSA w Lublinie będą liczne kontrowersje.

6. KOREKTA PRZEPISÓW O RAPORTOWANIU SCHEMATÓW PODATKOWYCH

Obowiązujące w Polsce, od 1 stycznia 2019 r., przepisy dotyczące raportowania schematów podatkowych (zawarte w rozdziale 11a Ordynacji podatkowej) są jednymi z najbardziej restrykcyjnych, a jednocześnie jednymi z najbardziej nieprecyzyjnych i niejasnych w Unii Europejskiej. Polskie regulacje MDR, choć stanowią implementację unijnej Dyrektywy DAC6, mają znacznie szerszy zakres niż przewiduje to wskazana dyrektywa. Polski ustawodawca poszerzył stosowanie przepisów MDR m.in. o **schematy krajowe oraz podatki inne niż bezpośrednie** (np. w zakresie VAT czy akcyzy). W polskich przepisach wyróżnione zostały aż 24 cechy rozpoznawcze, które powodować mogą obowiązek raportowania oraz 3 rodzaje podmiotów (promotora, korzystającego i wspomagającego) zobligowanych do raportowania. Tymczasem w innych krajach, co do zasady, regulacje MDR stanowią wprost implementację dyrektywy unijnej. Dyrektywa przewiduje 15 cech, na podstawie których powstać może obowiązek raportowania, ponadto zgodnie z nią raportowaniu podlegają jedynie schematy transgraniczne (w których uczestniczą co najmniej 2 państwa) i nie obejmuje VAT. Nie wszystkie kraje przyjęły również do swojego porządku prawnego instytucję wspomagającego, ograniczając się jedynie do dwóch podmiotów zobowiązanych do raportowania. Warto zwrócić również uwagę na kary jakie grożą podatnikom w przypadku niewywiązania się z obowiązków raportowania. W Polsce zgodnie z art. 80f kodeksu karnego skarbowego za brak raportowania lub nieterminowe składanie informacji grozi **kara grzywny do 720 stawek dziennych, czyli aktualnie ponad 34,5 mln zł**, co jest jednym z najwyższych pułapów kar przewidzianych w UE. Bardzo dotkliwe kary przy jednoczesnym ogólnym skomplikowaniu i nieprecyzyjności

przepisów powodują nadmierne raportowanie działań przez polskich podatników co z pewnością nie może być ocenione pozytywnie.

Przepisy dyrektywy DAC6 miały na celu głównie zapobieganie nielegalnym działaniom, których skutkiem jest unikanie opodatkowania. Tymczasem polski ustawodawca zbiera ogrom informacji o podatnikach (często to informacje, które są już w posiadaniu organu gdyż wynikają z innych raportowań podatkowych), w tym także niestanowiących w żadnym stopniu abuzywnych lub niezgodnych z prawem nadużyć podatkowych.

W naszej ocenie konieczna jest korekta przepisów o raportowaniu schematów podatkowych poprzez uspołnienie ich wprost z dyrektywą DAC6 (w tym: w zakresie sankcji określonych proporcjonalnie do zawinienia, listy cech, rodzajów raportowanych podatków, ograniczenia do schematów transgranicznych) oraz przygotowanie we współpracy z biznesem dodatkowych objaśnień podatkowych, dających jasne dyrektywy w jaki sposób stosować te przepisy w konkretnych sytuacjach biznesowych.

Obecne regulacje o MDR prowadzą do nałożenia szeregu obowiązków związanych z identyfikacją schematów podatkowych w działalności podatników oraz ich raportowania. Należy zwrócić uwagę, że przepisy unijne w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych zobowiązują państwa członkowskie jedynie do wprowadzenia obowiązku raportowania schematów podatkowych transgranicznych.

7. KOREKTA PRZEPISÓW O ZAGRANICZNYCH JEDNOSTKACH KONTROLOWANYCH

1 stycznia 2022 r. zostały wprowadzone istotne zmiany do wcześniej obowiązujących przepisów ustawy o CIT zawierających definicję zagranicznej jednostki kontrolowanej („ZJK”). Była to jedna z wielu regulacji wprowadzonych w ramach tzw. Polskiego Ładu. Przepisy te (art. 24a i nast. ustawy o CIT) były już wcześniej krytykowane za nadmierną kazuistykę, wysoki poziom skomplikowania, brak precyzji, czy nakładanie na podatników dodatkowych obowiązków polegających na szczegółowej weryfikacji działalności i rozliczeń podatkowych jednostek zależnych w państwie ich rezydencji podatkowej. Ustawodawca zdecydował się wprowadzić zasadę, zgodnie z którą definicja ZJK została rozszerzona o warunek posiadania przez podatnika 50% praw głósów lub udziału w kapitale jednostki wspólnie z innymi polskimi rezydentami podatkowymi, **nawet jeśli nie są oni powiązani z podatnikiem**. Dodatkowo, przesłanką uznania za ZJK może być uzyskiwanie przychodów:

- z tytułu usług doradczych, księgowych, i innych oraz świadczeń o podobnym charakterze,
- z tytułu najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy i innych umów o podobnym charakterze,
- ze sprzedaży towarów lub produktów zakupionych od podmiotów powiązanych lub sprzedawanych na ich rzecz.

W naszej ocenie, wymogi te powodują, że podatnik posiadający pośrednio choćby minimalny udział w jakiegokolwiek jednostce zagranicznej jest zobowiązany do badania całej struktury własnościowej tej jednostki oraz istnienia podmiotów sprawujących nad nią faktyczną kontrolę

w poszukiwaniu innych podatników – polskich rezydentów podatkowych, z którymi wspólnie mógłby posiadać min. 50% udziałów w tej jednostce. Jednocześnie, podatnik musi uzyskać szczegółowe informacje o strukturze przychodów tej jednostki i jej rozliczeniach podatkowych. Biorąc pod uwagę realia obrotu gospodarczego, nowe obowiązki powodują konieczność przeznaczenia znaczących zasobów ludzkich oraz kosztów na stałą weryfikację statusu jednostek zależnych. Należy zwrócić również uwagę na nierówność wprowadzonych przepisów, które prowadzą do gorszego traktowania podatników posiadających mniejszy udział w spółce, co ilustruje poniższy przykład.

Wspólnicy mający siedzibę na terytorium Polski:

A – 1% udziałów,

B – 25% udziałów,

C – 25% udziałów.

(Pozostałe 49% posiadają wspólnicy podlegający innym jurysdykcjom podatkowym oraz niepowiązani z A, B ani C).

W odniesieniu do wspólnika A, który posiada 1% udziałów spółka będzie uważana za ZJK. Zgodnie z przytoczoną powyżej definicją za innych podatników uważa się podmioty posiadające co najmniej 25% udziałów. W konsekwencji z perspektywy A za innego podatnika będzie uważany zarówno wspólnik B, jak i C, co oznacza obowiązek doliczenia ich udziałów do udziału posiadanego przez niego. W rezultacie dla wspólnika A spółka będzie spełniać warunki do uznania jej za ZJK. Udział wspólnika A wraz z „innymi podatnikami” będzie bowiem wynosił powyżej 50%.

$$A (1\%) + B (25\%) + C (25\%) = 51\%$$

Natomiast, z perspektywy podatników posiadających po 25% spółka nie będzie już traktowana jako ZJK. Przykładowo, dla B, za innego podatnika będzie mógł być uznany wyłącznie C (A posiada mniej niż 25% - wspólnicy posiadający mniejszy udział nie spełniają definicji). Ich wspólny udział nie przekracza zaś 50%, co jest konieczne do uznania spółki za ZJK.

$$B (25\%) + C (25\%) = 50\%$$

Ustawodawca zdecydował się także dodać do art. 24a ust. 3 dwie kolejne kategorie ZJK, tym razem oparte o m.in. porównanie przychodów jednostki do skomplikowanego współczynnika wyliczanego w oparciu o sumę wartości jej wybranych aktywów, a także o porównanie jej dochodu do współczynnika opartego m.in. o koszty zatrudnienia czy zakumulowaną wartość odpisów amortyzacyjnych w rozumieniu przepisów o rachunkowości.

Nakład prac składających się na weryfikację czy zagraniczna jednostka mieści się w ww. kategoriach znacząco wykracza poza możliwości operacyjne i środki, którymi dysponuje przeciętny podatnik CIT (a nawet podatnik, który może sobie pozwolić na zatrudnianie kilku specjalistów w swoim dziale podatkowym i regularne korzystanie z profesjonalnych doradców podatkowych, w tym także zagranicznych kancelarii). Zastosowanie się przez podatników do ww. przepisów i weryfikacja wszystkich kryteriów ZJK może zatem być w wielu przypadkach po

prostu niewykonalne. Z tego względu, postulujemy o uchylenie w całości zmian w art. 24a ustawy o CIT wprowadzonych w ramach tzw. Polskiego Ładu.

8. ZMIANY W ZAKRESIE LIMITU KOSZTÓW FINANSOWANIA DŁUŻNEGO (PODATKOWA EBITDA)

Od 1 stycznia 2022 r. wprowadzono modyfikację wzoru do wyliczenia kosztów finansowania dłużnego z art. 15c ustawy o CIT, z której wprost wynika brak możliwości sumowania kwoty 3 mln zł i 30 proc. tzw. podatkowej EBITDA. Nowe brzmienie przepisu art. 15c ustawy o CIT zostało negatywnie odebrane przez podatników, ponieważ mogą obecnie zaliczyć koszty finansowania dłużnego do kosztów uzyskania przychodów w kwocie odpowiadającej mniejszej z ww. wartości. Uważamy, że wyłączenie zmodyfikowaną regulacją możliwości (aprobowanej przez NSA) stosowania limitu równego 3 mln zł i 30% podatkowej EBITDA stanowi istotne obciążenie dla firm i ogranicza ich rozwój. Należy w tej sytuacji istotnie podnieść limit kwotowy z art. 15c ustawy o CIT, do którego nie stosuje się ww. ograniczenia. Kwota 3 mln zł jest bardzo mała zważywszy na efekty inflacji w Polsce w ciągu ostatnich lat (np. w wskaźnikach Prezesa GUS inflacja za 2021 wyniosła 5,1%, za 2022 - 14,4%, a za pierwsze półrocze 2023 - 15%), przekładające się na wyższe koszty finansowania. Poza tym, górna granica limitu w Dyrektywie 2016/1164 ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dyrektywa ATAD), określona została na poziomie 3 mln euro, czyli ponad czterokrotnie wyższej. Postulujemy podniesienie kwoty limitu do wartości dopuszczalnej przez Dyrektywę 2016/1164.

9. REKOMENDACJE ZMIAN W ZAKRESIE ULG PROINNOWACYJNYCH

Ulga B+R

Wprowadzenie możliwości uzyskania zwrotu gotówkowego, w przypadku pozostawania przez przedsiębiorcę na stracie lub osiągnięciu niewystarczającej kwoty dochodu do rozliczenia pełnej wysokości ulgi B+R.

W praktyce często zdarza się, że podmioty prowadzące działania badawczo-rozwojowe na szeroką skalę uzyskują zwrot ze swoich inwestycji dopiero w dłuższym horyzoncie czasowym. Wobec powyższego przez kilka lat nie osiągają dochodu do opodatkowania lub wysokość dochodu jest niewielka. Tymczasem, ze względu na wysokie nakłady na działalność B+R, potencjalnie mogłyby one korzystać ze znacznych preferencji podatkowych w ramach ulgi B+R. Ustawodawca przewidział dwa mechanizmy dla przedsiębiorców pozostających w takiej sytuacji – tj.:

- możliwość rozliczenia ulgi B+R w 6 następujących po sobie kolejnych latach podatkowych,
- rozliczenie niewykorzystanej kwoty ulgi B+R, w ramach tzw. „ulgi na innowacyjnych pracowników”.

Wskazane rozwiązania mają jednak istotne ograniczenia. Możliwość rozliczenia ulgi B+R w 6 następujących po sobie latach podatkowych oznacza odroczenie w czasie możliwości „skonsumowania” korzyści podatkowej. Może to być kłopotliwe dla podmiotów intensywnie

inwestujących w B+R, które potrzebują bieżącego wsparcia finansowego, a nie potencjalnej możliwości uzyskania oszczędności w perspektywie kilku lat.

W przypadku „ulgi na innowacyjnych pracowników” po wprowadzeniu zmian w ramach kolejnych wersji „Polskiego Ładu”, wysokość należności z tytułu podatku PIT znacząco spadła, a co za tym idzie potencjalna kwota „ulgi na innowacyjnych pracowników” jest niewielka, szczególnie w przypadku osób, które nie przekraczają II progu podatkowego – tj. dochodów w skali roku wynoszących 120.000,00 zł. Ponadto możliwość rozliczania ulgi dopiero w miesiącu następującym po miesiącu złożenia deklaracji CIT oznacza, że z ulgi nie można korzystać przez pierwsze miesiące (zazwyczaj co najmniej 3) każdego roku.

Mając na uwadze powyższe wnioskujemy, aby normą art. 18da (zwrotem gotówkowym) objąć wszystkich podatników, a przede wszystkim podmioty z sektora MŚP. Pomoc ta musiałaby stanowić pomoc de minimis, a więc byłaby ograniczona do 200.000,00 euro w skali 3 lat. Jednak szczególnie dla niedużych przedsiębiorstw (stąd wskazanie podmiotów MŚP), mogłoby to być znaczące wsparcie finansowe.

Zwiększenie kwoty kosztów kwalifikowanych do 200% we wszystkich kategoriach.

Od 2022 r. obowiązują regulacje pozwalające na rozliczenie 200% tzw. kosztów osobowych, jako kosztów kwalifikowanych ulgi B+R. W celu zwiększenia atrakcyjności polskiego systemu ulg proinnowacyjnych należy zwiększyć wysokości odpisu, we wszystkich kategoriach kosztów kwalifikowanych do 200%. Rozwiązanie to byłoby szczególnie korzystne dla przedsiębiorstw z branży produkcyjnej. To one najczęściej, oprócz kosztów osobowych, ponoszą również inne rodzaje wydatków – jak np. te na zakup materiałów i surowców, amortyzacji środków trwałych czy koszty współpracy z jednostkami naukowymi.

Zwiększenie wysokości kosztów kwalifikowanych w pozostałych kategoriach, mogłoby przyczynić się do zwiększenia atrakcyjności polskiego rynku dla inwestorów zagranicznych, względem innych państw regionu. Jest to szczególnie istotne w okresie, gdy duże międzynarodowe przedsiębiorstwa dążą do skrócenia łańcuchów dostaw. Europa środkowo-wschodnia z pewnością będzie beneficjentem tego zjawiska i zostanie tu zlokalizowanych wiele inwestycji, które dotychczas trafiały do państw azjatyckich. Ważne, aby Polska przejęła jak największą część tej nowej fali inwestycji zagranicznych. Zwiększenie atrakcyjności ulgi B+R, mogłoby być ważnym elementem systemu zachęt podatkowych. Dodatkowo byłaby to zachęta ukierunkowana na podmioty prowadzące działalność innowacyjną, a więc najważniejszą w kontekście dalszego rozwoju gospodarki.

Wynagrodzenie „innowacyjnych pracowników” w 100% kwalifikowane do ulgi B+R.

Od 2022 r. obowiązuje tzw. „ulga na innowacyjnych pracowników”. Zgodnie z zapisami ustawy przez „innowacyjnego pracownika” uznaje się osobę, która przez co najmniej 50% swojego czasu pracy wykonuje działania o charakterze badawczo-rozwojowym. W tym wypadku ustawodawca uznał, że wykonywanie prac B+R, przez co najmniej połowę czasu pracy, uprawnia przedsiębiorcę do skorzystania z dodatkowej preferencji podatkowej. Zgodnie jednak z przyczynami opisanymi powyżej, „ulga na innowacyjnych pracowników” jest mechanizmem o niewielkim znaczeniu praktycznym. W związku z powyższym, aby zachęcić pracodawców do angażowania swoich pracowników w działania B+R, w większym stopniu,

należałoby rozważyć, aby wynagrodzenie pracowników zaangażowanych w projekty B+R, w przynajmniej 50%, w całości zaliczać do kosztów kwalifikowanych ulgi B+R.

Często zdarza się, że pracownicy w ramach swoich podstawowych obowiązków zajmują się działalnością innowacyjną. Jednak dodatkowo wspierają działy produkcyjne, w rozwiązywaniu trudniejszych problemów związanych z bieżącą produkcją. Poza tym na takich pracowników nakładane są również obowiązki typowo administracyjne związane z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa (działania kadrowe, dbanie o budżet działu/ zespołu, sprawy związane z BHP, spotkania firmowe itp.). W takich przypadkach, mimo iż pracownik w ramach swoich podstawowych obowiązków wykonuje jedynie prace B+R, to jego zaangażowanie w realizację projektów stanowi często 60-70% ogólnego czasu pracy. Tak, więc zasadne wydaje się kwalifikowanie do kosztów kwalifikowanych ulgi B+R 100% wynagrodzenia pracowników, którzy w co najmniej 50% swojego czasu pracy, zaangażowani są w działania badawczo-rozwojowe.

Ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne świadczone przez podmioty inne niż jednostki naukowe.

Skuteczna realizacja prac badawczo-rozwojowych, często wymaga uzyskania ekspertyz, opinii czy usług doradczych od podmiotów zewnętrznych. Stopień skomplikowania współczesnej techniki sprawia, że niemożliwe jest posiadanie wewnątrz organizacji całej wiedzy, niezbędnej do przeprowadzenia prac B+R. W praktyce gospodarczej często zdarza się, że usługi takie świadczone są przez wyspecjalizowane podmioty, które często nie posiadają statusu jednostki naukowej. Współpraca z jednostkami naukowymi nie zawsze w praktyce jest możliwa i uzasadniona np. ze względu na ramy czasowe projektu czy poziom doświadczenia jaki prezentują poszczególni partnerzy. Należy więc usunąć z art. 18d ust. 2 pkt 3 wymóg, aby wyżej wymienione usługi, były świadczone przez jednostki naukowe.

Możliwość rozliczania w ramach ulgi B+R kosztów amortyzacji środków trwałych wytworzonych/ ulepszonych w ramach działalności B+R w takiej proporcji w jakiej koszty kwalifikowane zostaną ujęte w wartości początkowej ŚT - tzw. amortyzacja.

Podatnik realizujący działalność B+R może zdecydować o formie i czasie rozliczenia kosztów jako kosztów uzyskania przychodów (KUP). Zgodnie z art. 15 ust. 4a ustawy o CIT, koszty prac rozwojowych mogą być zaliczane do KUP w trzech momentach: bezpośrednio w miesiącu, w którym zostały poniesione, jednorazowo w roku, w którym zostały zakończone lub poprzez odpisy amortyzacyjne od wytworzonych w ramach działalności B+R wartości niematerialnych i prawnych (WNIp). W powyższych przypadkach podatnik może rozliczyć je w ramach ulgi B+R na zasadach określonych w art. 18d ustawy o CIT. Jednakże, obecne przepisy i interpretacja Dyrektora KIS uniemożliwiają rozliczenie kosztów działalności B+R, uwzględnionych w odpisach amortyzacyjnych od środków trwałych (ŚT) wytworzonych lub ulepszonych w ramach tej działalności. Brak jednolitego uregulowania dotyczącego bezpośrednio ŚT wytworzonych lub ulepszonych w ramach B+R powoduje rozbieżności w możliwościach rozliczenia kosztów między podatnikami, którzy tworzą/ulepszają ŚT, a tymi, którzy kwalifikują wyniki B+R jako produkty czy WNIp. Zaleca się harmonizację przepisów w tym zakresie.

Umożliwienie kwalifikowania kosztów umów B2B z pracownikami B+R.

W kontekście obecnej struktury ulgi B+R, zgodnie z art. 18d ust. 2 i 3 ustawy o CIT, kosztem kwalifikowanym uwzględnianym przez podatnika są wyłącznie koszty związane z umowami o pracę, zlecenia oraz dzieło. W świetle obserwowanego trendu wzrostu jednoosobowych działalności gospodarczych w gospodarce warto rozważyć możliwość uwzględnienia kosztów wynikających z umów B2B z jednoosobowymi działalnościami gospodarczymi, szczególnie dotyczącymi osób prowadzących działalność badawczo-rozwojową.

Kluczowym kryterium kwalifikowalności kosztów osobowych powinien być charakter współpracy między podatnikiem a pracownikami, nie zaś forma prawna umowy. Umożliwienie odliczenia kosztów prac B+R, także te wynikające z umów B2B z jednoosobowymi działalnościami gospodarczymi, może zwiększyć atrakcyjność ulgi oraz zachęcić do korzystania z usług osób prowadzących prace badawczo-rozwojowe.

Rozszerzenie zakresu ulgi B+R

Postulujemy umożliwienie zaliczania do kosztów kwalifikowanych:

- 1) Kosztów przeglądów, konserwacji, kalibracji aparatury wykorzystywanej do prowadzenia działalności B+R – wykorzystanie środków trwałych do prowadzenia działalności B+R wiąże się w sposób konieczny z zakupem wymiennych i zużywalnych części oraz serwisowania aparatów pomiarowych i badawczych wykorzystywanych przez działy B+R na potrzeby swojej pracy. Okresowe kwalifikacje, przeglądy oraz serwisy eksploatacyjne urządzeń do działalności B+R są wymagane przez stosowne regulacje i zapewniają miarodajność i prawdziwość wyników prac.
- 2) Koszty specjalistycznego transportu towarów - wykorzystywanych na potrzeby B+R (przesyłek kurierskich, obsługi celnej) – transport jest nieodzownym kosztem działalności B+R. Bardzo często musi być to transport specjalistyczny w ściśle określonych, specjalnie przystosowanych do danego typu przesyłek warunkach (np. temperatury, jak w suchym lodzie, wilgotności, itp.). Dla przykładu jest to transport w specjalnych, kontrolowanych warunkach próbek krwi pobranych w czasie badania klinicznego, czy próbek badawczych wykonanych przez podwykonawcę lub odczynników wymagających specjalnych warunków temperaturowych.
- 3) Odpisów amortyzacyjnych od budowli, budynków i lokali będących odrębną własnością dla wszystkich podmiotów (nie tylko posiadających status CBR).

Ulga IP BOX

Dostrzegamy potrzebę aktualizacji objaśnień w zakresie ulgi IP Box dotyczących stosowania ulgi w przypadku, gdy kwalifikowane prawo własności intelektualnej jest zaszyte w cenie usługi lub produktu. Brak dokładnych objaśnień w tym zakresie przysparza wielu problemów podatnikom podczas korzystania z ulgi IP Box, a często wręcz zniechęca ich do stosowania ulgi. Praktyczne przykłady pomogłyby ograniczyć niepewność towarzyszącą stosowaniu przepisów. Warto również zwrócić uwagę, że w wydanych już „Objaśnieniach podatkowych z dnia 15 lipca

2019 r. dotyczących preferencyjnego opodatkowania dochodów wytwarzanych przez prawa własności intelektualnej – IP Box” wskazano w przypisie nr 83: Opracowanie podrozdziału 4.3 dotyczącej obliczania dochodu z kwalifikowanego IP ma ogólny charakter i będzie uzupełnione o szczegółowe przykłady obliczania dochodu z kwalifikowanego IP, przede wszystkim w sytuacjach, w których należy stosować przepisy o cenach transferowych, w terminie późniejszym, w wyniku prac grup roboczych w ramach Forum Cen Transferowych”. Do dzisiaj nie wydano tego uzupełnienia objaśnień podatkowych.

Aby z preferencji IP Box mogli korzystać przedsiębiorcy na szerszą skalę i obejmować nią inne prawa własności intelektualnej poza autorskim prawem do programu komputerowego konieczne jest uzupełnienie objaśnień MF w zakresie TP.

Ulga na prototyp, robotyzację, ekspansję i CSR

W zakresie ulgi na prototyp, robotyzację, ekspansję i CSR wnioskujemy o:

- 1) Umożliwienie kwalifikowania leasingu operacyjnego nie tylko finansowego, taką interpretację prezentuje Dyrektor KIS w wydawanych interpretacjach.
- 2) Rozszerzenie ulgi o automatyzację i robotyzację produkcji, także o urządzenia czy części linii produkcyjnych, które eliminują pracę ludzką, a nie są robotami w myśl przyjętej definicji robota przemysłowego. Zasadna jest w tym miejscu modyfikacja definicji robota w Ustawie.
- 3) W zakresie ulgi na prototyp wątpliwości budzi nieprecyzyjna definicja - co jest pierwszą produkcją, jaki jest jej zakres, kalkulacja kosztów, które nie są KUP, koszty związane z nabyciem środków trwałych niezbędnych do wdrożenia do produkcji, w wyniku B+R powstaje produkt na linii produkcyjnej, która jest wykorzystywana również do innych celów. Ulga ma objąć kolejny etap i uzupełnić ulgę B+R natomiast granica między zakończeniem działań B+R, a rozpoczęciem produkcji próbnej niejednokrotnie jest trudną do wytyczenia. Podatnicy obawiają się kwestionowania tego obszaru przez organy skarbowe. Oczekiwane przez przedsiębiorców jest wydanie objaśnienie Ministerstwa Finansów, które precyzowałoby możliwość zastosowania ulgi na prototyp.

Ponadto postulujemy o wyjaśnienie jak należy interpretować zakup środków trwałych, w celu uruchomienia produkcji wyrobów opracowanych w ramach procesu B+R. Z przepisów nie wynika czy kosztami kwalifikowanymi są wydatki na zakup czy odpisy amortyzacyjne? Jakie kryterium przyjąć, aby potwierdzić, że środek trwały został zakupiony na potrzeby nowej produkcji (czy musi on być wykorzystywany wyłącznie do nowej produkcji? Co jeśli technicznie produkcja była możliwa z wykorzystaniem posiadanych środków trwałych, ale np. brakowało „mocy produkcyjnych”?).

- 4) W zakresie ulgi na prototyp postulujemy zwiększenie możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu i wprowadzenia go na rynek z 30% do 100%, co motywujemy niskim zainteresowaniem ulgą – jest ona mało atrakcyjna dla podatników.

- 5) Proponujemy także wprowadzenie możliwości stosowania ulgi na ekspansję przez usługodawców oraz podmioty wytwarzające rzeczy niematerialne (np. twórcy wartości niematerialnych i prawnych – książki, gry komputerowe, filmy).
- 6) Wydanie przez Ministerstwo Finansów wytycznych Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej, aby nie odmawiał wydawania interpretacji indywidualnych podatnikom, którzy próbują zabezpieczyć swoje prawo do skorzystania z ulg na innowacje. Obecna praktyka jest taka, że Dyrektor KIS nagminnie przerzuca obowiązek zajęcia stanowiska na podatników – organ podatkowy wymusza w drodze wezwania do uzupełnienia wniosku o interpretację, aby to podatnik samodzielnie określił, czy prowadzi on działalność badawczo-rozwojową, albo czy nabyty przez niego środek trwały stanowi robota przemysłowego. Mimo, że było to pytanie wnioskodawcy.
- 7) Wątpliwości budzi w jaki sposób należy interpretować zmianę w art. 17 ust. 1 pkt 34a i art. 17 ust. 4 ustawy o CIT, tj. wprowadzenie w ww. przepisach pojęcia „dochodów osiągniętych z realizacji nowej inwestycji”: art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT. Wolne od podatku są dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 4-6d, z działalności gospodarczej osiągnięte z realizacji nowej inwestycji określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1752), i uzyskane na terenie określonym w tej decyzji o wsparciu, przy czym wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorcy, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości, zgodnie z odrębnymi przepisami; art. 17 ust. 4 ustawy o CIT. Zwolnienia podatkowe, o których mowa w ust. 1 pkt 34 i 34a, przysługują podatnikowi wyłącznie odpowiednio z tytułu dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie określonym w zezwoleniu lub z tytułu dochodów uzyskanych z realizacji nowej inwestycji na terenie określonym w decyzji o wsparciu. Celem wprowadzenia ww. zmian było włączenie do ustawy o CIT postanowień interpretacji ogólnej nr DD5.8201.10.2019 (dot. ścisłych powiązań). Postulujemy o wskazanie właściwej interpretacji przedstawionego przepisu w formie objaśnień podatkowych, bądź komunikatu Ministerstwa Finansów opublikowanego na stronie internetowej resortu.

Wydatki na zakup robotów, a koszty odpisów amortyzacyjnych jako koszty kwalifikowane ulgi na robotyzację.

Zgodnie z brzmieniem art. 38eb ustawy o CIT, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2022 r., podatnik ma prawo odliczenia od podstawy opodatkowania kwotę stanowiącą równowartość 50% kosztów uzyskania przychodu, poniesionych w roku podatkowym, na robotyzację. Ulga ta jako jedyna została ograniczona w czasie i ma obowiązywać do końca 2026 r. Przyjęcie jako kosztu kwalifikowanego kwoty odpowiadającej 50% kosztów uzyskania przychodu (w praktyce 50% wartości odpisów amortyzacyjnych dokonanych w danym roku), sprawia, iż cały mechanizm jest mało efektywny. Wynika to z następujących przyczyn:

- Podstawowa stawka amortyzacji dla robotów przemysłowych wynosi 18%. Biorąc pod uwagę, że jako koszt kwalifikowany można zaliczyć 50% kosztu poniesionych w danym

roku podatkowym, wysokość kosztów kwalifikowanych wynosi 9% w skali roku. Przemnażając to przez podstawową stawkę podatkową – tj. 19% uzyskujemy pomoc w wysokości 1,71 % rocznie. Oznacza to, że podatnik wydający na robotyzację 1 mln zł, może liczyć na obniżenie swojego podatku w danym roku podatkowym o jedynie 17 100,00 zł.

- Ograniczenie obowiązywania ulgi w czasie, w połączeniu z wyżej opisanym sposobem kalkulacji kosztów kwalifikowanych, oznacza, że z roku na rok ulga jest coraz mniej atrakcyjna. Wynika to z faktu, iż przedsiębiorcy coraz mniej odpisów amortyzacyjnych zdążą dokonać do końca 2026 r.
- Na marginesie należy wskazać również, że ulga okazuje się być najbardziej atrakcyjna dla podmiotów, które zainwestowały w roboty przemysłowe przed wejściem w życie preferencji. To one bowiem od stycznia 2022 r. dokonują odpisów amortyzacyjnych od posiadanych robotów przemysłowych i w pełnym zakresie mogą skorzystać z ulgi. Tak, więc ulga w obecnym kształcie, nie spełnia zadania, dla którego została ustanowiona – a więc nie zachęca przedsiębiorców do robotyzacji procesu produkcji.

Wyżej wskazane problemy można rozwiązać, poprzez wprowadzenie do ulgi na robotyzację, analogicznych zapisów, jak ma to miejsce w przypadku tzw. „ulgi na prototyp”, o której mowa w art. 18ea ustawy o CIT. Jednym z rodzajów kosztów kwalifikowanych jest cena nabycia lub koszt wytworzenia środków trwałych (art. 18ea ust. 5 pkt 1). Przyjęcie takiego rozwiązania, po pierwsze pozwalałoby przedsiębiorcom na uzyskanie pełnej korzyści już w roku, w którym doszło do zakupu robota przemysłowego. Po drugie, każdy podmiot, który przeznaczy środki na robotyzację, w latach 2022-2026 będzie traktowany w jednakowy sposób. Argumentem dodatkowym uzasadniającym konieczność zmiany przepisów jest niskie wykorzystanie ulgi przez podatników. Według danych Ministerstwa Finansów, jedynie 151 podatników CIT i 141 podatników PIT skorzystało z niej w roku 2022. Wobec rosnących potrzeb związanych z robotyzacją przemysłu, uatrakcyjnienie ulgi może przyspieszyć inwestycje w tym obszarze.

Możliwość rozliczenia w ramach ulgi na robotyzację, kosztów zakupu również używanych urządzeń.

W uldze na robotyzację niejasny jest warunek, zgodnie z którym do kosztów kwalifikowanych ulgi na robotyzację zalicza się jedynie wydatki związane z zakupem nowych urządzeń. W praktyce wiele przedsiębiorstw, zwłaszcza z sektora MŚP, aspiruje do automatyzacji produkcji, wykorzystując używane roboty, które są dla nich finansowo bardziej dostępne. W kontekście głównego celu ulgi na robotyzację, jakim jest zwiększenie stopnia zautomatyzowania polskiej gospodarki, warto rozważyć możliwość uwzględnienia zakupu używanych robotów pod warunkiem, że zostały one nabyte od podmiotu zagranicznego i były wcześniej eksploatowane poza granicami RP.

Możliwość uwzględnienia kosztów produkcji próbnej poniesionych przed zakończeniem prac B+R.

Zgodnie z art. 18ea kosztem kwalifikowanym do ulgi na prototyp jest 30% sumy kosztów produkcji próbnej nowego produktu oraz wprowadzenia go na rynek. W ustępie 3 tego artykułu zawarto zapis, który stanowi, że koszty związane z produkcją próbną mogą być uwzględnione dopiero po zakończeniu prac badawczo-rozwojowych. Jednak jedną z kategorii

"kosztów produkcji próbnej" są także wydatki na zakup środków trwałych niezbędnych do uruchomienia produkcji próbnej.

W praktyce gospodarczej rzadko zdarza się, że przedsiębiorca kończy wszystkie prace B+R, a następnie decyduje się na zakup lub wytworzenie niezbędnych środków trwałych do produkcji próbnej. Taki proces może znacząco opóźnić całe przedsięwzięcie, co może negatywnie wpłynąć na jego efektywność biznesową. Zazwyczaj, gdy istnieje wysokie prawdopodobieństwo sukcesu prac badawczo-rozwojowych, przedsiębiorca podejmuje decyzję o rozpoczęciu procesu inwestycyjnego. W związku z tym konieczna jest zmiana regulacji, pozwalająca na uwzględnienie w ramach ulgi na prototyp wydatków ponoszonych już w trakcie realizacji projektu B+R.

Rozszerzenie ulgi, o której mowa w art. 18ee o wspieranie działania zmierzających do ochrony środowiska naturalnego.

W art. 18ee ustawy o CIT uregulowano mechanizm, który ma zachęcać przedsiębiorców do wspierania działalności sportowej, kulturalnej i naukowej. Wydaje się, że mając na względzie dzisiejsze wyzwania związane z ochroną środowiska, zasadne byłoby również rozszerzenie katalogu kosztów kwalifikowanych, o tego typu wydatki. Mogłoby to pomóc Państwu osiągnąć ambitne cele, jakie stawia w tym obszarze przed Polską Unia Europejska. Wśród kosztów kwalifikowanych mogłyby się znaleźć wydatki ponoszone na:

- Zakup i budowę instalacji do pozyskiwania energii ze źródeł odnawialnych (turbiny wiatrowe, panele fotowoltaiczne, pompy ciepła, magazyny energii, instalacje do rekuperacji itp.),
- Zakup i budowę instalacji służących do wykorzystywania surowców pochodzących z recyklingu,
- Zakup i budowę instalacji pozwalających na redukcję zanieczyszczeń – w zakresie poniżej norm, narzucanych przez prawo ochrony środowiska,
- Umowy sponsoringowe dla organizacji zajmujących się ochroną środowiska.

Ewentualnie proponujemy wprowadzenie nowej ulgi: "**Ulgi na Zrównoważony Rozwój**" (**UZR**), która byłaby dedykowaną ulgą podatkową wspierającą przedsiębiorstwa w realizacji celów związanych z Zrównoważonym Rozwojem (ESG - Environmental, Social, Governance). Poniżej przedstawiamy główne zasady i przykładowe kategorie kosztów kwalifikowanych tej ulgi:

Cele Zrównoważonego Rozwoju: Ulga ma na celu wspieranie działań, które przyczyniają się do osiągnięcia celów zrównoważonego rozwoju, obejmujących aspekty środowiskowe, społeczne i zarządcze (ESG).

Transparentność i Raportowanie: Beneficjenci ulgi są zobowiązani do transparentnego raportowania swoich działań związanych z ESG, co stanowi warunek skorzystania z ulgi.

Przykładowe kategorie kosztów kwalifikowanych:

- Inwestycje w Odnawialne Źródła Energii: Koszty zakupu, instalacji i utrzymania systemów opartych na odnawialnych źródłach energii, takie jak panele fotowoltaiczne, turbiny wiatrowe czy pompy ciepła.

- Projekty Społeczne: Koszty związane z inicjatywami społecznymi, edukacyjnymi i kulturalnymi, mającymi na celu poprawę jakości życia lokalnej społeczności.
- Działania Proekologiczne: Koszty związane z wprowadzaniem działań mających na celu redukcję emisji, ochronę przyrody, oraz zastosowanie technologii proekologicznych.
- Wsparcie Społeczne: Umowy sponsoringowe dla organizacji zajmujących się sprawami społecznymi, zdrowiem publicznym, edukacją oraz równością.
- Działania na Rzecz Dobrej Gospodarki: Inwestycje w mechanizmy zarządzania korporacyjnego, promocję etycznych standardów biznesowych oraz szkolenia pracowników z zakresu ESG.

Wprowadzenie Ulgi na Zrównoważony Rozwój może stanowić bodziec dla przedsiębiorstw do podejmowania działań, które nie tylko przynoszą korzyści finansowe, ale również przyczyniają się do społecznej i ekologicznej odpowiedzialności biznesu.

10. UCHYLENIE PODATKU MINIMALNEGO CIT

Podatek minimalny CIT został wprowadzony od 1 stycznia 2022 r. Była to jedna z wielu całkowicie nieprzemyślanych regulacji wprowadzonych w ramach tzw. Polskiego Ładu. Ze względu na źle napisane przepisy oraz możliwie najgorszy moment wprowadzenia „podatku od strat”, podjęto decyzję o zawieszeniu jego obowiązywania i wprowadzeniu korekt do przepisów. Pomimo, że ustawodawca dostrzegł liczne absurdy tej regulacji, polegające na opodatkowaniu firm, które nie osiągają dochodów albo ich niskie dochody nie są w żaden sposób związane ze stosowaniem optymalizacji podatkowej, nie zdecydował się na uchylenie tej regulacji. Zaproponowano jedynie nowe wyłączenia podmiotowo-przedmiotowe, nową konstrukcję obliczania podstawy opodatkowania, odroczenie obowiązywania do 2024 r. oraz podniesienie poziomu rentowności z 1% do 2%, której nieosiągnięcie przez przedsiębiorstwo skutkować będzie koniecznością zapłaty podatku minimalnego.

Podatek minimalny CIT zacznie obowiązywać w 2024 r., pierwszy raz firmy zapłacą go składając zeznanie podatkowe w 2025 r. W uzasadnieniu do projektu wskazano, że powodem odroczenia nowego podatku są odczuwalne, negatywne dla gospodarki skutki pandemii oraz wojny w Ukrainie, co w ocenie projektodawców, w połączeniu z przerwanyimi łańcuchami dostaw, utratą rynków zbytu, najwyższą w XXI wieku inflacją i ryzykiem powstania spirali płacowo cenowej, mogłyby spowodować bardzo niekorzystne nieodwracalne skutki dla firm objętych podatkiem minimalnym. Podatek stanowiłby istotne zagrożenie dla ich funkcjonowania.

Biorąc pod uwagę wskazane ryzyka dla niezakłóconego funkcjonowania firm i gospodarki, stoimy na stanowisku, że podatek minimalny, którym z założenia mają być obciążone firmy znajdujące się w trudnej sytuacji ekonomicznej, bądź działające w branżach o niskich marżach, powinien zostać uchylony. Dodatkowo, niezwykle skomplikowana konstrukcja tego podatku, w szczególności sposób ustalenia podstawy opodatkowania spowoduje niewspółmierny do

ewentualnych korzyści fiskalnych, wzrost kosztów funkcjonowania firm oraz ryzyka związanego z wypełnianiem obowiązków podatkowych.

11. PRZYWRÓCENIE MOŻLIWOŚCI AMORTYZOWANIA NIERUCHOMOŚCI MIESZKALNYCH

Od 1 stycznia 2022 r. nieruchomości mieszkalne, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego i prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, wdzierżawiane albo wynajmowane nie podlegają amortyzacji. Wprowadzona zmiana ma negatywny wpływ na rynku najmu w Polsce – wzrost obciążeń fiskalnych związanych z najmem już obecnie przełożył się na wzrost czynszów za wynajem mieszkania. Ponadto uniemożliwienie amortyzowania lokali mieszkalnych zostało wprowadzone w momencie trwania ich amortyzacji i narusza zasadę ochrony praw nabytych. Taką opinię wyraził m.in. WSA w Łodzi (wyrok z dn. 27 czerwca 2023, sygn. akt I SA/Ld 258/23) wskazując, że zakaz amortyzacji budynków mieszkalnych dla środków trwałych objętych amortyzacją przed 1 stycznia 2022 r. narusza konstytucyjną zasadę ochrony praw nabytych. Sąd powołał się przy tym na wyrok TK z 10 lutego 2015 r. W wyroku tym TK orzekł o niezgodności z Konstytucją przepisów zakazujących możliwości amortyzacji prawa użytkowania udziału w nieruchomości, wprowadzonego do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych przed dniem 1 stycznia 1999 r. W ocenie sądu demokratyczne państwo prawne powinno chronić interesy podatników w toku i „nie zmieniać zasad w trakcie gry”.

Mając na uwadze poważne zarzuty natury konstytucyjnej, a także niekorzystne skutki gospodarcze związane z zakazem amortyzowania lokali mieszkalnych, wnioskujemy o jak najszybsze przywrócenie możliwości ich amortyzowania. Pozwoli to uniknąć długotrwałych i niepotrzebnych sporów podatników z organami podatkowymi.

12. ZMIANA INTERPRETACJI PRZEPISÓW O PODATKU OD PRZYCHODÓW Z BUDYNKÓW

W 2018 r. wprowadzono podatek od przychodów z budynków. Dotyczył przychodów z tytułu własności środka trwałego położonego na terytorium Polski, sklasyfikowanego jako centrum handlowe, dom towarowy, samodzielny sklep i butik, pozostały budynek handlowo-usługowy oraz budynek biurowy, którego wartość początkowa przekracza 10 mln zł.

W odniesieniu do wprowadzonych 1 stycznia 2018 r. regulacji, Komisja Europejska wszczęła postępowanie w zakresie, czy nie stanowią one niedozwolonej pomocy publicznej, biorąc pod uwagę ich selektywny charakter. Uzgodnienia strony polskiej z Komisją Europejską spowodowały wprowadzenie istotnych modyfikacji przepisów, polegających na objęciu minimalnym podatkiem wszystkich nieruchomości – budynków podatnika, które są wynajmowane. Zmieniono próg 10 mln zł, poniżej którego nieruchomość nie podlega opodatkowaniu oraz wprowadzono możliwości uniknięcia obciążenia (zwrotu) podatku minimalnego w przypadku potwierdzenia przez organ podatkowy zapłaty podatku PIT lub CIT we właściwej wysokości, jeżeli podatnik wystąpi z wnioskiem o zwrot tego podatku.

W uzasadnieniu do autopoprawki Minister Finansów wskazał, że objęte nowym podatkiem będą wszystkie budynki (mieszkalne i niemieszkalne) położone na terytorium Polski, które generują przychody z ich najmu (dzierżawy, itp.). Podkreślono także, że *rozwiązanie takie „wpisuje się w cel minimalnego podatku, jakim jest przeciwdziałanie stosowania przez podatników optymalizacji podatkowej. Nie jest natomiast celem tego podatku „karanie” podatników, którzy z przyczyn obiektywnych, ekonomicznie uzasadnionych płacą niski podatek dochodowy lub wykazują stratę.”*

Na etapie wprowadzania zmian i po wejściu w życie nowelizacji przepisów w dniu 1 stycznia 2019 r. zakres przedmiotowy podatku minimalnego nie budził większych wątpliwości, gdyż z przepisów bezspornie wynika, że opodatkowaniu podatkiem minimalnym podlegają budynki oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy, lub umowy o podobnym charakterze (leasing). **Pomimo, że przepis i cel jego wprowadzenia nie budziły wątpliwości, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej dokonał rozszerzającej interpretacji przepisów, stwierdzając najpierw w interpretacji indywidualnej z dnia 1 kwietnia 2019 r. sygn. 0114-KDIP2-1.4010.16.2019.1JC a później w kolejnych, że udostępnienie budynku hotelowego lub innego o podobnym charakterze, w ramach świadczonej usługi hotelarskiej, noclegowej lub krótkotrwałego zakwaterowania, wypełnia warunki, o których mowa w przepisach o minimalnym podatku, odnoszące się do oddania w całości lub części budynku do używania, a tym samym podlega opodatkowaniu tym podatkiem.**

Zgodnie z brzmieniem przepisu podatek dochodowy od przychodu ze środka trwałego dotyczy budynku, który został oddany w całości albo w części do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy o podobnym charakterze. Interpretowanie umów hotelowych jako umów najmu, dzierżawy lub innych podobnych do umów najmu jest nieuprawnione. Umowa najmu oznacza, że wynajmujący oddaje najemcy rzecz do używania na czas oznaczony lub nieoznaczony a najemca płaci wynajmującemu ustalony czynsz. W przypadku budynków czynsz jest opłatą za używanie konkretnej powierzchni. Gość hotelowy nie jest najemcą i nie korzysta wyłącznie z powierzchni pokoju, płaci również za obsługę rezerwacji, obsługę pobytu przez pracowników recepcji, sprzątanie pokoju, obsługę concierna, portiera, wyżywienia. Klient hotelu korzysta również w ramach opłaty za nocleg z lobby baru, parkingu, basenu, siłowni, itp. Kupując pakiet usług, korzysta z noclegu, zabiegów kosmetycznych, posiłków, transportu, parkingu. Nie można zatem stwierdzić, że wynajmuje on budynek lub jego część! Do umów podobnych do umów najmu lub dzierżawy, należą wg. doktryny prawa umowy użyczenia lub leasingu. Właściciel hotelu nie użycza śniadania lub obsługi recepcyjnej, ani nie „leasinguje” basenu czy sauny. Ponadto korzystanie z przestrzeni hotelu nie stanowi oddania tego hotelu do swobodnego używania przez klienta. Używanie hotelu jest dozwolone wyłącznie zgodnie z obowiązującym regulaminem i na zasadach określonych przez hotel.

Art. 24b ust. 3 ustawy o CIT, stanowi, że przychód z tytułu podatku minimalnego należy ustalić „na pierwszy dzień każdego miesiąca”, a zgodnie z ust. 6 tego artykułu, gdy budynek, nie pokój hotelowy, został oddany do używania w części, przychód ustala się proporcjonalnie do udziału powierzchni użytkowej oddanej do używania „w całkowitej powierzchni użytkowej tego budynku” (co potwierdza intencję ustawodawcy opodatkowania wynajmu, dzierżawy, co do zasady całych budynków). W świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, należy zwrócić uwagę, że w przypadku działalności hotelarskiej nie istnieje możliwość ustalenia podstawy

opodatkowania. W opłacie za nocleg znajduje się zwykle również możliwość korzystania z powierzchni publicznych, więc powierzchnie te, jako powierzchnie które nie mogą zostać oddane do użytkowania konkretnemu klientowi nie powinny być przedmiotem obliczania podstawy opodatkowania. Opłata za nocleg, zawiera w sobie także możliwość korzystania np. z basenu, czy lobby baru. Z drugiej strony podatek, w przypadku oddania w najem części budynku, powinien być obliczony wg. proporcji powierzchni oddanej do użytkowania do ogólnej powierzchni użytkowej budynku. Jak to obliczyć? Jednego dnia zajęty może być 1 pokój, drugiego 50, a trzeciego ponownie 1 pokój. Każdy typ pokoju w większości hoteli ma inną powierzchnię. Czy da się to uwzględnić? Pierwszego dnia miesiąca stosunek powierzchni wynajętej do powierzchni niewynajętej nigdy nie będzie stały, ze względu na trwającą wymianę gości.

Zwracamy uwagę, że wadliwa interpretacja przepisów o podatku od przychodów z budynków, w odniesieniu do podatników prowadzących działalność hotelarską, prezentowana przez KIS została zakwestionowana w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 lipca 2023 r. II FSK 372/23, w której sąd wskazał, na nieuprawnione przez KIS rozszerzenie w drodze interpretacji przedmiotu opodatkowania z wynajmu powierzchni na usługi hotelarskie.

„Fundamentalną zasadą prawa podatkowego w demokratycznym państwie prawa jest to, że przedmiot opodatkowania musi być precyzyjnie określony w ustawie podatkowej, a interpretacja jej przepisów w tym zakresie nie może być rozszerzająca. W tym konkretnym przypadku doprowadziłaby ona do rozszerzenia zakresu ustawy przez objęcie nią nowych tytułów opodatkowania. Oznaczałoby to przekroczenie za pomocą wykładni praktycznej i to dokonywanej przez organ administracji skarbowej, a zatem przez stronę sporu, granicy która w utrwalonej tradycji prawa europejskiego może być przekroczona tylko i wyłącznie przez ustawodawcę. Zasada niedopuszczalności rozszerzania zakresu opodatkowania w drodze wykładni jest w Polsce uznawana.”

Podobne stanowisko Naczelny Sąd Administracyjny wyraził także w wyroku z dnia 4 lipca 2023 r. II FSK 70/21 oraz w wyroku z dnia 4 lipca 2023 r. II FSK 71/21.

Apelujemy o zmianę interpretacji Ministra Finansów odnoszącą się do uznania usług hotelarskich za usługi podobne do umów najmu lub dzierżawy.

13. WYELIMINOWANIE NIEJASNOŚCI ZWIĄZANYCH Z INTERPRETACJĄ PRZEPISÓW O PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI W KONTEKŚCIE URZĄDZEŃ TECHNICZNYCH

Postulujemy wyeliminować rozbieżności interpretacyjne oraz zapewnić tym samym jasność i pewność prawa powiązaną z dokonaniem właściwej kwalifikacji budowli z punktu widzenia podatku od nieruchomości. Nieprecyzyjna definicja budowli w ustawie Prawo budowlane, do której odsyłają przepisy o podatku od nieruchomości zawarte w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych powoduje rozbieżności interpretacyjne i ryzyko zastosowania tych przepisów w sposób rozszerzający. W praktyce obserwujemy, iż opodatkowanie podatkiem od nieruchomości budowli rozciągane jest na różne urządzenia techniczne, będące jednak

odrębnymi od samej budowli urządzeniami mechanicznymi (maszynami), takimi jak urządzenia myjni samochodowych, dystrybutory paliw, ładowarki do pojazdów elektrycznych itp. Zagadnienie wadliwości przepisów o podatku od nieruchomości stało się przedmiotem wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 lipca 2023 r. (sygn. akt SK 14/21). Zgodnie z tym wyrokiem obecna definicja budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest niezgodna z Konstytucją RP. Niezgodność polega na naruszeniu zasady uregulowania przedmiotu opodatkowania w ustawie (art. 217 Konstytucji) oraz z zasady powszechności opodatkowania (art. 84 Konstytucji). Powyższy wyrok stwierdza także, iż wskazane wyżej przepisy utracą moc po upływie 18 miesięcy od publikacji wyroku. Tym samym konieczne stanie się uchwalenie nowych przepisów w tym zakresie. **Postulujemy, aby nowe przepisy wyraźnie wykluczały spod opodatkowania podatkiem od nieruchomości urządzenia mechaniczne, które nie „oddziałują” na sam obiekt budowlany, lecz służą do prowadzenia w tym obiekcie budowlanym działalności gospodarczej danego rodzaju, np. urządzenia myjni samochodowych, silosy, dystrybutory paliw, ładowarki do pojazdów elektrycznych itp.** Spory dotyczące przedmiotowego zagadnienia trwają już od wielu lat. Dzięki wprowadzeniu jednoznacznych przepisów zarówno podatnicy jak i organy podatkowe mogłyby osiągnąć znaczne korzyści w postaci zminimalizowania zaangażowanie osób i środków w analogiczne spory w przyszłości.

14. WYDANIE ZAKTUALIZOWANYCH OBJAŚNIEŃ PODATKOWYCH W SPRAWIE OPODATKOWANIA NIERUCHOMOŚCI KOMERCYJNYCH

Od wielu lat wstępują na rynku problemy klasyfikacyjne związane z obrotem nieruchomościami komercyjnymi. Podstawowym problemem w przypadku sprzedaży (bądź innego odpłatnego zbycia) nieruchomości komercyjnej (np. budynku biurowego, usługowego czy galerii handlowej) generującej przychody z umowy najmu czy dzierżawy, jest ustalenie, co jest przedmiotem sprzedaży – czy jest to nieruchomość jako taka (opodatkowana VAT), czy też przedsiębiorstwo lub zorganizowana część przedsiębiorstwa (pozostająca poza zakresem VAT, opodatkowana PCC). Powyższym tematem zajęło się także Ministerstwo Finansów wydając w dniu 11 grudnia 2018 r. Objasnienia w sprawie opodatkowania VAT transakcji zbycia nieruchomości komercyjnych „Objasnienia” – bardzo pozytywnie ocenione przez rynek nieruchomości komercyjnych.

Wprawdzie inwestorzy nabywający budynki komercyjne kontynuowali praktykę zabezpieczania transakcji indywidualnymi interpretacjami podatkowymi z wniosku wspólnego sprzedającego i nabywcy, niemniej jednak uzyskanie takiej interpretacji przy zachowaniu kryteriów transakcji wskazanych w Objasnieniach, dawało komfort uzyskania w większości przypadków interpretacji zgodnej z klasyfikacją stron i w założonych ramach czasowych.

Niestety w ciągu ostatnich kilku lat pojawiły się nowe orzeczenia sądów administracyjnych, oparte na często dosyć ogólnych wyrokach Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej „TSUE”, które na nowo wywołały wątpliwości co do opodatkowania transakcji, których przedmiotem są nieruchomości komercyjne. W dniu 28 lipca 2023 r., zapadł negatywny

wyrok NSA (sygn. I FSK 892/18) na podstawie odpowiedzi TSUE na pytanie prejudycjalne, dotyczący zasad opodatkowania podatkiem VAT sprzedaży nieruchomości wraz z przeniesieniem umów najmu oraz innych praw i obowiązków związanych z nieruchomością, takich jak: zabezpieczenia umów najmu, prawa wynikające z rękojmi i gwarancji dot. prac budowlanych oraz prawa własności intelektualnej związane z budynkiem. NSA uznał, że transakcje tego typu stanowią sprzedaż przedsiębiorstwa, która nie podlega opodatkowaniu VAT. Co więcej, NSA uznał, że kwestia przeniesienia lub rozwiązania umowy o zarządzanie nieruchomością nie jest czynnikiem determinującym kwalifikację transakcji jako dostawę przedsiębiorstwa (lub ZCP) na gruncie podatku VAT niemniej jednak z uwagi na Objasnienia ta umowa w praktyce wciąż jest wyłączana z zakresu transakcji.

Inwestorzy nabywający budynki biurowe wciąż zabezpieczają transakcje interpretacjami podatkowymi, choć ww. wyrok jest przełomem a przesłanki wskazane w Objasnieniach z 2018 r. stają się, bądź mogą w następstwie kontroli organów podatkowych, zostać uznane za nieaktualne lub niewystarczające by przesądzić określony sposób klasyfikacji.

Ograniczenie ryzyka reklasyfikacji budynków komercyjnych może nastąpić poprzez zaktualizowanie przez Ministra Finansów zasad potwierdzających stałe i powtarzalne elementy oraz cechy danej transakcji, których respektowanie skutkowałoby zaakceptowaniem zasad opodatkowania jej przedmiotu jako aktywa bądź przedsiębiorstwa/ ZCP. Powyższe mogłoby zostać dokonane w ramach nowych objaśnień lub interpretacji ogólnej Ministra Finansów.

Powyższe nie spowoduje braku potrzeby rynku występowania z wnioskiem o indywidualne interpretacje podatkowe, niemniej jednak pozwoliłoby w istotnym stopniu przywrócić pewność i przewidywalność klasyfikacji podatkowej przez organ interpretujący, która towarzyszyła rynkowi jeszcze w latach 2021- 2022.

15. KOREKTA PRZEPISÓW O ESTOŃSKIM CIT

Przepisy regulujące opodatkowanie spółek w reżimie ryczałtu od dochodów spółek, tzw. estoński CIT zawierają liczne niejasności. Dużym problemem jest używanie w tych przepisach terminów nie zdefiniowanych na gruncie przepisów podatkowych, jak również nie występujących w języku potocznym np. trust, stosunek powierniczy, wartość dodana pod względem ekonomicznym czy znikoma wartość dodana pod względem ekonomicznym, próba nadawania powszechnie znanym pojęciom np. dochód, przychody, koszty zupełnie nielogicznych innych znaczeń.

W ocenie przedsiębiorców wadliwie sformułowane są także podstawowe pojęcia dotyczące podatku – przedmiot opodatkowania, podstawa opodatkowana, a nawet stawka podatku.

Zgodnie z uzasadnieniem projektu ustawy wprowadzającej tą alternatywną formę opodatkowania – miała być ona skierowana do podmiotów z sektora MIŚ, o prostej strukturze właścicielskiej – tym bardziej więc przepisy ją regulujące powinny być sformułowane w sposób nie budzący wątpliwości, nie wymagający ekwilibrystyki interpretacyjnej, której moglibyśmy wymagać od wysokiej klasy specjalistów, a nie przedsiębiorców sektora MIŚ.

Estoński CIT cieszy się coraz większym zainteresowaniem i może zgodnie z założeniami stać się „dla podatników bodźcem inwestycyjnym, skutkującym pobudzeniem wzrostu inwestycji. To z kolei skutkować będzie powstawaniem nowych miejsc pracy i wzrostem popytu krajowego a w dalszej perspektywie również rozwojem całej gospodarki” (cytat z uzasadnienia projektu ustawy). Aby tak się jednak stało przepisy nie mogą budzić tak licznych wątpliwości i być pułapką dla przedsiębiorców.

Warunki opodatkowania (art. 28j ust 1 pkt 4 ustawy o CIT).

Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:

4) prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub współnikami są wyłącznie osoby fizyczne *nieposiadające praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym, z wyłączeniem fundatorów i beneficjentów fundacji rodzinnej;*

Warunek dotyczący nieposiadania przez współnika praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym, z wyłączeniem fundatorów i beneficjentów fundacji rodzinnej jest zupełnie niezrozumiały. W polskim porządku prawnym nie funkcjonują trusty; fundacje (oprócz fundacji rodzinnej), nie przewidują aby fundator mógł być beneficjentem założonej przez siebie fundacji, nigdzie nie mamy zdefiniowanego „stosunku prawnego o charakterze powierniczym”. W uzasadnieniu do ustawy nie ma żadnej nawet wzmianki czemu miałyby służyć takie wykluczenie. Gdy jakaś umowa współnika w jego sferze prywatnej zostanie zakwalifikowana jako stosunek o charakterze powierniczym – spółka starci prawo do ryczałtu?

Te warunki powinny być wykreślone.

Jednocześnie postulujemy, aby możliwość stosowania estońskiego CIT nie była ograniczona wyłączenie do spółek o prostej strukturze właścicielskiej, których współnikami są wyłącznie osoby fizyczne. Umożliwienie większej liczbie podmiotów skorzystania z estońskiego CIT, w większym stopniu pobudzi inwestycje i rozwój przedsiębiorstw.

Określenie przedmiotu opodatkowania (art. 28m ustawy o CIT).

„1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:

1) *wysokości zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej zysk ten został uchwałą o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto przeznaczony”:*

a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo współnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub,

b) na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat);

W kontekście przepisu art. 28t ust. 1 pkt 1 regulującym termin płatności podatku i art. 28o dotyczącym stawki podatku, prowadzi niektórych interpretatorów, w tym Dyrektora Krajowej Informacji Podatkowej do wniosku, że status podatnika należy badać na dzień podjęcia uchwały o podziale zysku. Jest to niezrozumiała, nielogiczna i często krzywdząca interpretacja. O stawce powinien decydować status podatnika w roku wypracowywania zysku. Zgodnie z założeniami ustawodawcy – reżim ryczałtu od dochodu spółek miał polegać na odroczeniu zapłaty podatku – czyli podatek nadal jest podatkiem od wypracowanego w danym roku dochodu. Wiązanie stawki z datą podjęcia uchwały o podziale zysku może okazać się krzywdzące w sytuacji małego podatnika, który inwestycje zyski, w wyniku czego rozwija swoją działalność, staje się duży, i gdy podejmuje decyzje o wypłacie zysków z lat ubiegłych „karany” jest podwójną stawką podatku. Również niezrozumiałe byłoby to w drugą stronę, kiedy duży podatnik zmniejsza rozmiary swojej działalności i w związku z tym przy wypłacie zysków może zapłacić o połowę mniejszy podatek

W przepisach należałoby wskazać wprost, że status podatnika jest związany z rokiem w którym wypracowano zysk.

Określenie przedmiotu opodatkowania – z tytułu ukrytych zysków. Uszczegółowienie pojęć zawartych w art. 28m ust. 4 pkt 2 oraz art. 28m ust. 1 pkt 3.

Treść przepisu sprowadza się do tego, że jako ukryte zyski należy opodatkować „wydatki” związane z używaniem składników majątku spółki, które nie są używane wyłącznie do działalności gospodarczej. Problemem jest tutaj użycie nigdzie nie zdefiniowanego pojęcia wydatki. Z kolei potoczne rozumienie tego pojęcia prowadzi do interpretacji niedających się pogodzić z założeniami ustawy, bardziej przystającymi do ewentualnego opodatkowania beneficjenta (osoby fizycznej) PIT, a nie opodatkowania spółki (uszczelnienia podatku CIT).

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (0111-KDIB1-1.4010.522.2022.1.MF, 0111-KDIB1-2.4010.276.2022.2.AK) w zależności od stanu faktycznego przez wydatek rozumie koszt obciążający dochód spółki w roku opodatkowania ryczałtem np. międzyokresowe rozliczenie opłaty wstępnej umowy leasingu zawartej i opłaconej przed przejściem na estoński CIT lub fizycznie wydatek, i to w wartości obejmującej odliczony podatek VAT. Jako moment powstania zobowiązania podatkowego wskazuje raz – datę obciążenia kosztami, bez względu na zapłatę (czyli poniesienie wydatku) innym razem wskazuje na datę zapłaty. Analogiczny problem pojawia się z art. 28m ust. 1 pkt 3 – gdzie jako przedmiot opodatkowania mamy „wydatki” niezwiązane z działalnością gospodarczą.

Proponujemy zastąpienie zwrotu „wydatki” słowem „koszty” interpelacja przepisów będzie jasna i zgodna z celami ustawy. Jeśli przepisy mają uszczelniać opodatkowanie – czyli opodatkować to co ewentualnie udziałowiec mógłby alternatywnie uzyskać jako dywidendę, to takie uszczelnianie nie może prowadzić do opodatkowania wartości niezwiązanych z zyskiem spółki, np. prowadzić do opodatkowania kwoty odliczonego przez spółkę VAT-u. Zmiana sformułowania z „wydatków” na „koszty” pozostawałaby w zgodzie z objaśnieniami Ministra Finansów – przewodnik do Ryczałtu od dochodów spółek w zakresie wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (str. 41 przewodnika) – gdzie wprost wskazano na

wiązanie wszystkich dochodów wymienionych w art. 28m ust. 1 pkt 2,3, i 6 z zasadami sporządzania sprawozdania finansowego.

Dochód z nieujawnionych operacji gospodarczych- art. 28m ust. 1 pkt 6 ustawy o CIT.

Wątpliwości budzi sposób w jaki został określony przedmiot opodatkowania. Opodatkowaniu podlega „dochód”, którym jest wartość „przychodów” i „kosztów”?

Ponadto każdy przypadek próby rozumienia tego przepisu – prowadzi do podwójnego opodatkowania, gdyż każda operacja po ujawnieniu, jest w księgach rachunkowych ujmowana zgodnie z przyjętymi zasadami rachunkowości – wpływa na wynik finansowy i w normalnym trybie w przypadku podjęcia uchwały o wypłacie zysku wystąpi podatek. Do podwójnego opodatkowania dojdzie również, gdy np. nieujawniona operacja będzie ukrytym zyskiem.

Nie wskazano żadnego uzasadnienia do wprowadzenia tego przepisu niemożliwa jest więc jego interpretacja celowościowa. Uzasadnienie do ustawy wskazuje że „**Intencją projektodawcy jest opodatkowanie dystrybucji zysku (już w momencie podjęcia uchwały o celu przeznaczeniu tego zysku) i wypłat równoważnych takiej dystrybucji, w tym między innymi świadczeń dokonanych na rzecz udziałowców (akcjonariuszy) lub podmiotów powiązanych bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tymi udziałowcami (akcjonariuszami) (tzw. ukryte zyski)**”. W naszej ocenie przepis ten powinien zostać uchylony.

16. KOREKTA PRZEPISÓW ODNOSZĄCYCH SIĘ DO OPODATKOWANIA VAT W RAMACH NOWEGO SYSTEMU KAUCYJNEGO

W ramach rozwiązań związanych ze stosowaniem systemu kaucyjnego, zakłada się, że kaucja za opakowanie wielokrotnego użytku po napoju, będzie pobierana wyłącznie na etapie dokonywania sprzedaży przez jednostkę handlową – zobowiązaną do zawarcia umowy z podmiotem reprezentującym. Podmiot wprowadzający napoje w opakowaniach nie będzie pobierać takiej kaucji, będzie jednak zobowiązany do rozliczenia VAT w przypadku wystąpienia na koniec roku kalendarzowego różnicy między liczbą wprowadzonych a liczbą zwróconych w danym roku kalendarzowym opakowań wielokrotnego użytku. Jednocześnie, w Prezentacji Ministerstwa Finansów do omawianych zmian wskazano, iż projektowane rozwiązania mają zapewnić „zachowanie neutralności i proporcjonalności podatku VAT - ciężar VAT jest ekonomicznie ponoszony wyłącznie przez ostatecznego konsumenta towaru. Ograniczamy obowiązki dla innych podatników występujących w obrocie towarów w opakowaniach”. Oznacza to, iż podmiot wprowadzający napoje w opakowaniach nie powinien ponosić ciężaru podatku VAT, który będzie należny w przypadku braku zwrotu opakowań wydanych przez ten podmiot. Obecnie kaucja pobierana przez dostawcę towarów w opakowaniach zwrotnych zapewnia pokrycie kwot VAT, które podmiot ten zobowiązany jest rozliczyć w przypadku braku zwrotu opakowań jeśli wartości opakowania nie uwzględnił w podstawie opodatkowania sprzedawanych towarów (w efekcie, dostawca nie ponosi ciężaru ekonomicznego podatku VAT, pokrywa go z kwot pobranych kaucji). Natomiast w nowych przepisach podmiot wprowadzający napoje w opakowaniach takiej kaucji nie będzie pobierać, co przy braku jakiegokolwiek rozliczenia z np. podmiotem reprezentującym wiązać się będzie z koniecznością poniesienia ciężaru finansowego dotyczącego VAT przez podmiot wprowadzający napoje w opakowaniach w ramach systemu kaucyjnego.

Apelujemy o zmiany w ustawie o VAT, tak aby zachowana została zasada neutralności VAT dla podmiotu wprowadzającego napoje w opakowaniach poprzez uchylenie regulacji wprowadzających de facto sankcyjne opodatkowania podmiotów wprowadzających napoje w butelkach wielokrotnego użytku.

Ponadto, w celu usunięcia wątpliwości konieczne jest dodanie do ustawy o VAT przepisów wyjaśniających sytuację kaucji na opakowania jednorazowego użytku. Po uruchomieniu systemu kaucyjnego przy sprzedaży napoju w puszcze aluminiowej lub butelce PET sprzedawca detaliczny pobierze od konsumenta kaucję za to opakowanie. Kaucja ta zostanie zwrócona konsumentowi przy zwrocie odpadu opakowaniowego (pustego opakowania). Obecnie obowiązujące przepisy ustawy o VAT wskazują, że do podstawy opodatkowania VAT wlicza się wartość opakowania. Istnieje więc wątpliwość czy wobec braku nowych regulacji w tym zakresie, odnoszących się wprost do systemu kaucyjnego, nie oznacza to opodatkowania VAT kwoty kaucji pobieranej przy sprzedaży napojów w opakowaniach jednorazowego użytku objętych systemem kaucyjnym.

Jednakże kaucja pobierana przy sprzedaży napojów w opakowaniach jednorazowego użytku objętych systemem kaucyjnym nie powinna być opodatkowana VAT (tj. nie powinna być uwzględniana w podstawie opodatkowania VAT), ponieważ pełni ona funkcję depozytu. Jest gwarancją zwrotu odpadu opakowaniowego. W przypadku jego niezwrócenia następuje przepadek na rzecz podmiotu reprezentującego, a kwota niezwróconej kaucji jest przeznaczana na rozwój systemu kaucyjnego. Kaucja nie stanowi w tej sytuacji trwałego przysporzenia majątkowego jednostki handlu detalicznego, więc nie powinna być uznana za wynagrodzenie za dostawę towarów, czy też za wykonanie innej czynności opodatkowanej VAT.

17. UPROSZCZENIE PRZEPISÓW O GRUPACH VAT

Postulujemy uproszczenie przepisów o grupach VAT poprzez usunięcie obowiązku stosowania po założeniu grupy VAT dwóch proporcji odliczenia VAT: indywidualnej oraz grupowej oraz zliberalizowanie zakazu zmian podmiotowych w grupie VAT. Regulacje te prowadzą do znacznego skomplikowania regulacji o grupach VAT, obniża popularność tego rozwiązania oraz utrudnia w praktyce rozliczanie zakupów w grupach VAT. Postulujemy wprowadzenie zasady, zgodnie z którą po utworzeniu grupy VAT stosowana jest jedna proporcja odliczenia, czyli proporcja grupowa, liczona na poziomie obrotów grupy, taka sama dla każdego z jej członków. Z kolei w miejsce zakazu dokonywania zmian w grupie VAT należy dopuścić połączenie członków grupy VAT oraz ich podział, które pozwalałyby na kontynuowanie istnienia grupy VAT.

18. FUNDACJA RODZINNA – ASPEKTY PODATKOWE

Fundacja rodzinna a podatek od przychodów z budynków.

Zwracamy uwagę, że opodatkowanie fundacji rodzinnej tzw. podatkiem od przychodów z budynków jest aksjologicznie niesprawiedliwe i systemowo niewłaściwe.

Należy zwrócić uwagę na fakt, że przepisy o tym podatku, jako minimalnym podatku dochodowym dla podatników posiadających nieruchomości komercyjne, pojawiły się w ustawach o podatkach dochodowych pod koniec 2017 r. Od samego początku były skonstruowane jako **dotatkowe zobowiązanie podatkowe, ale co ważne – odliczane od podatku dochodowego obliczanego na zasadach ogólnych**. Żeby podatek od przychodów z budynków mógł być odliczony, to oczywiście podatnik musiał ów podatek dochodowy na zasadach ogólnych wykazywać, bo w przeciwnym przypadku podatku minimalnego nie byłoby od czego odliczać, a zatem odliczalny z założenia podatek minimalny stawałby się podatkiem do zapłaty.

Wprowadzenie podatku minimalnego podyktowane było przekonaniem ustawodawcy, że często podatnicy posiadający aktywa trwałe o znacznej wartości nie wykazują dochodów do opodatkowania lub wykazują dochody w kwocie nieadekwatnej do skali i rodzaju prowadzonej działalności. Oznaczać to miało – w mniemaniu ustawodawcy – wykorzystywanie przez takich podatników agresywnych działań optymalizacyjnych. Dlatego też podatek od przychodów z budynków miał na celu zminimalizowanie takich możliwości.

Stąd między innymi wprowadzono próg „wejściowy” dodatkowej podstawy opodatkowania w wysokości 10 mln zł – i tu w uzasadnieniu do ustawy z 2017 r. wprowadzającej podatek od przychodów z budynków ustawodawca jasno wskazał, że podatnicy posiadający nieruchomości o mniejszej wartości nie są zasadniczo beneficjentami optymalizacji podatkowej dotyczącej tychże nieruchomości, ponieważ ewentualna optymalizacja, z uwagi na koszty tego procesu, jest opłacalna finansowo dopiero od określonego poziomu oszczędności podatkowej. Podobnie, w uzasadnieniu tej ustawy jednoznacznie podkreślono, że ideą konstrukcji podatku od przychodów z budynków jest **brak zwiększenia obciążeń podatkowych podatników podatku PIT i CIT, jeśli właściwie wypełniają oni swoje obowiązki podatkowe**.

Przyznawanie określonych preferencji podatkowych czy też wprowadzanie specjalnych zasad opodatkowania jest rolą ustawodawcy i stanowi przejaw kreowanej przez niego polityki podatkowej. Jeżeli zatem fundacji rodzinnej przyznane zostało zwolnienie podmiotowe w podatku CIT, **bo taka była wola ustawodawcy**, to czy można mówić o jakiegokolwiek niewłaściwej optymalizacji podatkowej w wykonaniu fundacji rodzinnej?

Nałożenie na fundacje rodzinne podatku od przychodów z budynków nie dość, że będzie oznaczać niesprawiedliwe traktowanie fundacji, to dodatkowo wypaczy samą ideę tego podatku – z samego założenia miał być on bowiem podatkiem sankcyjnym, nakładanym na podatników **zbyt agresywnie wykorzystujących prawo podatkowe**. Można powiedzieć więcej – w takim przypadku ustawodawca nałoży obciążenie podatkowe na aktywa, których w normalnym stanie rzeczy by nie opodatkował. Jeśli bowiem przyjąć, że budynki byłyby w majątku prywatnym fundatora fundacji rodzinnej, albo też w majątku spółki kapitałowej prowadzącej działalność operacyjną, której udziały/ akcje będzie posiadała fundacja – to w każdym z tych przypadków, przyjmując, że mamy do czynienia z podatnikami osiągającymi dochody, podatek minimalny byłby odliczalny od podatku na zasadach ogólnych, a zatem: neutralny dla fundatora bądź spółki. Widać tu zatem systemową niespójność i aksjologiczną niesprawiedliwość.

Kolejnym argumentem przemawiającym za niewłaściwością takiego rozwiązania jest to, że ostatecznie, teoretycznie, będzie istniała możliwość odliczenia podatku od przychodów z budynków od 15% podatku CIT z tytułu świadczeń na rzecz beneficjentów. Może to zatem „przymuszać” fundacje rodzinne do wypłaty takich świadczeń i redystrybucji majątku rodzinnego, mimo tego, że nie taki jest zasadniczy cel fundacji rodzinnych.

Co więcej, jeśli uznamy w drodze analogii, że podatek od przychodów z budynków fundacja rodzinna będzie mogła odliczyć również od sankcyjnego podatku od „niedozwolonej” działalności gospodarczej (25% podatek CIT), taka wykładnia tym bardziej zachęcać będzie fundacje rodzinne do prowadzenia działalności gospodarczej na szeroką skalę, dużo szerszą niż zezwala na to Ustawa. Sytuacje opisane powyżej spowodują prawdopodobnie szereg pomysłów fundatorów co do możliwości prawnych odliczenia tego podatku, a jak należy się domyślać – nie taka jest intencja ustawodawcy.

Biorąc pod uwagę powyższe proponujemy zmianę w tym zakresie mającą na celu usunięcie przepisu o podatku od przychodów z budynków z regulacji dotyczących opodatkowania fundacji rodzinnych.

Fundacja rodzinna – rodzeństwa i ich zstępni a tzw. grupa „zero”.

Wiele firm rodzinnych w Polsce było zakładanych przez rodzeństwo lub członków nieco dalszej rodziny, a w wielu firmach rodzinnych w Polsce sukcesja miała już miejsce również w stosunku do drugiego, a nawet już trzeciego pokolenia (np. z uwagi na przedwczesną śmierć lub sukcesję etapami za życia). Nierzadko można więc spotkać sytuacje, kiedy współnikami są już kuzyni lub też wujkowie i ciocie oraz bratankowie i siostrzenice, pomimo, że pierwotnie biznes był zakładany albo przez jednego założyciela który miał kilkoro dzieci, albo przez braci czy małżeństwo. Właściciele tego typu firm (a wydaje się, że dotyczy to większości większych firm rodzinnych) **nie będą zainteresowani nową formą sukcesji, która znacząco zwiększy ich obciążenia publicznoprawne w stosunku do alternatywnych form sukcesji.**

Rozumiejąc jednak, że fundacja rodzinna w założeniu ustawodawcy nie może czynić żadnych wyłomów w zasadach opodatkowania wynikających z art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn proponujemy, aby **bez rozszerzania tzw. grupy zerowej** uniknąć negatywnych skutków podatkowych zakładania fundacji rodzinnej przez kilka osób.

Proponujemy więc zastosowanie modelu, który pozwoli na wyrównanie wysokości opodatkowania beneficjentów fundacji rodzinnych zakładanych przez jednego fundatora oraz fundacji zakładanej wspólnie z innymi osobami. To wyrównanie **nie pozwala** przy tym na ominięcie reguł wynikających z art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn, a więc nie czyni żadnego wyłomu w zasadach już obowiązujących. Kwota zwolnienia będzie nadal wynikać z proporcji określonej w art. 27 ust. 1 ustawy o fundacji rodzinnej, ale ustalona dla danego fundatora kwota zwolnienia jest wykorzystywana w pierwszej kolejności przez samego fundatora, a w dalszej kolejności przez zstępnych oraz małżonka oraz pozostałe osoby z tzw. grupy zerowej fundatora. Nie ma więc możliwości, żeby osoby niebędące w tzw. grupie zerowej fundatora korzystały ze zwolnienia przysługującego temu fundatorowi, a tym samym nie ma tu wyłomu od dziś już obowiązujących zasad.

Obecna treść ustawy o fundacji rodzinnej wydaje się być w tym zakresie niesprawiedliwa i może skutkować chęcią ominięcia tych zasad poprzez **tworzenie wielu fundacji rodzinnych** w różnych strukturach, pozostających w jednej rodzinie. Należy podkreślić, że w uzasadnieniach do każdego z trzech projektów ustawy o fundacji rodzinnej **model opodatkowania beneficjentów fundacji rodzinnej zawsze jednoznacznie opierał się na jednej fundamentalnej zasadzie: opodatkowanie beneficjentów należących do rodziny fundatora nie powinno być bardziej dolegliwe niż w przypadku zasad przyjętych w podatku od spadków i darowizn**. A to dlatego, że zawsze przyjmowano, iż z perspektywy obciążeń podatkowych beneficjentów fundacja rodzinna powinna być „transparentna” – tak jakby jej nie było. Obecnie jednak mamy do czynienia z sytuacją, że **niezależnie od tego, jak będą się układały między rodzeństwem proporcje wniesionego do fundacji mienia i tak zstępni rodzeństwa będą opodatkowani bardziej dolegliwie, niż w przypadku podatku od spadków i darowizn**. Po pierwsze, względem swoich rodziców dla potrzeb podatku od spadków i darowizn byłiby oni zawsze w tzw. grupie zerowej i korzystaliby ze zwolnienia w podatku od spadków i darowizn. Po drugie, względem swoich wujków i cioci dla potrzeb podatku od spadków i darowizn zaliczani byłiby do tzw. II grupy, w przypadku której stawki podatku od spadków i darowizn to 7%, 9% i maksymalna stawka 12%.

Brak wprowadzenia proponowanych poniżej zmian spowoduje w naszej ocenie, że podatnicy chcąc osiągnąć pełne zwolnienie będą systemowo motywowani do założenia odrębnej fundacji, w której fundatorem i beneficjentami będą tylko osoby, które są ze sobą spokrewnione w ramach art. 4a ust. 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn. Z kolei takie rozwiązanie będzie miało swoje konsekwencje zarówno prawne, jak i podatkowe oraz organizacyjne, w tym m.in. oznaczać będzie konieczność podejmowania wspólnych decyzji przez kilka fundacji, jeśli majątek „operacyjny” byłby własnością fundatorów z różnych fundacji.

Biorąc pod uwagę powyższe, proponujemy zmianę mającą na celu ustalenie zasad wpływu proporcji na wysokość zobowiązania w podatku PIT, bez rozszerzania tzw. grupy zerowej.

Fundacja rodzinna – powrót kapitału z zagranicy.

W toku prac związanych z projektem ustawy o fundacji rodzinnej toczyły się rozmowy o powiązaniu jej przepisów z rozwiązaniami zachęcającymi do powrotu do kraju Polaków, którzy fundacje rodzinne założyli za granicą. Chodziło zatem o podatników, którzy – nie mając możliwości założenia fundacji rodzinnej w Polsce – założyli takie fundacje za granicą, a obecnie zastanawiają się, czy powrócić do Polski z kapitałem. Ergo: rozwiązanie to miałyby zapewniać neutralność podatkową „wycofania” aktywów z zagranicznych fundacji rodzinnych, pod warunkiem wniesienia ich do polskiej fundacji rodzinnej, np. w określonym terminie.

Neutralność w tym zakresie wynikałaby z nieobciążania fundatora i beneficjentów zagranicznych fundacji podatkiem od spadków i darowizn/ podatkiem dochodowym w przypadku likwidacji fundacji zagranicznej – pod warunkiem ulokowania wycofanych środków – np. w okresie 12 miesięcy – w fundacji rodzinnej w Polsce. Niestety, ostatecznie postulaty te nie znalazły odzwierciedlenia w ustawie o fundacji rodzinnej, a bez wątpienia,

stanowiłyby one dodatkową zachętę do tworzenia polskich fundacji rodzinnych i powrotu kapitału zagranicznego do Polski.

Uzasadnieniem tego, że polska fundacja rodzinna była od początku promowana jako zachęta do powrotu fundacji zagranicznych do Polski, jest chociażby jednoznaczne stanowisko Ministerstwa Finansów opublikowane w dniu 21 czerwca 2022 r.: *Zależy nam na tym, aby przedsiębiorcy wrócili do kraju ze środkami, które przekazali założonym za granicą fundacjom rodzinnym. Specjalnie dla nich proponujemy ulgę repolonizacyjną, czyli zwolnienie z PIT dla środków przenoszonych z zagranicznej fundacji do fundacji rodzinnej założonej w Polsce.*

Obecna treść ustawy o fundacji rodzinnej zniechęca fundatorów fundacji zagranicznych do powrotu do Polski i trudno się temu dziwić, skoro taki **powrót wiązałby się z opodatkowaniem wartości całego majątku wniesionego do fundacji stawką 19% (jako podatek dochodowy) lub 20% (jako podatek od darowizn)**. W naszej ocenie polskie prawo powinno dopuszczać możliwość repatriacji aktywów wniesionych do zagranicznej fundacji rodzinnej gwarantując nie tylko neutralność w ustawie CIT dotyczącą mienia uzyskanego przez samą polską fundację rodzinną.

W tym celu proponujemy:

- wprowadzenie do art. 3 ustawy o podatku od spadków i darowizn zwolnienia przedmiotowego, dotyczącego zwolnienia z opodatkowania transakcji nabycia w drodze darowizny od zagranicznej fundacji rodzinnej pieniędzy, rzeczy lub praw majątkowych z zastrzeżeniem, że przedmiot otrzymanej darowizny został przekazany przez nabywcę polskiej fundacji rodzinnej w terminie 12 miesięcy od dnia jej otrzymania oraz, że nabywcą korzystającym z wyłączenia może być wyłącznie fundator zagranicznej fundacji albo osoba z tzw. zerowej grupy z art. 4a ust. 1 w stosunku do fundatora lub założyciela takiej fundacji,
- wprowadzenie do art. 21 ustawy o PIT zwolnienia z opodatkowania pieniędzy, rzeczy lub praw majątkowych otrzymanych od zagranicznej fundacji rodzinnej z powyższym terminem na wniesienie ich do polskiej fundacji rodzinnej przez fundatora fundacji zagranicznej albo osobę z tzw. grupy zerowej w stosunku do tego fundatora (z zastrzeżeniem, że otrzymywane aktywa mogły być wniesione do fundacji zagranicznej tylko przez fundatora lub założyciela lub osoby im bliskie (art. 21 ust. 51 ustawy o PIT)).

Celem ograniczenia kręgu podmiotów zagranicznych tylko do fundacji rodzinnych rekomendujemy sporządzenie listy zagranicznych fundacji rodzinnych posiadających osobowość prawną, od których nabycie majątku będzie mogło korzystać z ww. zwolnienia w PIT oraz w podatku od spadków i darowizn. Proponujemy zamieszczenie tej listy w postaci załącznika do ustawy podatkowej.

Jednocześnie proponujemy wpisanie do art. 27 ustawy o PIT zasady, z której wynikać będzie, że wniesienie mienia poprzez darowiznę przez zagraniczną fundację rodzinną będzie kwalifikowane za wniesione przez fundatora będącego również założycielem tej osoby prawnej, a w sytuacji, gdy fundatorów tych będzie więcej niż jeden, to wniesione mienie będzie przypisane im w proporcji w jakiej wnieśli oni mienie do zagranicznej fundacji rodzinnej.

19. WZNOWIENIE PRAC NAD USTAWĄ O FIRMACH INWESTUJĄCYCH W NAJEM NIERUCHOMOŚCI (TZW. REIT)

REIT-y (Real Estate Investment Trust) to notowane na giełdzie spółki lub fundusze, które inwestują w nieruchomości, a swoim akcjonariuszom wypłacają zyski z najmu. Fundusze REIT nadal pozostają w Polsce nieuregulowane.

Pierwsze prace nad projektem ustawy o polskich REIT Ministerstwo Finansów podjęło w 2016 r. Początkowo polskie REIT-y miały inwestować w nieruchomości komercyjne, ale po krytycznej opinii NBP postanowiono, że obiektem lokowania będą wyłącznie mieszkania. Kolejny ważny etap prac znalazł wyraz w projekcie z 17 lipca 2018 r. ustawy o firmach inwestujących w najem nieruchomości (nazywane wówczas w skrócie „FIN”). Projekt spotkał się z entuzjazmem ze strony inwestorów, choć w ramach konsultacji społecznych szereg środowisk wskazywało, że polski REIT nie będzie mieć szans powodzenia przy narzuconych mu ograniczeniach m.in. inwestowania wyłącznie w jedną klasę aktywów jakim były nieruchomości mieszkalne.

W założeniach ustawy REIT/ FIN miały być spółkami akcyjnymi, notowanymi na GPW, nabywającymi i wynajmującymi nieruchomości w celu czerpania stałego dochodu z czynszu dla swoich akcjonariuszy. Spółki REIT miały zostać zobowiązane do regularnego wypłacania dywidendy, na poziomie co najmniej 90% zysku i zasilać budżet państwa wpływami z podatku od wypłacanych dywidend. REIT-y miały korzystać z odroczenia opodatkowania podatkiem dochodowym wypracowanych zysków do momentu ich wypłaty na rzecz inwestorów.

W drugiej połowie 2020 r. prace na REIT zostały wznowione, tym razem w Ministerstwie Rozwoju. Powstał zespół, złożony z kompetentnych przedstawicieli instytucji i resortów oraz wybitnych ekspertów, kierowany wówczas przez wiceminister rozwoju, który miał opracować strategiczne założenia projektu ustawy. Ministerstwo deklarowało chęć poszerzenia klasy aktywów, w które inwestuje REIT, o nieruchomości komercyjne. Projekt ustawy o FIN miał posłużyć jako materiał do prac nad opracowaniem nowego.

Z uwagi na prowadzone wówczas intensywne prace rządu nad wielką reformą podatkową w ramach tzw. Polskiego Ładu, wprowadzoną od 2022, a następnie fiaskiem i próbą korygowania błędów legislacyjnych kolejnymi wersjami Polskiego Ładu, spowodowało liczne zmiany kadrowe w kluczowych resortach m.in. w Ministerstwie Rozwoju. Prace na polskim REIT zostały przeniesione do resortu finansów i ostatecznie porzucone.

Wnioskujemy o ponowne rozpoczęcie prac nad wprowadzeniem regulacji, która będzie miała pozytywny wpływ na rozwój rynku nieruchomości w Polsce, pobudzi branżę budowlaną i zapewni długoterminowy wzrost gospodarczy.

Jak podaje CBRE, powołując się na dane Narodowego Banku Polskiego, w 2022 r. 70 proc. mieszkań w Polsce kupiono inwestycyjnie. Inaczej jest w przypadku obiektów komercyjnych, gdzie udział polskiego kapitału wynosi niecałe 2 proc. Jak pokazują doświadczenia innych państw, choćby Czech, REIT-y powodują wzrost napływu krajowego kapitału (w Czechach, gdzie funkcjonują REIT-y, udział lokalnego kapitału w nieruchomościach komercyjnych stanowi ok. 60 proc.). REIT-y w perspektywie długookresowej spowodują napływ rodzimego kapitału, zwiększenie stabilności i płynności polskiego sektora nieruchomości, powodując, że stanie się on mniej zależny od zagranicznego kapitału, budując popyt wewnętrzny. Jednocześnie udział

w REIT może być doskonałym produktem emerytalnym, jako relatywnie bezpieczny instrument do długotrwałego inwestowania oszczędności, zwłaszcza w okresach kryzysu gospodarczego, na który szczególnie podatna jest giełda, jak również w obliczu niskich stóp procentowych.

20. ZAPEWNIENIE BEZPIECZEŃSTWA STOSOWANIA SYSTEMU STIR

Poważnym problemem i zagrożeniem dla przedsiębiorców jest wykorzystywanie przez Krajową Administrację Skarbową narzędzia STIR. Nie kwestionując zasadności funkcjonowania narzędzia pozwalającego administracji skarbowej walczyć z oszustwami podatkowymi, to rzeczą niedopuszczalną jest, wadliwe funkcjonowanie tego systemu, albo niewłaściwe jego wykorzystywanie, co prowadzi do poważnych konsekwencji dla uczciwych firm. W tym kontekście należy rozważyć wprowadzenie odpowiedzialności urzędników za stosowanie narzędzi czyniących w sposób bezpodstawny szkodę podatnikowi. Narzędzia wymierzone przeciwko przestępcom są stosowane wobec normalnych podatników co najwyżej uwikłanych w oszustwa. Zastosowanie blokady rachunku bankowego na 72 godziny, a następnie na 3 miesiące bez badania zasadności zastosowania tego środka, jedynie w oparciu o automatycznie generowane podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego, powoduje że firma, wobec której zastosowano ten środek traci płynność finansową i bankrutuje, a przedsiębiorca traci firmę i majątek budowany często przez całe życie.

21. WYŁĄCZENIE SPRZEDAŻY PALIWA SPOD PODATKU OD SPRZEDAŻY DETALICZNEJ

Ustawą z dnia 6 lipca 2016 r. wprowadzono podatek od sprzedaży detalicznej. Zobowiązane do zapłaty tej daniny są przedsiębiorstwa, które prowadzą sprzedaż detaliczną towarów w placówkach handlowych. Podatek nie obejmuje sprzedaży energii elektrycznej, gazu ziemnego oraz stałych paliw grzewczych. Muszą go płacić także sprzedawcy paliw samochodowych. Konstrukcja podatku jest silnie cenotwórcza, co potwierdził sam rząd, wprowadzając liczne zwolnienia z tego podatku w ramach kolejnych tarcz antyinflacyjnych. W ramach tych tarcz, paliwa były zwolnione z tego podatku do lipca 2023 roku. Od tego czasu, każdy sprzedany litr paliwa zawiera 1,4% dodatkowego obciążenia podatkowego. Biorąc pod uwagę ogólną niską marżowość paliw, podatek ten w całości obciąża cenę końcową paliwa.

Postulujemy wyłączenie paliw płynnych spod podatku od sprzedaży detalicznej, pozostawiając jednocześnie ten podatek dla sprzedaży produktów poza paliwowych na stacjach benzynowych.

22. ZWOLNIENIE Z AKCYZY POJAZDÓW PRZEZNACZONYCH DO CELÓW BADAWCZO – ROZWOJOWYCH

Obecne przepisy ustawy o podatku akcyzowym wymagają doprecyzowania w odniesieniu do pojazdów wykorzystywanych do badań i jazd testowych. Konieczne jest przeformułowanie art. 100 ust. 4 ustawy akcyzowej tak, aby jednoznacznie wskazywał on, że pojazdy przeznaczone do celów badawczych realizowanych przez firmy badawcze, nie są samochodami osobowymi w rozumieniu przepisów ustawy o podatku akcyzowym. Brak precyzji w przepisach

ustawy o podatku akcyzowym pozostawia zbyt szeroki margines dla interpretacji tych przepisów przez administrację skarbową, co wprowadza niepewność i zakłócenia w działalności badawczo - rozwojowej. W przypadku skrajnej wykładni przepisów, podmioty badawcze, które jedynie testują pojazdy, zmuszone byłyby do uiszczenia podatku akcyzowego od każdego pojazdu testowego. W tym scenariuszu koszty, jakie musiałyby ponieść firmy, wykluczałyby prowadzenie działalności badawczo-rozwojowej w Polsce. Przepisy ustawy o podatku akcyzowym są przeszkodą na drodze Polski do zajęcia wiodącej pozycji na światowym rynku segmentu B+R w motoryzacji. Dlatego proponujemy zmienić tę sytuację doprecyzowując definicję samochodu osobowego przyjętą w ustawie o podatku akcyzowym w art. 100 ust. 4 poprzez uzupełnienie definicji samochodu osobowego, wskazując, iż pojazd samochodowy zarejestrowany profesjonalnie w rozumieniu ustawy Prawo o ruchu drogowym nie jest samochodem osobowym w myśl przepisów ustawy o podatku akcyzowym. Doprecyzowanie jest konieczne z uwagi na to iż:

- przewóz osób nie jest zasadniczym przeznaczeniem pojazdów testowych, są one mobilną platformą testową przeznaczoną do badań i testów;
- używanie pojazdów do celów testowych nie jest konsumpcją warunkującą opodatkowanie akcyzą;
- podmioty testujące nie nabywają prawa do rozporządzania tymi pojazdami jak właściciel;
- rejestracja samochodu osobowego w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym nie jest tożsama z rejestracją profesjonalną.

Proponujemy zatem poniższe brzmienie art. 100 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym:

„Samochody osobowe są to pojazdy samochodowe i pozostałe pojazdy mechaniczne objęte pozycją CN 8703 przeznaczone zasadniczo do przewozu osób, inne niż objęte pozycją 8702, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi, z wyłączeniem pojazdów samochodowych i pozostałych pojazdów, które zgodnie z Prawem o ruchu drogowym zostały zarejestrowane profesjonalnie albo nie wymagają rejestracji, albo są przeznaczone do celów badawczych realizowanych przez firmę badawczą.”

Proponowane rozwiązanie wprowadza uzupełnienie i doprecyzowanie definicji samochodu osobowego na gruncie ustawy akcyzowej. Wyłącza spod regulacji akcyzowych pojazdy, które zostały zarejestrowane profesjonalnie i zasadniczo nie powinny być traktowane jako przeznaczone do przewozu osób. Jednocześnie zmiany nie wprowadzają ryzyka w postaci unikania opodatkowania, ponieważ rejestracja profesjonalna nie stanowi formy alternatywnej dla standardowej rejestracji pojazdu. Niemniej jednak, zmiana definicji wydaje się być rozwiązaniem najprostszym i neutralnym (a być może nawet - korzystnym) pod kątem obciążeń administracyjnych.

Oczekiwanym efektem proponowanych zmian jest wyeliminowanie większości wątpliwości interpretacyjnych wynikających z obecnej treści przepisu art. 100 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym, definiującego samochody osobowe. Zmiana spowoduje, że te spośród sprowadzanych na terytorium RP pojazdów, które zostaną zarejestrowane profesjonalnie, nie będą podlegać pod przepisy akcyzowe i tym samym nie będą podlegały opodatkowaniu akcyzą.

Proponowane rozwiązanie ułatwi działalność podmiotów wykorzystujących samochody osobowe m.in. do celów badawczych. W obecnej sytuacji prawnej, ich działalność obarczona jest dodatkowymi obowiązkami administracyjno-podatkowymi w związku z opodatkowaniem akcyzą wybranych czynności w stosunku do samochodów osobowych. Nieostra definicja samochodu osobowego przy jednoczesnym braku regulacji jednoznacznie zwalniających samochody osobowe przeznaczone do celów badawczych z podatku akcyzowego nakłada na polskich przedsiębiorców dodatkowe obowiązki administracyjno-podatkowe, tym samym zmniejszając ich konkurencyjność w stosunku do podmiotów działających na rynkach posiadających podobne regulacje. Zmiany pozwolą też określić kierunek interpretacyjny dla zdefiniowania przeznaczenia pojazdu - jak wskazuje art. 80s ustawy prawo o ruchu drogowym, profesjonalny dowód rejestracyjny wraz z profesjonalnymi tablicami (tablicą) rejestracyjnymi może zostać wydany dla pojazdu samochodowego w celu wykonywania jazd testowych tymi pojazdami w ramach działalności gospodarczej. Istotnym przy tym jest, iż na gruncie ustawy prawo o ruchu drogowym pojęcie samochodu definiowane jest znacznie szerzej niż w przepisach akcyzowych, tj. jako pojazd silnikowy, którego konstrukcja umożliwia jazdę z prędkością przekraczającą 25 km/h. W myśl przyjętego założenia projektowane rozwiązanie ma stanowić "uzupełnienie" definicji samochodu osobowego. Przy rzeczonym założeniu, podjęte działania nie będą więc wprowadzać zmiany definicji pojazdu samochodowego na gruncie regulacji akcyzowych, a pozwolą uznać, iż zmiana przepisów jest jedynie doprecyzowaniem nieostrego fragmentu definicji odnoszącego się do przeznaczenia pojazdu. Możliwym rozwiązaniem powyższego problemu jest więc doprecyzowanie obecnie funkcjonującej definicji samochodu osobowego przykładowo w postaci dodania fragmentu o treści zgodnie, z którą samochód zarejestrowany profesjonalnie w rozumieniu przepisów ustawy prawo o ruchu drogowym nie stanowi samochodu osobowego w rozumieniu przepisów ustawy akcyzowej. Wskazane rozwiązanie jest bezpieczne dla Skarbu Państwa i nie niesie ze sobą ryzyk podatkowych w postaci unikania opodatkowania akcyzą samochodów osobowych na terytorium RP. Wynika to z faktu, iż proponowane doprecyzowanie definicji oparte zostało o instytucję rejestracji profesjonalnej, która obwarowana jest szeregiem obowiązków i ograniczeń na gruncie ustawy prawo o ruchu drogowym, takich jak:

- ograniczenia co do rodzaju działalności gospodarczej, uprawniającej do rejestracji pojazdów w sposób profesjonalny, jedynie przedsiębiorcy wykonujący określony rodzaj działalności (produkcja, dystrybucja lub badanie pojazdów) mogą ją stosować;
- określone wymagania wobec kierowców prowadzących pojazdy zarejestrowane w sposób profesjonalny;
- konieczność uzyskania decyzji starosty właściwego ze względu na siedzibę albo oddział podmiotu uprawnionego do stosowania rejestracji profesjonalnej;
- obowiązek prowadzenia wykazu pojazdów używanych przez przedsiębiorcę w ruchu drogowym z wykorzystaniem profesjonalnego dowodu rejestracyjnego i zalegalizowanych profesjonalnych tablic.

Rejestracja profesjonalna nie jest więc formą alternatywą dla standardowej rejestracji pojazdu.

Pragniemy podkreślić, iż podmioty z branży B+R, zajmujące się m.in. działalnością badawczą w obszarach takich jak np. rozwój systemów bezpieczeństwa do samochodów osobowych zatrudniają wysoce wykwalifikowanych specjalistów. Większość pracowników tego typu

podmiotów posiada wykształcenie techniczne i na co dzień zajmuje się sprawami o takim właśnie charakterze. Zgodnie z danymi prezentowanymi w Raporcie Branży Motoryzacyjnej w Polsce (2021-2022) zatrudnienie w segmencie badawczo rozwojowym wynosiło ogółem 4434 stanowiska pracy dla osób zajmujących się działalnością badawczo-rozwojową, z czego 2836 stanowili badacze, 1342 technicy, a 256 pozostały personel pomocniczy. W chwili obecnej ten typ działalności obarczony jest dodatkowymi obowiązkami administracyjno-podatkowymi. Wynika to z faktu, iż testowane przez takie podmioty maszyny są w obecnej praktyce urzędów uznawane za samochody osobowe podlegające opodatkowaniu akcyzą. Należy przy tym zauważyć, że oprócz samego zwiększenia kosztów, fakt ten wpływa również na występowanie dodatkowych obowiązków administracyjnych związanych z potrzebą rozliczania akcyzy, składania deklaracji itd. Ciężko jest precyzyjnie określić, ile czasu zajmuje tego typu podmiotom bieżąca obsługa zobowiązań, wynikających z objęcia używanych przez nie samochodów podatkiem akcyzowym, niemniej z pewnością jest to dodatkowa uciążliwość administracyjna, której zdjęcie stanowczo odciąży branżę, tym samym czyniąc ją bardziej konkurencyjną w stosunku do krajów, w których samochody osobowe w ogóle nie podlegają podatkowi akcyzowemu. Przeprowadzanie badań i testów, w tym testów systemów bezpieczeństwa do samochodów osobowych jest niezbędne dla rozwoju technologii zapewniającej bezpieczeństwo uczestnikom ruchu drogowego. Skuteczność takich testów uzależniona jest m.in. od okoliczności, w których są przeprowadzane. W celu prawidłowego zbadania funkcjonowania danej technologii czy wynalazku konieczne jest przeprowadzenie testów na „żywym organizmie” w tym przypadku maszynie – samochodzie osobowym. Zmniejszenie obciążeń w postaci podatku akcyzowego dla samochodów osobowych używanych podczas testów, przełoży się na zmniejszenie kosztów przeprowadzania takich testów. Tym samym umożliwi przeprowadzanie ich w większej ilości, co z kolei wpłynie na rozwój technologii, w tym systemów bezpieczeństwa. Powyższe bezpośrednio wpłynie na bezpieczeństwo Polaków przyspieszając oraz udoskonalając funkcjonujące w samochodach zabezpieczenia pozwalające ograniczać ilość i śmiertelność wypadków samochodowych. Akcyza nie jest podatkiem powszechnym, stanowi ona tzw. podatek pośredni. Obłożenie akcyzą danych produktów ma w teorii spowodować, że zainteresowanie nimi się zmniejszy. Założenie to nie dotyczyło więc maszyn używanych m.in. do celów badawczych. Tego rodzaju samochody są rejestrowane profesjonalnie i w praktyce nie stanowią w ogóle dóbr konsumpcyjnych, są bowiem wykorzystywane jedynie na potrzeby badań i testów. Podmioty z branży B+R ponoszą wysokie koszty zatrudnienia wyspecjalizowanych pracowników oraz zakupu i utrzymania profesjonalnej aparatury i sprzętu. W chwili obecnej mogą być one dodatkowo obciążone podatkiem akcyzowym od pojazdów używanych do celów naukowych. Konieczność opodatkowywania rejestrowanych profesjonalnie samochodów osobowych, podatkiem akcyzowym, w praktyce oznacza zwiększenie kosztów dla użytkowników takich samochodów nawet 18,6% wartości samochodu. Specyfika branży B+R powoduje, iż nowoczesne technologie często jako pierwsze są wdrażane, a więc również testowane, w luksusowych, drogich samochodach, o pojemności silnika powyżej 2000 centymetrów sześciennych oznacza to, iż sama kwota akcyzy może wynieść kilkadziesiąt, a nawet kilkaset tysięcy złotych. W związku ze skalą przemysłu motoryzacyjnego w Polsce, a także faktem, iż zgodnie z danymi GUS na badania i rozwój przedsiębiorstwa z tej branży przeznaczyły w 2019 r. aż 917,7 mln zł, przewiduje się pozytywny wpływ na rynek pracy związany z rozwojem segmentu B+R, oraz

branż powiązanych dzięki odciążeniu sektora o część zobowiązań, jakie proponuje niniejszy projekt. Zgodnie z danymi przedstawionymi w Raporcie Branży Motoryzacyjnej w Polsce (2021-2022), wartość aparatury naukowo-badawczej, jaką dysponują przedsiębiorstwa branży, została oszacowana na koniec 2019 r. na 272,4 mln zł a zatrudnienie w segmencie badawczo-rozwojowym ogółem wyniosło 5052 osób. W latach 2017-2019 aż 49,3% podmiotów branży wprowadziło innowacje produktowe bądź procesowe a 15,3% podmiotów wprowadziło tylko w tym okresie na rynek zupełnie nowe produkty. Okres pandemii przyniósł lekkie załamanie na rynku motoryzacyjnym, niemniej jak wskazują dane zawarte w Raporcie Branży Motoryzacyjnej w Polsce (2021-2022) niezależni producenci deklarują inwestycję w prace projektowe i rozwój nowych technologii na poziomie 8-10% własnych przychodów. W związku z tym, odciążenie tych podmiotów z części zobowiązań podatkowych powinno przełożyć się na wzrost wydatków na badania i rozwój a tym samym na zwiększenie zatrudnienia w tym sektorze. Rozwój rynku nowoczesnych technologii z pewnością przełoży się na spadek emisji szkodliwych pyłów i substancji pochodzących z sektora transportu. W chwili obecnej rynek motoryzacyjny dąży do jak największego ograniczenia ilości uwalnianych do atmosfery zanieczyszczeń i znaczna część prowadzonych badań dotyczy tej właśnie kwestii. W efekcie rozwoju technologii związanej z branżą motoryzacyjną i ograniczeniem emisji szkodliwych substancji do atmosfery może rozwiązać się problem związany z zanieczyszczonym powietrzem w miastach i na obszarach gęsto zaludnionych. Uwolnienie rynku B+R z części zobowiązań podatkowych związanych z podatkiem akcyzowym od samochodów testowych przełoży się na rozwój rynku badań nad nowymi technologiami w motoryzacji. Branża B+R w Polsce stanowi niezwykle przyszłościową gałąź przemysłu motoryzacyjnego a zmiany wprowadzone przez nowelizację zwiększą jej konkurencyjność wobec innych państw, zwłaszcza tych, w których samochody osobowe w ogóle nie podlegają opodatkowaniu akcyzą.

23. ZMIANA INTERPRETACJI PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH POBORU OPŁATY ZA REKLAMĘ PIWA

Istotnym problemem i ryzykiem dla tysięcy drobnych przedsiębiorców jest skrajnie profiskalna interpretacja przepisów definiujących reklamę wyrobów alkoholowych, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 165 z późn. zm.).

Zgodnie z przyjętą interpretacją organy skarbowe uznają za reklamę napojów alkoholowych wszelkie prezentowanie znaku towarowego oferowanych napojów alkoholowych i żądają podatku od przedsiębiorców, którzy prezentują sprzedawane alkohole wewnątrz sklepów, barów oraz zwyczajnie informują swoich klientów o dostępności danych marek napojów alkoholowych. Przyjęta przez organy podatkowe szeroka interpretacja pojęcia usługi reklamowej prowadzi do absurdalnej sytuacji, w której zobowiązani do zapłaty podatku są przedsiębiorcy, którzy mają w sklepie lodówkę z logiem konkretnego producenta albo wydają napoje alkoholowe w szklance lub z podstawką, na której nadrukowana nazwa piwa. W ocenie organów skarbowych taka „usługa reklamowa” powinna zostać wyceniona, a 10% jej wartości stanowi zobowiązanie podatkowe.

Błędne rozumienie definicji reklamy wyrobów alkoholowych przez organy podatkowe powoduje, że przedsiębiorcy, którzy przez wiele lat funkcjonowali w zaufaniu do państwa

i stanowionego przez nie prawa, będąc przekonanymi, że nie są podmiotami reklamującymi wyroby alkoholowe, są przez organy skarbowe uznawani za podmioty świadczące usługi reklamowe, a w konsekwencji zobowiązani są do zapłaty zaległości podatkowych oraz poniesienia odpowiedzialności karno-skarbowej z tytułu niezapłaconej opłaty z tytułu świadczeniu usługi będącej reklamą napojów alkoholowych, o której mowa w art. 13² ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 165 z późn. zm.). Konfederacja Lewiatan otrzymuje informacje od firm, że organy skarbowe coraz częściej prowadzą kontrole w tym zakresie. Apelujemy o analizę i zmianę interpretacji KAS w tym zakresie.

24. MAPA AKCYZOWA

Z początkiem 2022 r. wprowadzono indeksację stawek akcyzy na wyroby akcyzowe określając wielkość tych stawek do roku 2027. Określono w ten sposób tak zwaną mapę drogową w zakresie stawek akcyzy na napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe i wyroby nowatorskie. Mapa, jako długookresowy plan podwyżek akcyzy jest odpowiedzią na postulaty składane od wielu lat przez przedsiębiorców operujących na rynku tych dóbr. Mapa akcyzowa dała przedsiębiorcom pewność regulacyjną w zakresie stawek akcyzy na kilka lat do przodu, przez co biznes nie jest obecnie zaskakiwany niezapowiedzianymi podwyżkami tego podatku.

W przypadku branży tytoniowej, już po pierwszym roku funkcjonowania mapy akcyzowej widać było jej pozytywne efekty. Wzrost legalnego rynku papierosów i jednocześnie historyczny spadek szarej strefy do ok 5%, wyraźnie wpłynął na wzrost dochodów budżetowych z tytułu akcyzy od wyrobów tytoniowych, bo prawie o 10%.

Polski rząd powinien dążyć do utrzymania rozwiązań mapy akcyzowej, jako narzędzia racjonalnego oraz efektywnego, a co więcej godzącego zarówno interesu budżetu państwa jak i polskich przedsiębiorców.

25. POZOSTAŁE

1) Po zmianie przepisów regulujących maksymalne terminy w transakcjach handlowych, maksymalny termin płatności wynosi 60 dni. W przypadku firm produkcyjnych, które wytwarzają towary pod konkretne zamówienia klientów, które nie są standardowe, obowiązujący termin nie jest adekwatny. Często występują sytuację, że produkcja elementów wyrobu gotowego trwa 3-4 tygodnie, następnie produkcja wyrobu gotowego kolejne 3-4 tygodnie. W takiej sytuacji producent musi finansować przyszły wyrób przez 6-8 tygodni przed zafakturowaniem. Do tego terminu następnie trzeba doliczyć termin płatności (np. 45 dni). Czyli zakładając, że klient zapłaci terminowo faktyczny okres finansowania wyrobu to ponad 3 miesiące. W opisanym przykładzie wskazane byłoby, aby dostawca takiej firmy mógł wystawić fakturę z okresem płatności 90 dni.

Brak takiej możliwości wpływa negatywnie na płynność finansową i podnosi koszty finansowe wielu firm. W ustawie przewidziane powinny być wyłączenia, możliwość stosowania dłuższych terminów płatności, w szczególności w stosunku do działalności producentów.

- 2) Postulujemy skrócenie czasu amortyzacji dla budynków/ hal produkcyjnych i budowli dla wszystkich podatników niezależnie od miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Przy obecnym szybkim rozwoju technologii wytwarzania, często już po 15-20 latach hale produkcyjne są przestarzałe i wymagają zastąpienia nowymi. Większa kwota amortyzacji pozwoliłaby na pozostawienie w firmach środków, które można przeznaczyć na konieczne inwestycje w firmach, które obecnie ze względu na przepisy podatkowe są wstrzymywane.
- 3) Dużym problemem jest opóźnianie przez Ministerstwo Finansów publikowania właściwych (finalnych) druków formularzy podatkowych. Apelujemy, aby były one udostępniane podatnikom przed rozpoczęciem okresu składania zeznań rocznych za miniony rok podatkowy. Złą praktyką jest, że firma która złożyła prawidłowe rozliczenie na formularzu właściwym do rozliczenia danego roku udostępnionym przez Ministerstwo Finansów, musi następnie korygować swoje rozliczenie tylko dlatego, że już w czasie okresu składania zeznań Ministerstwo Finansów zmieniło wersję formularza.
- 4) Odejście od przerzucania na przedsiębiorców kosztów dostosowania do nowych obowiązków. W przypadku nakładania na podmioty prywatne obowiązków związanych z wdrożeniem nowych narzędzi (typu Krajowy System Faktur Elektronicznych) konieczne jest zapewnienie finansowania wdrożenia po stronie przedsiębiorców, którzy nie mogą być zaskakiwani kosztownymi, nowymi obowiązkami, których stosowanie w dodatku zagrożone są karą. W czasie prac nad ustawą dot. obowiązkowego systemu KSEF postulowaliśmy wprowadzenie ulgi podatkowej obejmującej koszty związane z zakupem oprogramowania i dostosowaniem systemów, które zostały pozytywnie oceniony przez Senat RP, jednak odpowiednie przepisy nie zostały finalnie uchwalone, przerzucając wszelkie koszty dostosowania na przedsiębiorców.
- 5) W zakresie globalnego podatku minimalnego. Uzgodnienie z OECD i Komisją Europejską by dochód spółek działających w specjalnych strefach ekonomicznych na podstawie stosownego zezwolenia otrzymanego nie później niż w 2023 roku nie był uwzględniany przy obliczaniu podatku wyrównawczego. Ponadto opracowanie zmian do konstrukcji prawnej polskich zachęt podatkowych (w tym ulgi B+R) tak, by nie wyływały na konieczność płatności podatku wyrównawczego względnie - by dopłata była ograniczona.
- 6) Przewidywalność i jasność stanowienia systemu podatkowego powinna odnosić się do wszelkich aspektów prawa podatkowego, w tym stawek opodatkowania podatkiem VAT. W tym zakresie, należy zwrócić uwagę na obecne wątpliwości w zakresie stawki VAT na żywność w 2024 roku. Wysokość stawki VAT na podstawową żywność reguluje §8 ust. 1 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023, zgodnie z którym stawka podatku VAT wynosi 0%. Jednocześnie żaden przepis Rozporządzenia (oprócz części tytułowej) nie przewiduje daty końcowej obowiązywania obniżonej stawki na żywność. Takie uregulowanie wysokości opodatkowania powoduje znaczne wątpliwości podatników niecały miesiąc przed końcem roku.
- 7) Umożliwienie małym podatnikom PIT rozliczania podatku dochodowego w oparciu o tzw. metodę kasową. Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami datą powstania obowiązku podatkowego w PIT jest data uzyskania przychodu, czyli dzień wydania rzeczy, zbycia

prawa majątkowego lub wykonania usługi albo częściowego wykonania usługi, nie później jednak niż dzień wystawienia faktury albo uregulowania należności. Oznacza to, że przedsiębiorcy zobowiązani są zapłacić podatek dochodowy oraz składkę na ubezpieczenie zdrowotne w momencie kiedy bardzo często nie otrzymali jeszcze płatności od kontrahenta za wystawioną fakturę. Jest to szczególnie trudne dla najmniejszych firm, które nie dysponują nadwyżkami finansowymi pozwalającymi na finansowanie podatku z własnych środków.