



Business Centre Club

Warszawa, 28 sierpnia 2020 r.

OPINIA

dotyczy: projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw

Konieczne modyfikacje w konstrukcji estońskiego CIT-u

Business Centre Club pozytywnie ocenia chęć wprowadzenia przez Ministerstwo Finansów nowych rozwiązań w zakresie podatku dochodowego, których celem byłoby stymulowanie rozwoju i inwestycji dokonywanych przez przedsiębiorców prowadzących działalność w Polsce.

Mając na uwadze, że obecny model opodatkowania podatkiem dochodowym przewiduje podwójne opodatkowanie i tylko nieliczne ulgi oraz preferencje podatkowe dla ograniczonej liczby podmiotów prowadzących działalność inwestycyjną, jest on mniej korzystny od rozwiązań obowiązujących w innych państwach, w tym – w każdym innym kraju Unii Europejskiej – co w konsekwencji uniemożliwia polskim przedsiębiorcom skuteczne konkurowanie na międzynarodowym rynku. Model pozwalający na pozostawienie w rękach przedsiębiorców większej puli środków na inwestycje oceniamy jako bardzo potrzebny.

Wyrażamy jednak wątpliwości czy zasady konstrukcji proponowanego w projekcie tzw. ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych nazywanego potocznie „estońskim CIT-em” pozwolą na osiągnięcie zamierzonego celu i będą one wystarczająco przejrzyste i atrakcyjne dla podmiotów kwalifikujących się do stosowania, w porównaniu do narzędzi dostępnych w całej UE oraz u innych sąsiadów Polski.

Uwagi szczegółowe:

1. Wysoki poziom skomplikowania nowych przepisów

BCC wyraża obawę, iż wysoki poziom skomplikowania przepisów przedstawionych w projekcie będzie dla przedsiębiorców przeszkodą zniechęcającą do wyboru ryczałtu.

Znane są wypowiedzi medialne przedstawicieli MF, jak również wyjaśnienia zamieszczone na oficjalnej stronie internetowej MF poświęconej ryczałtowi <https://www.podatki.gov.pl/cit/estonski-cit/faq-estonski-cit/>, zgodnie z którymi ryczałt jest rozwiązaniem zupełnie nowym, odchodzącym od „klasycznego CIT” na tyle, że konieczne jest szczegółowe uregulowanie wielu kwestii, niemniej jednak są to wyjaśnienia istotne z perspektywy MF, lecz nie adresują one problemu skomplikowania modelu dla przedsiębiorcy, do którego jest on skierowany.

Niezwykle kazuistyczne uregulowanie wielu kwestii, odejście od podstawowych zasad dotychczas przyjętych w podatkach dochodowych (przykładowo neutralność podatkowa przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością) stanowią w ocenie BCC czynnik wysokiego ryzyka dla podmiotów decydujących się na zastosowanie ryczałtu.

BCC pragnie zauważyć, iż przedsiębiorcy, do których nowy model jest adresowany (tzn. tacy, których roczny obrót brutto nie przekracza 50 mln PLN) to często niewielkie rodzinne spółki, które nie posiadają rozbudowanych wewnętrznych działów finansowo-księgowych, a z zewnętrznych doradców podatkowych i księgowych również korzystają w ograniczonym zakresie. Stąd też, **jasność i prostota przepisów mają kluczowe znaczenie jeżeli przepisy dotyczące ryczałtu mają w ogóle być wykorzystywane w praktyce**. W naszej ocenie, dzisiejsze brzmienie projektowanych przepisów jest tak skomplikowane, że dla wielu przedsiębiorców korzystanie z ryczałtu okaże się zbyt ryzykowne – niejasne, zawile, detaliczne regulacje zwiększają bowiem ryzyko popełnienia błędu, nieświadomego niewypełnienia obowiązków, itd.

Poniżej wskazujemy przykłady utrudnień w stosowaniu regulacji:

`terminy, wymogi co do okresów karencji – np.

- a. terminy płatności podatku – art. 28t,
- b. art. 15 ust. 1hc. Jeżeli przed utworzeniem funduszu na cele inwestycyjne, o którym mowa w ust. 1hb, podatnik podlegał opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych odpisy dokonane na ten fundusz podatnik może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów na zasadach określonych w tym przepisie nie wcześniej niż po upływie 24 miesięcy od zakończenia stosowania tego opodatkowania,
- c. podobnie – 15 ust. 1hd,
- d. art. 28l ust. 1 – utrata prawa do opodatkowania Ryczałtem – bardzo kazuistyczna regulacja,

2. sformułowanie kryteriów podmiotowych np.

- a. kryterium rodzajów przychodów, w którym wskazano przychody z transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 – w przypadku, gdy w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma – jest to ocenne i wątpliwe sformułowanie, dające pole do kwestionowania rozliczeń podatnika organom skarbowym,
- b. zasady kalkulacji średniego zatrudnienia,
- c. definicja wartości średnich przychodów,
- d. wyłączenia podmiotowe – art. 28k ust. 1 pkt 5,

3. sformułowanie przepisów dot. przedmiotu opodatkowania – art. 28m – zawili język, odwołujący się do nieprecyzyjnych pojęć, w tym:

- a. wprowadzenia pojęcia ukrytego zysku i zdefiniowanie go w sposób otwarty, w tym m.in. przez odwołanie do niezdefiniowanych pojęć (np. wydatki na reprezentację) i dodatkowo sformułowanie szerokiego katalogu wyłączeń z ukrytych zysków w tym również ze zróżnicowaniem kryteriów (np. w całości lub w 50% - art. 28m ust. 4 pkt 2),
- b. czy też opodatkowanie „wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą)” – które również tworzy niedopuszczalne pole do interpretacji w trakcie kontroli podatkowych, w szczególności, iż zgodnie z art. 28m ust. 5 ciężar dowodu, że składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej, spoczywa na podatniku, co również może być przez przedsiębiorców postrzegane jako czynnik nieakceptowalnego ryzyka, chociażby w kontekście praktyki organów skarbowych polegającej na podważaniu prawa do zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków z tytułu usług niematerialnych właśnie z uwagi na ich rzekomy brak związku z działalnością spółki,

4. przepisy dotyczące wysokości podatku – art. 28o, wzór na domiar zobowiązania podatkowego art. 28q,

5. odmienne rozumienie pojęć od przyjętych w ustawie – np. podmioty powiązane art. 28c pkt 1,

6. **regulacje dotyczące bezpośrednich nakładów inwestycyjnych** – art. 28g:

- a. zróżnicowanie wysokości nakładów, konieczność zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego,
- b. niejasne pojęcie fabrycznie nowych środków trwałych,
- c. niezrozumiałe wyłącznie składników majątku służących głównie celom osobistym udziałowców albo akcjonariuszy lub członków ich rodzin – takie składniki majątku z założenia nie powinny wchodzić do majątku spółki, podlegać amortyzacji, a takie sformułowanie w ustawie może w ocenie BCC stanowić pretekst dla organów skarbowych do kwestionowania rozliczeń podatnika,

7. **odmienne od ogólnie obowiązujących zasady rozliczeń po „zakończeniu” opodatkowania ryczałtem** (powinno być zaprzestaniu), np. w zakresie amortyzacji – brak możliwości zmiany stawek amortyzacji – art. 16h ust. 3e,

8. **w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych – art. 30a ust. 19 dotyczący pomniejszenia podatku zryczałtowanego.**

Dodatkowo, BCC wskazuje również na wątpliwą jakość legislacyjną niektórych sformułowań, np.

- art. 15 ust. 1hb, pkt 4 lit. b) wydatkowanie tych środków nastąpi nie później niż trzeciego roku podatkowego, następującego po roku, w którym dokonano tego odpisu, przy czym każdy z tych trzech lat nie może być dłuższy niż 12 miesięcy.
- art. 28m ust. 3 pkt 3) nadwyżkę wartości rynkowej transakcji określoną zgodnie z art. 11c ponad jej ustaloną ceną tej transakcji.

W świetle powyższego, **proponujemy znaczące uproszczenie sformułowania wskazanych przepisów, zrezygnowanie z nadmiernie kazuistycznych regulacji i odwołań do pojęć nieostrych.**

2. **Ograniczenia**

BCC pragnie zauważyć, że zasady opodatkowania ryczałtem w brzmieniu zaproponowanym w projekcie mogą w praktyce być stosowane tylko w bardzo ograniczonym zakresie również z uwagi na bardzo surowe ograniczenia podmiotowe.

a. ***Tylko najmniejsi przedsiębiorcy***

Rozwiązanie zostało skierowane jedynie do przedsiębiorców, których łączne przychody z działalności osiągnięte w poprzednim roku podatkowym lub wartość średnich przychodów z działalności, obliczona na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego, z okresu opodatkowania ryczałtem, nie przekroczyły 50 000 000 zł liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług, co znacząco ogranicza zasięg podmiotowy ryczałtu.

Mając na uwadze, iż opodatkowanie ryczałtem należy wybrać na okres co najmniej 4 lat, powyższe ograniczenie może powodować, iż przedsiębiorcy będą je uznawać za ograniczające możliwości rozwoju. Co prawda, konstrukcja domiaru zobowiązania podatkowego powoduje, iż konsekwencje naruszenia tego wymogu nie są bardzo dotkliwe od strony finansowej, ale z całą pewnością są uciążliwością administracyjną, a także zmniejszają atrakcyjność rozwiązania.

Dodatkowo, BCC wskazuje, że konieczność wliczania do kwoty progu również należnego podatku od towarów i usług powoduje znaczące i nieuzasadnione zróżnicowanie podmiotów w zależności od branży, w której działają. Przykładowo, podmioty prowadzące działalność przedmiotowo zwolnioną z VAT (np. medyczną) będą mogły prowadzić działalność istotnie większą skalę w kontekście przychodów netto aniżeli spółki prowadzące działalność opodatkowaną VAT według stawki podstawowej. Zasadą powinno więc być liczenie progu na podstawie kwot netto.

b. *Brak możliwości posiadania podmiotów zależnych i ograniczenia dotyczące dokonywania czynności reorganizacyjnych*

BCC krytycznie odnosi się do kryteriów podmiotowych, a także zasad dotyczących przedmiotu opodatkowania ograniczających możliwość opodatkowania ryczałtem wobec podmiotów posiadających udziały / akcje w podmiotach zależnych lub też dokonujących czynności reorganizacyjnych lub powstałych w wyniku takich czynności (połączenia, podziały, aporty).

Z perspektywy BCC powyższe regulacje nie tylko ograniczają znacząco krąg podmiotów kwalifikujących się do opodatkowania ryczałtem, ale również mogą potencjalnie zadziałać antyrozwojowo na podmioty, które zdecydują się na wybór takiej formy opodatkowania.

Zakładanie spółek zależnych, przenoszenie do nich poszczególnych funkcji itp. jest naturalną kolejną rzeczą w procesie rozwoju biznesu. Przedsiębiorcom trudno więc będzie przyjmować na siebie ograniczenia w tym zakresie na okres 4 lat, elastyczność, szczególnie obecnie, w dobie pandemii, jest jednym z kluczowych warunków rozwoju i możliwości zdrowego konkurowania.

BCC znane są prezentowane przez MF argumenty dotyczące konieczności zapobiegania wykorzystywania ryczałtu do celów niedozwolonej optymalizacji podatkowej, niemniej jednak, obecnie już obowiązujące regulacje regulują w sposób dostateczny konsekwencje czynności dokonywanych wyłącznie w celu osiągnięcia korzyści podatkowej.

Proponujemy usunięcie z projektu ww. wymogów (zakaz posiadania podmiotów zależnych oraz ograniczenia w czynnościach reorganizacyjnych).

c. *Tylko osoby fizyczne mogą być wspólnikami*

Podobnym ograniczeniem wydaje się wymóg, aby wspólnikami spółki opodatkowanej ryczałtem były wyłącznie osoby fizyczne. BCC pragnie zauważyć, że obecnie wiele polskich firm budowanych przez młodych innowacyjnych twórców (start-upów) na pewnym etapie rozwoju korzysta z finansowania kapitałowego oferowanego przykładowo przez fundusze typu venture capital. Takie spółki będą z założenia wyłączone z możliwości skorzystania z ryczałtu, co z pewnością nie wpisuje się w ogólną strategię wspierania polskich innowacyjnych przedsiębiorców.

BCC postuluje więc dopuszczenie posiadania udziałów w spółce korzystającej z ryczałtu również przez inne podmioty niż osoby fizyczne, w szczególności przez różnego rodzaju fundusze.

d. *Brak możliwości korzystania z ulgi badawczo-rozwojowej oraz zwolnienia dochodów z PSI*

Z perspektywy BCC niezrozumiałe jest również uniemożliwienie podmiotom korzystającym z ulg przewidzianych dla podmiotów prowadzących działalność innowacyjną i inwestycyjną wyboru opodatkowania ryczałtem. Wyjaśnienia zamieszczone na stronie MF w tym zakresie również wydają się niezrozumiałe i nieprzekonujące. BCC proponuje zniesienie tego ograniczenia.

3. *Odroczenie jako niewystarczające rozwiązanie w porównaniu ze zwolnieniami dostępnymi w innych krajach*

Jak wspomniano we wstępie, polski system opodatkowania podatkiem dochodowym zdecydowanie potrzebuje rozwiązań pozostawiających w rękach przedsiębiorców środki na inwestycje i innowacje. W tym kontekście próba stworzenia modelu ryczałtu zasługuje co do zasady na aprobatę. Niemniej jednak, jeżeli polscy przedsiębiorcy mieliby mieć zbliżone warunki do podmiotów zagranicznych, aby móc z nimi skutecznie konkurować i nie uciekać się w tym celu do optymalizacji podatkowych, w ocenie BCC, konieczne jest pójście o krok dalej, tzn. zwolnienie z opodatkowania określonej kategorii dochodów, które obowiązuje od lat w innych krajach.

Odroczenie opodatkowania, w szczególności w kontekście surowych wymogów i złożoności modelu, wydaje się niewystarczającą zachętą.

BCC zwraca uwagę, przykładowo, na funkcjonujące w wielu państwach Unii Europejskiej tzw. zwolnienie partycypacyjne (participation exemption) pozwalające – po spełnieniu określonych warunków – na reinwestycję środków bez opodatkowania, również w przypadku sprzedaży udziałów / akcji w spółce. Brak takiego rozwiązania w polskim porządku prawnym jest w naszej ocenie jednym z istotnych powodów tworzenia przez polskich przedsiębiorców struktur holdingowych zlokalizowanych w innych jurysdykcjach. Wprowadzenie podobnych regulacji w Polsce mogłoby więc – w horyzoncie długoterminowym – przełożyć się na zwiększenie wpływów fiskalnych, a także na uatrakcyjnienie Polski dla zagranicznego kapitału.

BCC wyraża zainteresowanie dalszymi pracami nad projektem i chęć włączenia się w proces konsultacji.

Kontakt z ekspertką:

Agnieszka Wnuk

ekspertka BCC ds. podatku dochodowego od osób prawnych i międzynarodowego prawa podatkowego

tel. 667 661 767

e-mail: agnieszka.wnuk@bcc.org.pl

Kontakt dla mediów:

Emil Muciński

rzecznik, Instytut Interwencji Gospodarczych BCC

tel. 602 571 395, 22 58 26 113

e-mail: emil.mucinski@bcc.org.pl; instytut@bcc.org.pl

Business Centre Club powstał pod koniec XX w., w 1991 roku. Jest prestiżowym Klubem przedsiębiorców i największą w kraju ustawową organizacją indywidualnych pracodawców. Grupa BCC składa się z Klubu BCC, Związku Pracodawców BCC i Studenckiego Forum BCC. Członkowie BCC zatrudniają ponad 400 tys. pracowników, obroty firm sięgają 20 miliardów złotych a siedziby rozlokowane są w blisko 250 miastach. Na terenie całej Polski działają 22 łóże regionalne. Do BCC należą przedstawiciele wszystkich branż, międzynarodowe korporacje, instytucje finansowe i ubezpieczeniowe, firmy telekomunikacyjne, najwięksi polscy producenci, uczelnie wyższe, koncerny wydawnicze i znane kancelarie prawne. Członkami Klubu są także prawnicy, dziennikarze, naukowcy, wydawcy, lekarze, wojskowi i studenci. BCC koncentruje się na działaniach na rzecz rozwoju gospodarki i pomocy przedsiębiorcom, jest ustawowym członkiem Rady Dialogu Społecznego. Koordynatorem wszystkich działań BCC jest Marek Goliński. Kontakty prasowe: https://www.bcc.org.pl/strefa_eksperta/kontakty-do-ekspertow, więcej: <https://www.bcc.org.pl/> oraz: <https://www.facebook.com/businesscentreclub>