

U S T A W A

z dnia.....2016 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych

Art. 1. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 3:

a) ust. 2b:

- wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

"Za dochody (przychody) osiągnane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników, o których mowa w ust. 2a, uważa się w szczególności dochody (przychody) z:",

- pkt 3 i 4 otrzymują brzmienie:

"3) działalności gospodarczej prowadzonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, o którym mowa w art. 5a pkt 22;

4) położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieruchomości i praw do takiej nieruchomości, w tym ze zbycia jej całości albo części lub jakichkolwiek praw do takiej nieruchomości;"

- dodaje się pkt 5-7 w brzmieniu:

5) papierów wartościowych oraz pochodnych instrumentów finansowych niebędących papierami wartościowymi dopuszczonych do publicznego obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ramach regulowanego rynku giełdowego, w tym uzyskane ze zbycia tych papierów albo instrumentów oraz realizacji praw z nich wynikających;

6) tytułu należności regulowanych, w tym pozostawianych do dyspozycji, wypłacanych i potrącanych, przez osoby fizyczne, osoby prawne i

¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 362, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540, z 2013 r. poz. 888, 1027, 1036, 1287, 1304, 1387 i 1717, z 2014 r. poz. 223, 312, 567, 598, 773, 915, 1052, 1215, 1328, 1563, 1644, 1662 i 1863, z 2015 r. poz. 73, 211, 251, 478, 693, 699, 860, 933, 978, 1197, 1217, 1259, 1296, 1321, 1322, 1333, 1569, 1595, 1607, 1688, 1767, 1784, 1844, 1893, 1925, 1932, 1992, 2299 oraz z 2016 r. poz. 188 i 195.

jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i wykonania świadczenia;

7) tytułu przeniesienia, bezpośrednio lub pośrednio, własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, w których co najmniej 50% wartości aktywów stanowią nieruchomości lub prawa do nieruchomości położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.",

b) po ust. 2b dodaje się ust. 2c i 2d w brzmieniu:

"2c. Za dochody (przychody), o których mowa w ust. 2b pkt 6, uważa się, z zastrzeżeniem ust. 2b pkt 1-5 i 7, przychody wymienione w art. 29 ust. 1.

2d. Wartość aktywów, o której mowa w ust. 2b pkt 7, ustala się na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc zbycia udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym.";

2) w art. 17:

a) w ust. 1:

– pkt 9 otrzymuje brzmienie:

„9) określoną w statucie, umowie spółki lub w innym dokumencie wartość wkładu wniesionego do spółki albo spółdzielni; jeżeli jednak wartość ta odbiega od wartości rynkowej przedmiotu wkładu, przychód ten określa się w wysokości wartości rynkowej tego wkładu na dzień przeniesienia własności przedmiotu wkładu niepieniężnego;"

– uchyla się pkt 9a,

b) w ust. 1a po pkt 2 dodaje się pkt 2a w brzmieniu:

„2a) przeniesienia na spółkę, o której mowa w art. 5a pkt 28 lit. c i d, własności przedmiotu wkładu w zamian za który nie są wspólnikowi wydawane udziały (akcje), albo”

c) uchyla się ust. 1aa,

d) po ust. 1c dodaje się ust. 1d w brzmieniu:

„1d. W przypadku wspólnika spółki, o której mowa w art. 5a pkt 28 lit. c i d, przepis ust. 1 pkt 9 stosuje się wyłącznie do wniesienia wkładu niepieniężnego stanowiącego rzeczy lub prawa.”,

e) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Przy ustalaniu wartości przychodów, o których mowa w ust. 1 pkt 4 lit. c, pkt 6, 7, 9 i 10, stosuje się odpowiednio przepisy art. 19.”;

3) w art. 21 w ust. 1 pkt 109 otrzymuje brzmienie:

„109) przychody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 9, jeżeli przedmiotem wkładu niepieniężnego jest przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część;”;

4) w art. 22:

a) w ust. 1e:

– wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„W przypadku objęcia udziałów (akcji) w spółce albo wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część – na dzień objęcia tych udziałów (akcji) albo wkładów w spółdzielni – ustala się koszt uzyskania przychodu, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 9, w wysokości:”;

– w pkt 2 lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) określonej zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 9 - jeżeli przedmiotem wkładu są udziały (akcji) w spółce albo wkłady w spółdzielni objęte w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część;”;

– pkt 5 otrzymuje brzmienie:

„5) przyjętej dla celów podatkowych wartości składników majątku, wynikającej z ksiąg, ewidencji i wykazu, o których mowa w art. 24 ust. 3a i art. 24a ust. 1, określonej na dzień objęcia udziałów (akcji), nie wyższej jednak niż ich wartość, określona zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 9, z dnia tego objęcia – w przypadku gdy udziały (akcje) wnoszone w formie wkładu niepieniężnego zostały objęte w następstwie przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną w spółkę kapitałową;”;

b) ust. 1f otrzymuje brzmienie:

„1f. W przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce objętych w zamian za wkład niepieniężny, na dzień zbycia tych udziałów (akcji), koszt uzyskania przychodów ustala się w wysokości:

- 1) określonej zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 9 - jeżeli zbywane udziały (akcje) zostały objęte w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część, w tym również za wkład niepieniężny w postaci komercjalizowanej własności intelektualnej;
- 2) przyjętej dla celów podatkowych wartości składników przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, wynikającej z ksiąg i ewidencji, o których mowa w art. 24a ust. 1, określonej na dzień objęcia tych udziałów (akcji) nie wyższej jednak niż wartość tych udziałów akcji z dnia ich objęcia, określona zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 9.”;

5) w art. 24:

a) po ust. 8d dodaje się ust. 8e w brzmieniu:

„8e. Unicestwienie udziałów (akcji), o którym mowa w ust. 5 pkt 7 oraz ust. 8 pkt 3, obejmuje również zmniejszenie wartości nominalnej udziałów (akcji).”;

b) po ust. 18 dodaje się ust. 19 i 20 w brzmieniu:

"19. Przepisu ust. 8a nie stosuje się w przypadkach, gdy głównym lub jednym z głównych celów wymiany udziałów jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.

20. Dla celów ust. 19 domniemywa się, że głównym lub jednym z głównych celów wymiany udziałów jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania, jeżeli nie została przeprowadzona z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych.”;

6) w art. 30b w ust. 2 pkt 5 otrzymuje brzmienie:

„5) różnica pomiędzy przychodem określonym zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 9 a kosztami uzyskania przychodów określonymi na podstawie art. 22 ust. 1e,”.

Art. 2. W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.²⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 3 po ust. 2 dodaje się ust. 3-5 w brzmieniu:

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 915, 1138, 1146, 1215, 1328, 1457, 1563 i 1662, z 2015 r. poz. 73, 211, 933, 978, 1166, 1197, 1259, 1296, 1348, 1595, 1688, 1767, 1844 i 1932 oraz z 2016 r. poz. 68.

„3. Za dochody (przychody) osiągnięte na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, uważa się w szczególności dochody (przychody) z:

- 1) wszelkiego rodzaju działalności prowadzonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, o którym mowa w art. 4a pkt 11;
- 2) tytułu należności regulowanych, w tym pozostawianych do dyspozycji, wypłacanych i potrącanych, przez osoby fizyczne, osoby prawne albo jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i wykonania świadczenia;
- 3) położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieruchomości lub praw do takiej nieruchomości, w tym ze zbycia jej całości albo części lub jakichkolwiek praw do takiej nieruchomości;
- 4) tytułu przeniesienia, bezpośrednio lub pośrednio, własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, w których co najmniej 50% wartości aktywów stanowią nieruchomości lub prawa do nieruchomości położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 5) papierów wartościowych oraz pochodnych instrumentów finansowych niebędących papierami wartościowymi dopuszczonych do publicznego obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ramach regulowanego rynku giełdowego, w tym uzyskane ze zbycia tych papierów albo instrumentów oraz realizacji praw z nich wynikających.

4. Za dochody (przychody), o których mowa w ust. 3 pkt 2, uważa się, z zastrzeżeniem ust. 3 pkt 1 i 3-5, przychody wymienione w art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1.

5. Wartość aktywów, o której mowa w ust. 3 pkt 4, ustala się na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc zbycia udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym.";

2) w art. 10:

a) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

"4. Przepisów ust. 2 pkt 1 oraz art. 12 ust. 4 pkt 12 i ust. 4d nie stosuje się w przypadkach, gdy głównym lub jednym z głównych celów połączenia spółek, podziału spółek lub wymiany udziałów jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania.";

b) po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu:

"4a. Dla celów ust. 4 domniemywa się, że głównym lub jednym z głównych celów połączenia spółek, podziału spółek lub wymiany udziałów jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania, jeżeli czynność ta nie została przeprowadzona z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych.";

3) w art. 12:

a) w ust. 1

– pkt 7 otrzymuje brzmienie:

„7) określona w statucie, umowie spółki lub w innym dokumencie wartość przedmiotu wkładu, w przypadku wniesienia do spółki albo do spółdzielni wkładu niepieniężnego w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowaną część; jeżeli jednak wartość ta odbiega od wartości rynkowej przedmiotu wkładu, przychód ten określa się w wysokości wartości rynkowej tego wkładu na dzień przeniesienia własności przedmiotu wkładu niepieniężnego; przepis art. 14 ust. 2 stosuje się odpowiednio;”;

– uchyla się pkt 7a,

b) w ust. 1b po pkt 2 dodaje się pkt 2a w brzmieniu:

„2a) przeniesienia na spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3, własności przedmiotu wkładu, albo”;

c) uchyla się ust. 1c;

4) w art. 15:

a) w ust. 1j:

– wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„W przypadku objęcia udziałów (akcji) w spółce albo wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część - na dzień objęcia tych udziałów (akcji) albo wkładów w spółdzielni - ustala się koszt uzyskania przychodu, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 7, w wysokości:”;

- w pkt 2 lit. a otrzymuje brzmienie:
 - „a) określonej zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 7 - jeżeli przedmiotem wkładu są udziały (akcje) w spółce albo wkłady w spółdzielni objęte w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część,”
- b) w ust. 1k:
 - pkt 1 otrzymuje brzmienie:
 - „1) określonej zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 7 - jeżeli te udziały (akcje) zostały objęte w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część, w tym również za wkład w postaci komercjalizowanej własności intelektualnej;”
 - pkt 2 otrzymuje brzmienie:
 - "2) przyjętej dla celów podatkowych wartości składników przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, wynikającej z ewidencji, o której mowa w art. 9 ust. 1, określonej na dzień objęcia tych udziałów (akcji) w spółce, nie wyższej jednak niż wartość tych udziałów (akcji) z dnia ich objęcia określona zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 7.”;
- 5) w art. 16:
 - a) w ust. 1 w pkt 63 uchyla się lit. d,
 - b) po ust. 3g dodaje się ust. 3h w brzmieniu:
 - „3h. Unicestwienie udziałów (akcji), o którym mowa w ust. 1 pkt 8c lit. c oraz w art. 10 ust. 1 pkt 6 obejmuje również zmniejszenie wartości nominalnej udziałów (akcji)”;
- 6) w art. 19:
 - a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:
 - "1. Podatek, z zastrzeżeniem art. 21, art. 22 i art. 24a, wynosi:
 - 1) 19% podstawy opodatkowania;
 - 2) 15% podstawy opodatkowania - w przypadku:
 - a) małych podatników,
 - b) podatników rozpoczynających działalność - w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność.”;
 - b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:
 - "1a. Podatnik, który został utworzony:

- 1) w wyniku przekształcenia, połączenia lub podziału podatników, z wyjątkiem przekształcenia spółki w inną spółkę, albo
 - 2) w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną, wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą, spółki niebędącej osobą prawną, albo
 - 3) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki niemające osobowości prawnej, które wniosły na poczet kapitału podatnika uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty co najmniej 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym wystąpiły te zdarzenia, w zaokrągleniu do 1 000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się stosując odpowiednio art. 14, albo
 - 4) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki niemające osobowości prawnej wnoszące - tytułem wkładów niepieniężnych na poczet kapitału podatnika - składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników
- nie stosuje przepisu ust. 1 pkt 2 w roku podatkowym, w którym rozpoczęła działalność oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym.";
- 7) w art. 21 ust. 3 pkt 4 otrzymuje brzmienie:
- "4) odbiorcą należności, o których mowa w ust. 1 pkt 1, oraz ich rzeczywistym właścicielem, jest:
- a) spółka, o której mowa w pkt 2, albo
 - b) zagraniczny zakład spółki, o której mowa w pkt 2, jeżeli dochód osiągnięty w następstwie uzyskania tych należności podlega opodatkowaniu w tym państwie członkowskim Unii Europejskiej, w którym ten zagraniczny zakład jest położony.";
- 8) w art. 26 ust. 1f otrzymuje brzmienie:
- "1f. W przypadku należności, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, wypłacanych na rzecz spółki, o której mowa w art. 21 ust. 3 pkt 2 oraz art. 22 ust. 4 pkt 2, lub jej zagranicznego zakładu, osoby prawne i jednostki organizacyjne

niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłat tych należności, stosują zwolnienia wynikające z art. 21 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4, z uwzględnieniem ust. 1c, pod warunkiem uzyskania pisemnego oświadczenia, że w stosunku do wypłacanych należności spełnione zostały warunki, o których mowa odpowiednio w art. 21 ust. 3a i 3c lub w art. 22 ust. 4 pkt 4. W przypadku należności, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1, pisemne oświadczenie powinno wskazywać, że w stosunku do wypłacanych należności spółka albo zagraniczny zakład jest rzeczywistym właścicielem."

Art. 3. Jeżeli przedmiotem wkładu niepieniężnego są udziały (akcje) w spółce albo wkłady w spółdzielni, nabyte lub objęte przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, koszty uzyskania przychodów, o których mowa w:

- 1) art. 17 ust. 1 pkt 9 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, albo
- 2) art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą – ustala się odpowiednio na podstawie przepisów art. 22 ust. 1e pkt 2 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, albo art. 15 ust. 1j pkt 2 ustawy, o której mowa w art. 2, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 4. W przypadku odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w spółce objętych w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy koszty uzyskania przychodów ustala się odpowiednio na podstawie art. 22 ust. 1f pkt 1 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, albo art. 15 ust. 1k pkt 1 ustawy, o której mowa w art. 2, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 5. Podatnicy, którzy zostali utworzeni po dniu ogłoszenia niniejszej ustawy, a przed dniem 1 stycznia 2017 r.:

- 1) w wyniku przekształcenia, połączenia lub podziału podatników, z wyjątkiem przekształcenia spółki w inną spółkę, albo
- 2) w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną, wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą, spółki niebędącej osobą prawną, albo
- 3) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki niemające osobowości prawnej, które wniosły na poczet kapitału podatnika uprzednio prowadzone przez siebie

przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty co najmniej 10.000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym wystąpiły te zdarzenia, w zaokrągleniu do 1.000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się stosując odpowiednio art. 14, albo

- 4) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki niemające osobowości prawnej wnoszące - tytułem wkładów niepieniężnych na poczet kapitału podatnika - składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników

- w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2016 r. stosują art. 19 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 6. Do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych w formie wkładu niepieniężnego przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepis art. 16 ust. 1 pkt 63 lit. d ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 7. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, u których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2017 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2016 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 8. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r., z wyjątkiem art. 5, który wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

ZA ZGODNOŚĆ POD WZGLĘDEM PRAWNYM,
LEGISLACYJNYM I REDAKCYJNYM

Renata Łučko
Zastępca Dyrektora
Departamentu Prawnego w Ministerstwie Finansów

/podpisano bezpiecznym podpisem elektronicznym
weryfikowanym przy pomocy ważnego
kwalifikowanego certyfikatu/

UZASADNIENIE

Wprowadzenie

Celem projektu jest realizacja zapowiedzi wyrażonej w *exposé* Pani Premier Beaty Szydło. Wskazano w nim postulat obniżenia podatku dochodowego od osób prawnych dla małych firm do 15%, w celu wsparcia rozwoju tej grupy przedsiębiorstw. Podkreślono przy tym, iż „działania te mają na celu przyspieszenie tempa wzrostu rozwoju i stworzenie sprzyjających warunków do zwiększenia przedsiębiorczości Polaków, w tym przede wszystkim przedsiębiorczości ludzi młodych, dobrze wykształconych”.

Realizowanie funkcji fiskalnej podatku dochodowego od osób prawnych powinno być uzupełniane rozwiązaniami, które pozwolą na wspomaganie tych podatników, dla których utrudnienia w pozyskiwaniu kapitału na inwestycje czy zaburzone warunki konkurencji odgrywają fundamentalną rolę w istnieniu lub rozwijaniu przedsiębiorstwa. Proponowane zmiany, wynikające z *exposé*, obejmują więc kwestię obniżenia wysokości opodatkowania dla grupy małych podatników oraz podatników rozpoczynających działalność. Tworzą one zatem warunki do rozwoju i coraz lepszej konkurencyjności wewnętrznej i zewnętrznej tych firm.

Projekt przewiduje obniżenie stawki podatku dochodowego od osób prawnych z 19% do 15% dla małych podatników tj. podatników, u których wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1.200.000 euro; przy czym przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1.000 zł, oraz dla podatników rozpoczynających działalność w pierwszym roku podatkowym.

W projekcie zaproponowano także zmiany przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851 z późn. zm., dalej: ustawa updop) oraz – w celu zachowania symetrii rozwiązań – ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361 z późn. zm., dalej: ustawa updof), których celem jest doprecyzowanie rozwiązań funkcjonujących już obecnie na gruncie obydwu zmienianych ustaw, dla wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych, mogących skutkować unikaniem opodatkowania niektórych dochodów. Proponowane zmiany mają również na celu uszczelnienie systemu podatkowego. W ramach tych rozwiązań proponuje się:

- doprecyzowanie – w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych – oraz wprowadzenie – w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych – katalogu przypadków, w których dochód podatnika podlegającego ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu uznaje się za uzyskany „na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej”,
- określenie zasady ustalania przychodu - z tytułu objęcia udziałów (akcji) w spółce będącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowaną część – w wysokości wartości

tego wkładu określonej w umowie lub podobnym dokumencie, nie mniejszej niż wartość rynkowa,

- doprecyzowanie przepisów, dotyczących ustalania kosztów uzyskania przychodów w przypadku zbycia udziałów (akcji) spółki przejmującej lub nowo zawiązanej, odwołujących się do pojęcia „unicestwienia” praw inkorporowanych przez udziały (akcje),
- doprecyzowanie warunku istnienia uzasadnionych przyczyn ekonomicznych dla możliwości skorzystania z preferencyjnego opodatkowania w przypadku połączeń i podziałów spółek oraz rozszerzenie zakresu stosowania tego warunku o transakcje tzw. wymiany udziałów,
- doprecyzowanie warunku stosowania zwolnienia z opodatkowania podatkiem u źródła m.in. odsetek i należności licencyjnych otrzymywanych przez ich odbiorcę, będącego jednocześnie ich faktycznym właścicielem (tzw. *beneficial owner*).

Opis szczegółowych zmian (w tym przepisów przejściowych):

Art. 1 pkt 1 projektu dotyczący zmian w art. 3 ustawy updof

Uzupełniono katalog dochodów (przychodów), które uznaje się za dochody (przychody) osiągnięte na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Do istniejącego katalogu dodano następujące rodzaje dochodów (przychodów):

- z papierów wartościowych oraz pochodnych instrumentów finansowych niebędących papierami wartościowymi, dopuszczonych do publicznego obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ramach regulowanego rynku giełdowego, w tym uzyskane ze zbycia tych papierów i instrumentów oraz realizacji praw z nich wynikających,
- z tytułu należności regulowanych, w tym pozostawionych do dyspozycji, wypłacanych i potrącanych przez osoby fizyczne, osoby prawne albo jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i miejsca wykonania świadczenia,
- z tytułu przeniesienia, bezpośrednio lub pośrednio, własności udziałów (akcji) w spółce będącej podatnikiem podatku dochodowego, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną, tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, w których co najmniej 50% wartości aktywów stanowią nieruchomości lub prawa do nieruchomości położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Dodawany przepis ust. 2c updof, doprecyzowuje o jakich rodzajach dochodów (przychodów) stanowią te przepisy w przypadku świadczeń wypłacanych przez osoby fizyczne, osoby prawne albo jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i miejsca wykonania świadczenia.

Art. 1 pkt 2 projektu dotyczący zmian w art. 17 ustawy updof

W obecnie obowiązujących przepisach art. 17 ust. 1 pkt 9 ustawy updof określone zostały skutki w podatku dochodowym od osób fizycznych, jakie u podatnika tego podatku wiążą się

ze szczególną formą zbywania (przenoszenia własności) posiadanych składników majątkowych, to jest poprzez ich wniesienie tytułem wkładu do spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego (spółki z o.o., spółki akcyjnej i spółki komandytowo-akcyjnej – w odniesieniu do akcjonariusza). W przepisach tych ustawodawca przyjął rozwiązanie, zgodnie z którym w przypadku wniesienia do spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego wkładu niepieniężnego, przychodem jest – wartość nominalna otrzymanych w zamian za wkład udziałów (akcji). Natomiast w przypadku gdy wkład niepieniężny wnoszony jest do spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego, za który nie są wydawane udziały lub akcje (np. niebędącemu akcjonariuszem komplementariuszowi spółki komandytowo-akcyjnej) przychód taki ustalany jest w wysokości określonej w umowie spółki (art. 17 ust. 1 pkt 9a ustawy updof) – jeżeli wartość ta odbiega od wartości rynkowej, to ustala się ją w wysokości wartości rynkowej (art. 17 ust. 2 ustawy updof).

Przepisy obowiązującego obecnie art. 17 ust. 2 ustawy updof wskazują wprawdzie, iż w przypadku gdy wartość nominalna odbiega od wartości rynkowej obejmowanych udziałów (akcji) organ podatkowy może dokonać zmiany wysokości przychodu (określonego w wysokości wartości nominalnej udziałów (akcji)), na kwotę odpowiadającą ich wartości rynkowej — orzecznictwo sądowe podważyło jednak to prawo. Sądy wskazały jednoznacznie, iż *„wartość nominalna udziałów (akcji) co do zasady nie podlega mechanizmom rynkowym. Niezależnie od tego, jakim spółka dysponuje majątkiem, jaką zajmuje pozycję na rynku, czy wykazuje zyski, czy straty – wartość nominalna jej udziałów (akcji) nie ulega zmianie, poza sytuacją w której dochodzi do utworzenia spółki, podwyższenia wartości udziałów lub obniżenia jego wartości. Dlatego też badanie, jaką wartość rynkową ma wartość nominalna udziałów (akcji) jest po prostu niemożliwe.”* (uchwała NSA z dnia 20 lipca 2015 r. sygn. akt II 1772/13).

Tego rodzaju interpretacja, dokonywana w orzecznictwie oznacza, iż cel przepisu art. 17 ust. 1 pkt 9 ustawy updof, który uwzględniał możliwość zmiany wysokości przychodu w sytuacjach zmierzających do unikania opodatkowania, nie zostaje osiągnięty w praktyce. Propozycja zmiany odchodzi zatem od ustalania wartości przychodu poprzez odnoszenie się do wartości nominalnej obejmowanych udziałów, na rzecz określenia tego przychodu w wartości wkładu ustalonego w umowie spółki lub w podobnym akcie.

W konsekwencji wprowadzono regulację, stosownie do której w przypadku wniesienia wkładu niepieniężnego do spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego – przychodem z kapitałów pieniężnych jest wartość przedmiotu wkładu określona w umowie, statucie lub innym dokumencie. Jeżeli jednak wartość ta będzie odbiegać od wartości rynkowej przedmiotu wkładu, przychód ten będzie określać się w wysokości wartości rynkowej tego wkładu (zmiana art. 17 ust. 1 pkt 9 ustawy updof). Konsekwencją tej zmiany jest uchylenie pkt 9a w ust. 1 art. 17 ustawy updof. Odrębna regulacja, dotycząca spółek niebędących osobami prawnymi, których dochody podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, np. spółka komandytowo-akcyjna w przypadku objęcia ogółu praw i obowiązków przez komplementariusza w takich spółkach za wkład niepieniężny nie jest już konieczna. W obowiązujących przepisach przychód z tego tytułu jest określany

w odniesieniu do wartości ustalonej w umowie spółki. Zmiany wskazane w art. 1 pkt 2 lit. c-d ustawy updof wynikają z uchylecia pkt 9a w ust. 1 art. 17 tej ustawy.

Art. 1 pkt 3 projektu dotyczący zmian w art. 21 w ust. 1 w pkt 109 ustawy updof

Z uwagi na uchylene pkt 9a w ust. 1 art. 17 ustawy updof konieczne było dostosowanie brzmienia zmienianego przepisu. Przepis ten odwoływał się do art. 17 ust. 1 pkt 9a ustawy updof.

Art. 1 pkt 4 projektu dotyczący zmian w art. 22 ust. 1e, 1f ustawy updof

Z uwagi na uchylene pkt 9a w ust. 1 w art. 17 ustawy updof konieczne było dostosowanie brzmienia zmienianych przepisów. Zmieniane jednostki redakcyjne odwoływały się do art. 17 ust. 1 pkt 9a ustawy updof.

Art. 1 pkt 5 projektu dotyczący art. 24 ustawy updof - dodawane ust. 8e i ust. 19 i 20

W przypadku podziału spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego zwanej dalej „spółką”, w której podatek posiada udziały (akcje), dochodzi do modyfikacji w tym do zmniejszenia praw tego podatnika inkorporowanych przez posiadane przez niego udziały (akcje) tej spółki. Podział spółki powoduje bowiem, iż własność całości lub części majątku dzielonej spółki przechodzi na własność innej lub innych spółek. Jeżeli podział dotyczy całości majątku spółki dzielonej, spółka ta podlega rozwiązaniu i wykreśleniu z rejestru (art. 530 § 1 Ksh). Konsekwencją tego jest wygaśnięcie (unicestwienie) wszelkich praw inkorporowanych przez udział lub udziały (akcje) takiej spółki. W takiej jednak sytuacji, wspólnik ma – co do zasady - prawo do uzyskania majątkowej „rekompensaty” w postaci praw udziałowych w spółce (w spółkach) przejmującej majątek spółki dzielonej. Dokonując następnie odpłatnego zbycia tak uzyskanych udziałów (akcji), podatek – zgodnie z treścią art. 24 ust. 8 pkt 1 i 2 ustawy updof (odpowiednio - art. 16 ust. 1 pkt 8c lit a) i b) ustawy updof) może zaliczyć do swoich kosztów uzyskania przychodów poniesione przez niego koszty na nabycie (objęcie) udziałów (akcji) w spółce dzielonej.

Nieco jednak inne skutki wystąpią, kiedy podział spółki dokonywany jest przez wydzielenie (art. 529 § 1 pkt 4 Ksh). W takiej bowiem sytuacji u wspólnika spółki dzielonej przez wydzielenie pozostaną udziały (akcje) spółki dzielonej, których wartość nominalna lub zsumowana wartość nominalna – z zastrzeżeniem art. 542 § 4 Ksh - będzie niższa niż przed podziałem.

Sposób określenia, w jakiej części (proporcji) poniesione przez wspólnika wydatki na nabycie (objęcie) udziałów lub akcji w spółce dzielonej, podatek powinien „przypisać” do udziałów (akcji) pozostających w jego posiadaniu – już po dokonany podziale spółki – a w jakiej do otrzymanych w następstwie podziału udziałów (akcji) spółki przejmującej (spółek przejmujących), w tym spółek nowo zawiązanych, zawarty został w treści art. 24 ust. 8 pkt 3 ustawy updof (odpowiednio - art. 16 ust. 1 pkt 8c lit. c) ustawy updof). Aktualne brzmienie tych przepisów mogło prowadzić do błędnej konkluzji, iż w przypadku, gdy w wyniku podziału przez wydzielenie nie dojdzie do zmniejszenia liczby udziałów (akcji) posiadanych przez wspólnika w spółce dzielonej, lecz obniżeniu ulegnie ich wartość nominalna, to

w przypadku zbycia udziałów (akcji) spółki dzielonej wysokość wydatków na nabycie tych udziałów (akcji) stanowić będzie cała kwota tychże wydatków. Za zasadne należy zatem uznać doprecyzowanie pojęcia „unicestwienie”, poprzez zastrzeżenie, że obejmuje ono również zmniejszenie wartości nominalnej udziałów (akcji) (dodawany ust. 8e w art. 24 ustawy updof)

Dodawane w art. 24 ust. 19 i 20 ustawy updof (odpowiednio art. 10 ust. 4 i 4a ustawy updof) mają na celu wprowadzenie możliwości stosowania tego przepisu do transakcji wymiany udziałów.

Należy bowiem zauważyć, że zgodnie z art. 15 ust. 1 lit. a Dyrektywy Rady 2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby spółki europejskiej lub spółdzielni europejskiej z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego, państwo członkowskie może odmówić w całości lub częściowo stosowania lub cofnąć korzyści wynikające z art. 4–14, jeżeli stwierdza, że jedna z czynności określonych w art. 1 ma za zasadniczy cel lub za jeden z zasadniczych celów dokonanie oszustwa podatkowego lub unikanie opodatkowania; fakt, iż czynności tej nie dokonuje się w uzasadnionych celach gospodarczych, takich jak restrukturyzacja lub racjonalizacja działalności spółek uczestniczących w czynności, może stanowić domniemanie, że zasadniczym celem lub jednym z zasadniczych celów tej czynności jest oszustwo podatkowe lub unikanie opodatkowania.

Dyrektywa zatem daje możliwość do wyłączenia korzyści w niej ustanowionych do wszystkich transakcji, w tym także do tzw. wymiany udziałów, z której dotychczas ustawodawca krajowy nie skorzystał.

Brak jest podstaw do dalszego utrzymywania takiego stanu prawnego, tym bardziej iż wymiana udziałów staje się transakcją coraz częściej stosowaną przez podatników.

Ponadto proponowana zmiana redakcji ma na celu uściślenie przesłanek stosowania art. 24 ust. 19 ustawy updof (art. 10 ust. 4 ustawy updof). Zgodnie z przywołanym art. 15 ust. 1 lit. a) dyrektywy wystarczającą przesłanką dla wyłączenia stosowania wskazanych w niej regulacji jest, aby głównym bądź jednym z głównych celów operacji było uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania. Dyrektywa wprowadza domniemanie, zgodnie z którym stwierdzenie, iż czynności tej nie dokonuje się w uzasadnionych celach gospodarczych wystarcza do przyjęcia, że zasadniczym celem lub jednym z zasadniczych celów tej czynności jest oszustwo podatkowe lub unikanie opodatkowania.

W związku z tym proponuje się wprowadzenie odpowiedniego domniemania w przepisie art. 24 ust. 20 updof (art. 10 ust. 4a ustawy updof), które może być podważone przez podatnika poprzez wykazanie innego celu przeprowadzonej operacji.

Art. 1 pkt 6 projektu dotyczący art. 30b ust. 2 pkt 5 ustawy updog

Z uwagi na uchylenie pkt 9a w ust. 1 w art. 17 ustawy updog konieczne było dostosowanie brzmienia zmienianych przepisów. Zmieniana jednostka redakcyjna odwoływała się do art. 17 ust. 1 pkt 9a tej ustawy.

Art. 2 pkt 1 projektu dotyczący dodawanego art. 3 ust. 3 ustawy updog

Podatnicy niemający na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu (nierezydenci) podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych wyłącznie od dochodów uzyskanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (tzw. ograniczony obowiązek podatkowy, określony art. 3 ust. 2 ustawy updog). Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych nie konkretyzuje co należy uznać za „*dochód uzyskany na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej*”. Brak normatywnej definicji tego pojęcia (lub choćby przykładowego katalogu rodzaju dochodów) może prowadzić do niewykazywania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dochodów przez nierezydentów np. w przypadku zbycia udziałów/akcji (ogółu praw i obowiązków) w polskiej spółce kapitałowej (osobowej), której majątek składa się w przeważającej części z nieruchomości, pomimo, iż prawo do opodatkowania tego rodzaju dochodu przyznawane jest Polsce na mocy umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Brak korespondencyjnej regulacji w zakresie określenia źródła dochodów w ustawie updog, wymieniających wprost przykładowe kategorie takich dochodów, może skutkować brakiem realizacji tego prawa do opodatkowania.

Celem proponowanej zmiany jest wskazanie – w katalogu otwartym – przykładowych sytuacji przypadków, w których dochód nierezydenta uznaje się jednoznacznie za uzyskany „*na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej*”, dla celów ustalania ograniczonego obowiązku podatkowego.

Art. 2 pkt 2 projektu dotyczący zmienianego art. 10 ust. 4 i 4a ustawy updog

Zmiana w zakresie stosowania warunku „*uzasadnionych przyczyn ekonomicznych*”, będącego podstawą dla zastosowania zwolnienia (wyłączenia) z opodatkowania dochodu powstałego w związku z łączeniem lub podziałem (obecnie przepis art. 10 ust. 4 ustawy updog) ma na celu rozszerzenie możliwości stosowania tego warunku do transakcji „wymiany udziałów”. Zmiana ta nakierowana jest również na doprecyzowanie istniejącej obecnie regulacji.

Możliwość uzależnienia stosowania zwolnień w zakresie ww. dochodów z połączenia lub podziału podmiotów, od przeprowadzenia tych operacji z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych wynika z art. 15 ust. 1 lit. a) Dyrektywy Rady 2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby spółki europejskiej lub spółdzielni europejskiej z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego. Zgodnie z tym przepisem państwo członkowskie może odmówić w całości lub częściowo stosowania lub cofnąć korzyści wynikające z dyrektywy, jeżeli stwierdza, że jedna z czynności określonych w art. 1 dyrektywy ma za zasadniczy cel lub za jeden z zasadniczych celów dokonanie oszustwa podatkowego lub unikanie opodatkowania; fakt, iż czynności tej nie dokonuje się

w uzasadnionych celach gospodarczych, takich jak restrukturyzacja lub racjonalizacja działalności spółek uczestniczących w czynności, może stanowić domniemanie, że zasadniczym celem lub jednym z zasadniczych celów tej czynności jest oszustwo podatkowe lub unikanie opodatkowania.

Dyrektywa daje zatem możliwość wyłączenia korzyści w niej ustanowionych do wszystkich transakcji regulowanych dyrektywą, a zatem również do „wymiany udziałów”. Dotychczas ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych przewidywała stosowanie ww. warunku jedynie do transakcji łączenia i podziału podmiotów. W odniesieniu do „wymiany udziałów” ustawodawca krajowy nie wprowadził ww. ograniczenia. Stan ten spowodował, iż wyłączenia z opodatkowania transakcji „wymiany udziałów” służyły optymalizacji podatkowej, poprzez fakt iż nie zawsze dokonywane były w uzasadnionych celach gospodarczych.

Z uwagi na wskazane działania podatników, brak jest podstaw do dalszego utrzymywania stanu prawnego, będącego podstawą zwolnień (wyłączeń) podatkowych dla transakcji „wymiany udziałów” nie dokonywanych z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych. Proponowana zmiana obejmuje również zmianę redakcji, mającą na celu uściślenie przesłanek stosowania warunku „uzasadnionych przyczyn ekonomicznych” (art. 10 ust. 4 i 4a ustawy updop).

Zgodnie z przywołanym art. 15 ust. 1 lit. a) dyrektywy wystarczającą przesłanką dla wyłączenia stosowania wskazanych w niej regulacji jest, aby głównym bądź jednym z głównych celów operacji było uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania. Dyrektywa wprowadza domniemanie, zgodnie z którym stwierdzenie, iż czynności tej nie dokonuje się w uzasadnionych celach gospodarczych wystarcza do przyjęcia, że zasadniczym celem lub jednym z zasadniczych celów tej czynności jest oszustwo podatkowe lub unikanie opodatkowania.

W związku z tym proponuje się wprowadzenie również do ustawy odpowiedniego, do wskazanego w dyrektywie, domniemania iż w przypadku braku uzasadnionych przyczyn ekonomicznych dla transakcji łączenia, podziału i „wymiany udziałów” istnieje domniemanie, iż głównym bądź jednym z głównych celów jest uniknięcie bądź uchylenie się od opodatkowania.

Art. 2 pkt 3 projektu dotyczący zmienianego art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy updop

W obecnie obowiązujących przepisach art. 12 ust. 1 pkt 7 oraz art. 15 ust. 1j ustawy updop określone zostały skutki w podatku dochodowym od osób prawnych, jakie u podatnika tego podatku wiążą się ze szczególną formą zbywania (przenoszenia własności) posiadanych składników majątkowych, to jest poprzez ich wniesienie tytułem wkładu do innej spółki, będącej podatnikiem podatku dochodowego (spółki z o.o., spółki akcyjnej i spółki komandytowo-akcyjnej – w odniesieniu do akcjonariusza). W przepisach tych ustawodawca przyjął rozwiązanie, zgodnie z którym w przypadku wniesienia do spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego wkładu niepieniężnego w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub zorganizowana część przedsiębiorstwa, przychodem jest – co do zasady - wartość nominalna otrzymanych w zamian za wkład udziałów (akcji).

Przepisy obowiązującego obecnie art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy updop wskazują wprawdzie, iż w przypadku gdy wartość nominalna odbiega od wartości rynkowej obejmowanych udziałów (akcji) organ podatkowy może dokonać zmiany wysokości przychodu (określonego w wysokości wartości nominalnej udziałów (akcji)) na kwotę odpowiadającą ich wartości rynkowej — orzecznictwo sądowe podważyło jednak to prawo. Sądy wskazały jednoznacznie, iż *„wartość nominalna udziałów (akcji) co do zasady nie podlega mechanizmom rynkowym. Niezależnie od tego, jakim spółka dysponuje majątkiem, jaką zajmuje pozycję na rynku, czy wykazuje zyski, czy straty – wartość nominalna jej udziałów (akcji) nie ulega zmianie, poza sytuacją w której dochodzi do utworzenia spółki, podwyższenia wartości udziałów lub obniżenia jego wartości. Dlatego też badanie, jaką wartość rynkową ma wartość nominalna udziałów (akcji) jest po prostu niemożliwe.”* (uchwała NSA z dnia 20 lipca 2015 r. sygn. akt II 1772/13).

Tego rodzaju interpretacja, dokonywana w orzecznictwie oznacza, iż cel przepisu art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy updop, który uwzględniał możliwość zmiany wysokości przychodu w sytuacjach zmierzających do unikania opodatkowania, nie zostaje osiągnięty w praktyce. Propozycja zmiany odchodzi zatem od ustalania wartości przychodu poprzez odnoszenie się do wartości obejmowanych udziałów, na rzecz określenia tego przychodu w wartości wkładu ustalonej w umowie spółki lub podobnym akcie. Jeżeli jednak wartość ta będzie odbiegać od wartości rynkowej przedmiotu wkładu, przychód ten będzie określać się w wysokości wartości rynkowej tego wkładu. Opisywana zmiana powoduje, iż zbędna jest obecnie istniejąca regulacja art. 12 ust. 1 pkt 7a ustawy updop, odnosząca się do wkładu niepieniężnego wnoszonego do spółki komandytowo-akcyjnej.

Proponuje się również przenieść istniejącą obecnie regulację ust. 1c do przepisu ust. 1b, poprzez dodanie w tym przepisie nowej jednostki redakcyjnej.

Art. 2 pkt 4 projektu dotyczący zmienianego art. 15 ustawy updop

Z uwagi na uchylenie pkt 7a w ust. 1 art. 12 ustawy updop konieczne jest dostosowanie brzmienia zmienianego przepisu art. 15 ust 1j i 1k ustawy updop, poprzez wykreślenie w nim odwołań do art. 12 ust. 1 pkt 7a tej ustawy.

Art. 2 pkt 5 projektu dotyczy uchylenia art. 16 ust. 1 pkt 63 lit. d oraz dodawanie art. 16 ust. 3h updop

Z uwagi na zmianę zasad ustalania przychodu z tytułu wniesienia do spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego wkładu niepieniężnego (art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy updop), proponuje się uchylenie ograniczenia w zaliczaniu w koszty podatkowe wartości odpisów amortyzacyjnych od wartości wkładu nieprzekazanego na kapitał zakładowy spółki.

Art. 2 pkt 6 projektu dotyczący zmienianego art. 19 ustawy updop

Zgodnie z projektem nadano nowe brzmienie ust. 1 w art. 19 ustawy updop, wprowadzając stawkę podatku dochodowego od osób prawnych w wysokości 15% dla małych podatników oraz podatników rozpoczynającym działalność - w roku, w którym rozpoczęli działalność. Definicja małego podatnika obecnie zawarta jest w art. 4a pkt 10 ustawy updop. Zgodnie z nią małym podatnikiem jest podatnik, u którego wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku

podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1.200.000 euro, przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1.000 zł.

W dodawanym ust. 1a w art. 19 przewiduje się ograniczenie możliwości stosowania stawki 15% dla podatników rozpoczynających działalność, którzy powstali w wyniku szeregu wskazanych w nim operacji restrukturyzacyjnych. Będą oni mogli mieć możliwości stosowania preferencyjnej stawki podatku dochodowego od osób prawnych – na zasadzie karencji - dopiero począwszy od trzeciego roku podatkowego, pod warunkiem iż zostanie zachowana reguła pozostawania w tym roku małym podatnikiem w rozumieniu art. 4a pkt 10 ustawy updop.

Art. 2 pkt 7 i 8 projektu zmieniający art. 21 ust. 3 pkt 4 oraz art. 26 ust. 1f ustawy updop

Proponowana zmiana redakcji art. 21 ust. 3 pkt 4 ustawy updop związana jest z doprecyzowaniem wymogu, aby spółka oraz zakład zagraniczny, otrzymujące należności licencyjne i odsetki były ich rzeczywistymi właścicielami (ang. *beneficial owner*). Możliwość wprowadzenia takiego warunku przewiduje art. 1 ust. 1 Dyrektywy Rady 2003/49/WE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich. Zgodnie z tym przepisem odsetki lub należności licencyjne powstające w Państwie Członkowskim są zwolnione z wszelkich podatków nałożonych na te płatności w tym Państwie przez potrącenie u źródła lub przez naliczenie, pod warunkiem że właściciel odsetek lub należności licencyjnych jest spółką innego Państwa Członkowskiego lub stałym zakładem spółki Państwa Członkowskiego znajdującym się w innym Państwie Członkowskim.

Na podstawie art. 1 ust. 4 tej dyrektywy spółkę Państwa Członkowskiego uznaje się za właściciela odsetek lub należności licencyjnych tylko wtedy, gdy otrzymuje ona te płatności dla własnej korzyści i nie jako pośrednik (przedstawiciel, powiernik lub upoważniony sygnatariusz) na rzecz innych osób. Natomiast zgodnie z art. 1 ust. 5 lit. a) stały zakład uznaje się za właściciela odsetek lub należności licencyjnych, jeżeli wierzytelność, prawo lub wykorzystanie informacji, w odniesieniu do których powstają odsetki i należności licencyjne, są rzeczywiście związane z tym stałym zakładem;

W obecnej redakcji przepisu art. 21 ust. 3 ustawy updop ustawodawca posługiwał się pojęciem „odbiorcy należności”, co mogło rodzić wątpliwości interpretacyjne, pomimo iż ustawodawca rozróżnia „odbiorcę należności” od „uzyskującego przychód”. W związku z tym należało doprecyzować przepis jednoznacznie przesadzając, iż spółka otrzymująca należności licencyjne i odsetki musi być ich rzeczywistym właścicielem, co oznacza, że otrzymuje je dla własnej korzyści a nie jako pośrednik na rzecz innych podmiotów. Podobnie zagraniczny zakład dla skorzystania ze zwolnienia musi być właścicielem odsetek, co oznacza, że wierzytelność, prawo lub wykorzystanie informacji, w odniesieniu do których powstają odsetki i należności licencyjne, są rzeczywiście związane z tym zakładem.

Regulację należy także uzupełnić o proponowaną zmianę art. 26 ust. 1f ustawy updop, która dotyczy uzupełnienia pisemnego oświadczenia o klauzulę, że w stosunku do wypłacanych należności spółka oraz zagraniczny zakład jest rzeczywistym właścicielem.

Uzyskanie pisemnego oświadczenia podatnika, że w stosunku do wypłacanych należności podmiot je otrzymujący (spółka lub zagraniczny zakład) jest właścicielem odsetek, ma na celu ochronę płatnika przed ewentualną odpowiedzialnością za nieprawidłowe niepobranie podatku w przypadku gdyby spółka lub zagraniczny zakład otrzymywały te płatności jako pośrednicy. Jednocześnie brak takiego oświadczenia w dniu dokonywania płatności będzie dla płatnika podstawą do odmowy niepobrania podatku.

Art. 3 projektu

Przepis art. 3 wskazuje sposób określenia kosztów uzyskania przychodów, w przypadku kiedy przedmiotem wkładu są udziały (akcje) nabyte lub objęte przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. W takim przypadku koszty określa się na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 4 projektu

Przepis art. 4 określa sposób ustalenia kosztów uzyskania przychodów w sytuacji kiedy zbywane są udziały (akcje) objęte za wkład niepieniężny przed dniem wejścia w życie przepisów ustawy, o której mowa w art. 1 i art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. W takim przypadku koszty uzyskania przychodu określa się na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 5 projektu

Przepis art. 5 projektu dotyczy określenia sytuacji podatników, którzy utworzeniu zostali po dniu ogłoszenia ustawy, a przed dniem jej wejścia w życie, na skutek operacji restrukturyzacyjnych. Podatnicy ci stosowaliby stawkę podatku w wysokości 19% w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2016 r.

Art. 6 projektu

Przepis art. 6 projektu – w związku ze zmianą art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy updop – zawiera regulację przejściową dla podatników, którzy dokonują amortyzacji składnika majątku nabytego w drodze otrzymanego wkładu niepieniężnego, przed dniem wejścia w życie ustawy. Zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 63 lit. d ustawy updop, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia niniejszej ustawy w życie, odpisów amortyzacyjnych nie dokonuje się od tej części wartości wkładu niepieniężnego, która nie została przekazana na kapitał zakładowy. Celem przepisu jest zapewnienie stosowania przez podatników objętych dotychczas dyspozycją art. 16 ust. 1 pkt 63 lit. d) ustawy updop przepisów o amortyzacji zgodnie z przewidzianym w tym przepisie ograniczeniem.

Art. 7 projektu

Przepis art. 7 projektu wprowadza przepis przejściowy dla podatników podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Przepis określa zatem, że jeżeli rok podatkowy podatnika, jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2017 r. i zakończy się po dniu 31 grudnia 2016 r., to podatnicy stosują do końca tego przyjętego przez siebie roku podatkowego dotychczasowe przepisy.

Wejście w życie:

Przewiduje się, że projektowana nowelizacja ustawy wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. z wyjątkiem art. 5, który wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy nie wymaga notyfikacji w rozumieniu przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. Nr 239, poz. 2039, z późn. zm.).

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 4 i § 52 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. z 2013 r. poz. 979, z późn. zm.) projekt ustawy zostanie udostępniony na stronach urzędowego informatora teleinformatycznego – Biuletynu Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

Projekt nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Opracowano:
w Departamencie Podatków Dochodowych
Ministerstwo Finansów

<p>Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Pan Konrad Raczkowski Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Pani Ewa Adamiak Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów, (22) 694-3326 e-mail: ewa.adamiak2@mf.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia: 22 lutego 2016 r.</p> <p>Źródło: Exposé Prezesa Rady Ministrów Nr UA15 w wykazie prac legislacyjnych dotyczącym rządowych projektów ustaw</p>
--	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, podlegający w Polsce nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, opodatkowują dochody z tytułu prowadzonej działalności stawką 19%, niezależnie od skali działania. Powoduje to, iż mali podatnicy, dla których uzyskanie np. finansowania zewnętrznego w celu rozwoju działalności często jest istotną barierą, mają gorszą pozycję konkurencyjną niż duże przedsiębiorstwa, z reguły działające w skali międzynarodowej i przy wsparciu kapitału zagranicznego. Zachowanie większej części wypracowanego przez małe przedsiębiorstwa dochodu może więc w istotny sposób wpłynąć na rozwój ich działalności i umacnianie pozycji rynkowej.

W przypadku przepisów, które mogą budzić wątpliwości interpretacyjne, konieczne jest natomiast przyjęcie rozwiązań doprecyzowujących ich brzmienie, w celu zapewnienia jednolitego ich stosowania przez ogół podatników, zgodnie z oczekiwanym przez ustawodawcę celem danego rozwiązania.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Projekt ustawy wprowadza 15% stawkę podatku dochodowego od osób prawnych dla małych podatników tego podatku tj. podatników, u których wartość przychodu ze sprzedaży brutto nie przekracza 1,2 mln euro. Zmiana wpłynie na zmniejszenie obciążeń podatkowych małych podatników. Stawką tą objęci będą także podatnicy tego podatku rozpoczynający działalność, pod warunkami określonymi w tym projekcie. Projektowane rozwiązanie weszłoby w życie od 1 stycznia 2017 r.

W projekcie zaproponowano także zmiany przepisów których celem jest doprecyzowanie rozwiązań funkcjonujących już obecnie na gruncie obydwu zmienianych ustaw, dla wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych, mogących skutkować unikaniem opodatkowania niektórych dochodów. Proponowane zmiany mają na celu uszczelnienie systemu podatkowego.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

W toku opracowywania założeń przeanalizowano systemy podatkowe zawierające preferencje dla małych podatników w poszczególnych krajach:

Węgry: Średnia stawka podatku dochodowego dla firm węgierskich i zagranicznych wynosi 19%. Dla dochodu do opodatkowania do 500 mln forintów węgierskich (około 1,58 mln EUR), stawka podatku wynosi 10%. Korzyść podatkowa wynikająca z niższej stawki może wynosić około 45 mln forintów węgierskich (około 143 tys. EUR).

Litwa: Podstawowa stawka podatku dochodowego od osób prawnych wynosi 15%. Stawka 5% ma zastosowanie do małych podmiotów, których roczny dochód nie przekracza 303,3 tys. EUR (dotychczas 1 mln litów), a średnia liczba pracowników nie przekracza w roku podatkowym – 10.

Hiszpania: Podstawowa stawka podatku dla rezydentów i nierezydentów, którzy prowadzą działalność gospodarczą w Hiszpanii poprzez zakład wynosi 30%. Mali i średni podatnicy, którzy rozpoczęli działalność w latach 2009 - 2014 r., w przypadku, gdy zatrudniają mniej niż 25 pracowników oraz utrzymali lub zwiększyli liczbę pracowników i osiągają przychody poniżej 5 mln EUR stosują stawkę 20% do wysokości podstawy opodatkowania 120 tys. EUR i 25% powyżej tej kwoty.

W zakresie rozwiązań stanowiących implementację dyrektyw (warunek rzeczywistego właściciela dla zwolnienia odsetek i należności licencyjnych) przepisy te są jednolicie wprowadzone we wszystkich państwach członkowskich UE. Natomiast warunek uzasadnionych celów ekonomicznych w przypadku operacji wymiany udziałów wpisuje się w powszechnie stosowane przez państwa członkowskie UE klauzule służące przeciwdziałaniu nadużyciom.

Opodatkowanie dochodów ze zbycia akcji (udziałów) spółek, których majątek składa się głównie z nieruchomości położonych w danym państwie przewidują ustawodawstwa państw takich jak Niemcy, Szwecja, Dania, Austria, czy Francja.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Osoby fizyczne prowadzące działalność na zasadach ogólnych, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej	ok. 1.707 tys. podatników PIT 434 tys. podatników CIT	Zeznania podatkowe PIT-36, PIT-36L i CIT-8 za 2014 r. System informatyczny POLTAX	Zapewnienie konkurencyjności funkcjonowania małych podatników i rozpoczynających działalność

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

W odniesieniu do projektu nie były prowadzone konsultacje poprzedzające jego przygotowanie tzw. pre-konsultacje publiczne.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.), oraz do § 52 ust. 1 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2013 r., poz. 979), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z 2014 r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem	7	7	7	7	7	7	7	8	9	9	9	84
budżet państwa	5	5	5	5	5	5	5	6	7	7	7	62
JST	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	22
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem	7	7	7	7	7	7	7	8	9	9	9	84
budżet państwa	5	5	5	5	5	5	5	6	7	7	7	62
JST	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	22
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

Źródła finansowania	
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	<p>Szacuje się że rozwiązania, o których mowa w projekcie ustawy spowodują wzrost dochodów sektora finansów publicznych w pierwszym roku obowiązywania regulacji w kwocie 7 mln zł (277 mln zł-270 mln zł).</p> <p>Skutki finansowe dla sektora finansów publicznych z tytułu obniżenia stawki podatku CIT z 19% do 15% w kwocie 270 mln zł dla pierwszego roku obowiązywania regulacji (w tym dla budżetu państwa 208 mln zł i dla jst 62 mln zł) zostały oszacowane na podstawie danych wynikających z zeznań podatkowych za 2014 r. składanych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych. Analizą objęte zostały dane dotyczące 393 tys. podatników podatku dochodowego od osób prawnych, tj. 90 % wszystkich podatników tego podatku, którzy w 2014 r. osiągnęli przychód w wysokości nieprzekraczającej równowartości w złotych 1 200 000 euro.</p> <p>Szacuje się natomiast, że wprowadzenie rozwiązań uszczelniających system podatków dochodowych może wpłynąć na wzrost dochodów sektora finansów publicznych w pierwszym roku obowiązywania regulacji w kwocie 277 mln zł (w tym dla budżetu państwa 213 mln zł i dla jst 64 mln zł). Skutki finansowe proponowanych rozwiązań oszacowano z wykorzystaniem danych wynikających z rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2014 r.</p> <p>Do oszacowania skutków finansowych dla kolejnych lat przyjęto prognozowany wzrost PKB.</p>

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

Skutki

Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z 2014 r.)	duże przedsiębiorstwa	-236	-245	-255	-265	-285	-331	-3 122
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	229	238	248	258	278	322	3 038
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
Niemierzalne	Rynek pracy	Możliwy wzrost zatrudnienia w przedsiębiorstwach posiadających status małego podatnika.						
	Przedsiębiorstwa posiadające status małego podatnika	Wzrost potencjału inwestycyjnego.						
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń		Skutki finansowe dla poszczególnych grup podatników podatku dochodowego od osób prawnych zostały oszacowane na podstawie analizy przychodów podatników tego podatku, wykazanych w zeznaniach podatkowych za 2014 r. Na kwotę skutków finansowych dla mikro-, małych i średnich podatników w pierwszym roku obowiązywania regulacji składają się skutki obniżenia z 19% do 15% stawki podatku (270 mln zł) oraz skutki rozwiązań uszczelniających system podatkowy (-41 mln zł).						

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).

- tak
 nie
 nie dotyczy

- zmniejszenie liczby dokumentów
 zmniejszenie liczby procedur
 skrócenie czasu na załatwienie sprawy
 inne:

- zwiększenie liczby dokumentów
 zwiększenie liczby procedur
 wydłużenie czasu na załatwienie sprawy
 inne:

Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektroniczności.

- tak
 nie
 nie dotyczy

Komentarz:

9. Wpływ na rynek pracy

10. Wpływ na pozostałe obszary

- środowisko naturalne
 sytuacja i rozwój regionalny
 inne:

- demografia
 mienie państwowe

- informatyzacja
 zdrowie

Omówienie wpływu

11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Wykonanie przepisów projektowanej ustawy będzie miało miejsce od dnia planowanego wejścia w życie tj. 1 stycznia 2017 r.

12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

3 lata po wejściu w życie regulacji.

Miernik - liczba podmiotów korzystających z preferencji.

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)