

ZGŁOSZENIE

Zainteresowania pracami nad projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw

Projekt figuruje w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów pod pozycją **UD405**

A. OZNACZENIE PODMIOTU ZAINTERESOWANEGO PRACAMI NAD PROJEKTEM

1. Nazwa
Crido Sp. z o.o.

2. Adres siedziby
ul. Grzybowska 5a, 00 - 132 Warszawa

3. Adres do korespondencji i adres e-mail
ul. Grzybowska 5a, 00 - 132 Warszawa
(z dopiskiem do wiadomości Ewelina Stamblewska - Urbaniak)
adres poczty elektronicznej: Ewelina.Stamblewska-Urbaniak@crido.pl

B. WSKAZANIE OSÓB UPRAWNIONYCH DO REPREZENTOWANIA PODMIOTU WYMIENIONEGO W CZĘŚCI A W PRACACH NAD PROJEKTEM

Lp.	Imię i nazwisko	Adres
1	Ewelina Stamblewska - Urbaniak	Analogiczny do rubryki A.2

C. OPIS POSTULOWANEGO ROZWIĄZANIA PRAWNEGO, ZE WSKAZANIEM INTERESU BĘDĄCEGO PRZEDMIOTEM OCHRONY

Do kierunków proponowanych zmian legislacyjnych w zakresie cen transferowych należy odnieść się pozytywnie. Poniżej zgłaszamy jednak pewne wątpliwości o charakterze technicznym i interpretacyjnym, których rozstrzygnięcie w toku procesu legislacyjnego może przyczynić się do ułatwienia stosowania w praktyce projektowanych regulacji. Doprecyzowanie zgłoszonych kwestii pozwoli w naszej opinii wypełnić zakładane cele regulacji w postaci uproszczenia przepisów podatkowych i zmniejszenia po stronie podatników obciążeń o charakterze biurokratycznym i administracyjnym. Zgłaszane wątpliwości i uwagi zostały pogrupowane w oparciu o projektowane jednostki redakcyjne przepisów lub o aktualnie obowiązujące przepisy Ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: CITU).

Zmieniany art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b

Projektowane zmiany dostosowujące brzmienie przepisów przewidujących rozwiązanie PGK, w przypadku nierynkowych transakcji z podmiotami spoza PGK (art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b CITU) nie odnoszą się do progów wartości transakcji jak to miało miejsce w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2018r. W związku z powyższym, w naszej opinii należy powtórnie powiązać przepisy art. 1a ust. 2 pkt 3 lit b z nowo projektowanymi przepisami art. 11k, które normują kwestię progów transakcyjnych dla potrzeb dokumentacji cen transferowych.

Projektowany Art. 11a

Być może słusznym rozwiązaniem legislacyjnym byłoby uzupełnienie słownika pojęć o definicję „transakcji jednorodnych”, co zostało przybliżone w treści uzasadnienia.

Proponujemy zastąpienie pojęcia „podmiot niepowiązany” (por. art. 11a ust. 1 pkt 3), pojęciem „niezależny” co lepiej odzwierciedla funkcjonujący w publikacjach OECD termin „independent”.

Projektowany art. 11d

Projektowane regulacje nakładają obowiązek ustalania cen transferowych w oparciu o jedną z sześciu metod, co wobec zróżnicowania relacji i zwyczajów handlowych w praktyce może okazać się problematyczne. W naszej opinii, zakładany cel projektowanych zmian w postaci zmniejszenia obciążeń o charakterze biurokratycznym i administracyjnym byłby osiągnięty w większym zakresie, gdyby projektodawca odnosił szereg metod wskazanych w art. 11d wyłącznie do weryfikacji zgodności warunków transakcji z zasadą ceny rynkowej a nie ustalania cen transakcyjnych (tak jak to ma miejsce w przypadku obecnych przepisów).

Projektowany art. 11e

Doprecyzowania wymaga, czy zgodnie z intencją projektodawcy, możliwość przeprowadzenia korekty

Em

związana jest z łącznym spełnieniem przesłanek zaadresowanych w katalogu nowo projektowanego przepisu art. 11e.

Ponadto, w naszej opinii projektowane przepisy zakładają zbyt rygorystyczne warunki brzegowe. W odniesieniu do terminu na dokonanie korekty oraz obowiązku otrzymania oświadczenia, o którym mowa w projektowanym art. 11e należy brać pod uwagę, że inne jurysdykcje podatkowe mają znacznie więcej czasu na złożenie zeznania dla podatku dochodowego, a odnosząc się do transakcji „krajowych” podatnicy mogą mieć względem siebie zróżnicowany rok podatkowy - nieodpowiadający rokowi kalendarzowemu. Stąd w praktyce pojawić się mogą korekty po upływie terminu na złożenie zeznania podatkowego (w szczególności po 3 miesiącach po zakończeniu danego roku podatkowego) lub podatnik może nie zdążyć otrzymać oświadczenia drugiej strony. W świetle projektowanych przepisów kwestią otwartą na ten moment pozostaje, czy w sytuacji zaistnienia czasowej rozbieżności uniemożliwiającej wypełnienie formalnych obowiązków na dokonanie korekty przed terminem złożenia zeznania, podatnik zostanie pozbawiony możliwości ujęcia korekty w ogóle (czyli będzie kosztem / przychodem niepodatkowym). Zwrócić należy uwagę, że korekty mogą również stanowić podstawę do zwiększenia przychodu w Polsce.

Projektowany art. 11f

W związku z intencją projektodawcy, aby kalkulacja przy usługach o niskiej wartości dodanej mogła opierać się zarówno o metodę z art. 11d ust.1 pkt. 3 (metoda koszt plus) jak i art. 11d ust.1 pkt. 4 (metoda marży transakcyjnej netto) zwracamy uwagę na potencjalne skutki zróżnicowania baz kosztowych w obu metodach. Przy transakcjach usługowych koszty ogólnego zarządu potrafią stanowić istotny element bazy kosztowej. Szczególnie jest to widoczne przy spółkach, które wyłącznie świadczą usługi kwalifikowane jako o niskiej wartości dodanej. Tego typu podmioty, przy wycenieniu usług stanowiących przedmiot swojej działalności w oparciu o metodę koszt plus i zastosowaniu narzutu nie większego niż 5% z dużym prawdopodobieństwem będą wykazywać stratę na całej działalności, po uwzględnieniu kosztów ogólnego zarządu.

W związku z projektowanym katalogiem usług o niskiej wartości dodanej i założeniami tzw. *safe harbours*, które stanowią odzwierciedlenie koncepcji wypracowanych na forum OECD, być może słusznym zabiegiem legislacyjnym byłoby równoległe złagodzenie negatywnych dla podatników skutków obowiązujących od stycznia 2018 r. przepisów art. 15e CITU, chociażby poprzez wyłączenie z katalogu art. 15e CITU transakcji wpisujących się w założenia projektowanych przepisów art. 11f. Zwrócić należy uwagę, że limitacja kosztów wybranych usług i licencji udzielanych przez podmioty powiązane (art. 15e CITU) nie znajduje merytorycznego odzwierciedlenia w tezach i poglądach wypracowanych przez OECD. Ewentualna zmiana w tym zakresie powinna nastąpić od stycznia 2018 r.

Projektowany art. 11g

W odniesieniu do instytucji tzw. *safe harbours* dla transakcji pożyczkowych, praktyczne wątpliwości interpretacyjne nasuwają się w zakresie momentu obliczenia limitu określonego przepisami art. 11g ust. 1 pkt 4. Rodzi się pytanie jakie skutki nastąpią, gdy w trakcie roku przekroczone zostanie limit. Czy reguły *safe harbours* przestają obowiązywać od momentu przekroczenia progu, czy retroaktywnie reguły te nie będą miały zastosowania od początku danego roku. Ponadto, nasuwa się pytanie, czy biorąc pod uwagę, że zgodnie z projektowaną delegacją do publikowania co roku bazowej stopy procentowej i marży, podatnik również będzie miał obowiązek corocznego weryfikowania oprocentowania przy pożyczkach udzielonych na okres dłuższy niż jeden rok (zgodnie z projektowanymi regulacjami maksymalnie pięcioletni okres).

Projektowany Art. 11k

W naszej opinii doprecyzowania wymaga również, czy projektodawca posługując się terminem „roku obrotowego” ma na myśli rok w ujęciu prawa bilansowego czy podatkowego. Ponadto, doprecyzowania wymaga funkcjonujące w ramach art. 11k ust. 3 pkt 1 pojęcie „otrzymanych lub wystawionych faktur”. Odczytując bowiem ww. przepis w korespondencji z art. 11k ust. 1 pojawia się dylemat interpretacyjny czy przy ustalaniu wartości odnosimy się również do faktur otrzymanych w kolejnym roku, a odnoszących się jeszcze do roku poprzedniego. Być może wskazane byłoby doprecyzowanie zapisu jako „otrzymane faktury dotyczące danego roku obrotowego”.

W naszej opinii pod rozważenie należy wziąć również rozbudowanie katalogu kategorii transakcji, przykładowo w odniesieniu do projektowanej kategorii określonej jako „inne transakcje”. Zaproponowane sformułowanie podstawy określenia progu wartości poprzez termin „właściwa dla transakcji” może okazać się w praktyce zbyt mało precyzyjny np. w odniesieniu do umowy spółki lub wspólnego przedsięwzięcia.

Odnosząc się do projektowanego katalogu kategorii transakcji, zwracamy również uwagę na trudności w zaszeregowaniu takich transakcji jak przykładowo leasing finansowy (w tym co uznać za podstawę do określenia progu wartości transakcji) czy depozytów. Problemy z określeniem progu wartości transakcji mogą pojawiać się również w przypadku transakcji najmu/dzierżawy (wartość przedmiotu najmu lub wartość czynszu), czy też finansowania dłużnego, w szczególności czy projektodawca zamierzał odnieść się do wartości kapitału czy również odsetek, różnicując je ewentualnie pod kątem wymagalności w danym roku. Ponadto, w naszej opinii wątpliwości rodzić może odnoszenie wartości progowych do transakcji ze stałym zakładem. Czy w tym

Σα

przypadku należy brać pod uwagę pozycję wyższą wobec alternatywy pomiędzy przychodami lub kosztami.

Ponadto zwracamy uwagę, że proponowane w katalogu kategorii transakcji sformułowania jak „zakup” i „sprzedaż” mogą doprowadzać do zawężającej wykładni przepisów regulujących kwestię obowiązku dokumentacyjnego. Należy zwrócić uwagę na inne formy przenoszenia własności chociażby instytucję apertu.

Odnosząc się natomiast do zakresu podmiotowego obowiązku dokumentacyjnego, w naszej opinii warto doprecyzować jak należy odnosić projektowane progi do PGK.

Ponadto, w odniesieniu do obowiązków dokumentacyjnych pozostaje problematyczna kwestia sporządzania dokumentacji i analiz porównawczych dla transakcji o niewielkiej wartości z uwagi na agregowanie transakcji z wieloma podmiotami powiązаныmi (np. podmiot powiązany zawierający dwie podobne umowy w zakresie usług na kwotę odpowiednio 2,1 mln PLN i 500 zł z różnymi podmiotami powiązаныmi jest zobowiązany sporządzić dokumentację i analizę również dla transakcji na 500 zł). Może warto rozważyć agregowanie transakcji powyżej materialnie ustanowionego progu np. 100 tys. zł.

Projektowany art. 11n

Zgłaszamy wątpliwość interpretacyjną, czy projektodawca, odnosząc się do przynależności do grupy podmiotów powiązanych dla której sporządzane jest skonsolidowane sprawozdanie finansowe, analogicznie względem obowiązków w zakresie *Country by Country Reporting* miał na myśli wyłącznie podmioty konsolidowane metodą pełną lub proporcjonalną z wyłączeniem metody praw własności.

W naszej opinii warto również doprecyzować (ograniczyć) zakres podmiotowy dokumentacji grupowej w odniesieniu do funkcjonujących w grupie linii biznesowych (*business lines*). W praktyce, w przypadku grup konglomeratów, dokumentacja na poziomie grupowym jest w stanie lepiej spełnić swoje funkcje jeżeli odnosiłaby się wyłącznie do danej linii biznesowej.

Projektowany art. 11o

Dla ścisłości, rekomendujemy rozszerzenie katalogu obowiązkowych elementów dokumentacji lokalnej (projektowane przepisy art. 11o ust. 1) o analizę funkcjonalną.

Zmieniany art. 15c ust. 1

Negatywnie oceniamy proponowaną zmianę dotyczącą zmniejszenia z 30% do 20% limitu podatkowej EBITDA, od którego liczona jest nadwyżka kosztów finansowania dłużnego, które podatnik obowiązany jest wyliczyć z kosztów uzyskania przychodu.

Zmiana regulacji dotyczących traktowania podatkowego kosztów finansowania na opartą na EBITDA miała na celu wyeliminowanie potencjalnych optymalizacji w tym zakresie. Wskaźnik podatkowy EBITDA ma charakter realny i odzwierciedlający sytuacją zarówno podatkową, jak i ekonomiczną podatnika. Wartość odsetek do odliczenia podatkowego ma w tym zakresie charakter realny i uzasadniony.

Jednocześnie zastosowanie 30% limitu jest zgodne z dyrektywą ATAD. Zmniejszenie limitu z 30% na 20% argumentowane jako potrzeba dalszego uszczelniania systemu podatkowego jest kontrowersyjne. Zmniejszenie limitu nie wpłynie na wyeliminowanie agresywnych kroków optymalizacyjnych, (gdyż wskaźnik EBITDA uniemożliwia już takie), a doprowadzi do pogorszenia sytuacji ekonomicznej wielu podatników, w szczególności istotnie uniemożliwi odliczalność kosztów finansowania inwestycji, które Państwo powinno wspierać.

Jednocześnie, w uzasadnieniu do projektu ustawy wprowadzającej wskaźnik EBITDA, ustawodawca sam stwierdził, iż obniżenie wskaźnika EBITDA poniżej 30% nie było na tamten moment zasadne.

Biorąc pod uwagę, iż tylko w tym roku zostało wprowadzonych szereg innych regulacji CIT, które realnie wpływają na eliminację optymalizacji podatkowych (m.in. art. 7b, art. 16 ust. 1 pkt 13e, pkt 64a, pkt 73 i inne), budżet Państwa wykaże z tego tytułu realne wpływy. Wydaje się zatem, iż w takim przypadku obniżanie limitu w tym momencie jest jeszcze mniej zasadne niż na moment wprowadzenia regulacji EBITDA. Wydaje się również, iż pół roku istnienia nowych przepisów jest niewystarczającym czasem, by dokonać negatywnej oceny skuteczności wskaźników.

Naszym zdaniem, proponowana zmiana wpłynie negatywnie na podatników uczciwie kalkulujących swoje rozliczenia podatkowe, jak i istotnie obniży zaufanie do racjonalnie działających organów Państwa (zwiększenie ograniczeń w krótkim czasie po poprzedzającej dość radykalnej

zmianie).

W związku z powyższym rekomendujemy wykreślenie proponowanej zmiany.

Zmieniany art. 15e

Biorąc pod uwagę brak przepisów wykonawczych w zakresie uproszczonych wniosków w zakresie uzyskania uprzednich porozumień cenowych wnosimy o zwiększenie limitu z 5% do 10% podatkowej EBIDTA od stycznia 2018 r.

Art. 19 ust. 4 CITU

Zwracamy uwagę na konieczność skorelowania nowo projektowanych przepisów Rozdziału 1a z aktualnie obowiązującymi przepisami art. 19 ust. 4 CITU, które regulują sankcyjną stawkę opodatkowania, stosowaną w przypadku naruszenia zasady ceny rynkowej przy równoczesnym nie wypełnieniu obowiązków w zakresie dokumentacji cen transferowych. W naszej opinii należy ponadto usankcjonować relację pomiędzy przepisami art. 19 ust. 4 CITU a projektowanymi przepisami art. 11c ust 3 CITU.

Niezależnie od powyższego zwracamy uwagę na dylematy towarzyszące zagadnieniu przedawnienia zobowiązania podatkowego przy zastosowaniu sankcyjnej stawki opodatkowania (5 lat czy 3 lata ze względu na konstytucyjny charakter decyzji).

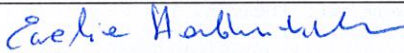
D. ZAŁĄCZONE DOKUMENTY

1

-


E. Niniejsze zgłoszenie dotyczy uzupełnienia braków formalnych/zmiany danych
zgłoszenia dokonanego dnia
(podać datę z części F poprzedniego zgłoszenia)**

F. OSOBA SKŁADAJĄCA ZGŁOSZENIE

Imię i nazwisko	Data	Podpis
Ewelina Stamblewska-Urbaniak (Crido Sp. z o.o.)	26-07-2018	 Crido Sp. z o.o. ul. Grzybowska 5A 00-132 Warszawa NIP: 525-274-18-27 Regon 369611835

G. KLAUZULA ODPOWIEDZIALNOŚCI KARNEJ ZA SKŁADANIE FAŁSZYWYCH ZEZNAŃ

Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia


(podpis)

- * Jeżeli zgłoszenie nie jest składane w trybie art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa - treść: "- Zgłoszenie zmiany danych" skreśla się.
- ** Niepotrzebne skreślić.

Pouczenie:

1. Jeżeli zgłoszenie ma na celu uwzględnienie zmian zaistniałych po dacie wniesienia urzędowego formularza zgłoszenia (art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa.) lub uzupełnienie braków formalnych poprzedniego zgłoszenia (§ 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 2011 r. w sprawie zgłaszania zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw Dz. U. Nr ..., poz. ...) w nowym urzędowym formularzu zgłoszenia należy wypełnić wszystkie rubryki, powtarzając również dane, które zachowały swoją aktualność.
2. Część B formularza wypełnia się w przypadku zgłoszenia dotyczącego jednostki organizacyjnej oraz w sytuacji, gdy osoba fizyczna, która zgłasza zainteresowanie pracami nad projektem założeń projektu ustawy lub projektem aktu normatywnego, nie będzie uczestniczyła osobiście w tych pracach.
3. W części D formularza, stosownie do okoliczności, uwzględnia się dokumenty, o których mowa w art.

7 ust. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbینگowej w procesie stanowienia prawa, a także pełnomocnictwa do wniesienia zgłoszenia lub do reprezentowania podmiotu w pracach nad projektem aktu normatywnego lub projektu założeń projektu ustawy.

4. Część E formularza wypełnia się w przypadku uzupełnienia braków formalnych lub zmiany danych dotyczących wniesionego zgłoszenia.

16/08/KC