

Warszawa, 30 kwietnia 2020 r.

Sz. P. Jan Sarnowski  
Podsekretarz Stanu

Sz. P. Marcin Lachowicz  
Zastępca Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego

Sz. P. Filip Majdowski  
Zastępca Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego

Ministerstwo Finansów  
ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

Szanowni Państwo,

na podstawie zaproszenia z dnia 24 kwietnia 2020 r. do wzięcia udziału w konsultacjach publicznych dotyczących projektu rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: **Ustawa o CIT**), oraz projektu rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 41 ust. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: **ustawa o PIT**) (dalej: **Projekty Rozporządzeń**) w imieniu:

1. Francusko-Polskiej Izby Gospodarczej,
2. Belgijjskiej Izby Gospodarczej,
3. Amerykańskiej Izby Handlowej w Polsce,
4. Polsko-Niemieckiej Izby Przemysłowo-Handlowej,
5. Brytyjsko-Polskiej Izby Handlowej,
6. Włoskiej Izby Handlowo-Przemysłowej w Polsce,
7. Irlandzko-Polskiej Izby Handlowej,
8. Polsko-Hiszpańskiej Izby Gospodarczej,
9. Polsko-Portugalskiej Izby Gospodarczej,
10. Skandynawsko-Polskiej Izby Gospodarczej oraz
11. Polsko-Szwajcarskiej Izby Gospodarczej.

(dalej: **Izby**)

poniżej przedstawiamy nasze uwagi do Projektów Rozporządzeń.

## Uwagi do Projektów Rozporządzeń

### 1) Zakres czasowy odroczenia art. 26 ust 2e ustawy o CIT / art. 41 ust. 12 ustawy o PIT

Zgodnie z § 1 Projektu Rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2020 r. zmienia się rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2018 r. w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób **prawnych** (Dz. U. poz. 2545 oraz z 2019 r. poz. 1203 i 2528



dalej: **Zmieniane Rozporządzenie CIT**) w ten sposób iż w § 4 Zmienianego Rozporządzenia we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „do dnia 30 czerwca 2020 r.” zastępuje się wyrazami „do dnia 31 grudnia 2020 r.”.

Podobnie, zgodnie z § 1 Projektu Rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2020 r. zmienia się rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2018 r. w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania art. 41 ust. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. poz. 2541 oraz z 2019 r. poz. 2529, dalej: **Zmieniane Rozporządzenie PIT**) w ten sposób iż w § 4 Zmienianego Rozporządzenia we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „do dnia 30 czerwca 2020 r.” zastępuje się wyrazami „do dnia 31 grudnia 2020 r.”.

Z uwagi na obecną sytuację gospodarczo-ekonomiczną wywołaną przez pandemię COVID-19, w ocenie Izb niewątpliwie słusznym jest odroczenie obowiązków wynikających z art. 26 ust. 2e ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 12 ustawy o PIT. W szczególności dziś, realizacja obowiązków, które wynikają z odraczanych regulacji jest znacząco utrudniona (niezależnie od faktu iż w „normalnych” warunkach wypełnienie i analizowanie przesłanek niezbędnych do podpisania oświadczenia płatnika jest wysoce skomplikowanym i niejasnym procesem).

Niemniej jednak, przedsiębiorcy zrzeszeni w Izbach postulują o odroczenie wejścia w życie art. 26 ust 2e ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 12 ustawy o PIT **do 30 czerwca 2021 r.** Przemawiają za tym w szczególności następujące argumenty:

- (i) **obecna sytuacja gospodarczo-ekonomiczna nie pozwala jasno przewidzieć jej wpływu na możliwość realizacji obowiązków wynikających z art. 26 ust. 2e ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 12 ustawy o PIT w średnim terminie (do końca roku 2020)** - na dziś szereg firm, a także administracji państwowych pracuje zdalnie, co znacząco utrudnia proces gromadzenia odpowiedniej dokumentacji, nie sprzyja pewności co do aktualności niektórych publicznie dostępnych danych, czy realizowaniu obowiązków administracyjno - formalnych w obecnie przewidzianym kształcie regulacji związanych z art. 26 ust 2e ustawy o CIT / art. 41 ust. 12 ustawy o PIT. Nie jest w ocenie Izb pewne, że sytuacja od 1 stycznia 2021 r. ulegnie znaczącej zmianie;
- (ii) **Wejście w życie odraczanych przepisów od 1 stycznia 2021 r. w wielu przypadkach będzie powodować przerzucenie ekonomicznego ciężaru WHT na polską firmę.** Tak jak wielokrotnie podnosiły firmy zrzeszone w ramach Izb, na gruncie odroczonych przepisów, przerzucony zostaje na polskiego przedsiębiorcę obowiązek szczegółowej weryfikacji przedsiębiorców zagranicznych jako uprawnionych do skorzystania z preferencji w WHT. W efekcie, firmy zagraniczne o niejednokrotnie silniejszej pozycji konkurencyjnej mogą wymuszać na polskich przedsiębiorcach ubruttwienie płatności. **To z kolei spowoduje przeniesienie ekonomicznego ciężaru podatku na płatników i pogorszy ich płynność finansową, tak bardzo kluczową do podjęcia działań już po wyjściu z pandemii i odbiciu z kryzysu gospodarczego - co wielu ekspertów przewiduje, że dopiero rozpocznie się z początkiem roku 2021;**
- (iii) do dnia dzisiejszego nie został opublikowany finalny kształt objaśnień dotyczących podatku u źródła i w konsekwencji nie jest jasne jak stosować przesłanki należytej staranności czy zmienionej definicji beneficjenta rzeczywistego - podczas gdy ta ostanía ma być elementem oświadczenia płatnika pod rygorem surowej odpowiedzialności karnej i finansowej;
- (iv) zapowiadana od 3 kwartału 2019 r. nowelizacja przepisów dotyczących podatku u źródła nie została jeszcze upubliczniona.



W ocenie firm zrzeszonych w Izbach wszystkie powyższe argumenty wskazują na to, iż odroczenie obowiązywania art. 26 ust 2e ustawy o CIT (art. 41 ust. 12 ustawy o PIT) do 31 grudnia 2020 roku będzie niewystarczające z uwagi na obecną sytuację.

## 2) Stosowanie art. 26 ust. 1 ustawy o CIT do płatności przekraczających kwotę 2 mln złotych

- a) Zgodnie z treścią Zmienianego Rozporządzenia, wyłącza ono lub ogranicza stosowanie art. 26 ust. 2e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: **ustawa o CIT**). Tym samym w 2019 i 2020 r. do określenia procedury postępowania płatnika, powinien mieć zastosowanie art. 26 ust. 1 w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r.
- b) Jednocześnie, zgodnie z literalnym brzmieniem art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, przewidziana tam procedura stosowania niższej stawki lub zwolnienia dla podatku u źródła przez płatnika dokonującego wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 oraz 22 ustawy o CIT od 1 stycznia 2019 r. dotyczy sytuacji, gdy płatność nie przekracza kwoty 2 mln złotych (co było spójne w sytuacji, gdyby nie odroczenie stosowania art. 26 ust. 2e).
- c) Z punktu widzenia pewności prawa i wynikających z niego obowiązków, postulujemy uregulowanie w Projekcie Rozporządzenia w jakim zakresie, w okresie wyłączenia stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT, znajdzie zastosowanie art. 26 ust 1 ustawy o CIT dla płatności których wartość w roku podatkowym przekracza 2 mln złotych w stosunku do podatnika.

Firmy zrzeszone w Izbach są świadome zapowiedzi dotyczącej nowelizacji przepisów dotyczących podatku u źródła i podkreślają iż w ich ocenie prace nad tą nowelizacją powinny być priorytetem.

Z uwagi jednak na brak pewności co do zakresu nowelizacji a także jej horyzontu czasowego, Izby chciałyby ponownie zaadresować postulaty podnoszone w grudniu 2018 oraz grudniu 2019 r. a dotyczące zakresu przedmiotowo-podmiotowego Zmienianego Rozporządzenia, które pozostają aktualne również dla Projektu Rozporządzenia.

## 3) Podmiotowe bezterminowe wyłączenie stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT

W ocenie Izb, zakres bezterminowego wyłączenia stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT powinien uwzględniać również inne podmioty z uwagi na gospodarcze znaczenie dokonywanych do nich płatności, w szczególności:

- a) **Wyłączenie stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT w stosunku do zagranicznych banków mających siedzibę w kraju, z którym Polska posiada podpisaną Umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania działające na podstawie zezwoleń właściwych organów**

W dominującej ilości przypadków, zawarte przez polskie podmioty (kredytobiorców) umowy kredytowe zawierają tzw. klauzule ubruttawiające. Efektywnie więc, praktyczne stosowanie nowych przepisów doprowadzi do przerzucenia ciężaru ekonomicznego ich stosowania na polskiego płatnika. Jednocześnie, na gruncie dominującej ilości UPO zawartych przez Polskę, płatności na rzecz banków podlegają zwolnieniu z WHT bez dodatkowych warunków. Tym samym, w ocenie Izb racjonalne i uzasadnione gospodarczo byłoby, aby banki mające siedzibę w kraju traktatowym były objęte dotychczasowymi zasadami rozliczeń w zakresie podatku u źródła.



- b) **Wyłączenie stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT w stosunku do funduszy inwestycyjnych o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10 i 10a oraz art. 17 ust.1 pkt 58 ustawy o CIT**

Jeżeli fundusz inwestycyjny jest objęty zwolnieniem na podstawie art. 6 lub art. 17 ustawy o CIT to znaczy, że spełnia szereg przesłanek o charakterze regulacyjno - nadzorczym które przy spełnieniu przesłanek z art. 26 ust. 1 pozwalają na niepobranie podatku u źródła w Polsce. W ocenie Izb, stosowanie ust. 2e art. 26 w tym kontekście stanowi nadmierny fiskalizm w stosunku do podmiotów które z założenia miały korzystać ze zwolnienia dochodów osiągniętych w Polsce.

- c) **Podmioty notowane na giełdzie w kraju, z którym Polska posiada podpisaną Umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania**

W przypadku podmiotów będących odbiorcami płatności którzy są notowani na giełdzie w kraju, z którym Polska posiada podpisaną UPO, ryzyko ewentualnego nadużycia jest w ocenie Izb marginalne. Podmioty te z założenia prowadzą aktywną działalność gospodarczą i są rzeczywistymi odbiorcami płatności. Tym samym, nakładanie na płatników konieczności weryfikacji tych warunków biorąc pod uwagę realia gospodarcze (możliwość łatwej weryfikacji podmiotów przez organy podatkowe we własnym zakresie, prawdopodobna mniejsza responsywność takich podmiotów w stosunku do polskiego płatnika) będzie w ocenie Izb nieproporcjonalne do potencjalnego ryzyka obejścia prawa w zakresie podatku u źródła.

- 4) **Przedmiotowe bezterminowe wyłączenie stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 12 ustawy o PIT**

W ocenie Izb, zakres wyłączenia stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT art. 41 ust. 12 ustawy o PIT powinien również zostać bezterminowo przewidziany w stosunku do następujących płatności:

- a) **Płatności niepodlegające opodatkowaniu podatkiem u źródła w Polsce zgodnie z Umowami o Unikaniu Podwójnego Opodatkowania**

W ocenie Izb, wyłączenie stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT art. art. 41 ust. 12 ustawy o PIT powinno być poszerzone o „Płatności niepodlegające opodatkowaniu WHT w Polsce zgodnie z Umowami o Unikaniu Podwójnego Opodatkowania”. Jest to w ocenie Izb w szczególności istotne w przypadku płatności na rzecz podmiotów które w ramach grup kapitałowych pełnią funkcje związane z nabywaniem na rzecz grupy różnego rodzaju usług kwalifikowanych jako usługi niematerialne (takich jak IT, usługi wsparcia, obsługi klientów itp.). Celem istnienia tych podmiotów w grupach kapitałowych jest zapewnienie maksymalnej efektywności kosztowej działalności prowadzonej przez grupę, a także wzrostu konkurencyjności i skuteczności. Podobnie w przypadku płatności na rzecz podmiotów niepowiązanych jest to w szczególności istotne w przypadku takich transakcji jak np. płatności zagraniczne za prawa sportowe do organizacji typu FIFA , UEFA itp. Są to organizacje działające we własnym imieniu lub w imieniu klubów sportowych i zobowiązane są do przekazywania tych należności na ich rzecz. Dlatego też stosowanie ustępu 2e art. 26 ustawy o CIT (wykazanie beneficial owner zgodnie z art. 2 ust. 3b pkt 29 ustawy o CIT) było by trudne do uzasadnienia, pozbawiło by kontrahentów możliwości odliczenia podatku, który zgodnie z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania byłby nienależny. Podobnym przykładem są płatności na rzecz niepowiązanego domu mediowego za usługi reklamowe.

W ocenie Izb przyjęcie, iż płatności za usługi które zgodnie z UPO nie są opodatkowane WHT w Polsce powinny jednak podlegać opodatkowaniu w Polsce 20% WHT, bez względu na postanowienia UPO, alternatywnie - wyłączeniu z opodatkowania przy udowodnieniu, iż otrzymujący płatność jest rzeczywistym właścicielem, nie znajduje w ocenie Izb



uzasadnienia, również w świetle międzynarodowego prawa podatkowego. Co więcej przyjęcie takiego podejścia mogłoby doprowadzić do sytuacji, w której zostaje pobrany podatek bez możliwości zapewnienia jego odliczenia w kraju rezydencji kontrahenta, a przy przeliczeniu obowiązku podatkowego na polską spółkę - mogłoby skutkować trudnościami w jego odzyskaniu. Co istotne, efektem niezrekompensowanych dodatkowych kosztów będzie poważne zakłócenie kosztów funkcjonowania kluczowych dla polskich spółek procesów biznesowych, nie mające odpowiednika w innych krajach, a w najlepszym przypadku konieczność kredytowania co najmniej 6- miesięcznego okresu odzyskiwania znaczących kwot równowartości pobranego podatku.

**W związku z powyższym w ocenie Izb poszerzenie zakresu Projektu Rozporządzenia o bezterminowe wyłączenie stosowania art. 26 ust 2e ustawy o CIT oraz art. 41 ust. 12 ustawy o PIT o płatności, które zgodnie z UPO nie podlegają opodatkowaniu w Polsce, będzie pozostawać w zgodzie z wiążącymi Polskę ratyfikowanymi umowami międzynarodowymi, jest uzasadnione gospodarczo oraz przyczyni się do zmniejszenia obciążeń administracyjnych które ostatecznie będą spoczywać na polskich przedsiębiorcach.**

\*\*\*

W imieniu Izb zwracamy się z prośbą o uwzględnienie wyżej wskazanych postulatów w zakresie treści Projektu Rozporządzenia. Niezależnie, Izby wyrażają swoją gotowość oraz chęć współpracy w zakresie dyskusowania wszelkich działań związanych z przepisami dotyczącymi podatku u źródła oraz praktyką ich stosowania.

Joanna Jaroch-Pszenciczna

Wicedyrektor CCIFP

