



Warszawa, 8 listopada 2017 r.

Sz. P. Grzegorz Bierecki  
Przewodniczący Komisji Budżetu i Finansów Publicznych  
Senat RP  
ul. Wiejska 6  
00-902 Warszawa  
[kbf@senat.gov.pl](mailto:kbf@senat.gov.pl)

Szanowny Panie Przewodniczący,

w związku z rozpatrywaniem w dniu 8.11.2017 r. przez Wysoką Komisję Budżetu i Finansów Publicznych ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (druk senacki nr 630, druki sejmowe nr 1878, 1943 i 1943-A), zwracamy się z uprzejmą prośbą o uwzględnienie w obradach Komisji stanowiska Stowarzyszenia Centrum Cen Transferowych w odniesieniu do zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT) w zakresie nowego art. 15e.

Jako Stowarzyszenie specjalistów zajmujących się rozliczeniami w ramach grup kapitałowych oraz mając świadomość zagranicznych regulacji w obszarze cen transferowych, również wynikających z prac OECD w obszarze przeciwdziałania erozji podstawy opodatkowania i przesuwania zysków, a także wynikających z dyrektywy Komisji Europejskiej ATAD, jesteśmy zaniepokojeni koncepcją ograniczenia możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów wynikających z transakcji dot. świadczeń niematerialnych wskazanych w nowoprojektowanym art. 15e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Pragniemy zwrócić uwagę, że zgodnie z regulacjami OECD (zawartymi w Wytycznych w sprawie Cen Transferowych dla Przedsiębiorstw Wielonarodowych i Administracji Podatkowych, które zostały uaktualnione w ramach projektu dotyczącego przeciwdziałaniu erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysków – BEPS), kwestia zaliczenia wydatków na świadczenia dot. usług niematerialnych realizowane przez podmioty powiązane do kosztów podatkowych jest poprzedzona wnikliwą analizą.

W ramach tej analizy:

- przeprowadzany jest test korzyści,
- wyłączone są świadczenia, które mogą być uznane za koszty akcjonariusza,
- dokonywana jest weryfikacja, czy zakres nabywanych wewnątrzgrupowo usług niematerialnych powiela się z działaniami usługobiorcy, które wykonuje on we własnym zakresie lub nabywa od podmiotów trzecich spoza grupy,
- dokonywana jest weryfikacja, czy czynności wiążą się z incydentalnymi korzyściami wynikającymi z przynależności do grupy,



- weryfikowana jest sama zasadność ponoszenia kosztów związanych nabyciem usług poprzez analizę czy dany podmiot byłby skłonny do ponoszenia kosztów, gdyby funkcjonował poza grupą,
- badany jest rynkowy charakter wynagrodzenia, co obejmuje przeprowadzanie analizy danych rynkowych.

Przeprowadzenie wszystkich kroków analizy (i jej pozytywne wyniki na każdym etapie) jest podstawą do zaliczenia wydatków na świadczenia niematerialne świadczone przez podmioty należące do grup kapitałowych do kosztów uzyskania przychodów. W nowoplanowanym art. 15e CIT możliwość zaliczenia takich wydatków jest w praktyce eliminowana poprzez ustawowy nakaz wyłączenia tych kosztów z kosztów uzyskania przychodów w sytuacji, gdy poziom tych kosztów przewyższa 5% wskaźnika EBITDA (z uwzględnieniem kwoty wolnej 3 mln zł). W efekcie, pojawia się konieczność analizy kosztów usług niematerialnych, nie pod kątem zasadności ich ponoszenia w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, ale pod kątem ograniczeń wynikających z art. 15e CIT.

Pragniemy zwrócić uwagę Szanownej Komisji na fakt, że ograniczenie odliczalności tych kosztów będzie w istotny sposób zmniejszyło atrakcyjność inwestycji zagranicznych w Polsce, co w długim okresie może przynieść spadek inwestycji zagranicznych. Większość opłat licencyjnych dot. technologii i znaków towarowych, usług wewnątrzgrupowych jest niezbędna dla prowadzenia działalności zarówno produkcyjnej, jak i dystrybucyjnej w Polsce (jak i na całym świecie), jednakże koszty te nie stanowią kosztu bezpośredniego wytworzenia produktu lub świadczenia usługi, przez co nie będą korzystały z wyłączenia na podstawie nowego art. 15e ust. 9. Opłaty licencyjne i inne niematerialne świadczenia wewnątrzgrupowe, co do zasady, stanowią koszt pośredni, a nie bezpośrednie koszt wytworzenia. Jak wynika z rozmów przeprowadzonych przez nas z zagranicznymi inwestorami aktywnymi w Polsce, zaproponowane przez Ministerstwo Finansów ograniczenia postrzegane są przez nich bardzo negatywnie – niejednokrotnie jako godzące w wspólnotową swobodę przepływu kapitału. Negatywne wrażenie jest tym większe, iż wśród krajów Europy Środkowo-Wschodniej zauważalna jest raczej tendencja do łagodzenia polityki fiskalnej w zakresie podatków dochodowych od przedsiębiorstw (m.in. obniżenie stawki CIT na Słowacji z 22% do 21% w 2017 roku, na Węgrzech z 19% do 9% również w 2017 roku, całkowicie odroczone opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej w Estonii oraz analogiczny system, który zamierza wprowadzić Łotwa od 2018 roku, 10% stawka CIT w Bułgarii, 16% stawka CIT w Rumunii). Ponadto, planowane ograniczenie nie wynika z żadnego z prowadzonych obecnie programów międzynarodowych mających na celu uszczelnienie systemów podatkowych przed nadużyciami (BEPS, ATAD I, ATAD II), a przez to jest nieproporcjonalne.

W naszej ocenie, planowana zmiana będzie oznaczała efektywne podniesienie podatków oraz obniżenie rentowności dla przedsiębiorców.

Prosimy Szanowną Komisję o wzięcie pod uwagę, że kraje w naszym regionie, które konkurują z Polską o inwestycje zagraniczne i nowe miejsca pracy, nie podnoszą podatków, a wręcz dokonują obniżenia stawek podatkowych i podejmują działania skierowane na poprawę konkurencyjności ich systemów.



Obawiamy się, że planowana regulacja spowoduje, że analizy dotyczące zwrotu z inwestycji w stosunku do nowych projektów, po uwzględnieniu dodatkowego kosztu podatkowego wynikającego z art. 15e CIT wykażą nieatrakcyjność Polski, jako miejsca do lokowania działalności gospodarczej. W naszej ocenie skutki te nie zostały należycie ocenione przez Twórców Ustawy w Ocenie Skutków Regulacji.

Zgadza się ze stwierdzeniem, że Polska, jako członek OECD, zobowiązana jest do wdrożenia wniosków płynących ze sprawozdań końcowych OECD dotyczących 15 działań służących zwalczaniu erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków. Jednakże wnioski te nie oznaczają ograniczenia odliczalności kosztów, ale wdrożenie metodologii w tym obszarze, która została opisana powyżej.

Jednocześnie, stanowisko Ministerstwa Finansów wskazane w raporcie z konsultacji społecznych, zgodnie z którym EBITDA dużych podmiotów jest na tyle duża, że limit wprowadzany w art. 15e nie znajdzie dla nich w praktyce zastosowania jest błędne i niepoparte analizami. Gdyby jednak było ono prawdziwe, to również potwierdzałoby brak celowości wprowadzenia projektowanej zmiany, ponieważ zmiana ta, jako niemająca w opinii MF wpływu na duże podmioty, nie przyczyni się to do poprawy konkurencyjności małych i średnich przedsiębiorstw oraz wzmocnienie ich pozycji na rynku. Nietrafne są również stwierdzenia Ministerstwa Finansów, iż wzrost wartości usług niematerialnych i licencji kupowanych przez polskie podmioty świadczy o nasileniu praktyk abuzywnych pośród międzynarodowych grup kapitałowych. Przede wszystkim należy zauważyć, iż swoje wnioski Ministerstwo Finansów wysnuło na podstawie statystyk dotyczących wszystkich płatności transgranicznych, a nie płatności dokonywanych pomiędzy podmiotami powiązаныmi (informacja IFT-2R). Ponadto, z praktyki działania nie tylko międzynarodowego biznesu widzimy, iż od dłuższego czasu w ramach grup kapitałowych zachodzi postępująca specjalizacja skutkująca powstawaniem tzw. centrów kompetencji i centrów usług wspólnych (np. księgowych, w zakresie technologii informatycznych, zasobów ludzkich, finansowania). Te wyspecjalizowane komórki organizacyjne skupiają specjalistów z danej dziedziny i świadczą usługi / udzielają licencji pozostałym członkom grupy. Na centralizacji korzystają wszyscy ponieważ przyczynia się ona do bardziej efektywnego wykorzystania zasobów grupy, uproszczenia i ujednolicenia procesów biznesowych, a w efekcie do obniżenia kosztów działalności. Natomiast, w ślad za świadczeniem muszą podążać rozliczenia, co widoczne jest w zwiększonej intensywności transakcji wewnątrzgrupowych. Co więcej nawet administracja centralna prowadzi usprawnienia w tym obszarze, czego potwierdzeniem jest działanie COAR – Centrum Obsługi Administracji Rządowej.

Warto podkreślić że ta regulacja uderzy głównie w małe i średnie firmy, które są podstawą rozwijania innowacyjności w Polsce, szczególnie że w takich innowacyjnych firmach wskaźnik EBITDA nie jest ustabilizowany i ulega silnym wahaniom, co wprowadzi dodatkowe problemy w stosowaniu kolejnego przepisu wymagającego monitorowania i interpretacji w szczególnych sytuacjach. Ponadto, na wczesnym etapie wdrażania innowacyjnych rozwiązań zyskowność mierzona przez EBITDA jest niska, natomiast finansowanie takich przedsięwzięć wymaga uruchamiania różnych struktur kapitałowych i rozwiązań licencyjnych w celu pozyskiwania inwestorów i praw majątkowych niezbędnych do uruchomienia produkcji/usługi.



Wartości niematerialne, z których korzysta przedsiębiorca występują w działalności operacyjnej bardzo często łącznie w postaci portfela: know-how, patentów i różnych oznaczeń chronionych prawem własności przemysłowej oraz przedmiotów prawa autorskiego. Rozwikłanie, które z praw majątkowych ma znaczenie bezpośrednio a które pośrednio i dlatego, pod rygorem błędu w rozliczeniu podatków, doprowadzi do konieczności generowania opinii prawnych i ekonomicznych, podniesienia kosztów przedsiębiorców i ryzyka podatkowego.

Projektowany przepis art. 15e CIT zostanie odebrany przez przedsiębiorców jako działanie rażąco sprzeczne z tezami Wicepremiera Morawieckiego o rozwijaniu innowacyjności polskiej gospodarki i wspomaganiu innowacyjnych przedsiębiorstw.

Planowana regulacja zawiera także błąd systemowy polegający na braku wyłączenia z obowiązków dokumentacyjnych (obejmujących dokumentację podatkową, formularz CIT-TP, analizy danych porównawczych) transakcji, które zostaną wyłączone z kosztów uzyskania przychodów, przez co zwiększa obciążenia administracyjne przedsiębiorstw.

Wnosimy w związku z powyższym o wyłączenie z nowelizacji ustawy o CIT projektowanego art. 15e lub istotne zwiększenie puli kosztów do 25% EBITDA.

Z wyrazami szacunku

Sylwia Rzymkowska

Zbigniew Sznitowski

Sylwia Mroczkowska-Adamiak

Prezes Zarządu

Wiceprezes Zarządu

Wiceprezes Zarządu

Do wiadomości:

Pan Paweł Gruza – Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów

Pan Maciej Żukowski – Dyrektor Departamentu Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów  
[maciej.zukowski@mf.gov.pl](mailto:maciej.zukowski@mf.gov.pl)