

**U S T A W A**

z dnia ..... 2021 r.

**o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych  
ustaw**

**Art. 1.** W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406, z późn. zm.<sup>1)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 1a:

a) w ust. 2:

– w pkt 1:

- - w lit. a wyrazy „500 000 zł” zastępuje się wyrazami „250 000 zł”,

- - uchyla się lit. c,

– w pkt 2 w lit. a wyrazy „aktu notarialnego” zastępuje się wyrazem „pisemnej”,

– uchyla się pkt 4,

b) ust. 6 otrzymuje brzmienie:

„6. Po rejestracji umowy podatkowa grupa kapitałowa nie może być rozszerzona o inne spółki ani pomniejszona o którąkolwiek ze spółek tworzących tę grupę, z wyjątkiem:

1) przejęcia w drodze łączenia spółki zależnej tworzącej podatkową grupę kapitałową przez inną spółkę z tej podatkowej grupy kapitałowej lub przez zawiązanie przez spółki tworzące podatkową grupę kapitałową nowej spółki z tej grupy, chyba że prowadzi to do zmniejszenia liczby spółek tworzących podatkową grupę kapitałową poniżej dwóch;

---

<sup>1)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. poz. 1492, 1565, 2122, 2123 i 2320 oraz z 2021 r. poz. 11 i 255.

- 2) podziału spółki zależnej tworzącej podatkową grupę kapitałową przez zawiązanie nowej spółki lub nowych spółek zależnych, które staną się członkiem tej podatkowej grupy kapitałowej.”,
  - c) ust. 9 otrzymuje brzmienie:

„9. Do przedłużenia okresu funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej jest wymagane:

    - 1) zgłoszenie nowej umowy albo jej zmiany, w terminie 14 dni od ich zawarcia, oraz
    - 2) zarejestrowanie tej nowej umowy lub zmiany umowy przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego.”,
  - d) uchyla się ust. 11 i 12,
  - e) w ust. 12a skreśla się wyrazy „ lub 12”,
  - f) w ust. 13 uchyla się pkt 1;
- 2) użyte w art. 2 w pkt 1 i 2, w art. 7 w ust. 7, w art. 12 w ust. 1 w pkt 4e, 5a i 12, w ust. 3aa w pkt 3, w ust. 4 w pkt 28, w art. 15 w ust. 1ab w pkt 3, w ust. 1hc, w ust. 1ze, w art. 16 w ust. 1 w pkt 48c, w art. 16g w ust. 22, w art. 16h w ust. 3e, w art. 18aa, w tytule rozdziału 6b, w art. 28d w ust. 1, w różnej liczbie i różnym przypadku, wyrazy „ryczałt od dochodów spółek kapitałowych” zastępuje się użytymi w odpowiedniej liczbie i odpowiednim przypadku wyrazami „ryczałt od dochodów spółek”;
  - 3) w art. 7 po ust. 6 dodaje się ust. 6a w brzmieniu:

„6a. W przypadku utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika obniżenie, o którym mowa w ust. 5, stosuje się również do straty spółki tworzącej podatkową grupę kapitałową poniesionej przed utworzeniem tej grupy, jeżeli:

    - 1) strata została poniesiona nie wcześniej niż w piątym roku podatkowym spółki poprzedzającym rok, za który dokonuje się tego obniżenia, z tym że okres ten obejmuje również lata podatkowe podatkowej grupy kapitałowej tworzonej przez tę spółkę, oraz
    - 2) o wysokość tej straty nie został obniżony dochód podatkowej grupy kapitałowej, na podstawie art. 7a ust. 4 i 5.”;
  - 4) w art. 7a dodaje się ust. 4 i 5 w brzmieniu:

„4. Dochód ze źródła przychodów podatkowej grupy kapitałowej osiągnięty za rok podatkowy może zostać obniżony o stratę z tego źródła przychodów poniesioną w okresie

przed utworzeniem grupy przez spółkę tworzącą tę grupę, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

- 1) strata ta podlegałaby odliczeniu od dochodu tej spółki na podstawie art. 7 ust. 5, gdyby spółka ta nie weszła w skład podatkowej grupy kapitałowej;
- 2) strata została poniesiona nie wcześniej niż w piątym roku podatkowym funkcjonowania spółki, poprzedzającym rok podatkowej grupy kapitałowej, za który dokonuje się tego obniżenia;
- 3) strata nie została odliczona od dochodu spółki na podstawie art. 7 ust. 5;
- 4) spółka osiągnęła w roku podatkowym, za który dokonuje się tego obniżenia, dochód z tego źródła przychodów, z którego poniesiona została strata.

5. Kwota obniżenia, o którym mowa w ust. 4, nie może przekroczyć 50% wysokości straty oraz kwoty dochodu ze źródła przychodów osiągniętego przez spółkę zależną w roku podatkowym, za który dokonuje się tego obniżenia.”;

- 5) art. 7aa otrzymuje brzmienie:

„Art. 7aa. 1. Podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek, jest obowiązany na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania tym ryczałtem:

- 1) sporządzić informację o przychodach, kosztach, dochodzie z przekształcenia oraz podatku należnym w związku z wyborem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz
- 2) wyodrębnić w kapitale własnym spółki na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek:
  - a) kwotę zysków niepodzielonych i kwotę zysków podzielonych odniesione na kapitały, wypracowanych w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz
  - b) kwotę niepokrytych strat poniesionych w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

2. W informacji, o której mowa w ust. 1 pkt 1, wykazuje się:

- 1) przychody, o których mowa w art. 12 ust. 1, w kwocie odpowiadającej:
  - a) przychodom uwzględnionym, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1, oraz

- b) kosztem zaliczonym do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli dotychczas nie zostały uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, oraz
- 2) koszty uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15, w kwocie odpowiadającej:
- a) przychodom zaliczonym do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1, w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli dotychczas nie zostały uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, oraz
  - b) kosztem uwzględnionym, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15, oraz
- 3) dochód z przekształcenia w kwocie odpowiadającej sumie nadwyżek wartości poszczególnych składników majątku, ustalonych dla wyniku finansowego netto zgodnie z przepisami o rachunkowości, na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową ustaloną na ten dzień – w przypadku podatnika utworzonego w wyniku przekształcenia spółki, którego pierwszy rok podatkowy po przekształceniu jest jednocześnie pierwszym rokiem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

3. Przepisów ust. 2 pkt 1 i 2 nie stosuje się do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 4, oraz kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów, z wyjątkiem tych przychodów i kosztów, które podlegają rozliczeniu w innych terminach lub okresach zgodnie z przepisami o rachunkowości.

4. W zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, podatnik:

- 1) wykazuje przychody oraz koszty, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, oraz ustala podatek należny od dochodu stanowiącego różnicę między tymi przychodami a tymi kosztami według stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1;
- 2) wykazuje dochód z przekształcenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 3, oraz ustala podatek od tego dochodu według stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1;
- 3) dokonuje zapłaty podatku, o którym mowa w pkt 2, w całości w terminie wskazanym w art. 27 ust. 1 albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca

pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek; o sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1.

5. W przypadku, o którym mowa w ust. 4 pkt 1, termin zapłaty podatku należnego upływa z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik stosował to opodatkowanie nie krócej niż cztery lata podatkowe. W przypadku stosowania opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w sposób nieprzerwany przez okres dłuższy niż cztery lata podatkowe zobowiązanie podatkowe wygasa w całości.

6. Przez wartość podatkową składnika majątku, o której mowa w ust. 2 pkt 3, rozumie się wartość niezaliczoną uprzednio w jakiegokolwiek formie do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 lub w rozumieniu art. 22 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426, z późn. zm.<sup>2)</sup>), jaka zostałyby przyjęta przez podatnika za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty.

7. Podatnik i jego następcy prawni są obowiązani wykazywać wyodrębnienie zysków i strat, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, w sprawozdaniach finansowych sporządzanych zgodnie z przepisami o rachunkowości w okresie od roku, w którym dokonano tego wyodrębnienia, do roku, w którym wypłacone zostały te zyski lub pokryte zostały te straty.

8. Przepisy ust. 1–7 stosuje się odpowiednio do podatnika utworzonego z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą albo spółki niebędącej osobą prawną.

9. W przypadku, o którym mowa w ust. 8, podatnik:

- 1) w informacji o przychodach i kosztach, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, uwzględnia przychody i koszty ustalone dla celów podatku dochodowego rozliczane przez przedsiębiorcę będącego osobą fizyczną albo przez wspólników spółki niebędącej osobą prawną na podstawie art. 5 lub art. 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych;

---

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. poz. 1291, 1428, 1492, 1565, 2122, 2123, 2127, 2255 i 2320 oraz z 2021 r. poz. 255, 464, 794 i 868.

- 2) wykazuje przychody, koszty oraz dochód z przekształcenia, o których mowa w ust. 2, w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek;
  - 3) ustala podatek należny od dochodu stanowiącego różnicę między przychodami, a kosztami, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, oraz podatek należny od dochodu z przekształcenia, według stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1;
  - 4) dokonuje zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia, o którym mowa w pkt 3, w całości w terminie wskazanym w art. 27 ust. 1 albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek; o sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1.”;
- 6) w art. 15:
- a) w ust. 1hb we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazie „Podatnicy” dodaje się wyrazy „, , o których mowa w art. 3 ust. 1”,
  - b) w ust. 1he wyrazy „Kwota odpisu na fundusz, o którym mowa w ust. 1hb,” zastępuje się wyrazami „Pomoc, o której mowa w ust. 1hb,”,
  - c) po ust. 1he dodaje się ust. 1hf w brzmieniu:  
„1hf. Przepisy ust. 1hb–1he stosuje się odpowiednio do spółdzielni, o których mowa w art. 3 ust. 1, spełniających w roku podatkowym warunki określone w art. 28j ust. 1 pkt 1–6, z wyjątkiem spółdzielni spełniających warunki określone w art. 28k.”;
- 7) dodaje się art. 18ec - 18ed w brzmieniu:
- „Art. 18ec. 1. Podatnik będący przedsiębiorcą, uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych, odlicza od podstawy opodatkowania ustalonej zgodnie z art. 18 kwoty wydatków na nabycie udziałów (akcji) w spółce posiadającej osobowość prawną, do wysokości dochodu uzyskanego w roku podatkowym przez podatnika z przychodów innych niż przychody z zysków kapitałowych, nie więcej jednak niż 250 000 zł w roku podatkowym, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
- 1) spółka, której udziały (akcje) są nabywane, posiada osobowość prawną i ma siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym państwie, z którym Rzeczpospolita Polska zawarła umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania zawierającą podstawę prawną do uzyskania przez organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego tego innego państwa;

- 2) główny przedmiot działalności spółki, o której mowa w pkt 1, jest tożsamy z przedmiotem działalności podatnika lub działalność takiej spółki może być racjonalnie uznana za działalność wspierającą działalność podatnika, przy czym działalność takiej spółki nie jest działalnością finansową;
  - 3) działalność, o której mowa w pkt 2, była przez spółkę i przez podatnika prowadzona przed dniem nabycia w niej przez podatnika udziałów (akcji) przez okres nie krótszy niż 24 miesiące;
  - 4) w okresie dwóch lat przed dniem nabycia udziałów (akcji) spółka i podatnik nie byli podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4;
  - 5) podatnik w jednej transakcji nabywa udziały (akcje) spółki, o której mowa w ust. 1, w ilości stanowiącej bezwzględną większość praw głosu.
2. Za wydatki na nabycie udziałów (akcji) w spółce będącej osobą prawną, o których mowa w ust. 1, uznaje się wydatki związane bezpośrednio z transakcją nabycia udziałów (akcji) w tej spółce na:
- 1) obsługę prawną nabycia udziałów i akcji i ich wycenę,
  - 2) opłaty notarialne, sądowe i skarbowe,
  - 3) podatki i inne należności publicznoprawne zapłacone w Rzeczypospolitej Polskiej i za granicą
- z wyłączeniem ceny zapłaconej za nabywane udziały (akcje) oraz ponoszonych w związku z tą transakcją kosztów finansowania dłużnego.
3. Odliczeniu podlega kwota faktycznie poniesionych w roku podatkowym wydatków, o których mowa w ust. 1.
  4. Odliczenia, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się w roku podatkowym, w którym zostały nabyte udziały (akcje).
  5. W przypadku zbycia przez podatnika lub przez jego następcę prawnego udziałów (akcji), o których mowa w ust. 1, albo ich umorzenia przed upływem 36 miesięcy, licząc od dnia nabycia udziałów (akcji) w spółce, podatnik albo jego następca prawny jest obowiązany w rozliczeniu za rok podatkowy, w którym doszło do takiego zbycia lub umorzenia, zwiększyć podstawę opodatkowania o kwotę dokonanego odliczenia.
  6. Przepis ust. 5 stosuje się odpowiednio w przypadku, gdy podatnik, lub jego następca prawny, przed upływem 36 miesięcy, licząc od dnia nabycia udziałów (akcji), o których mowa w ust. 1, zostanie postawiony w stan likwidacji, zostanie ogłoszona jego upadłość lub

zaistnieją inne, przewidziane prawem okoliczności zakończenia działalności podatnika lub następcy prawnego.

7. Wydatki odliczone od podstawy opodatkowania zgodnie z ust. 1 podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów zgodnie z ustawą.

Art. 18ed. 1. Podstawa opodatkowania ustalona zgodnie z art. 18 lub art. 24d ust. 3, po uprzednim odliczeniu kwot określonych w art. 18d i 18ea–18ec, może być pomniejszona o kwotę stanowiącą:

- 1) 150% wydatków na przygotowanie prospektu emisyjnego, opłaty notarialne, sądowe, skarbowe i giełdowe oraz opracowanie i publikację ogłoszeń wymaganych przepisami prawa,
- 2) 50% wydatków, bez uwzględnienia podatku od towarów i usług, na usługi doradztwa prawnego, w tym doradztwa podatkowego, i finansowego, nie więcej jednak niż 50 000 zł

– poniesionych bezpośrednio na dokonanie pierwszej oferty publicznej dotyczącej akcji w rozumieniu art. 4 pkt 5 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2080), z zamiarem ubiegania się o dopuszczenie do obrotu na rynku regulowanym lub z zamiarem ubiegania się o wprowadzenie tych akcji do obrotu w alternatywnym systemie obrotu.

2. Odliczenia, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym podatnik wprowadził swoje akcje po raz pierwszy do obrotu na rynku regulowanym akcji albo w alternatywnym systemie obrotu.

3. Przez wydatki poniesione bezpośrednio na dokonanie pierwszej oferty publicznej dotyczącej akcji rozumie się wydatki związane bezpośrednio i wyłącznie z tą ofertą poniesione w roku podatkowym, w którym dokonano pierwszą ofertę publiczną dotyczącą akcji lub w roku poprzedzającym ten rok podatkowy, nie później niż do dnia dokonania tej pierwszej oferty publicznej dotyczącej akcji.

4. Wydatki, o których mowa w ust. 1, podlegają odliczeniu, jeżeli nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie lub nie zostały odliczone, w tym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.”;

8) w art. 18f ust. 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podstawa opodatkowania ustalona zgodnie z art. 18 lub art. 24d ust. 3 oraz po uprzednim odliczeniu kwot określonych w art. 18d, art. 18ec i art. 18ed:”;



- 9) w art. 28c w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:  
„5) rozdysponowany dochód z tytułu zysku netto – oznacza to część dochodu z tytułu zysku netto, która została przeznaczona do dystrybucji w jakiegokolwiek formie, w tym w szczególności do wypłaty wspólnikom, na pokrycie strat powstałych w okresie innym niż okres opodatkowania ryczałtem, na wypłatę wynagrodzeń związanych z udziałami, na podwyższenie kapitału zakładowego.”;
- 10) w art. 28g:  
a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:  
„1. Podatnik opodatkowany ryczałtem, inny niż podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności oraz mały podatnik, może ponosić bezpośrednie nakłady na cele inwestycyjne:  
1) w okresie 2 kolejno następujących po sobie lat podatkowych opodatkowania ryczałtem, albo  
2) w okresie 4 lat podatkowych, o którym mowa w art. 28f ust. 1 lub 2  
– w stosunku do ustalonej na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego odpowiednio dwuletni albo czteroletni okres opodatkowania ryczałtem wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do grupy 3–8 Klasyfikacji, z wyłączeniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku służących głównie celom osobistym udziałowców albo akcjonariuszy lub członków ich rodzin.”,  
b) uchyla się ust. 6 i 7;
- 11) w art. 28h dodaje się ust. 3 i 4 w brzmieniu:  
„3. Podatnik, który zakończył opodatkowanie ryczałtem i osiągnął dochód z tytułu zysku netto oraz nie dokonał jednorazowego rozliczenia ryczału od tego dochodu, w sposób, o którym mowa art. 28t ust. 2, stosuje przepisy niniejszego rozdziału w zakresie rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto do dnia, w którym suma wszystkich należnych ryczałtów od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto osiągnie wartość odpowiadającą kwocie należnego ryczału od dochodu z tytułu zysku netto.  
4. W przypadku, gdy podatnik po dniu poprzedzającym dzień rezygnacji z opodatkowania ryczałtem lub po dniu poprzedzającym dzień utraty prawa do tego opodatkowania dokona wypłaty zysku lub jego dystrybucji w jakiegokolwiek formie, na potrzeby stosowania ust. 3, w przypadku braku przeciwnego dowodu, przyjmuje się, że

dochód z tytułu zysku netto, osiągnięty w okresie opodatkowania ryczałtem jest rozdysponowany w ostatniej kolejności.”;

12) w art. 28j:

a) w ust. 1:

- uchyla się pkt 1,
- w pkt 3 wyrazy „udziałowcami ani akcjonariuszami tego podatnika” zastępuje się wyrazami „wspólnikami tego podatnika”,
- w pkt 4 wyrazy „albo spółki akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami albo akcjonariuszami” zastępuje się wyrazami „ , spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub wspólnikami”,

b) w ust. 3 wyrazy „ani akcjonariuszem tego podatnika” zastępuje się wyrazami „ , akcjonariuszem ani wspólnikiem tego podatnika”,

c) uchyla się ust. 4;

13) w art. 28l w ust. 1:

a) pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) roku podatkowego okresu, o którym mowa w art. 28f ust. 1 albo 2 – w przypadku gdy podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem;”;

b) uchyla się pkt 2;

14) w art. 28m:

a) w ust. 1 w pkt 1 lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo wspólnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub”;

b) w ust. 2 po wyrazie „dywidendy” dodaje się wyrazy „(podzielonego zysku)”,

c) w ust. 3:

- wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Przez ukryte zyski, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się świadczenia pieniężne, niepieniężne, odpłatne, nieodpłatne lub częściowo odpłatne, wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, inne niż podzielony zysk, których beneficjentem, bezpośrednio lub pośrednio, jest udziałowiec, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio

lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem albo wspólnikiem, w szczególności:”

- pkt 1 otrzymuje brzmienie:
  - „1) kwotę pożyczki (kredytu) udzielonej przez podatnika udziałowcowi, akcjonariuszowi albo wspólnikowi, w tym za pośrednictwem tworzonych z zysku funduszy, lub podmiotowi powiązanemu z udziałowcem, akcjonariuszem lub wspólnikiem oraz odsetki, prowizje, wynagrodzenia i opłaty od pożyczki (kredytu) udzielonej przez te podmioty podatnikowi;”
- pkt 5 otrzymuje brzmienie:
  - „5) wypłacone z zysku wynagrodzenie z tytułu umorzenia udziału (akcji), ze zmniejszenia wartości udziału (akcji), z wystąpienia wspólnika ze spółki, ze zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce;”
- w pkt 8 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 9–12 w brzmieniu:
  - „9) dopłaty wypłacone w przypadku połączenia lub podziału podmiotów;
  - 10) odsetki od udziału kapitałowego, wypłacane na rzecz wspólnika przez spółkę;
  - 11) zysk przeznaczony na uzupełnienie udziału kapitałowego wspólnika spółki;
  - 12) świadczenia pieniężne i niepieniężne wypłacone w przypadku zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce.”
- d) w ust. 4 w pkt 3 wyrazy „albo akcjonariuszowi” zastępuje się wyrazami „akcjonariuszowi lub wspólnikowi”,
- e) ust. 7 otrzymuje brzmienie:
  - „7. Przez wartość podatkową składnika majątku, o której mowa w ust. 1 pkt 4, rozumie się wartość niezaliczoną uprzednio w jakiegokolwiek formie do kosztów lub wartość obciążającą wynik finansowy netto w jakiegokolwiek innej formie, jaka zostałaby przyjęta przez podatnika za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty.”;
- 15) w art. 28n w ust. 1 w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:
  - „5) dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych osiągnięty w roku podatkowym.”;
- 16) w art. 28o:
  - a) w ust. 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) 15% podstawy opodatkowania – w przypadku małego podatnika oraz podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności;”

b) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. W przypadku, gdy podatnik inny niż mały podatnik lub inny niż podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności poniósł nakłady na cele inwestycyjne, o których mowa w art. 28g ust. 1, w wysokości co najmniej:

1) 50% w dwuletnim okresie – w przypadku rozliczania nakładów inwestycyjnych w sposób określony w art. 28g ust. 1 pkt 1,

2) 110% w czteroletnim okresie – w przypadku rozliczania nakładów inwestycyjnych w sposób określony w art. 28g ust. 1 pkt 2

– do podstawy opodatkowania od dochodu z tytułu podzielonego zysku ustalanej odpowiednio w kolejnym dwuletnim albo czteroletnim okresie, bezpośrednio następującym po okresie, o którym mowa odpowiednio w pkt 1 albo pkt 2, stawka podatku, o której mowa w ust. 1 pkt 2, podlega obniżeniu o pięć punktów procentowych.”

c) dodaje się ust. 3 w brzmieniu:

„3. Przepis ust. 2 stosuje się również do podstawy opodatkowania z tytułu zysku netto, jeżeli podatnik inny niż mały podatnik lub inny niż podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności poniósł nakłady określone w tym przepisie odpowiednio w każdym dwuletnim lub w każdym czteroletnim okresie opodatkowania ryczałtem.”

17) w art. 28p w ust. 3 dodaje się zdanie drugie w brzmieniu:

„Odliczenia dokonuje się od ryczałtu należnego od zysku, na poczet którego zaliczka została wypłacona, proporcjonalnie do kwoty zysku przeznaczonej do wypłaty.”

18) uchyla się oddział 6;

19) w art. 28r dodaje się ust. 3 w brzmieniu:

„3. Podatnik, z zastrzeżeniem art. 28t ust. 2, który osiągnął dochód z tytułu zysku netto i w okresie następującym po zakończeniu stosowania opodatkowania ryczałtem rozdysponuje tym dochodem w całości lub w części, jest obowiązany złożyć do urzędu skarbowego deklarację, o której mowa w ust. 1, i wpłacić ryczałt należny od wartości rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym ta dyspozycja została dokonana. Jeżeli rozdysponowanie dochodu z

tytułu zysku netto dokonane zostało po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego przyjmuje się, że zostało ono dokonane ostatniego dnia tego szóstego miesiąca.”;

20) w art. 28s:

- a) w ust. 1 wyrazy „lub akcjonariuszem” zastępuje się wyrazami „, , akcjonariuszem lub współnikiem podatnika”,
- b) w ust. 4 wyrazy „lub akcjonariuszem podatnika opodatkowanego” zastępuje się wyrazami „, , akcjonariuszem lub współnikiem podatnika”;

21) art. 28t otrzymuje brzmienie:

„Art. 28t. 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:

- 1) ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat – do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego;
- 2) ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto – do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek innej formie, nie później niż do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano tej dyspozycji;
- 3) ryczałtu od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane;
- 4) ryczałtu od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą – do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonania świadczenia;
- 5) ryczałtu od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku – do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejęcia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.

2. Podatnik może zapłacić ryczałt, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, jednorazowo w kwocie odpowiadającej ryczałtowi należnemu od dochodu z tytułu zysku netto do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem. Przepisu art. 28r ust. 3 nie stosuje się.

3. Jeżeli przed terminem zapłaty ryczałtu, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, podatnik zostanie postawiony w stan likwidacji albo upadłości, zostanie przejęty przez inny podmiot lub zaprzestanie prowadzenia działalności z jakiegokolwiek innej przyczyny, albo

znacznie ograniczy zakres tej działalności, termin zapłaty tego ryczału upływa z dniem poprzedzającym dzień zaistnienia jednego z tych zdarzeń.”.

**Art. 2.** W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426, z późn. zm.<sup>3)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 9 w ust. 3a pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) ze źródeł przychodów, z których dochody są wolne od podatku dochodowego, z wyjątkiem strat z odpłatnego zbycia akcji, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 105a.”;

2) w art. 21 ust. 1 po pkt 105 dodaje się pkt 105a w brzmieniu:

„ 105a) dochody uzyskane z odpłatnego zbycia akcji objętych lub nabytych przez podatnika lub spadkodawcę podatnika w wyniku pierwszej oferty publicznej, w rozumieniu art. 4 pkt 5 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2080), jeżeli:

- a) odpłatne zbycie tych akcji nastąpiło po upływie trzech lat od dnia, w którym akcje te zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym albo wprowadzone do alternatywnego systemu obrotu w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi oraz
- b) podatnik albo spadkodawca podatnika, którzy objęli lub nabyli te akcje, nie byli ze spółką podmiotami powiązanymi, w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4, w okresie dwóch lat poprzedzających dzień objęcia lub nabycia tych akcji odpowiednio przez podatnika albo spadkodawcę podatnika;”

3) w art. 30a ust. 19 otrzymuje brzmienie:

„19. Zryczałtowany podatek, obliczony zgodnie z ust. 1 pkt 4, od przychodów uzyskiwanych przez wspólnika z wypłat podzielonych zysków spółki osiągniętych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli pochodzą z podziału zysków z tego okresu wyodrębnionych w kapitale własnym spółki, pomniejsza się o kwotę stanowiącą:

---

<sup>3)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. poz. 1291, 1428, 1492, 1565, 2122, 2123, 2127, 2255 i 2320, z 2021 r. poz. 255, 464, 794 i 868

- 1) 75% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych;
- 2) 37% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych;
- 3) 51% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych stawką ryczałtu od dochodów spółek w wysokości 20%, ustaloną zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 2 i ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.”;
- 4) w art. 41 ust. 4ab otrzymuje brzmienie:

„4ab. Spółki, które dokonują wypłaty należności z tytułu podzielonych zysków spółki osiągniętych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, są obowiązane jako płatnicy pobierać zryczałtowany podatek dochodowy, o którym mowa w art. 30a ust. 1 pkt 4, z uwzględnieniem zasad określonych w art. 30a ust. 19.”.

**Art. 3.** W ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217) w załączniku nr 1 do ustawy w części „Dodatkowe informacje i objaśnienia” w ust. 1 w pkt 17a skreśla się wyraz „kapitałowych”.

**Art. 4.** W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.<sup>4)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

---

<sup>4)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. poz. 1423, 2122, 2123 i 2320 oraz z 2021 r. poz. 72, 694, 802 i 1005.

1) w art. 70 § 1a otrzymuje brzmienie:

„§ 1a. Zobowiązanie podatkowe podatnika podatku dochodowego od osób prawnych powstałe w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca:

- 1) roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od dochodu z tytułu ukrytych zysków, od dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku lub od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych;
- 2) roku kalendarzowego, w którym:
  - a) zysk został wypłacony na rzecz udziałowców, akcjonariuszy lub wspólników albo
  - b) zysk został uchwałą o podziale wyniku finansowego netto przeznaczony do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom lub wspólnikom – w przypadku gdy zysk w całości albo w części został wypłacony w formie zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy, albo
  - c) zysk został przeznaczony na pokrycie straty z lat ubiegłych;
- 3) roku kalendarzowego:
  - a) w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto albo
  - b) następującego po roku podatkowym, w którym podatek zakończył opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek – w przypadku, gdy ten ryczałt od dochodu z tytułu zysku netto został zapłacony jednorazowo w sposób, o którym mowa w art. 28t ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, albo
  - c) następującego po roku podatkowym, w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu – w przypadku, o którym mowa w art. 28t ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.”;

2) w art. 86a w § 5a skreśla się wyraz „kapitałowych”.

3) w art. 272 w pkt 7 skreśla się wyraz "kapitałowych".

**Art. 5.** W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2021 r. poz. 408 i 694) w art. 56e skreśla się wyraz „kapitałowych”.



**Art. 6.** 1. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2022 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2021 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 7.** Zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 105a ustawy zmienianej w art. 2, ma zastosowanie do akcji objętych lub nabytych w pierwszej ofercie publicznej po dniu 31 grudnia 2021 r.

**Art. 8.** Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2022 r.

## **Uzasadnienie**

### **Część ogólna**

Przedłożony projekt ustawy przewiduje wprowadzenie zmian w następujących aktach prawnych:

– ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406, z późn. zm.), zwanej dalej: „Ustawą o CIT”,

– ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426, z późn. zm.), zwanej dalej: „Ustawą o PIT”,

– ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.),

– ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217),

– ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2021 r. poz. 408, z późn. zm.).

### **Część ogólna**

W projekcie proponowane są m.in. rozwiązania ukierunkowane na dalszy rozwój alternatywnego systemu opodatkowania – ryczału od dochodów spółek kapitałowych (dalej: „ryczałt od dochodów”). W odpowiedzi na wysokie zainteresowanie taką formą opodatkowania, proponowane zmiany mają na celu przede wszystkim rozszerzenie katalogu podmiotów, które będą uprawnione do wyboru tego systemu, a także złagodzenie niezbędnych do spełnienia warunków, pozwalających na wybór tej formy i dalsze jej stosowanie.

Przepisy regulujące ryczałt od dochodów weszły w życie z dniem 1 stycznia 2021 r., wprowadzając nowy reżim opodatkowania w podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „CIT”) poprzez związanie dochodu do opodatkowania z kategoriami prawa bilansowego i modyfikacji podstawowych zasad opodatkowania CIT (np. momentu powstania obowiązku podatkowego). Rozwiązania w tym zakresie są adresowane do podatników CIT z sektora małych i średnich przedsiębiorstw o prostej strukturze udziałowej, prowadzących rzeczywistą działalność gospodarczą i zamierzających realizować proinwestycyjną strategię rozwoju. Celem przepisów w zakresie ryczałtu od dochodów jest wspieranie przedsiębiorców o słabszej pozycji konkurencyjnej i wyrównywanie ich szans na rynku.

Założeniem zmian proponowanych niniejszą ustawą nowelizującą jest uproszczenie i doprecyzowanie istniejących regulacji w zakresie ryczałtu od dochodów, jak również rozszerzenie katalogu podmiotów uprawnionych do wyboru opodatkowania ryczałtem. Powyższe zmiany umożliwią skorzystanie z regulacji w zakresie ryczałtu od dochodów przez szeroką grupę podatników (cechujących się znacznym potencjałem rozwoju), których wzrost docelowo może stać się impulsem dla rozwoju gospodarczego całego kraju. Przyjmuje się, że przesunięcie w czasie obowiązku podatkowego do momentu dystrybucji zysku (podstawowa zasada ryczałtu) będzie dla podatników bodźcem inwestycyjnym, skutkującym pobudzeniem wzrostu inwestycji. To z kolei skutkować będzie powstawaniem nowych miejsc pracy i wzrostem popytu krajowego a w dalszej perspektywie również rozwojem całej gospodarki.

Umożliwienie jak największej części przedsiębiorców z sektora MŚP korzystania z instrumentów podatkowych o charakterze proinwestycyjnym jest szczególnie istotne w obliczu przeciwdziałania skutkom kryzysu gospodarczego wywołanego pandemią COVID-19. Należy zauważyć, że przedsiębiorstwa z sektora MŚP wytwarzają prawie 50% PKB i zatrudniają 68% ogólnej liczby pracujących w sektorze przedsiębiorstw<sup>1</sup>. Jednocześnie, jak wynika z raportu Banku Pekao S.A.<sup>2</sup>, to właśnie w przypadku działalności gospodarczej MŚP szczególnie odczuwalny jest wpływ pandemii COVID-19: „57% respondentów uważa, że pandemia zagraża działalności firmy (wobec 38% w Europie i 39% na świecie), 37% polskich MŚP stwierdziło, że sytuacja epidemiczna miała silny wpływ na działalność firmy wobec 54% firm

---

<sup>1</sup> Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce, 2020 r.*

<sup>2</sup> Bank Pekao S.A., *Raport o sytuacji mikro, małych i średnich firm w roku 2020. Temat specjalny: Wpływ COVID-19 na sektor MŚP, styczeń 2021*

w Europie oraz 60% na świecie.” Ponadto, w świetle w/w raportu, pandemia COVID-19 przyczyniła się do dużego spadku inwestycji w sektorze MŚP spowodowanego cięciami kosztów oraz niepewnością. „Odsetek firm inwestujących w okresie ostatnich 12 miesięcy zmniejszył się z 52% w roku 2019 do 44% w roku bieżącym. W kolejnych 12 miesiącach projekty inwestycyjne zamierza realizować jedynie 35% ankietowanych MŚP.”

Objęcie ryczałtem od dochodów jak największej liczby przedsiębiorców z sektora MŚP umożliwi im pozyskanie dodatkowych środków pieniężnych, na skutek przesunięcia momentu powstania obowiązku podatkowego do czasu wypłaty zysku. Uzyskanie tych środków umożliwi z kolei utrzymanie lub zwiększanie aktualnego poziomu zatrudnienia, kontynuowanie prowadzonej działalności pomimo kryzysu oraz realizowanie nowych projektów inwestycyjnych.

## **Szczegółowe zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych (ustawie o CIT)**

### **I. Zmiany dotyczące ryczałtu od dochodów**

Projekt zakłada rozszerzenie możliwości zastosowania przepisów dotyczących ryczałtu od dochodów oraz znaczące złagodzenie warunków zarówno rozpoczęcia stosowania owych przepisów, jak i warunków koniecznych do spełnienia w celu pozostania w systemie ryczałtu od dochodów. W szczególności zmiany zakładają:

1) rozszerzenie katalogu podmiotów uprawnionych do opodatkowania ryczałtem o komandytowe i komandytowo-akcyjne;

2) rezygnację z konieczności ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych jako warunku dla stosowania przepisów o ryczałcie, z zachowaniem możliwości ich ponoszenia w celu skorzystania z preferencyjnej stawki ryczałtu,

3) rezygnację z warunku dotyczącego górnego limitu przychodów podatników opodatkowanych ryczałtem, a w konsekwencji również z domiaru zobowiązania podatkowego,

4) uelastycznienie terminów spłaty zobowiązania podatkowego w zakresie tzw. korekty wstępnej, a w niektórych przypadkach również zniesienie obowiązku zapłaty owego zobowiązania.

### **II. Ulga konsolidacyjna**

Proponuje się wprowadzenie do ustawy CIT mechanizmu wspierającego przedsiębiorców będących podatnikami CIT w działaniach, których celem byłaby ich większa obecność na rynkach zagranicznych. Mechanizm ten adresowany jest do rezydentów oraz do nierezydentów prowadzących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej działalność poprzez położony w Polsce „zagraniczny zakład”.

Zgodnie z proponowanymi przepisami, podatnik ponoszący tzw. „kwalifikowane wydatki” na nabycie udziałów lub akcji zagranicznej spółki kapitałowej (spółki z o.o. lub akcyjnej), miałby prawo do pomniejszenia swojej podstawy opodatkowania o te wydatki w roku ich faktycznego poniesienia. Maksymalna wielkość takiego pomniejszenia nie mogłaby jednak w roku podatkowym przekroczyć kwoty odpowiadającej wartości 250.000 zł.

Do takich „kwalifikowanych” wydatków na nabycie udziałów lub akcji zagranicznej spółki kapitałowej podlegałyby zaliczeniu wydatki na obsługę prawną transakcji nabycia udziałów lub akcji, w tym na ich wycenę (due diligence), podatki bezpośrednio naliczane od tej transakcji oraz opłaty notarialne, sądowe i skarbowe. Do wydatków takich nie podlegają zaliczeniu: cena zapłacona przez podatnika za nabywane udziały (akcje) oraz koszty finansowania dłużnego związanego z takim nabyciem.

Możliwość skorzystania z omawianego odliczenia przysługiwać będzie podatnikowi przy spełnieniu następujących warunków:

1) spółka której udziały (akcje) są przez podatnika nabywane jest osobą prawną, mającą siedzibę lub zarząd w państwie z którym Rzeczpospolita Polska posiada obowiązującą umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania zawierającą podstawę prawną do uzyskania przez polski organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego tego innego państwa,

2) główny przedmiot działalności takiej spółki kapitałowej jest tożsamy z przedmiotem działalności podatnika nabywającego jej udziały (akcje) lub działalność takiej spółki mogłaby być racjonalnie uznana za działalność wspierającą działalność podatnika (działalność takiej spółki nie byłaby działalnością finansową),

3) podatnik w jednej transakcji nabywa udziały (akcje) w ilości stanowiącej bezwzględną większość praw głosu.

### **III. Ulga w zakresie kosztów Pierwszej Oferty Publicznej (POP)**

W związku z postulatami przedstawionymi w Uchwale nr 114 Rady Ministrów z dnia 1 października 2019 r. w sprawie przyjęcia Strategii Rozwoju Rynku Kapitałowego dalej „SRRK” (M.P. z 2019 r. poz. 1027) przyjęto w projekcie rozwiązania, których celem jest wprowadzenie jasnych, wystandaryzowanych i prostych reguł dotyczących odliczeń kosztów poniesionych na Pierwszą Ofertę Publiczną (zwanej dalej „POP”), określoną w art. 4 pkt 5 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych (tj. Dz.U z 2019 r. poz. 623 z późn. zm.) do wysokości 150% tych poniesionych przez emitenta kosztów. Katalog tych kosztów obejmować będzie koszty emisji związanej z ofertą publiczną nowo wyemitowanych akcji spółki, polegającej na wprowadzeniu tych papierów wartościowych po raz pierwszy do obrotu, wyszczególnione w projekcie ustawy, które zostały rzeczywiście bezpośrednio poniesione w celu realizacji POP. Odliczenie dotyczy też części kosztów usług doradczych.

### **Omówienie poszczególnych przepisów**

#### **Art. 1 – zmiany w ustawie o CIT**

##### **Pkt 1, 3 i 4 dotyczy zmian w art. 1a, art. 7 oraz art. 7a ustawy o CIT**

Projekt przewiduje złagodzenie warunków tworzenia i funkcjonowania podatkowych grup kapitałowych oraz zabezpiecza takie podatkowe grupy przed podatkowymi skutkami okresowego spadku zyskowności uzyskiwanej przez taką grupę. Zmiany te mają na celu umożliwienie tworzenia PGK przez mniejsze podmioty, jak również uwzględnienie gospodarczych realiów funkcjonowania przedsiębiorstw i urealnienie dotychczas funkcjonujących warunków decydujących o możliwości uzyskania statusu PGK.

W tym zakresie, projekt przewiduje zmiany w regulacjach, polegające na złagodzeniu warunków funkcjonowania PGK.

I tak proponuje się:

- obniżenie, z 500.000 do 250.000, przeciętnej wysokości kapitału zakładowego, jaki muszą posiadać spółki tworzące PGK (zmiana w ust. 2 pkt 1 lit. a)
- likwidację warunku niedopuszczalności wzajemnych powiązań występujących wśród spółek zależnych tworzących PGK (zmiana w ust. 2 pkt 1 lit. c),

- odejście od wymogu sporządzenia umowy o PGK w formie aktu notarialnego, przy zachowaniu jednak obowiązku formy pisemnej takiej umowy (zmiana w ust. 2 pkt 2 lit. a).

Zmiany te mają na celu umożliwienie tworzenia PGK przez mniejsze podmioty, jak również uwzględnienie gospodarczych realiów funkcjonowania przedsiębiorstw i urealnienie dotychczas funkcjonujących warunków decydujących o możliwości uzyskania statusu PGK. Wychodzą również naprzeciw opiniom dotyczącym dopuszczalnych powiązań występujących między spółkami tworzącymi PGK (propozycja rezygnacji z warunku braku posiadania udziałów między spółkami zależnymi). Propozycja w tym zakresie znacząco rozszerza katalog podmiotów mogących zawiązać PGK, umożliwiając tworzenie PGK również grupom spółek o bardziej rozbudowanej strukturze powiązań. Złagodzenie warunków uprawniających do zawiązywania PGK dotyczy również umożliwienia sporządzenia umowy o PGK w formie pisemnej z pominięciem wymogu formy aktu notarialnego. W konsekwencji zmiana ta pozwoli na zmniejszenie kosztów tworzenia PGK.

Niniejsza nowelizacja proponuje też zmianę warunków pomniejszania oraz powiększania PGK o kolejne spółki (zmiana w ust. 6). Aktualnie obowiązujący przepis umożliwia rozszerzanie lub pomniejszanie PGK jedynie w sytuacji, w której doszło do przejęcia spółki tworzącej podatkową grupę kapitałową przez inną spółkę z tej podatkowej grupy kapitałowej z tym zastrzeżeniem, iż liczba spółek tworzących podatkową grupę kapitałową nie zmniejsza się poniżej dwóch. Propozycja dotyczy szerszej możliwości zmiany składu podmiotowego PGK, uwzględniając możliwe połączenia, przekształcenia oraz podziały spółek tworzących podatkową grupę kapitałową, pozostawiając przy tym wymóg przynajmniej dwóch spółek składających się na taką grupę. Dzięki proponowanej noweli, PGK stanie się bardziej elastycznym narzędziem prowadzenia działalności przez grupy spółek, zaś podmioty wchodzące w skład PGK będą mogły zachować swój korzystny status członków podatkowej grupy podatkowej bez względu na prowadzone restrukturyzacje.

Proponowana jest również modyfikacja sposobu przedłużania okresu funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej (zmiana w ust. 9). O ile dotychczasowo w sytuacji, w której podatnicy decydowali się na kontynuowanie działalności w formie PGK warunkiem koniecznym było zawarcie nowej umowy stanowiącej, proponowana nowela wprowadza możliwość kontynuacji działalności poprzez zmianę umowy, zachowując przy tym konieczność jej zgłoszenia i rejestracji przez naczelnika urzędu skarbowego. Zmiana ta pozwala na realizację celu niniejszej noweli, polegającego na usprawnieniu procesów

formalnych związanych z funkcjonowaniem PGK, szczególnie w związku ze wskazaną w literze a rezygnacją z formy aktu notarialnego.

Proponuje się wprowadzenie przepisu, zgodnie z którym nieuzyskanie przez podatkową grupę kapitałową określonego wskaźnika „dochodowości” nie powodowałoby automatycznej utraty przez nią statusu podatnika podatku dochodowego (art. 1a ust. 12 ustawy CIT). Jeżeli więc podatkowa grupa kapitałowa, nie osiągnie dochodów, albo będzie osiągać straty w kolejnych latach to nie utraci ona statusu podatnika podatku dochodowego.

Nowela wprowadza również, z kilkoma zastrzeżeniami, po stronie podatników należących do podatkowej grupy kapitałowej korzystną możliwość odliczenia od dochodu ze źródła przychodów grupy strat z tego źródła przychodów powstałych po stronie spółki zależnej wchodzącej w skład podatkowej grupy kapitałowej jeszcze przed związaniem PGK. Co więcej w myśl przedstawionej w nowelizacji propozycji, po rozwiązaniu podatkowej grupy kapitałowej spółka wchodząca uprzednio do PGK może również, po spełnieniu określonych warunków, rozliczyć stratę na zasadach określonych w art. 7 ust. 5 ustawy o CIT (zmiany w art. 7 i 7a ustawy CIT).

**Pkt 2 dotyczy zmian w art. 2 w pkt 1 i 2, art. 7 w ust. 7, art. 12 ust. 1 pkt 4e, 5a, 12, w ust. 3aa pkt 3, w ust. 4 pkt 28, art. 15 ust. 1ab pkt 3, w ust. 1hc, w ust. 1ze, art. 16 ust. 1 pkt 48c, art. 16g ust. 22, art. 16h ust. 3e, w art. 18aa, tytułu rozdziału 6b oraz art. 28d ust. 1 ustawy o CIT**

Przepis przewiduje zmianę nazwy przedmiotowego systemu opodatkowania. Dotychczasowa nazwa, „ryczałt od dochodów spółek kapitałowych”, w świetle proponowanych zmian przestaje we właściwy sposób opisywać katalog podmiotów uprawnionych do skorzystania z ryczałtu – proponuje się bowiem, by katalog ten zawierał obok spółek kapitałowych również spółki osobowe, tj. spółki komandytowe i spółki komandytowo-akcyjne będące podatnikami CIT. W związku z powyższym, przewidywana przez przepis, dostosowana do proponowanych zmian podmiotowych nazwa owego systemu opodatkowania będzie nosić brzmienie „ryczałt od dochodów spółek”. Bez zmian pozostaje natomiast nazwa skrócona, w brzmieniu „ryczałt”.

**Pkt 5 dotyczy art. 7aa w ustawie o CIT**

Projektowany przepis w ust. 1 określa obowiązki podatnika związane z wyborem opodatkowania ryczałtem od dochodów, które powinny zostać wykonane z ostatnim dniem

roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów. Podatnik decydujący się na rozpoczęcie opodatkowania swoich dochodów ryczałtem, jest zobligowany do sporządzenia informacji o przychodach, kosztach, dochodzie z przekształcenia oraz podatku należnym w związku z wyborem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek i niektórych innych podmiotów. Ponadto, niezmiennie w stosunku do dotychczas obowiązujących przepisów, podatnik jest obowiązany do wyodrębnienia w kapitale własnym (lub w przypadku spółdzielni w funduszu własnym) kwotę zysków niepodzielonych i kwotę zysków podzielonych odniesionych na kapitały.

Ust. 2 uszczegóławia dane, które mają zostać przedstawione przez podatnika w rzeczowej informacji. Analogicznie jak obecnie, podatnik będzie zobligowany do ujęcia w zeznaniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów przychody uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do przychodów oraz – koszty zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ustawy o CIT w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, jeżeli dotychczas nie zostały uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości – poprzez zaliczenie ich do przychodów podlegających opodatkowaniu. Zaliczeniu do kosztów podlegały przychody zaliczone do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o CIT, w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, jeżeli dotychczas nie zostały uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, oraz koszty uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ustawy o CIT. Ponadto, przepis doprecyzowuje iż przychody i koszty podlegające rozliczeniu w innych terminach lub okresach zgodnie z przepisami o rachunkowości również podlegają reżimowi omawianej regulacji.

Zgodnie z projektowanym przepisem, wyżej przedstawione dane prezentowane będą zarówno w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy o CIT, za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów, jak i w oddzielnej



informacji. Podatnik zobligowany będzie też do ujęcia w rzeczowej informacji dochodu z przekształcenia.

W przypadku przychodów i kosztów, podatek należny powinien zostać obliczony od dochodu, który stanowi różnicę między tymi przychodami a tymi kosztami. Do dochodu zastosowanie znajdzie stawka określona art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT. Dochody te nie podlegają łączeniu z innymi dochodami. Istotną zmianą w powyższym zakresie jest przesunięcie terminu zapłaty powstałej w ten sposób należności podatkowej. Dotychczas, podatek od tzw. korekty wstępnej płatny był w terminie złożenia zeznania za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów. Projektowany przepis wprowadza znaczącą preferencję dla podatników decydujących się na długofalowe korzystanie z systemu ryczałtu od dochodów. Zgodnie z propozycją, termin zapłaty podatku należnego z omawianego tytułu upłynie z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli to opodatkowanie podatnik będzie stosował nie krócej niż cztery lata podatkowe. Jeśli jednak podatnik zdecyduje się na stosowanie przepisów o ryczałcie od dochodów przez okres dłuższy niż 4 lata, zobowiązanie z owego tytułu wygaśnie całkowicie. Warunkiem jest nieprzerwane stosowanie owych przepisów przez co najmniej 4 lata. Projektowane w tym zakresie przepisy stanowią znaczącą zachętę dla podatników, którzy planują długofalowe funkcjonowanie w systemie ryczałtu CIT.

W zakresie dochodu z przekształcenia proponowana zmiana modyfikuje dotychczasowe podejście do tego dochodu: projektowany przepis stanowi bowiem, iż dochód ten będzie liczony nie od różnicy między wartością rynkową a podatkową wszystkich składników majątku, a w odniesieniu jedynie do składników przeszacowanych dla celów rachunkowych przy przekształceniu, tj. różnicy między wartością przyjętą dla celów rachunkowych, a wartością podatkową. W tym przypadku, wartość podatkowa jest definiowana jako wartość niezaliczona uprzednio w jakiegokolwiek formie do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ustawy o CIT lub w rozumieniu art. 22 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jaka zostałaby przyjęta przez podatnika za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty. Analogiczne regulacje dotyczą podatników utworzonych z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą, albo spółki niebędącej osobą prawną. Przyjęcie tego rozwiązania powoduje, iż dochód jest związany jedynie z faktycznie zaistniałym przeszacowaniem – nie będzie dochodu tam, gdzie nie dokonano przeszacowania

wartości składnika majątku. Konsekwencją przyjęcia takiej regulacji jest zmniejszenie ciążących na podatnikach obciążeń związanych z wejściem w system zryczałtowanego opodatkowania dochodów. Analogiczne do opisanych wcześniej rozwiązań przewidziano rozwiązania dla podmiotów, które powstały w wyniku przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą albo spółki niebędącej osobą prawną.

#### **Pkt 6 dotyczy art. 15 ustawy o CIT**

lit. a – w art. 15 zmiana ust. 1hb ustawy o CIT

Zmiana ma charakter doprecyzowujący. Uściśla katalog podmiotów, które po spełnieniu określonych przepisem warunków, będą upoważnione do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisów na wyodrębniony w kapitale fundusz utworzony na cele inwestycyjne, oraz wskazuje, iż podmiotami uprawnionymi są polscy rezydenci podatkowi.

lit. b – w art. 15 zmiana ust. 1he ustawy o CIT

Zmiana ma charakter techniczny i wskazuje tak jak obecnie na pomocowy charakter regulacji ujętej w art. 15 ust. 1bh ustawy o CIT.

lit. c – w art. 15 dodawany ust. 1hf ustawy o CIT

Zmiana upoważnia do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisów na wyodrębniony fundusz utworzony na cele inwestycyjne również spółdzielnie, o ile pozostają one polskimi rezydentami, a także spełniają w roku podatkowym warunki określone w art. 28j ust. 1 pkt 1–6, ustawy o CIT z wyjątkiem spółdzielni spełniających warunki z art. 28k ustawy o CIT.

#### **Pkt 7 dotyczy dodania art. 18ec i art. 18ed w ustawie o CIT**

Zgodnie z proponowanymi przepisami (dodawany art.18ec), podatnik ponoszący tzw. „kwalifikowane wydatki” na nabycie udziałów lub akcji zagranicznej spółki kapitałowej (spółki z o.o. lub akcyjnej), miałby prawo do pomniejszenia swojej podstawy opodatkowania o te wydatki w roku ich faktycznego poniesienia. Maksymalna wielkość takiego pomniejszenia nie mogłaby jednak w roku podatkowym przekroczyć kwoty odpowiadającej wartości 250.000 zł.

Do takich „kwalifikowanych” wydatków na nabycie udziałów lub akcji zagranicznej spółki kapitałowej podlegałyby zaliczeniu wydatki na obsługę prawną transakcji nabycia

udziałów lub akcji, w tym na ich wycenę (due diligence), podatki bezpośrednio naliczane od tej transakcji oraz opłaty notarialne, sądowe i skarbowe. Do wydatków takich nie podlegają zaliczeniu: cena zapłacona przez podatnika za nabywane udziały (akcje) oraz koszty finansowania dłużnego związanego z takim nabyciem.

Możliwość skorzystania z omawianego odliczenia przysługiwać będzie podatnikowi przy spełnieniu następujących warunków:

1) spółka której udziały (akcje) są przez podatnika nabywane jest osobą prawną, mającą siedzibę lub zarząd w państwie z którym Rzeczpospolita Polska posiada obowiązującą umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania zawierającą podstawę prawną do uzyskania przez polski organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego tego innego państwa,

2) główny przedmiot działalności takiej spółki kapitałowej jest tożsamy z przedmiotem działalności podatnika nabywającego jej udziały (akcje) lub działalność takiej spółki mogłaby być racjonalnie uznana za działalność wspierającą działalność podatnika (działalność takiej spółki nie byłaby działalnością finansową),

3) podatnik w jednej transakcji nabywa udziały (akcje) w ilości stanowiącej bezwzględną większość praw głosu.

Dodawany art. 18ed precyzuje dokonywanie odliczeń kosztów poniesionych na Pierwszą Ofertę Publiczną. W tym zakresie przepis wskazuje na odliczenie od podstawy opodatkowania kwot stanowiących:

1) 150% wydatków na przygotowanie prospektu emisyjnego, opłaty notarialne, sądowe, skarbowe i giełdowe oraz opracowanie i publikację ogłoszeń wymaganych przepisami prawa,

2) 50% wydatków, bez uwzględnienia podatku od towarów i usług, na usługi doradztwa prawnego, w tym doradztwa podatkowego, i finansowego, nie więcej jednak niż 50 000 zł

Odliczenie przysługuje w odniesieniu do wydatków poniesionych bezpośrednio na dokonanie pierwszej oferty publicznej dotyczącej akcji w rozumieniu art. 4 pkt 5 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych, z zamiarem ubiegania się o dopuszczenie do obrotu na rynku regulowanym lub z zamiarem ubiegania się o wprowadzenie tych akcji do obrotu w alternatywnym systemie obrotu.

Odliczenia dokonywać się będzie w zeznaniu za rok podatkowy, w którym podatnik wprowadził swoje akcje po raz pierwszy do obrotu na rynku regulowanym akcji albo w alternatywnym systemie obrotu, jeżeli nie zostały podatnikowi zwrócone w jakiegokolwiek formie lub nie zostały odliczone w kosztach podatkowych lub odliczone od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym.

**Pkt 8 dotyczy ust. 1 w art. 18f ustawy o CIT**

Proponowana zmiana ma charakter techniczny, związana jest z wprowadzeniem przedstawionych w pkt 7 niniejszego projektu: ulgi konsolidacyjnej oraz ulgi związanej z Pierwszą Ofertą Publiczną.

**Pkt 9 dotyczy dodania pkt 5 w art. 28c ustawy o CIT**

Przepis wprowadza definicję rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto. W myśl przepisu, rozdysponowanym dochodem z zysku netto jest część dochodu z tytułu zysku netto, która została przeznaczona do dystrybucji w jakiegokolwiek formie, w tym w szczególności do wypłaty wspólnikom, na pokrycie strat powstałych w okresie innym niż okres opodatkowania ryczałtem, na wypłatę wynagrodzeń związanych z udziałami, na podwyższenie kapitału zakładowego lub dowolnego funduszu w spółdzielni. Przyjęcie owej definicji niezbędne jest w celu kontynuacji rozliczeń z tytułu dochodu zysku netto po wyjściu z systemu ryczałtu od dochodów.

**Pkt 10 dotyczy art. 28g ustawy o CIT**

lit. a – w art. 28g ustawy o CIT zmiana ust. 1

Przepis zakłada rezygnację z dotychczasowego obowiązku ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych jako warunku możliwości prowadzenia działalności w systemie ryczałtu od dochodów, zastępując ten warunek dla dużych podatników możliwością (uprawnieniem) ponoszenia tych nakładów celem zmniejszenia stawki ryczałtu.

Zgodnie bowiem z propozycją treści art. 28o ustawy o CIT, jeśli podatnik opodatkowany ryczałtem inny niż podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności oraz inny niż mały podatnik ponosi bezpośrednio nakłady na cele inwestycyjne w okresie 2 kolejno następujących po sobie lat podatkowych opodatkowania ryczałtem, albo w okresie 4 lat podatkowych, o którym mowa w art. 28f ust. 1 lub 2 ustawy o CIT w stosunku do ustalonej na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego odpowiednio dwuletni albo czteroletni okres

opodatkowania ryczałtem wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do grupy 3–8 Klasyfikacji, z wyłączeniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku służących głównie celom osobistym udziałowców albo akcjonariuszy lub członków ich rodzin, jest uprawniony on do skorzystania z preferencyjnej stawki ryczałtu, o której mowa w art. 28o ust. 2 ustawy o CIT.

lit. b – w art. 28g ustawy o CIT uchylenie ust. 6 i 7

Uchylenie przepisów ma charakter dostosowujący, bezpośrednio związany z likwidacją obowiązkowego ponoszenia nakładów inwestycyjnych w miejsce możliwości ich ponoszenia celem zmniejszenia stawki ryczałtu.

#### **Pkt 11 dotyczy dodania ust. 3 i 4 w art. 28h ustawy o CIT**

Przepis reguluje sytuację podatników, którzy w trakcie stosowania przepisów dotyczących ryczałtu od dochodów osiągnęli dochody z tytułu zysku netto, jednak nie dokonali jednorazowego rozliczenia ryczałtu od tego dochodu – podatnikom zostawiona została bowiem do decyzji kwestia daty zapłaty podatku należnego. Dotychczasowe regulacje rozdziału 6 wyłączały możliwość stosowania przepisów innych niż odnoszących się do ryczałtu od dochodów, uregulowanych w tym rozdziale – i odwrotnie, podatnicy stosujący regulacje „klasycznego CIT” nie stosowali przepisów rozdziału 6. Projektowany przepis stanowi, iż, w odniesieniu do dochodów z tytułu zysku netto podatnik będzie w dalszym ciągu stosował przepisy dotyczące ryczałtu – tak długo, aż zbilansowany zostanie podatek od dochodu z zysku netto z sumą ryczałtu od każdej części tego dochodu, który podlega dystrybucji.

Docelowo więc, podatnik wychodząc z systemu ryczałtu od dochodów ustala dochód z tytułu zysku netto. Jeśli dochody te zostaną wypłacone lub dystrybuowane w inny sposób (np. na podniesienie kapitału zakładowego, umorzenie udziałów, etc. od dochodów tych powstanie obowiązek zapłaty podatku. Każda taka forma dystrybucji będzie się wiązać z momentem jej opodatkowania. Obowiązek podatkowy zostaje więc przesunięty na moment wypłaty, niezależnie od jej formy.

Jednocześnie przepis określa, iż w przypadku, gdy podatnik po dniu poprzedzającym dzień rezygnacji z opodatkowania ryczałtem lub po dniu poprzedzającym dzień utraty prawa do tego opodatkowania dokona wypłaty zysku lub jego dystrybucji w jakiegokolwiek formie, na potrzeby stosowania przedstawionej w poprzednim akapicie regulacji uznaje się, że dochód z

tytułu zysku netto, osiągnięty w okresie opodatkowania ryczałtem rozdysponowuje się na końcu o ile podatnik nie zadecyduje inaczej.

### **Pkt 12 dotyczy art. 28j ustawy o CIT**

- lit. a dotyczy ust. 1 w art. 28j ustawy o CIT

Przepis modyfikuje warunki, które spełniać musi podatnik, aby możliwym pozostało dla niego korzystanie z regulacji w zakresie ryczałtu od dochodów. Zgodnie z dotychczasowymi przepisami, jednym z obowiązujących warunków było to, aby łączne przychody z działalności osiągnięte w poprzednim roku podatkowym nie przekroczyły 100 000 000 zł lub wartość średnich przychodów z działalności, obliczona na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego z okresu opodatkowania ryczałtem, nie przekroczyła 100 000 000 zł, przy czym przychody te były liczone z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług. Proponuje się rezygnację z wymogu dotyczącego przychodów podatnika.

Kolejnym złagodzeniem przewidzianym przez przepis jest rozszerzenie katalogu podmiotów uprawnionych do skorzystania z ryczałtu. Dotychczas możliwość stosowania alternatywnego systemu opodatkowania dochodów była dostępna jedynie dla spółek kapitałowych. Zgodnie z propozycją, katalog ten został poszerzony również o spółki komandytowe oraz komandytowo-akcyjne, będące podatnikami podatku CIT. W celu dostosowania obowiązujących regulacji do zmian przewidzianych w projekcie, funkcjonujący aktualnie zwrot „udziałowcy/akcjonariusze” został zmieniony na „wspólnicy tego podatnika”. Zgodnie bowiem z art. 4a ust. 1 pkt 17, pod pojęciem „wspólnik” można rozumieć również akcjonariusza.

- lit. b dotyczy ust. 3 pkt 1 i 2 w art. 28j ustawy o CIT

Przepis ma charakter techniczny. Nowelizacja pojęcia „udziałowcem ani akcjonariuszem tego podatnika” wynika z konieczności dostosowania nomenklatury do tej przyjętej w projekcie.

- lit. c dotyczy uchylenia ust. 4 w art. 28j ustawy o CIT

Z uwagi na likwidację wymogu odnoszącego się do przychodów, należy uchylić dotychczas obowiązujący przepis w zakresie sposobu kalkulacji wartości średnich przychodów podatnika.

**Pkt 13 dotyczy ust. 1 w art. 28l ustawy o CIT**

- lit. a dotyczy pkt 1 w ust. 1 w art. 28l ustawy o CIT

Proponowana nowelizacja zakłada możliwość wcześniejszej rezygnacji z opodatkowania ryczałtem od dochodów. Dotychczas podatnik, który złożył rezygnację z opodatkowania ryczałtem, tracił prawo do tego opodatkowania z końcem ostatniego roku podatkowego okresu, o którym mowa w art. 28f ust. 1 albo 2 ustawy o CIT. Zgodnie z propozycją, utrata tego prawa będzie możliwa wraz z końcem dowolnego roku podatkowego okresu, o którym mowa w art. 28f ust. 1 albo 2 tej ustawy.

- lit. b dotyczy uchylenia pkt 2 w ust. 1 w art. 28l ustawy o CIT

Art. 28l ustawy o CIT reguluje sytuacje, w których podatnik decyduje się na zaprzestanie stosowania przepisów o ryczałcie od dochodów lub zostaje takiej możliwości pozbawiony. Z uwagi na likwidację obowiązku ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych, przepis dotyczący utraty prawa do opodatkowania ryczałtem w przypadku ich nieponoszenia zostaje uchylony.

**Pkt 14 dotyczy art. 28m ustawy o CIT**

- lit. a dotyczy ust. 1 pkt 1 lit a w art. 28m ustawy o CIT

Proponowany przepis przewiduje zmianę nomenklatury, w związku z objęciem ryczałtem również spółek komandytowych i komandytowo-akcyjnych.

- lit. b dotyczy ust. 2 w art. 28m ustawy o CIT

Przepis ma charakter doprecyzowujący w związku z objęciem ryczałtem również spółek komandytowych i komandytowo-akcyjnych.

- lit. c dotyczy ust. 3 w art. 28m ustawy o CIT

Przepis modyfikuje definicję ukrytych zysków, również dostosowując nomenklaturę w związku z objęciem ryczałtem również spółek komandytowych i komandytowo-akcyjnych.

- lit. d dotyczy ust. 4 pkt 3 w art. 28m ustawy o CIT

Przepis ma charakter techniczny. Nowelizacja wynika z konieczności dostosowania nomenklatury do tej przyjętej w projekcie w związku z objęciem ryczałtem również spółek komandytowych i komandytowo-akcyjnych.

- lit. e dotyczy ust. 7 w art. 28m ustawy o CIT

Przepis modyfikuje definicję wartości podatkowej składnika majątku. Dotychczas ogranicza się ona jedynie do wartości niezaliczonej uprzednio w jakiegokolwiek formie do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ustawy o CIT lub w rozumieniu art. 22 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jaka zostałyby przyjęta przez podatnika za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty. Propozycja zakłada wszelkie kosztów lub wartości obciążających wynik finansowy netto w jakiegokolwiek formie, tj. uwzględnia również te koszty i obciążenia, które powstały w okresie opodatkowania ryczałem od dochodów.

#### **Pkt 15 dotyczy dodania pkt 5 w ust. 1 w art. 28n ustawy o CIT**

Przepis doprecyzowuje katalog dochodów, które stanowią podstawę opodatkowania. Dotychczas dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych osiągnięty w roku podatkowym był ujęty jako przedmiot opodatkowania ze wskazaniem terminu zapłaty ryczału od tego dochodu. Zgodnie z proponowanym przepisem, stanowiąc on będzie kolejną podstawę opodatkowania.

#### **Pkt 16 dotyczy art. 28o ustawy o CIT**

- lit. a dotyczy ust. 1 pkt 1 w art. 28o ustawy o CIT

Przepis doprecyzowuje, iż do stosowania niższej, piętnastoprocentowej stawki są uprawnieni mali podatnicy oraz podatnicy rozpoczynający prowadzenie działalności.

- lit. b dotyczy ust. 2 w art. 28o ustawy o CIT

Przepis ma charakter dostosowujący. W związku z uchyleniem obowiązku ponoszenia nakładów inwestycyjnych dla podatników ryczału od dochodów i zastąpieniem go możliwością ponoszenia tych nakładów w celu zmniejszenia stawki podatkowej nastąpiła konieczność nowelizacji art. 28o ust. 2. Niższa stawka ryczału dla dochodu z tytułu podzielonego zysku oraz dla dochodu z tytułu zysku netto (po spełnieniu określonych warunków) przewidziana jest dla podatnika innego niż mały podatnik oraz innego niż podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności, ponoszącego nakłady na cele inwestycyjne w określonej wysokości.

- lit. c dotyczy dodania ust. 3 w art. 28o ustawy o CIT

Przepis umożliwia skorzystanie z obniżonej, pięcioprocentowej stawki również w odniesieniu do podstawy opodatkowania z tytułu zysku netto dla podatników innych niż mały



podatnik lub innych niż podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności, którzy ponieśli nakłady odpowiednio w każdym dwuletnim lub w każdym czteroletnim okresie opodatkowania ryczałtem.

**Pkt 17 dotyczy art. 28p ustawy o CIT**

Przepis doprecyzowuje kwestię odliczenia dokonanej przez podatnika wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy. Proponowany przepis wskazuje, iż odliczenia tego dokonuje się od ryczałtu należnego od zysku, na poczet którego zaliczka została wypłacona, proporcjonalnie do kwoty zysku przeznaczonej do wypłaty.

**Pkt 18 dotyczy oddziału 6 w rozdziale 6 ustawy o CIT**

Dotychczas warunkiem opodatkowania ryczałtem był warunek przychodowy (zgodnie z którym przychody osiągnięte przez podatnika powinny być niższe niż 100 mln zł). W przypadku gdy w którymkolwiek roku z 4-letniego okresu opodatkowania ryczałtem przychody podatnika lub jego średnie przychody przekroczyły wartość uprawniającą do ryczałtu (100 mln zł) podatnik mógł kontynuować tę formę opodatkowania, z tym że do wszystkich dochodów osiągniętych w kolejnym roku podatkowym z tego okresu zobowiązany był ustalać domiar zobowiązania podatkowego.

Zgodnie z propozycją, warunek przychodowy został zniesiony. W związku z powyższym, uchylony zostaje oddział dotyczący domiaru zobowiązania podatkowego.

**Pkt 19 dotyczy dodania ust. 3 w art. 28r ustawy o CIT**

Jedną podstaw opodatkowania w ryczałcie od dochodów jest dochód z tytułu zysku netto osiągnięty w roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem. W związku z powyższym zaproponowano nowe rozwiązanie, zgodnie z którym podatnik, który osiągnął dochód z tytułu zysku netto i w okresie następującym po zakończeniu stosowania opodatkowania ryczałtem rozdysonował tym dochodem w całości lub w części będzie obowiązany do złożenia do urzędu skarbowego deklaracji oraz do wpłacenia ryczałtu należnego od wartości rozdysonowanego dochodu z tytułu zysku netto do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym ta dyspozycja została dokonana. Jeżeli rozdysonowanie dochodu z tytułu zysku netto zostało dokonane po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego przyjmuje się, że zostało ono dokonane ostatniego dnia tego szóstego miesiąca. Rozwiązanie to jest korzystniejsze w stosunku do obecnie obowiązującego, zgodnie z którym

obowiązek do zapłaty podatku od tego dochodu powstaje po rezygnacji z opodatkowania ryczałtem.

**Pkt 20 dotyczy art. 28s ustawy o CIT**

Przepis ma charakter techniczny. W związku z umieszczeniem spółek osobowych w katalogu podmiotów uprawnionych do korzystania z ryczałtu od dochodów, wystąpiła konieczność rozszerzenia dyspozycji art. 28s ust. 1 i 4 o wspólników tych spółek.

**Pkt 21 dotyczy oddziału art. 28t ustawy o CIT**

Proponowane zmiany dotyczą terminów zapłaty ryczałtu. Ze względu na usunięcie domiaru zobowiązania podatkowego, mają charakter dostosowawczy, polegający na wykreśleniu terminów dotyczących domiaru wynikającego z poszczególnych dochodów. Ponadto, został zmodyfikowany termin zapłaty ryczałtu z tytułu zysku netto – zgodnie z propozycją, płatny będzie on w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek innej formie, nie później niż do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano tej dyspozycji. Ponadto, przepis uprawnia podatnika do uiszczenia ryczałtu z tego tytułu jednorazowo, w kwocie odpowiadającej ryczałtowi należnemu od dochodu z tytułu zysku netto do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem.

**Art. 2** – zmiany w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych

Zmiana w pkt 1 polega na dopuszczeniu możliwości rozliczania strat w przypadku odpłatnego zbycia akcji nabytych w ramach pierwszej oferty publicznej, jeśli zbycie to nastąpiło po upływie trzech lat od dnia ich nabycia lub odjęcia przez podatnika lub spadkodawcę podatnika, z którego dochód jest zwolniony, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 105a ustawy o PIT.

Zmiana w pkt 2 polega na wprowadzeniu przepisem art. 21 ust. 1 w pkt 105a ustawy o PIT, zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych dochodów uzyskanych przez osoby fizyczne z odpłatnego zbycia akcji nabytych lub objętych w pierwszej ofercie publicznej przez podatnika lub jego spadkodawcę. Zwolnienie to przysługuje tylko w przypadku, gdy dochód ten zostanie uzyskany po upływie trzech lat licząc od dnia, w którym akcje te zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym albo wprowadzone do

alternatywnego systemu obrotu, w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi. Zwolnienie to stosuje się także, gdy zbywane będą akcje nabyte w drodze spadku. Zwolnienie nie ma zastosowania, w przypadku odpłatnego zbycia akcji spółki, która była z podatnikiem lub spadkodawcą podatnika podmiotem powiązaniem, w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT, w okresie dwóch lat poprzedzających dzień objęcia lub nabycia tych akcji odpowiednio przez podatnika lub spadkodawcę. Na mocy przepisu przejściowego zwolnienie to dotyczy tylko przychodów z odpłatnego zbycia akcji nabytych w pierwszej ofercie publicznej po dniu 31 grudnia 2021 r., czyli planowanym wejścia w życie zwolnienia (art. 7 projektu).

Zmiana w pkt 3 i 4 ma charakter techniczny, dostosowujący przepisy art. 30a ust. 19 i w konsekwencji art. 41 ust. 4ab, do zmian w ustawie CIT, polegających na rozszerzeniu rodzajów podmiotów, które mogą być opodatkowane w formie ryczałtu od dochodów spółek, o spółki komandytowe i spółki komandytowo-akcyjne oraz na uchyleniu w art. 28o ust. 2 ustawy o CIT, który przewidywał możliwość obniżenia stawki podatku wskutek ponoszenia konkretnej wielkości nakładów inwestycyjnych.

W wyniku tych zmian zryczałtowany podatek, obliczony zgodnie z ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, od przychodów uzyskiwanych przez wspólnika (przez którego należy rozumieć udziałowca spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, akcjonariusza spółki akcyjnej i spółki komandytowo-akcyjnej, oraz komandytariusza i komplementariusza spółki komandytowej) z wypłat podzielonych zysków spółki osiągniętych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy o CIT, jeżeli pochodzą z podziału zysków z tego okresu wyodrębnionych w kapitale własnym spółki, podlega pomniejszeniu o:

- 75% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku małych podatników, lub podatników rozpoczynających prowadzenie działalności) albo

- 37% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku innych podatników, kwoty odpowiadającej iloczynowi

procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany.

Ponadto w przypadku wypłat podzielonych zysków przez spółkę będącą podatnikiem ryczałtu od dochodów spółek innym niż mały podatnik lub innym niż podatnik rozpoczynający prowadzenie działalności, która poniosła określony poziom nakładów inwestycyjnych w danym okresie i uzyskała prawo do pomniejszenia stawki ryczałtu o 5% od wypłaty podzielonych zysków, pomniejszenie podatku dochodowego od osób fizycznych wynosi 51% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany.

W ust. 4ba w art. 41 została wprowadzona zmiana określająca, że płatnicy pobierający zryczałtowany podatek dochodowy od osób fizycznych od wypłaconych należności z tytułu podzielonych zysków spółki osiągniętych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, są obowiązani uwzględniać pomniejszenie na zasadach określonych w art. 30a ust. 19 ustawy o PIT.

**Art. 3** – zmiana w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości

Zmiana ma charakter techniczny, dostosowując dyspozycję załącznika nr 1 do ustawy w części „Dodatkowe informacje i objaśnienia” w ust. 1 w pkt 17a do proponowanych zmian podmiotowych w ryczałcie od dochodów.

**Art. 4** – zmiany w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa

- Pkt 1 dotyczy art. 70 § 1a ustawy – Ordynacja Podatkowa

Proponowany przepis dotyczy terminów przedawnienia zobowiązania podatkowego z tytułu ryczałtu od dochodów. Głównie są to zmiany o charakterze technicznym, dostosowujące dyspozycję art. 70 § 1a ustawy – Ordynacja podatkowa do proponowanych zmian podmiotowych w ryczałcie od dochodów. Ponadto, w związku ze zmianami terminów płatności ryczałtu od dochodu z tytułu zysku netto, zmieni się również termin przedawnienia tego zobowiązania.

Zgodnie z propozycją, zobowiązanie podatkowe związane z ryczałtem od dochodu z tytułu zysku netto, przedawni się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w

którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto, albo następującego po roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem od dochodów – w przypadku, gdy ten ryczałt od dochodu z tytułu zysku netto został zapłacony jednorazowo.

- Pkt 2 i 3 dotyczą art. 86a w § 5a oraz art. 272 pkt 7 ustawy – Ordynacja podatkowa

Zmiana ma charakter techniczny, dostosowując dyspozycję art. 86a w § 5a ustawy oraz art. 272 pkt 7 – Ordynacja podatkowa do proponowanej zmiany nazwy ryczałtu od dochodów spółek.

**Art. 5** – zmiany w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy

Zmiana ma charakter techniczny, dostosowując dyspozycję art. 56e ustawy – Kodeks Karny Skarbowy do zmiany nazwy ryczałtu.

**Art. 6** - Proponuje się, by podatnicy, których rok podatkowy jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2021 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2020 r., stosowali do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy o CIT w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 7** – Proponuje się, aby nowe zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 105a ustawy o PIT, miało zastosowanie do akcji objętych lub nabytych w pierwszej ofercie publicznej po dniu 31 grudnia 2021 r.

**Art. 8** - Przewiduje się, że ustawa wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2022 r.