

RB MAGAZINE

Styczeń - Luty (92)/2023

**MECENAS DMOWSKI WYSTĄPIŁ PODCZAS
KONFERENCJI UW DEREGLACJA
SYSTEMU PODATKOWEGO
ORAZ KONCYLIACYJNE METODY
WYMIARU I EGZEKUCJI PODATKÓW**

**PODSUMOWANIE NAJWAŻNIEJSZYCH
ZMIAN W PIT WPROWADZONYCH W 2022 R.**

**ZMIANY W PROCESACH POŁĄCZEŃ SPÓŁEK
W NOWELIZACJI KODEKSU SPÓŁEK
HANDLOWYCH**

KONSTANCJA SAWECKA
FUNDACJE RODZINNE - KOMPENDIUM

ISSN 0239-2313



9 770239 231643 >

Przekształcenie spółki komandytowej w spółkę jawną, krok po kroku

Projekt opodatkowania spółek komandytowych podatkiem dochodowym od osób prawnych (CIT) ma wejść w życie już od 01.01.2021 roku. Aby zabezpieczyć swoją działalność, zadbaj o przekształcenie formy działalności.

Przekształcenie składa się z kilku kroków:

- 1. sporządzenie planu przekształcenia;**
- 2. podjęcie uchwały o przyjęciu planu przekształcenia;**
- 3. złożenie przez wspólników oświadczenia o uczestnictwie w spółce przekształcanej;**
- 4. dokonanie w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego wpisu przekształcanej spółki jawnej;**
- 5. złożenie wniosku o ogłoszenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym o przekształceniu spółki komandytowej w spółkę jawną.**

Zadbaj o przyszłość swojego biznesu.
Powierz profesjonalistom jego optymalizację.

al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa

T: 22 276 61 80, E: office@russellbedford.pl



Nasi specjaliści przeprowadzą dla ciebie uproszczone postępowanie przekształcenia działalności tak, aby była jak najbardziej opłacalna i jednocześnie zgodna ze znowelizowanym prawem.



6

FUNDACJE RODZINNE - KOMPENDIUM

Konstanca Sawecka

18

ESTOŃSKI CIT - PROBLEM ZWIĄZANY Z WYMOGIEM ZATRUDNIANIA PRACOWNIKÓW W KONTEKŚCIE ROKU PODATKOWEGO INNEGO NIŻ ROK KALENDARZOWY

Oliwia Wójcik



26

KONTROWERSJE W NOWELIZACJI KODEKSU KARNEGO

Paweł Postolko



Styczeń - Luty / 2023

AKTUALNOŚCI

Mecenas Dmowski wystąpił podczas Konferencji UW
Deregulacja systemu podatkowego oraz koncyliacyjne
metody wymiaru i egzekucji podatków 4

Dzień cen transferowych - podsumowanie spotkania RB
z przedsiębiorcami 5

TEMAT NUMERU

Fundacje rodzinne - kompendium 6

Nowelizacja projektu ustawy o fundacji rodzinnej
- zmiany w zakresie opodatkowania fundacji
oraz jej beneficjentów 8

Pomoc humanitarna dla obywateli Ukrainy
w kosztach firmy 9

PODATKI

Branża kancelaryjna na celowniku PFR
- trwa „polowanie na czarownice” 10

Podsumowanie najważniejszych zmian
w PIT wprowadzonych w 2022 r. 12

Nowelizacja KSH oraz wprowadzenie przepisów
prawa holdingowego - czy i co się zmieni
w zakresie cen transferowych? 15

Estoński CIT - problem związany z wymogiem
zatrudniania pracowników w kontekście roku
podatkowego innego niż rok kalendarzowy 18

Komentarz do planowanych zmiany
w estońskim CIT. Sprawdź, czy warto
skorzystać z tej formy opodatkowania 20

PRAWO

Zmiany w procesach połączeń spółek
w nowelizacji kodeksu spółek handlowych 22

Nowelizacja kodeksu pracy - praca zdalna
i wzmożona kontrola trzeźwości 23

IP COMBO i inne zmiany
w prawie własności przemysłowej 24

Zmiany w prawie budowlanym - Centralny Rejestr
Osób Posiadających Uprawnienia Budowlane 25

Kontrowersje w nowelizacji kodeksu karnego 26

Informacje zawarte w tej publikacji są tylko dla celów informacyjnych i nie
stanowią profesjonalnego doradztwa z zakresu księgowości, podatków,
biznesu czy porad prawnych. Ustawy i przepisy zmieniają się szybko, więc
informacje zawarte w niniejszym dokumencie mogą nie być kompletne i ak-
tualne. Proszę skontaktować się z profesjonalnym doradcą przed podjęciem
jakichkolwiek działań na podstawie zawartych informacji.



TEMAT NUMERU

Fundacje rodzinne
- kompendium

10

STYCZEŃ - LUTY NR 1 (92) 2023

RB Magazine
al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa
tel. 22 276 61 84
www.russellbedford.pl

Wydawca

 **Russell Bedford**
taking you further

Redaktor Prowadząca
Katarzyna Kolbus
katarzyna.kolbus@russellbedford.pl

Reklama
e-mail: marketing@russellbedford.pl

Projekt i skład
DOCE System Solutions sp. z o.o.
ul. Rondo Mogiłskie 1
31-516 Kraków
www.doce.com.pl | 662311844

Szanowni Państwo

PRÓBA ZEBRANIA NAJWAŻNIEJSZYCH ZMIAN W PRAWIE Z OSTATNIEGO KWARTAŁU, TO NIE LADA WYZWANIE. NA SZCZĘŚCIE MOŻEMY JE SPOKOJNIE PODJĄĆ, PONIEWAŻ DZIĘKI NASZYM ŚWIETNYM AUTOROM JESTEŚMY ZAWSZE NA BIEŻĄCO Z TYM, CO WAŻNE DLA DZIAŁALNOŚCI PRZEDSIĘBIORCÓW.

Jako dwa wiodące tematy wybraliśmy fundacje rodzinne oraz pomoc dla Ukrainy, rozpatrywaną pod kątem podatkowym. Mamy więc sprawy wewnętrzne i te dotyczące zagranicy, ale bezpośrednio w nas godzące. Pomoc dla walczącej Ukrainy na szczęście nie ustaje, a dobrą wiadomością dla przedsiębiorców jest to, że można uwzględnić ją w kosztach. W Russell Bedford pomagamy nie tylko materialnie, ale też dzieląc się wiedzą podczas porad udzielanych w języku rosyjskim lub ukraińskim.

Pomoc jest ważna i niestety musimy być na nią gotowi zapewne długofalowo, tymczasem jednak w kraju także sporo zmian, zarówno w prawie cywilnym, jak i karnym. Jedną z większych rewolucji jest wprowadzenie fundacji rodzinnej. Ustawa podpisana już przez Prezydenta unowocześnia prawo sukcesyjne w sposób budzący podziw. Obserwowaliśmy jej tworzenie od początku i możemy śmiało stwierdzić, że jest to jedno z lepszych rozwiązań i światło w tunelu tych naprawdę słabych. Ustawa o fundacji rodzinnej daje możliwość wycofania się fundatora (przedsiębiorcy) z aktyw-

nego prowadzenia biznesu, bez utraty dochodów, gwarantuje utrzymanie majątku w jednych rękach i daje możliwość planowania sukcesji na lata, co zabezpieczy tak liczne w Polsce firmy rodzinne.

W pierwszym w tym roku wydaniu RB Magazynu zapraszamy do przeczytania merytorycznych artykułów na temat fundacji rodzinnej i innych zmian, jakie weszły w życie lub jakie są planowane.



Katarzyna Kołbuś

Redaktor prowadząca
Russell Bedford

Mecenas Dmowski wystąpił podczas Konferencji UW Deregulacja systemu podatkowego oraz koncyliacyjne metody wymiaru i egzekucji podatków

19 stycznia 2023 r. w godzinach 10.00-16.00, w Sali Kolumnowej, Wydział Historii Uniwersytetu Warszawskiego, a także online, odbyła się Ogólnopolska Konferencja Naukowa WPIA UW „Deregulacja systemu podatkowego oraz koncyliacyjne metody wymiaru i egzekucji podatków”. Miło nam zawiadomić, że jednym z prelegentów był mecenas Andrzej Dmowski, CEO Russell Bedford Poland.

W obliczu postępującego chaosu legislacyjnego i „przeregulowania” wielu dziedzin systemu prawnego, pojawia się oczywiste pytanie: dlaczego nie powrócić do tradycyjnego modelu regulacji obejmującego jedynie zasady ogólne a odrzucającego kazuistykę regulacji szczegółowych, które tworzą kolejne wyłomy odwracające metodę reguły i wyjątku? W obliczu kryzysu gospodarczego oczywistym jest, że dochodów budżetowych bynajmniej nie zapewnią nakazy prawne – nawet prawidłowe w sensie legislacyjnym – ale wola podatników, aby regulować ciążące na nich zobowiązania podatkowe. Ustawodawca powinien więc w jak najszerszym zakresie zachęcić obywateli i przedsiębiorców do dobrowolnego regulowania tych zobowiązań. Z punktu widzenia dochodów budżetowych nie idzie o rację w sporze na temat interpretacji przepisu, ale o pieniądze, co otwiera pole do quasi-biznesowych uzgodnień między władzą a obywatelem

(przedsiębiorcą), niezależnie od sporów o prawo. Mimo że takie podejście intuicyjnie może się kłócić z ideą demokratycznego państwa prawnego, obecna sytuacja gospodarcza zmusza rewizji tradycyjnego pozytywizmu prawniczego. Być może za cenę spokoju społecznego i braku ingerencji władzy publicznej w indywidualne rozliczenia podatkowe lepiej dać szanse podatnikom zapłacić tyle podatku, ile chcą i mogą, niż dążyć do – najczęściej bezskutecznej – egzekucji każdej przysłowiowej złotówki?

Zarysowane powyżej dylematy z całą pewnością wymagają dyskusji naukowej, która to miała miejsce w sali UW, z udziałem mecenasa Andrzeja Dmowskiego, który wygłosił wykład nt.: „Czy w systemie podatkowym powinny funkcjonować konsensualne metody określenia wysokości zobowiązania podatkowego na wzór art. 335 i art. 387 k.p.k.? ”.



DZIEŃ CEN TRANSFEROWYCH - podsumowanie spotkania RB z przedsiębiorcami

27 października 2022 roku w katowickiej siedzibie firmy przy ul. Lompy 14 odbyło się #spotkanieRB z przedsiębiorcami „Dzień cen transferowych”.



Dziękujemy za udział!

W obliczu postępującego chaosu legislacyjnego i „przeregulowania” wielu dziedzin systemu prawnego, pojawia się oczywiste pytanie: dlaczego nie powrócić do tradycyjnego modelu regulacji obejmującego jedynie zasady ogólne a odrzucającego kazuistykę regulacji szczegółowych, które tworzą kolejne wyłomy odwracające metodę reguły i wyjątku? W obliczu kryzysu gospodarczego oczywistym jest, że dochodów budżetowych bynajmniej nie zapewnią nakazy prawne – nawet prawidłowe w sensie legislacyjnym – ale wola podatników, aby regulować ciążące na nich zobowiązania podatkowe. Ustawodawca powinien więc w jak najszerszym zakresie zachęcić obywateli i przedsiębiorców do dobrowolnego regulowania tych zobowiązań. Z punktu widzenia dochodów budżetowych nie idzie o rację w sporze na temat interpretacji przepisu, ale o pieniądze, co otwiera pole do quasi-biznesowych

uzgodnień między władzą a obywatelem (przedsiębiorcą), niezależnie od sporów o prawo. Mimo że takie podejście intuicyjnie może się kłócić z ideą demokratycznego państwa prawnego, obecna sytuacja gospodarcza zmusza rewizji tradycyjnego pozytywizmu prawniczego. Być może za cenę spokoju społecznego i braku ingerencji władzy publicznej w indywidualne rozliczenia podatkowe lepiej dać szanse podatnikom zapłacić tyle podatku, ile chcą i mogą, niż dążyć do – najczęściej bezskutecznej – egzekucji każdej przysługującej złotówki?

Zarysowane powyżej dyalematy z całą pewnością wymagają dyskusji naukowej, która to miała miejsce w sali UW, z udziałem mecenasa Andrzej Dmowskiego, który wygłosił wykład nt.: „Czy w systemie podatkowym powinny funkcjonować konsensualne metody określenia wysokości zobowiązania podatkowego na wzór art. 335 i art. 387 k.p.k.?”.

Fundacje rodzinne

Fundacje rodzinne - kompendium

23 listopada b.r. wpłynął do Sejmu rządowy projekt ustawy o fundacjach rodzinnych, który dwa dni później został skierowany do pierwszego czytania na posiedzeniu Sejmu. Projekt przygotowany przez Ministerstwo Rozwoju i Technologii wspólnie z Ministerstwem Finansów i partnerami społecznymi dotyczy uregulowania organizacji i funkcjonowania fundacji rodzinnej, w tym obowiązków fundatora i beneficjenta. Jest on odpowiedzią na postulaty zgłaszane przez środowiska przedsiębiorców wprowadzenia do polskiego systemu prawnego nowej instytucji, która ułatwi sukcesję i pozwoli pogodzić interesy związane z działalnością gospodarczą i interesy prywatne.

Ideą fundacji rodzinnej jest założenie, że majątek rodzinny staje się własnością fundacji i jest formalnie odrębny od członków rodziny. Rozwiązanie to jest środkiem do celu, jakim jest funkcjonowanie przedsiębiorstwa przez wiele pokoleń i realizowanie wizji fundatora, przy jednoczesnym zapewnieniu środków finansowych zaspokajających potrzeby egzystencjonalne beneficjentów. Poza tym pozwoli to także przedsiębiorcy (fundatorowi) na wycofanie się z aktywnego prowadzenia działalności biznesowej bez utraty dochodów z działalności przedsiębiorstwa.

Niezbędne formalności przy założeniu fundacji rodzinnej

Fundatorem będzie mogła być wyłącznie osoba fizyczna mająca pełną zdolność do

czynności prawnych, która przekaże całość lub część swojego majątku fundacji rodzinnej. Fundację taką będzie można utworzyć na dwa sposoby: w akcie założycielskim albo w testamencie. W przypadku ustanowienia fundacji w testamencie, sporządzenie aktu założycielskiego i testamentu będzie wymagało zachowania formy aktu notarialnego pod rygorem nieważności. Fundacja rodzinna będzie mogła być założona przez więcej niż jedną osobę, także przez osoby niespokrewnione. Wyjątki w tym zakresie będą wprowadzane jedynie w przypadku ustanawiania fundacji rodzinnej na podstawie testamentu, ponieważ zgodnie z polskim prawem spadkowym nie ma możliwości sporządzania testamentów wspólnych. Majątek fundacji powstały w wyniku przekazania go przez fundatora będzie stanowić fundusz zało-

życielski, który nie powinien być niższy niż 100 000 zł.

Poza dokumentem ustanawiającym fundację tj. aktem założycielskim albo testamentem, najważniejszym dokumentem będzie statut. Zostaną w nim uregulowane najistotniejsze aspekty dotyczące funkcjonowania fundacji rodzinnej oraz ustanowionych w niej organów.

Zgłoszenia ustanowienia fundacji do sądu rejestrowego w celu wpisania do rejestru fundacji rodzinnych będzie dokonywał fundator, a w przypadku ustanowienia fundacji rodzinnej w testamencie – zarząd. Z chwilą wpisu do rejestru fundacja rodzinna nabędzie osobowość prawną. Fundacja rodzinna będzie ponosić odpowiedzialność solidarną za zobowiązania



KONSTANCJA SAWICKA

Radca Prawny
russellbedford

fundatora powstałe przed ustanowieniem fundacji rodzinnej.

Skonsolidowanie majątku przedsiębiorstwa

Dzięki nowym rozwiązaniom majątek firmy nie zostanie podzielony pomiędzy spadkobierców, ale zatrzymany w jednych rękach, co pozwoli na rozwój działalności przedsiębiorstwa. Zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy wprowadzenie tej instytucji ma na celu uniknięcie sytuacji, w której spadkobiercy dzielą się majątkiem spadkodawców, a następnie ich potomkowie dzielą majątek na coraz mniejsze części. Proponowane zmiany mają przyczynić się do integracji majątku (akumulacji kapitału) i zarządzania nim w sposób pozwalający na zachowanie aktywności w sferze gospodarczej i dostarczanie środków utrzymania przyszłym pokoleniom.

Celem projektu ustawy jest kompleksowe uregulowanie pozwalające na zatrzymanie kapitału w kraju na wiele pokoleń oraz zwiększenie potencjału krajowych inwestycji. Fundacja rodzinna ma być rozwiązaniem minimalizującym ryzyko rozdrobnienia majątku rodzinnego i pozwalającym na kontynuację działalności biznesowej. Przekazanie majątku fundacji rodzinnej ma chronić go przed podziałem, umożliwić jego pomnażanie, a więc także czerpanie z niego korzyści, które będzie można przeznaczyć na pokrycie kosztów utrzymania osób wskazanych przez fundatora. Najistotniejszą kwestią jest zapewnienie ciągłości całości przedsiębiorstwa, co może wpłynąć na rozwój przedsiębiorstwa i wzrost zysków przy jednoczesnym zabezpieczeniu zaspokojenia potrzeb życiowych beneficjentów.

Fundacje rodzinne są popularnym na świecie narzędziem sukcesji firmy rodzinnej. Polska fundacja rodzinna jest wzorowana na tego typu rozwiązaniach działających w innych krajach europejskich (np. Austria, Niemcy, Szwajcaria itd.). Nawet nazwa tej instytucji została zaczerpnięta z nazw analogicznych rozwiązań funkcjonujących w innych krajach i jest ona adekwatna do struktury organizacyjnej oraz celów jakie ma spełnić. Podmiot ten będzie posiadał majątek, który nie będzie podlegał podziałowi i zostanie zabezpieczony przed utratą oraz przeznaczeniem majątku i dochodów z niego niezgodnie z wola fundatora (spadkodawcy).

Ponadto fundacja rodzinna może być zarządzana przez osobę zawodowo zajmującą się prowadzeniem takich podmiotów, która będzie nią profesjonalnie zarządzać oraz realizować plan fundatora, a zyski przekazywać na rozwój firmy i na prywatne potrzeby członków jego rodziny lub innych uprawnionych osób, co dodatkowo pozwoli zminimalizować ryzyko utraty przekazanej przez fundatora firmy i majątku rodzinnego.

Nowe przepisy w zakresie ustalania zachowku

W nowych przepisach wprowadzone zostaną zmiany dotyczące ustalania zachowku. Mają one na celu umożliwienie fundacji rodzinnej funkcjonowania. Nowe uregulowania będą bardziej elastyczne, m.in. osoba uprawniona będzie mogła zrzec się prawa do zachowku, zachówek będzie mógł zostać rozłożony na raty, dopuszczalne będzie odroczenie terminu jego płatności, a nawet jego obniżenie

(w uzasadnionych przypadkach). Zgodnie z projektem ustawy beneficjent, który jest jednocześnie uprawniony do zachowku, będzie mógł otrzymać tylko jedno z tych świadczeń.

Opodatkowanie fundacji rodzinnej

Opodatkowanie fundacji rodzinnej uwzględni związki rodzinne beneficjentów z fundatorem i co do zasady będzie neutralne podatkowo. Założenie fundacji rodzinnej oraz przekazanie do niej majątku nie będzie opodatkowane. Fundacje rodzinne zostaną objęte podmiotowym zwolnieniem od podatku dochodowego od osób prawnych. Zwolnienie to nie znajdzie jednak zastosowania do podatku dochodowego od przekazanych lub postawionych do dyspozycji przez fundację rodzinną bezpośrednio lub pośrednio. Dodatkowo najbliższa rodzina będzie zwolniona z podatku. Pozostali zapłacą 15% podatku dochodowego od osób fizycznych. Beneficjenci będący organizacjami pozarządowymi będą płacić podatek dochodowy od osób prawnych na dotychczasowych zasadach.

Wejście w życie nowych przepisów jest przewidywane na pierwszą połowę 2023 r. Jak wynika to z obserwacji analogicznych rozwiązań (zagraniczne fundacje rodzinne) przyjętych w innych krajach fundacje tego typu pozwalają na ograniczenie zagrożeń dla integralności majątku rodzinnego i płynności finansowej spółek, w których udziały są własności fundacji rodzinnej, przy jednoczesnym spełnianiu świadczeń dla beneficjentów fundacji.

Fundacje rodzinne

Nowelizacja projektu ustawy o fundacji rodzinnej – zmiany w zakresie opodatkowania fundacji oraz jej beneficjentów

W ostatnich dniach na stronie Rządowego Centrum Legislacji pojawił się zaktualizowany projekt ustawy o fundacji rodzinnej. Nowe brzmienie projektu ustawy przewiduje daleko idące zmiany w sferze opodatkowania samej fundacji, jak również jej beneficjentów i fundatorów.

W świetle ustaw o podatkach dochodowych[1] kosztem uzyskania przychodów są koszty związane z wytworzeniem lub cena nabycia rzecz lub praw będących przedmiotem darowizn przekazanych od dnia rozpoczęcia konfliktu (24 lutego 2022 r.) do dnia 31 grudnia 2022 r. oraz koszty poniesione z tytułu nieodpłatnych świadczeń na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy.

W związku z decyzją ustawodawcy, iż wzmiankowana pomoc ma mieć charakter instytucjonalny, a nie zindywidualizowany, warunkiem skorzystania z przedmiotowej preferencji jest, aby darowizny zostały przekazane jednej z instytucji ujętych w zamkniętym katalogu, do których zaliczyć można:

- organizacje pozarządowe oraz inne podmioty działające w oparciu o regulacje zawarte w ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, lub równoważne organizacje określone w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujące na terytorium Ukrainy,
- jednostki samorządu terytorialnego,
- wojewodów,

Rządową Agencję Rezerw Strategicznych, podmioty wykonujące na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium Ukrainy działalność leczniczą lub działalność z zakresu ratownictwa medycznego. Na marginesie należy zauważyć, że na przestrzeni ostatnich miesięcy obowią-

zywania analizowanej regulacji, niejako w odzewie na napływające do rządu głosy o potrzebie pilnej nowelizacji przepisów, wspomniany katalog został, z mocą wsteczną od dnia 24 lutego 2022 r., uzupełniony o wojewodów. Tym samym darowizny przekazane wojewodom od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 15 kwietnia 2022 r. (datą wejścia w życie wspomnianej nowelizacji katalogu beneficjentów) mogą korzystać z omawianego rozwiązania.

Dodatkowym obwarowaniem możliwości ujęcia wzmiankowanych wydatków w kosztach firmowych jest wymóg, aby nie zostały one uprzednio ujęte w tychże kosztach, w tym również poprzez dokonane odpisy amortyzacyjne. Jednocześnie w związku ze stosownym wyłączeniem, z perspektywy beneficjentów ww. darowizn, otrzymane przysporzenia nie są zaliczane do przychodów, w związku z czym nie powinny być uwzględniane wyliczeniu podatku dochodowego.

W świetle przywołanych regulacji podatnicy powinni pamiętać o tym, że korzystanie z możliwości ujmowania darowizn związanych z przeciwdziałaniem skutkom konfliktu na Ukrainie nie jest całkowicie dowolne, a pomoc powinna zostać przekazana konkretnym podmiotom wymienionym w ustawie. Warto więc zadbać o sformalizowanie zasad współpracy ze wspomnianymi podmiotami, celem ich udokumentowania na potrzeby rozliczenia podatku dochodowego.

[1] Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych

”
W świetle przywołanych regulacji podatnicy powinni pamiętać o tym, że korzystanie z możliwości ujmowania darowizn związanych z przeciwdziałaniem skutkom konfliktu na Ukrainie nie jest całkowicie dowolne, a pomoc powinna zostać przekazana konkretnym podmiotom wymienionym w ustawie.

JAN MARKOWICZ

Adwokat
russellbedford

Pomoc Ukrainie

Pomoc humanitarna dla obywateli Ukrainy w kosztach firmy

W odpowiedzi na wyjątkową postawę Polaków, w tym również polskich przedsiębiorców, którzy już od pierwszych dni konfliktu na Ukrainie zaoferowali szeroką gamę pomocy materialnej ogromnej liczbie uchodźców, od marca br. do polskiego porządku prawnego wprowadzono regulacje umożliwiające uwzględnienie wydatków na wspomnianą pomoc w kosztach uzyskania przychodu.

W świetle ustaw o podatkach dochodowych kosztem uzyskania przychodów są koszty związane z wytworzeniem lub cena nabycia rzecz lub praw będących przedmiotem darowizn przekazanych od dnia rozpoczęcia konfliktu (24 lutego 2022 r.) do dnia 31 grudnia 2022 r. oraz koszty poniesione z tytułu nieodpłatnych świadczeń na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy.

W związku z decyzją ustawodawcy, iż wzmiankowana pomoc ma mieć charakter instytucjonalny, a nie zindywidualizowany, warunkiem skorzystania z przedmiotowej preferencji jest, aby darowizny zostały przekazane jednej z instytucji ujętych w zamkniętym katalogu, do których zaliczyć można:

- organizacje pozarządowe oraz inne podmioty działające w oparciu o regulacje zawarte w ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, lub równoważne organizacje określone w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujące na terytorium Ukrainy,
- jednostki samorządu terytorialnego,
- wojewodów,
- Rządową Agencję Rezerw Strategicznych,
- podmioty wykonujące na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium Ukrainy działalność leczniczą lub działalność z zakresu ratownictwa medycznego.

Należy zauważyć, że na przestrzeni ostatnich miesięcy obowiązywania analizowanej regulacji, niejako w odzewie na napływające do rządu głosy o potrzebie pilnej nowelizacji przepisów, wspomniany katalog został, z mocą wsteczną od dnia 24 lutego 2022 r., uzupełniony o wojewodów.

JAN MARKOWICZ
Adwokat

Na marginesie należy zauważyć, że na przestrzeni ostatnich miesięcy obowiązywania analizowanej regulacji, niejako w odzewie na napływające do rządu głosy o potrzebie pilnej nowelizacji przepisów, wspomniany katalog został, z mocą wsteczną od dnia 24 lutego 2022 r., uzupełniony o wojewodów. Tym samym darowizny przekazane wojewodom od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 15 kwietnia 2022 r. (datą wejścia w życie wspomnianej nowelizacji katalogu beneficjentów) mogą korzystać z omawianego rozwiązania. Dodatkowym obwarowaniem możliwości ujęcia wzmiankowanych wydatków w kosztach firmowych jest wymóg, aby nie zostały one uprzednio ujęte w tychże kosztach, w tym również poprzez dokonane odpisy amortyzacyjne.

Jednocześnie w związku ze stosownym wyłączeniem, z perspektywy beneficjentów ww. darowizn, otrzymane przysporzenia nie są zaliczane do przychodów, w związku z czym nie powinny być uwzględniane wyliczeniu podatku dochodowego. W świetle przywołanych regulacji podatnicy powinni pamiętać o tym, że korzystanie z możliwości ujmowania darowizn związanych z przeciwdziałaniem skutkom konfliktu na Ukrainie nie jest całkowicie dowolne, a pomoc powinna zostać przekazana konkretnym podmiotom wymienionym w ustawie. Warto więc zadbać o sformalizowanie zasad współpracy ze wspomnianymi podmiotami, celem ich udokumentowania na potrzeby rozliczenia podatku dochodowego.

Branża kantorowa na celowniku PFR -trwa „polowanie na czarownice”

Polski Fundusz Rozwoju (PFR) nie odpuszcza i wysyła pisma między innymi do przedsiębiorców działających w branży kantorowej, żądając wyjaśnień, co do sposobu ustalenia przez nich przychodów na potrzeby przyznania im subwencji w ramach tzw. Tarczy Finansowej PFR.



Obserwujemy coraz więcej spraw dotyczących sporu zaistniałego pomiędzy kantorami, a PFR, który podejmuje działania zmierzające do zakwestionowania przyznanych kantorom subwencji.

Pisma od PFR z wezwaniem do wyjaśnienia

Zazwyczaj zaczyna się niewinnie, tj. przedsiębiorcy otrzymują pisma z wezwaniem do wskazania, czy wypełniając wnioski o przyznanie subwencji, jako przychody podawali całą kwotę uzyskaną ze sprzedaży walut, czy jedynie spread, tj. różnicę pomiędzy ceną zakupu, a ceną sprzedaży waluty obcej.

Zwracamy uwagę, iż często takie z pozoru rutynowe pytania mogą w istocie zmierzać do wykazania, że przedsiębiorca prowadzący kantor zawyżył kwotę swoich przychodów błędnie rozumiejąc pojęcie przychodu. Ma to istotne znaczenie, bowiem na etapie składania wniosków o przyznanie subwencji to właśnie kwota przychodu decydowała o wysokości subwencji.

Niejasności co do wyliczenia przychodów

Mogłoby się wydawać, że sprawa jest prosta, bowiem ten kto wskazał błędne dane i otrzymał pieniądze nienależnie lub w wysokości większej niż należna, powinien je zwrócić. Co jednak w przypadku, gdy na moment składania wniosków i podpisywania umowy PFR w ogóle nie podawał, jak należy rozumieć definicję przychodu i – co znamienne – nie wskazywał, że jego zdaniem branża kantorowa powinna podawać wysokość przychodu obliczaną według specjalnie ustalonych zasad, tj. jako spread? Czy w takiej sytuacji PFR może zmienić tak kluczowe zasady „gry” w trakcie jej trwania? I co z przedsiębiorcami, którzy już rozliczyli się z PFR z przyznanej subwencji, a więc zakończyli umowę?

Atmosferę dodatkowo podgrzewa fakt, iż lektura wezwań kierowanych do naszych klientów sprawia wrażenie, że dzisiaj PFR próbuje stawiać ich w pozycji słabszej strony, a najchętniej wręcz w pozycji winnego, który popełnił błąd

i najlepiej, aby szybko oddał otrzymane pieniądze.

Status PFR a spory sądowe

W naszej ocenie sprawa jest bardziej skomplikowana, a żądania PFR często nie mają uzasadnionych podstaw prawnych. W pierwszej kolejności warto zauważyć, że PFR S.A. nie jest organem administracji publicznej. Jest to działająca w oparciu o Kodeks spółek handlowych polska spółka akcyjna należąca do Skarbu Państwa. Powyższe potwierdziły sądy administracyjne, w tym w szczególności NSA w postanowieniu z dnia 5 października 2021 r., sygn. IGSK 1154/21 wskazując, że stosunek prawny łączący PFR i przedsiębiorcę ma charakter cywilnoprawny.

Ta, z pozoru prozaiczna, informacja ma ogromne znaczenie z punktu widzenia sytuacji procesowej przedsiębiorców, do których PFR występuje z żądaniem. Po pierwsze, wskazuje im właściwą ścieżkę rozstrzygnięcia ewentualnego sporu – proces cywilny, a po drugie sprawia,

że strony ewentualnego sporu są równe. Nie może występować tu władczość jednej ze stron – organu, tak jak ma to miejsce w toku postępowań administracyjnych, gdzie organ władczo podejmuje decyzje i posiada rozbudowane narzędzia ich egzekwowania, włącznie z możliwością zabezpieczenia na majątku strony przed sądową kontrolą legalności wydanej decyzji.

Tarcza Finansowa PFR jako dokument rozstrzygający

Skoro już wiemy, że prawa przedsiębiorców powinny być traktowane na równi z prawami PFR możemy przyjąć, że rozstrzygające będą dokumenty dotyczące programu tzw. Tarczy Finansowej PFR, w tym w szczególności regulamin programu oraz umowa określająca wzajemne prawa i obowiązki stron. I tu można powiedzieć, że zaczynamy dotyczyć sedna sprawy, bowiem program subwencyjny ruszył w kwietniu 2020 r., a dopiero w czerwcu 2020 r. PFR doszedł do wniosku, że branża kantorowa podając swoje przychody (rozumiane jak u każdego innego przedsiębiorcy), otrzymuje znaczne kwoty subwencji. W konsekwencji, 17 czerwca 2020 r. PFR wprowadził aktualizację komunikatu dot. interpretacji obrotów gospodarczych (przychodów ze sprzedaży) z 17 maja 2020 r., wskazując, że przychody kantorów powinny być obliczane jako spread, czyli de facto dochód, a nie przychód (spread, tj. przychód ze sprzedaży walut – koszty zakupu walut = dochód).


Prawo nie może działać wstecz

Problem polega na tym, że PFR uważa, że powyższa aktualizacja (zmiana) działa wstecz i ma zastosowanie także do umów zawartych przez przedsiębiorców i zaakceptowanych przez PFR przed 17 czerwca 2020 r. Wtedy kantory podawały kwotę przychodu liczoną tak samo jak w przypadku innych przedsiębiorców, a PFR weryfikując te wnioski, uznawał je za prawidłowe i zlecał wypłaty subwencji. Dodać należy, że nie ma w tym żadnej złej woli kantorów, bowiem wszystkie dokumenty stworzone przez PFR, obowiązujące przed zmianą

z 17 czerwca 2020 r., pozwalały sądzić, że w braku odmiennej definicji przychód należy rozumieć zgodnie z przepisami ustaw o podatkach dochodowych (PIT i CIT). Dla przykładu można wskazać, że w regulaminie programu PFR zastrzegał sobie możliwość weryfikacji danych podanych przez przedsiębiorcę poprzez współpracę m.in. z ZUS i urzędami skarbowymi, gdzie przychód branży kantorowej rozumiany jest jako przychód ze sprzedaży walut, a nie spread.

Dodatkowym zdziwieniem okazuje się fakt, iż opisane zamieszanie ze sposobem obliczania przychodów kantorów dla celów subwencji z PFR dotyczy nawet tych przedsiębiorców, którzy (i) złożyli wnioski o subwencję zanim PFR zmienił sposób liczenia przychodów, (ii) po weryfikacji przez PFR przedstawionych przez nich kwot otrzymali subwencję, (iii) wydawali środki zgodnie z regulaminem programu oraz spełnili wszystkie inne wymagania, (iv) otrzymali już końcową decyzję PFR o umorzeniu przyznanej subwencji w 100% wobec spełnienia wszystkich warunków i zakończyli umowę. W świetle prawa, wobec zakończenia umowy, stosunek cywilnoprawny pomiędzy stronami wygaś, a mimo to PFR kieruje wezwania także do takich przedsiębiorców powołując się na postanowienia umowy. Takie działanie może być pozbawione podstaw prawnych, bowiem wygaśła umowa, która dawała PFR prawo do kierowania wezwań do przedsiębiorcy, oraz nakładała na niego obowiązek wysyłania danych do PFR.

Niewątpliwie cała ta sytuacja nie buduje zaufania przedsiębiorców do PFR. Wprowadzony program miał stanowić dla nich pomoc w łagodzeniu skutków pandemii, tymczasem wywołuje spory i stawia przedsiębiorców w roli winnych, co często nie ma uzasadnienia prawnego. Powstała duża niepewność wśród przedsiębiorców z branży kantorowej, bowiem część z nich wydatkowała już otrzymane środki zgodnie z regulaminem programu i obawiają się, że będą musieli je zwrócić wraz z odsetkami.

 *Problem polega na tym, że PFR uważa, że powyższa aktualizacja (zmiana) działa wstecz i ma zastosowanie także do umów zawartych przez przedsiębiorców i zaakceptowanych przez PFR przed 17 czerwca 2020 r. Wtedy kantory podawały kwotę przychodu liczoną tak samo jak w przypadku innych przedsiębiorców, a PFR weryfikując te wnioski, uznawał je za prawidłowe i zlecał wypłaty subwencji.*

RAFAŁ DĄBROWSKI

Adwokat, doradca podatkowy,
doradca restrukturyzacyjny

Podsumowanie najważniejszych zmian w PIT wprowadzonych w 2022 r.

Rok 2022 obfitował w fundamentalne zmiany podatkowe, zapowiadane od maja 2021 r. i wprowadzone w ekspresowym tempie, biorąc pod uwagę poważny charakter modyfikacji ustaw podatkowych, co spowodowało zresztą szereg kontrowersji wyrażanych w debacie publicznej. Koniec roku to czas podsumowań. Z związku z tym przedstawiamy wybrane najważniejsze zmiany w podatku dochodowym od osób fizycznych wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r. – tzw. Polski Ład oraz ustawą z dnia 9 czerwca 2022 r. – tzw. Polski Ład 2.0.

Nowa skala podatkowa, podwyższenie kwoty wolnej od podatku

Resort finansów zdecydował się na podwyższenie do 120 000 zł progu dochodowego, od którego rozpoczyna się drugi próg dochodów, co do których stosuje się 32% stawkę podatku. W konsekwencji, po 12 latach zmianie uległ próg dochodów w skali podatkowej – z 85 528 zł do 120 000 zł dochodu rocznie. Jak podkreślał resort finansów w uzasadnieniu do projektu Polskiego Ładu: „Próg dochodów dostosowany będzie do nowej rzeczywistości, w której na przestrzeni lat wynagrodzenia w Polsce podwoiły się”.

Kolejną pozytywną kwestią było podwyższenie do 30 000 zł „kwoty wolnej” od podatku dla ogółu podatników podatku dochodowego od osób fizycznych rozliczających podatek według skali podatkowej (wcześniej kwota ta wynosiła 8 000 zł). Stąd też, nastąpiło podwyższenie kwoty zmniejszającej podatek do wysokości 3 600 zł ($30\,000\text{ zł} \times 12\% = 3\,600\text{ zł}$, zamiast wcześniejszych $8\,000\text{ zł} \times 17\% = 1\,360\text{ zł}$).

Brak możliwości odliczenia składki zdrowotnej od podatku, nowe zasady rozliczeń składki zdrowotnej

Na podstawie ustawy zmieniającej, zniesione zostały przepisy, które stanowiły podstawę odliczenia od podatku dochodowego składek na ubezpieczenie zdro-

wotne w wysokości 7,75% podstawy jej wymiaru. W wyniku tego nie tylko pracownicy, ale i przedsiębiorcy rozliczający się na zasadach ogólnych (skala podatkowa) płacą ją obecnie według tej samej stawki 9% od podstawy opodatkowania. Składka zdrowotna przy podatku liniowym wynosi teraz natomiast 4,9% dochodu przedsiębiorcy.

Od 1 stycznia 2022 r., podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących działalność gospodarczą, które stosują opodatkowanie na zasadach ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych zależy od osiąganego rocznego poziomu przychodów. Składka stanowi 9% podstawy wymiaru:

- dla przychodów do kwoty 60 000 zł jest to kwota 60% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia;
- podatnicy osiągający przychody w przedziale od 60 000 zł do 300 000 zł zapłacą składkę od kwoty 100% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia;
- podatnicy osiągający przychody powyżej 300 000 zł muszą się liczyć z podstawą wymiaru w wysokości 180% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia.

Przeciętne miesięczne wynagrodzenie odnosi się do sektora przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego,

włącznie z wypłatami z zysku, które ogłaszane jest przez Prezesa GUS w „Monitorze Polskim”. Za IV kwartał 2021 r. wynosiło ono 6 221 zł. Do ustalenia, w którym przedziale znajduje się przedsiębiorca, przyjmuje się przychody pomniejszone o składki społeczne.

W każdym z ww. przypadków, nie ma już możliwości odliczenia składki zdrowotnej od podatku. Składka jest miesięczna i niepodzielna.

Likwidacja karty podatkowej dla nowych podatników

Ponadto, zgodnie z ustawą zmieniającą, podstawę wymiaru składki zdrowotnej dla przedsiębiorców rozliczających się na zasadzie karty podatkowej stanowi teraz kwota minimalnego miesięcznego wynagrodzenia obowiązującego w danym roku. W tym przypadku również od kwoty podatku nie można odliczać składki zdrowotnej.

W konsekwencji, w 2022 roku wysokość składki zdrowotnej dla tej formy rozliczeń wynosiła więc miesięcznie 270,90 zł ($3010\text{ zł brutto} \times 9\%$). Omawiana wartość stanowi również generalną kwotę minimalnej składki zdrowotnej, którą trzeba uiszczać, nawet mimo nieuzyskania w danym miesiącu dochodu.

Co ważne, opodatkowania w formie karty podatkowej nie mogą już wybrać nowi podatnicy. Dodatkowo, jeśli podatnik utraci

prawo lub zrezygnuje z tej formy rozliczenia podatku – w takim wypadku nie będzie już mógł do niej powrócić.

Ulga dla klasy średniej i jej likwidacja, niższa stawka podatku w pierwszym progu podatkowym

Brak możliwości odliczenia składki zdrowotnej od podatku spowodował szereg dalszych konsekwencji. Ministerstwo Finansów wprowadziło tzw. ulgę dla klasy średniej, która miała zrekompensować brak możliwości odliczenia od podatku składki zdrowotnej.

Ulga miała dotyczyć podatników zatrudnianych na podstawie stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy jak również podatników osiągających przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej prowadzonej na zasadach skali podatkowej (grupa nieuwzględniona w pierwotnym projekcie).

Ulga miała polegać na odliczeniu od dochodu danej kwoty na podstawie wzoru, której wysokość uzależniono od poziomu rocznych przychodów tj. biorąc pod uwagę przedział od 68 412 zł do 133 692 zł rocznie (odpowiednio od 5 701 zł do 11 141 zł miesięcznie).

Ulga została jednak skrytykowana za duże skomplikowanie oraz brak możliwości zastosowania do niektórych przychodów (nie mogli z niej skorzystać emeryci, niektórzy zleceniobiorcy czy podatnicy na umowie o dzieło). W konsekwencji, ulga została zlikwidowana. W jej miejsce ustawodawca zdecydował się obniżyć pierwszy próg podatkowy z 17% do 12% dla wszystkich podatników rozliczających się na zasadach ogólnych.

Wprowadzenie możliwości odliczenia części składek zdrowotnych na innych zasadach

W celu zminimalizowania skutków braku możliwości odliczenia składki zdrowotnej od podatku, prawodawca w ustawie Polski Ład 2.0 przewidział możliwość odliczenia

zapłaconej składki zdrowotnej na następujących zasadach:

- od podstawy opodatkowania dla podatników rozliczających się podatkiem liniowym – do limitu 8 700 zł (pomniejszenie dochodu),
- dla podatników rozliczających się ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych – w wysokości 50% zapłaconych składek (pomniejszenie przychodu) oraz
- dla podatników rozliczających się kartą podatkową – 19% zapłaconych składek (pomniejszenie podatku).

Dla podatników rozliczających się na zasadach ogólnych nie wprowadzono podobnych preferencji ze względu na wyżej omówione obniżenie stawki podatku w pierwszym progu podatkowym z 17% do 12%.

Wybór skali podatkowej przez podatników opodatkowanych w 2022 r. podatkiem liniowym lub ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych (przepisy przejściowe)

W związku z korzystnymi zmianami w skali podatkowej, progu podatkowym oraz w zakresie zwiększenia kwoty wolnej, podatnicy którzy w 2022 r. opodatkowali swoje dochody podatkiem liniowym lub ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, uzyskali możliwość wyboru opodatkowania dochodów na zasadach ogólnych po zakończeniu roku podatkowego (w rozliczeniu rocznym).

Zmiana zasad stosowania kwoty wolnej od podatku na etapie zaliczek

Po wejściu w życie Polskiego Ładu okazało się, że podatnicy, którzy są zatrudnieni u wielu pracodawców na ułamkowe części etatu (czyli np. nauczyciele) nie mogą de facto skorzystać z pełnej kwoty wolnej na etapie zaliczek. PIT-2 mogą bowiem złożyć wyłącznie u jednego pracodawcy, a wysokość wynagrodzenia u każdego z pracodawców jest za niska, aby wykorzystać całość kwoty wolnej.

Polski Ład 2.0 wprowadził możliwość jed-

nocznego złożenia PIT-2 dwóm lub nawet trzem pracodawcom. Jeśli PIT-2 zostanie złożony dwóm pracodawcom, każdy z pracodawców pomniejszy podatek o 1/24 kwoty zmniejszającej podatek. Jeśli PIT-2 otrzymają trzej pracodawcy, każdy z nich pomniejszy podatek o 1/36 tej kwoty.

Łączna kwota pomniejszenia stosowana przez wszystkich płatników w danym miesiącu nie może przekraczać kwoty stanowiącej 1/12 (miesięcznej) kwoty zmniejszającej podatek. Kwota wolna jest bowiem jedna i dotyczy wszystkich łącznych dochodów podatnika, a nie oddzielna dla każdego źródła zarobkowania.

Możliwość uwzględnienia 1/12 kwoty zmniejszającej podatek już na etapie poboru zaliczek na podatek dochodowy objęła również zleceniodawców, pozostających płatników wypłacających świadczenia z działalności wykonywanej osobiście oraz płatników pobierających zaliczki od dochodów z praw majątkowych. Wskazani płatnicy nie mieli dotąd możliwości stosowania zmniejszenia przy pobieraniu zaliczek na podatek, przez co u podatników osiągających dochody ze wskazanych źródeł, kwota zmniejszająca podatek była uwzględniana dopiero w rozliczeniu rocznym.

Wprowadzenie i zniesienie abolicji podatkowej

Abolicja podatkowa została skierowana do podatników PIT i CIT. W założeniach miała znaleźć zastosowanie do dochodów niezadeklarowanych w szczególności w związku z nieujawnieniem dochodów lub źródłem ich powstania. Według standardowych zasad dochody zatajone, a wykryte przez fiskusa są opodatkowane według stawki 75%. Z kolei stawka opodatkowania od dochodów objętych abolicją podatkową miała wynieść 8% podstawy opodatkowania. Regulacja miała mieć charakter tymczasowy – w założeniu termin na złożenie wniosku miał przypaść na okres od 1 października 2022 r. do 31 marca 2023 r.

W związku z treścią omawianych przepi-

sów Prezydent skierował do Trybunału Konstytucyjnego wniosek o zbadanie ich zgodności z Konstytucją. W następstwie powyższego Ministerstwo Finansów, nie czekając na rozstrzygnięcie Trybunału, zdecydowało się na uchylenie tej regulacji.

Wprowadzenie, a następnie ograniczenie ulgi na ochronę zabytków.

Od 1 stycznia 2022 r. została wprowadzona ulga na ochronę zabytków. Obecnie składa się ona z trzech filarów – możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania (zasady ogólne, podatek liniowy, zryczałtowany podatek dochodowy):

- 50% wpłat na fundusz remontowy wspólnoty lub spółdzielni mieszkaniowej utworzony dla nieruchomości zabytkowej w roku podatkowym,
- 50% wydatków na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane w zabytkowej nieruchomości w roku podatkowym,
- wydatków dotyczących nabycia zabytkowej nieruchomości do kwoty 500 tys. zł (pod warunkiem poniesienia choćby minimalnego wydatku w zakresie pkt nr 2).

Należy zaznaczyć, że największa korzyść z ww. ulgi przypada osobom o wysokich zarobkach, które dysponują sporymi środkami na inwestycje. To one mogą w sposób odczuwalny obniżyć swój podatek dochodowy. Z uwagi na publiczną krytykę omawianych rozwiązań, resort finansów zdecydował się na uchylenie możliwości odliczenia wydatków na nabycie nieruchomości. Zmiany wejdą w życie od 1 stycznia 2023 r.

Odroczenie wprowadzenia PIT JPK oraz CIT JPK

Począwszy od 1 stycznia 2023 r. podatnicy mieli zostać obciążeni dodatkowym obowiązkiem. Mowa tu o konieczności regularnego przekazywania do urzędu skarbowego ksiąg podatkowych. Dzięki tego typu danym urząd skarbowy na bieżąco będzie mógł weryfikować rozliczenia po-

datkowe w zakresie CIT, PIT i ryczaftu.

Będzie to rozwiązanie analogiczne do funkcjonującego już JPK w zakresie VAT. Polski Ład 2.0 odsunął w czasie datę wejścia w życie nowych obowiązków. W zamysłu ma to pozwolić podatnikom lepiej przygotować się do elektronizacji przysyłania danych księgowych. Nowe obowiązki zaczną obowiązywać:

- od 2024 roku – w odniesieniu do podatników CIT, których przychody za poprzedni rok podatkowy przekroczyły kwotę 50 mln euro,
- od 2025 roku – w odniesieniu do podatników PIT i CIT obowiązanych do sporządzania deklaracji JPK VAT,
- od 2026 roku – w odniesieniu do pozostałych podatników PIT i CIT prowadzących księgi podatkowe.

1,5% podatku PIT na OPP zamiast mechanizmu wyrównującego

Obniżka stawki podatku dochodowego z 17% do 12% w pierwszych progu podatkowym spowodowała również ryzyko zmniejszenia wpływów do Organizacji Pożytku Publicznego z 1% podatku.

Wobec tego przewidziano mechanizm wyrównujący zawierający dwa sposoby podziału dodatkowych środków z budżetu państwa między poszczególne organizacje:

- poprzez algorytm – pieniądze zostałyby rozdysponowane między OPP w takiej proporcji, w jakiej uczestniczą one w podziale wpływów z 1%;
- poprzez otwarty konkurs ofert.

Rozwiązanie gwarantowało, że co najmniej 30% środków będzie dzielonych przez algorytm, a 30% przez konkurs. O tym, jakie byłyby to dokładnie proporcje, decydowałby corocznie Minister Finansów w porozumieniu z przewodniczącym Komitetu do spraw Pożytku Publicznego – obecnie funkcję tę pełni wicepremier i Minister Kultury Piotr Gliński. Szczegóły określałoby Rozporządzenie Ministerstwa Finansów.

Zaproponowany mechanizm zakładał więc, że co najmniej 30% środków zostanie przekazane poprzez algorytm i 30% w drodze otwartego konkursu ofert. Rozporządzenie Ministra Finansów określałoby już dokładne proporcje, które mogą wynieść np. 50% / 50% lub 70% / 30 % na korzyść rozwiązania w formie algorytmu lub w formie trybu konkursowego.

Senat w uzasadnieniu do poprawek stwierdził, że mechanizm wyrównujący jest niezgodny z Konstytucją, gdyż przekazuje do samodzielnego corocznego normowania w Rozporządzeniu spraw o fundamentalnym znaczeniu dla realizacji uprawnienia OPP tj. do otrzymania kwoty wyrównania uszczerbku finansowego, a tym samym – upoważnia organ władzy wykonawczej do stanowienia norm prawnych wykraczających poza ramy przepisów wydawanych tylko w celu wykonania ustawy.

Senatowi udało się więc przeforsować rozwiązanie polegające na tym, by nie wprowadzać mechanizmu wyrównującego, a zamiast tego zwiększyć wsparcie dla OPP z 1% do 1,5%.

Podsumowując

Artykuł ten porusza tylko część zmian dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych. Sami eksperci podatkowi mogą mieć problem z byciem na bieżąco przy tak daleko idącej transformacji systemu podatkowego w trakcie jednego roku, nie wspominając już o nieprofesjonalistach. Jak widać, pośpiech dotyczący przygotowania znaczącej nowelizacji prawa podatkowego nie jest wskazany. Rząd tłumaczył potrzebę szybkiego działania koniecznością wprowadzenia rozwiązań wspierających odbudowę

MATEUSZ KRAWCZYŃSKI.

Konsultant podatkowy

Nowelizacja KSH oraz wprowadzenie przepisów prawa holdingowego – czy i co się zmieni w zakresie cen transferowych?

Zmiany KSH odnoszące się do cen transferowych wzbudzają wiele kontrowersji, a znaczna część specjalistów jest zdania, iż wymagają one dostosowania pozostałych przepisów, na co przynajmniej w chwili obecnej brak jest perspektyw. Podatnicy powinni zatem zachować ostrożność przy wydawaniu wiążących poleceń oraz uwzględniać skutki tych działań, chociażby na tle przepisów o cenach transferowych.

13 października 2022 r. weszła w życie nowelizacja Kodeksu spółek handlowych (Ustawa z dnia 9 lutego 2022 r. o zmianie ustawy - Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 807 z późn. zm.)), wprowadzająca pojęcie „grupy spółek” oraz wyposażająca spółki dominujące w narzędzia ułatwiające nadzór oraz działanie w celu realizacji wspólnego interesu w grupie. Problem jednak pojawia się, gdy nowe regulacje zestawia się z dotychczasowymi przepisami o cenach transferowych, które mogą znacząco skomplikować stosowanie wprowadzanego prawa holdingowego.

Regulowanie działania holdingów poprzez grupy spółek

Wprowadzenie do ustawy Kodeks Spółek Handlowych (dalej KSH) przepisów regulujących zarządzanie oraz nadzór spółki dominującej nad spółkami z grupy stanowi odpowiedź na potrzeby zgłaszane od dłuższego czasu przez przedsiębiorców funkcjonujących w relacjach zależności z innymi podmiotami.

Co do zasady, spółki (również te wchodzące w skład grupy) powinny działać we własnym interesie, dążąc do maksymalizacji swoich zysków. Jednakże dotychczas

takie działanie mogło nie uwzględniać interesu całej grupy, a postępowanie wbrew tej zasadzie mogło powodować ryzyko wystąpienia odpowiedzialności członków zarządu. W poprzednim brzmieniu, KSH regulował kwestie prawa holdingowego w sposób ograniczony, uwzględniając holdingi umowne, tj. takie, w których spółka dominująca i zależna zawierają umowę o zarządzanie spółką zależną przez spółkę dominującą lub umowę o odprowadzanie zysku spółki zależnej do spółki dominującej (art. 7 KSH, który został wykreślony, a który w praktyce w ogóle nie funkcjonował). Ze względu na brak unormowania kwestii prawnych dotyczących tak zwanych holdingów faktycznych, a więc spółek, między którymi powstał stosunek dominacji i zależności, a które to stanowią zdecydowaną większość w polskiej praktyce gospodarczej, dostrzeżono konieczność wprowadzenia przepisów regulujących opisany aspekt. Z tego względu wprowadzono do KSH Dział IV, zatytułowany „Grupa spółek”, który reguluje działanie holdingów faktycznych. Zaznaczyć jednocześnie należy, że przepisy te mogą znaleźć zastosowanie także do holdingów umownych, gdyż holding umowny z reguły spełnia przesłanki ustawowe dla istnienia holdingu faktycznego.

Trudności definicyjne pojęcia „grupa spółek”

Na samym początku warto zwrócić uwagę na wprowadzone do KSH pojęcie „grupy spółek”, które oznacza „spółkę dominującą i spółkę albo spółki zależne, będące spółkami kapitałowymi, kierujące się zgodnie z uchwałą o uczestnictwie w grupie spółek wspólną strategią w celu realizacji wspólnego interesu (interes grupy spółek), uzasadniającą sprawowanie przez spółkę dominującą jednolitego kierownictwa nad spółką zależną albo spółkami zależnymi”.

Zatem, aby można było daną grupę określać „grupą spółek” oraz stosować do niej odpowiednie przepisy, konieczne jest podjęcie uchwały o uczestnictwie w grupie spółek ze wskazaniem spółki dominującej oraz ujawnienie przez każdą z nich w rejestrze uczestnictwa w grupie spółek. Jeżeli spółka dominująca posiada siedzibę za granicą, uczestnictwo w grupie spółek wystarczy ujawnić w rejestrze spółki zależnej. Tym samym konieczne jest podjęcie dodatkowych działań, gdyż nie ma tu mowy o „automatycznym” stosowaniu przepisów w przypadku grup kapitałowych.

Już na tym etapie widoczne są rozbieżności w warstwie definicyjnej w porównaniu do przepisów o cenach transferowych. Zgodnie z regulacjami dotyczącymi cen transferowych podmiotem powiązanym w grupie może być nie tylko spółka kapitałowa (jak w przypadku „grupy spółek”), ale także osoba fizyczna, czy spółka osobowa. Przepisy prawa podatkowego w zakresie określania istnienia powiązania idą znacznie dalej niż przepisy KSH o grupie spółek. Wystarczającą przesłanką dla stwierdzenia istnienia powiązania jest spełnienie warunków określonych ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych/fizycznych, które są dość szerokie. W tym kontekście krąg podmiotów, które mogą być uznane za „grupę spółek”, a które funkcjonują w ramach grup kapitałowych, został przez nowelizację KSH znacząco ograniczony, bowiem pojęcie to stanowi niejako „kwalifikowany” stosunek dominacji i zależności, którego podstawą jest realizacja wspólnego interesu oraz wspólnej strategii, która może być efektywniej osiągnąta dzięki sprawowaniu jednolitego kierownictwa przez spółkę dominującą.

Prowadzi to do sytuacji, w której wprowadzone regulacje, których celem jest ułatwienie zarządzania grupą przez spółkę dominującą oraz lepszy nadzór nad jej działaniami, mogą być stosowane jedynie do ograniczonej liczby podmiotów z grupy kapitałowej. Wobec tego ciężko mówić o lepszym zarządzaniu czy podejściu całościowym do realizacji wspólnego interesu grupy.

Dodatkowo natomiast wspomnieć należy o sytuacji, kiedy podmiotem dominującym w grupie jest spółka osobowa. Wówczas według nowego brzmienia KSH, taka spółka wraz ze swoimi spółkami zależnymi, nie może stanowić „grupy spółek”.

Kłopoty z wiążącym poleceniem

Kolejną istotną zmianą jest wprowadzenie do KSH pojęcia „wiążącego polecenia”.

Jest to narzędzie, które ma ułatwić spółkom dominującym realizację wspólnego interesu grupy spółek. Dla swej ważności polecenie takie powinno być wydane w formie pisemnej lub elektronicznej. Dalej zgodnie z art. 212 § 3 nowelizacji, wiążące polecenie wskazuje co najmniej:

- 1) oczekiwane przez spółkę dominującą zachowanie spółki zależnej w związku z wykonaniem wiążącego polecenia;
- 2) interes grupy spółek, który uzasadnia wykonanie przez spółkę zależną wiążącego polecenia;
- 3) spodziewane korzyści lub szkody spółki zależnej, które będą następstwem wykonania wiążącego polecenia, o ile występują;
- 4) przewidywany sposób i termin naprawienia spółce zależnej szkody poniesionej w wyniku wykonania wiążącego polecenia.

Zarówno wykonanie, jak i odmowa wykonania wiążącego polecenia wymaga podjęcia przez spółkę zależną odpowiedniej uchwały. W przypadku odmowy wykonania wiążącego polecenia uchwała powinna zawierać odpowiednie uzasadnienie.

Powyższa regulacja, na gruncie przepisów o cenach transferowych rodzi ryzyko umacniania nierynkowych praktyk oraz wydawania wiążących poleceń związanych z zawieraniem transakcji na poziomie odbiegającym od rynkowego, jednocześnie uzasadnianych interesem grupy spółek. Dodatkowo takie zachowanie stałoby w sprzeczności z obowiązkiem zawierania transakcji kontrolowanych na poziomie rynkowym tj. na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane – wyrażonym przez zasadę arm's length.

Zgodnie z nowym brzmieniem KSH, w przypadku wykonania wiążącego polecenia, członek zarządu, rady nadzorczej, komisji rewizyjnej oraz likwidator spółki

„Powyższa regulacja, na gruncie przepisów o cenach transferowych rodzi ryzyko umacniania nierynkowych praktyk oraz wydawania wiążących poleceń związanych z zawieraniem transakcji na poziomie odbiegającym od rynkowego, jednocześnie uzasadnianych interesem grupy spółek. Dodatkowo takie zachowanie stałoby w sprzeczności z obowiązkiem zawierania transakcji kontrolowanych na poziomie rynkowym (...)

zależnej nie ponosi odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną wykonaniem wiążącego polecenia. Podobnie odpowiedzialność jest ograniczona w odniesieniu do spółki dominującej, działającej w interesie grupy spółek. Tym samym nasuwa się pytanie – co w przypadku realizacji transakcji z podmiotem powiązanym na poziomie nierynkowym, kiedy transakcja taka wyniknęła z wykonania wiążącego polecenia?

Inne wątpliwości

Według przepisów o cenach transferowych, w przypadku konieczności sporządzenia dokumentacji podatkowej oraz złożenia formularza TPR, członkowie zarządu (kierownik jednostki w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości) zobowiązani są do złożenia oświadczenia (od 2022 r. oświadczenie jest częścią formularza), w którym potwierdzają, iż transakcja kontrolowana została zawarta na warunkach rynkowych.

Co zatem z odpowiedzialnością karno-skarbową członków zarządu, którzy składają oświadczenie o zawarciu transakcji na warunkach rynkowych, które może się okazać niezgodne z rzeczywistością że transakcja o której mowa w oświadczeniu i formularzu została zrealizowana jako wykonanie wiążącego polecenia, celem działania w interesie grupy spółek? Przepisy o cenach transferowych nakładają obowiązki na spółki z perspektywy indywidualnej, a w przypadku kontroli podatkowej nie jest brany pod uwagę wynik całej grupy, lecz dochodowość konkretnej spółki, podlegającej kontroli. Tym samym działanie w celu realizacji wspólnego interesu grupy, może ostatecznie narazić spółkę na nieprzyjemne konsekwencje i sankcje. Brak dostosowania przepisów podatkowych do wprowadzanego prawa holdingowego wywołuje zatem liczne pytania i wątpliwości.

Częściowej odpowiedzi na te niejasności można upatrywać w uzasadnieniu do projektu ustawy nowelizującej KSH. Według niego „nowe przepisy dotyczą jedy-

nie sfery prywatnoprawnej, tak więc nie mają wpływu na obowiązywanie norm prawa publicznego, w tym norm prawa podatkowego”. Ustawodawca podkreśla, iż w praktyce słychać wyraźnie głosy, które poza sferą prywatnoprawną dostrzegają również konieczność uregulowania w tej materii kwestii „opodatkowania transakcji przy zastosowaniu tak zwanych cen transferowych”.

Jednakże, pomimo tego, prawodawca zdecydował się na wprowadzenie prawa holdingowego w wariantie regulacji ograniczonej (szczątkowej). Argumentuje to częstszym występowaniem wariantu regulacji ograniczonej w krajach Unii Europejskiej oraz „negatywnymi doświadczeniami praktycznymi” krajów, które podążyły za regulacją pełną. Nasuwa się w tym miejscu pytanie, jak dużo wątpliwości napotkają na drodze grupy kapitałowe, chcące skorzystać ze znowelizowanych przepisów, obejmujących materię problemu zarządzania grupą spółek w sposób ograniczony.

W związku z powyższym, aktualnie brak jest perspektyw na kompleksowe uregulowanie kwestii prawa holdingowego, a spółki stosujące w przyszłości przepisy o grupie spółek powinny uważnie kształtować wzajemne relacje mając na uwadze również przepisy o cenach transferowych. Jako że zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy, „projektowane regulacje nie zwalniają podmiotów powiązanych, w rozumieniu przepisów o cenach transferowych, z obowiązków podatkowych, w tym ze stosowania zasady ceny rynkowej (arm's length principle) oraz innych obowiązków wynikających z przepisów o cenach transferowych” Tym samym skutki podatkowe działań podejmowanych przez spółki nie będą mogły być uzasadnione wyłącznie zgodnością z wprowadzanymi przepisami prawa holdingowego, co nie pozwoli uniknąć ewentualnych sankcji z tytułu transferu zysków.

MONIKA LEW

konsultant podatkowy

Doradztwo Prawne i Podatkowe RB BIULETYN

<https://www.russellbedford.pl/o-nas/rb-biuletyn.html>

Estoński CIT – problem związany z wymogiem zatrudniania pracowników w kontekście roku podatkowego innego niż rok kalendarzowy



Jak się okazuje, zasady działania estońskiego CIT nie zawsze są przejrzyste. W przepisie art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT brakuje doprecyzowania, czy mowa jest o roku kalendarzowym, czy podatkowym. W konsekwencji nie jest jasne, czy obowiązek corocznego zatrudniania pracownika aktualizuje się wraz z końcem roku kalendarzowego, czy z końcem roku podatkowego – w przypadku gdy rok podatkowy spółki rozpoczynającej działalność nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

Wydaje się, że ustawodawca miał na myśli rok podatkowy – nie zostało to jednak wprost wyrażone w przepisie.

Zasada ogólna

Jednym z warunków do spełnienia żeby móc skorzystać z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (tzw. estońskim CIT) jest konieczność zatrudniania określonej liczby pracowników. Zasada ogólna dotyczy wymogu zatrudniania 3 pracowników. Została ona określona w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a) ustawy o CIT, który stanowi że opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, jeżeli:

- zatrudnia na podstawie umowy o pracę co najmniej 3 osoby w pełnym wymiarze etatowym, niebędące

udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, przez okres co najmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku gdy rokiem podatkowym nie jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych - przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym.

Regulacja szczególna

Dla podatników rozpoczynających działalność ustawodawca przewidział natomiast reguły szczególne zawarte w art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT.

Zgodnie z tym przepisem, warunek, o którym mowa w ww. ust. 1 pkt 3, nie dotyczy roku rozpoczęcia tej działalno-

ści i 2 lat podatkowych bezpośrednio po nim następujących, z tym że począwszy od drugiego roku podatkowego podatnik jest obowiązany do corocznego zwiększenia zatrudnienia o co najmniej 1 etat w pełnym wymiarze czasu pracy aż do osiągnięcia wielkości zatrudnienia określonej w tym przepisie.

W związku z powyższym:

- w pierwszym roku podatkowym spółka nie musi zatrudniać żadnego pracownika,
- w drugim roku podatkowym spółka musi zatrudniać co najmniej 1 pracownika,
- w trzecim roku podatkowym spółka

musi zatrudniać co najmniej 2 pracowników,

- w czwartym roku podatkowym spółka musi zatrudniać co najmniej 3 pracowników i liczbę tę utrzymywać w kolejnych latach (spełniając pozostałe warunki zawarte w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a) ustawy o CIT).

Podobne stanowisko przedstawia również pogląd doktryny:

„Uważam, że wskazana spółka – jako podatnik rozpoczynający działalność – w 2022 r. nie musi spełniać omawianego warunku, zaś w 2023 r. będzie musiała zatrudniać co najmniej 1 osobę w pełnym wymiarze pracy. Jeżeli w kolejnych latach spółka, o której mowa, będzie małym podatnikiem, nie będzie musiała zwiększać zatrudnienia. Jeżeli natomiast małym podatnikiem nie będzie, w 2024 r. obowiązana będzie zwiększyć zatrudnienie do co najmniej 2 osób w pełnym wymiarze pracy, zaś w 2025 r. do co najmniej 3 osób w pełnym wymiarze pracy” (T. Krywan, System Informacji Prawnej LEX, QA 1886597 z dnia 14 lutego 2022 r.).

Nie ma więc wątpliwości w ww. zakresie w przypadkach gdyby rok podatkowy spółki od początku pokrywał się z rokiem kalendarzowym – tj. gdyby spółka rozpoczęła działalność od 1 stycznia w reżimie CIT estońskiego.

Gdy rok podatkowy spółki rozpoczynającej działalność jest inny niż rok kalendarzowy

Wątpliwości pojawiają się natomiast w przypadku gdy rok podatkowy spółki nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, ponieważ art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT w wersji pierwszym nie doprecyzowuje czy mowa w nim o roku

podatkowym. Należy założyć jednak że tak właśnie jest – czytając ten przepis łącznie z regulacją ogólną zawartą w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a).

W konsekwencji, przykładowo gdyby spółka rozpoczęła działalność we wrześniu 2021 r. to jej rok podatkowy może trwać do sierpnia 2022 r. lub do grudnia 2022 r.

Zgodnie bowiem z art. 28e ust. 1 ustawy o CIT rokiem podatkowym podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek jest rok obrotowy w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości.

W myśl art. 3 pkt 9 ustawy o rachunkowości przez rok obrotowym rozumie się rok kalendarzowy lub inny okres trwający 12 kolejnych pełnych miesięcy kalendarzowych, stosowany również do celów podatkowych. Rok obrotowy lub jego zmiany określa statut lub umowa, na podstawie której utworzono jednostkę. Jeżeli jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, to można księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny. W przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy.

Aby ograniczyć problemy związane ze stosowaniem estońskiego CIT-u opodatkowania, zachęcamy do skorzystania z naszych usług.



Wątpliwości pojawiają się natomiast w przypadku gdy rok podatkowy spółki nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, ponieważ art. 28j ust. 2 pkt 2 ustawy o CIT w wersji pierwszym nie doprecyzowuje czy mowa w nim o roku podatkowym. Należy założyć jednak że tak właśnie jest – czytając ten przepis łącznie z regulacją ogólną zawartą w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. a).

Mateusz Krawczyński

Konsultant podatkowy

Komentarz do planowanych zmiany w estońskim CIT. Sprawdź, czy warto skorzystać z tej formy opodatkowania



Skierowany w końcu sierpnia do prac sejmowych projekt nowelizacji ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przewiduje szereg zmian w zakresie tzw. estońskiego CIT. Mają one na celu przede wszystkim poprawienie przepisów, które weszły w życie z początkiem 2022 r. Docelowo zmiany mają wejść w życie z początkiem 2023 r.

W dalszej części opracowania prezentujemy, jakie elementy, zgodnie z bieżącą wersją projektu mają ulec zmianie, z komentarzami.

Sposób zaliczania wydatków z tytułu używania składników majątku (np. samochodów osobowych):

Zmiana ma dotyczyć sposobu określania dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w przypadku wykorzystywania składników majątku (np. samochodów osobowych, środków transportu lotniczego) na cele działalności gospodarczej oraz inne cele niezwiązane z działalnością gospodarczą – 50% wydatków, odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości związanych z używaniem składników majątku niewykorzystywanych na cele działalności gospodarczej nie będą stanowić wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą – (art. 28m ust. 4a ustawy o CIT), jednocześnie ciężar udowodnienia, iż dany składnik majątku jest

wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej został przerzucony na podatnika – (art. 28m ust. 5 ustawy o CIT).

Powyższe oznacza, że podatnicy rozliczający się na zasadach tzw. estońskiego CIT w przypadku korzystania ze składników majątku w sposób mieszany (używanych jednocześnie do celów służbowych jak i do celów prywatnych) będą zobowiązani do uznania 50% wydatków poniesionych w związku z wykorzystywaniem tych składników majątku jako wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą. W związku z powyższym od tak zakwalifikowanych wydatków podatnik będzie zobowiązany do zapłaty podatku.

Termin zapłaty podatku z tytułu podzielonego zysku, zysku na pokrycie strat, zaliczek oraz podatku od rozdysonowanego dochodu

Termin zapłaty ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z ty-

tułu zysku na pokrycie strat, dotyczy również zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy oraz ryczałtu od rozdysonowanego dochodu z tytułu zysku netto. Zgodnie z powyższym podatek od zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy może zostać zapłacony przez podatnika do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto – (art. 28t ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o CIT).

Doprecyzowanie warunku zatrudnienia

Ustawodawca przewidział również w projekcie ustawy doprecyzowanie jednego z warunków możliwości opodatkowania na zasadach tzw. estońskiego ryczałtu. Dokładniej ustawodawca doprecyzował, iż w przypadku zatrudnienia osoby fizycznej na podstawie innej umowy niż umowa o pracę, to czy dane zatrudnienie spełniać będzie warunek zatrudnienia dla możliwości zastosowania estońskiego CIT znaczenie decydujące będzie to czy podatnik CIT

co do zasady byłby zobowiązany do poboru zaliczek na PIT oraz składek (art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b). Z przepisu został wyeliminowany warunek, iż na podatniku z tytułu wypłacanego wynagrodzenia musiał ciążyć obowiązek poboru zaliczek na podatek dochodowy oraz składek. Wątpliwości związane ze spełnieniem powyższego warunku wynikały z tego, iż w przypadku zatrudnienia osoby, która nie ukończyła 26 roku życia co do zasady podatnik nie był zobowiązany do poboru zaliczek na podatek dochodowy i nie było oczywiste czy w przypadku zatrudnienia takiej osoby warunek przewidziany dla możliwości zastosowania estońskiego CIT został spełniony.

Termin zapłaty podatku z tytułu tzw. korekty wstępnej

Ustawodawca przewiduje również doprecyzowanie warunku wygaśnięcia zobowiązania podatkowego z tytułu tzw. korekty wstępnej. Mianowicie zostało dookreślone, iż wygaśnięcie powyższego zobowiązania podatkowego będzie mieć miejsce w przypadku stosowania opodatkowania estońskim CIT przez okres wynoszący co najmniej 4 lata podatkowe, a co za tym idzie również w przypadku opodatkowania przez okres równy 4 lata.

Termin na złożenie zeznania oraz zapłaty podatku od dochodu z przekształcenia

Termin na zapłatę podatku należnego od dochodu z przekształcenia został jednoznacznie doprecyzowany poprzez wskazanie, że podatnik jest zobowiązany uiścić podatek w terminie przewidzianym na złożenie zeznania CIT-8 za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, tj. termin zapłaty podatku przypada na koniec trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy o CIT).

Termin złożenia zawiadomienia ZAW-RD

Zmiana w zakresie zawiadomienia ZAW-RD ma charakter jedynie stylistyczny. Termin na złożenie przez podatnika zawiadomienia o wyborze opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (ZAW-RD) musi nastąpić przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego – prawo do wyboru opodatkowania estońskim CIT do końca pierwszego roku podatkowego – (art. 28j ust. 5 ustawy o CIT).

Podsumowanie - komentarz

W naszej opinii zmiany zaproponowane przez ustawodawcę w nowelizacji zasad stosowania estońskiego CIT nie będą miały kluczowego znaczenia dla ostatecznych korzyści i atrakcyjności tej formy opodatkowania podatkiem dochodowym.

Pozytywnie należy przyjąć propozycję doprecyzowania przepisów, które budziły pewne wątpliwości, w szczególności co do ujednolicenia kwestii związanej z terminem, w jakim należy uiścić podatek od podzielonego zysku, w tym zaliczki na poczet dywidendy. W dotychczasowym brzmieniu przepisów podatnik mógł mieć problem z dokonaniem płatności podatku w terminie.

Do niekorzystnych dla podatników zmian przepisów z pewnością należy zaliczyć opodatkowanie 50% wydatków poniesionych w związku z wykorzystaniem składników majątku do celów mieszanych. Z drugiej strony należy zwrócić uwagę, iż w przypadku wykorzystania składników majątku w całości na cele związane z działalnością ten problem nie wystąpi.

Jeżeli zastanawiasz się, czy estoński CIT jest dostępną i opłacalną formą opodatkowania dochodów Twojej firmy, zapraszamy do kontaktu. Nasi konsultanci wyjaśnią wątpliwości i przeprowadzą stosowne analizy.



Zmiana w zakresie zawiadomienia ZAW-RD ma charakter jedynie stylistyczny. Termin na złożenie przez podatnika zawiadomienia o wyborze opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (ZAW-RD) musi nastąpić przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego – prawo do wyboru opodatkowania estońskim CIT do końca pierwszego roku podatkowego – (art. 28j ust. 5 ustawy o CIT).

LESZEK DUTKIEWICZ,

Partner Russell Bedford

półek w nowelizacji kodeksu spółek handlowych

Wdrożenie do KSH przepisów unijnych rozszerza zakres możliwości przeprowadzenia procesów łączeniowych spółek w zakresie możliwości wyboru dodatkowej formy spółki, którą spółki łączące się mogą przyjąć.

8 sierpnia 2022 r. na stronie Rządowego Centrum Legislacji ukazał się projekt nowelizacji ustawy kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw w zakresie procesów połączeń, podziałów i przekształceń spółek, stanowiący implementację dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 2017/1132 z dnia 14 czerwca 2017 r. w sprawie niektórych aspektów prawa spółek, zmienionej dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 2019/2121 z dnia 27 listopada 2019 r. oraz wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE z dnia 25 października 2017 r. w sprawie o sygn. akt C-106/16 (dalej: „Ustawa zmieniająca” lub „Nowelizacja”).

De lege lata zgodnie z treścią art. 491 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. kodeks spółek handlowych (tj. Dz. U. z 2022 r. poz. 1467 z późn.zm., dalej „KSH”) spółką powstałą w wyniku połączenia spółek kapitałowych lub osobowych może być jedynie spółka kapitałowa. Zgodnie z art. 4 § 1 pkt 2 KSH spółką kapitałową w rozumieniu przepisów KSH jest: spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, prosta spółka akcyjna oraz spółka akcyjna. Powyższe ograniczenie procesów łączeniowych w zakresie możliwości połączenia w wyniku, którego spółką przejmującą lub nowo zawiązaną może być jedynie spółka kapitałowa stanowić może zawężenie możliwości obrotu oraz dostosowania podmiotów do potrzeb zmieniającego się rynku. Polski ustawodawca zaproponował w Ustawie zmieniającej możliwość powstania w wyniku połączenia łączących się spółek, jako formy docelowej po połączeniu, spółki komandytowo-akcyjnej – jedynej spółki osobowej, w którą będą mogły się przeobrazić spółki biorące udział w połączeniu. Powyższe rozszerzenie katalogu dopuszczalnych podmiotów powstałych w wyniku połączenia należy ocenić

w sposób, co do zasady, pozytywny, ze względu na większe możliwości związane z przeprowadzaną procedurą połączeniową.

Ponadto Nowelizacja, po art. 515 KSH dodaje art. 515¹, który wprowadza w § 1 możliwości szybszego przeprowadzenia procedury łączenia się spółek w sytuacji, gdy jeden wspólnik posiada bezpośrednio lub pośrednio wszystkie udziały lub akcje łączących się spółek a także w sytuacji, gdy wspólnicy łączących się spółek posiadają udziały lub akcje łączących się spółek w takich samych proporcjach we wszystkich uczestniczących w połączeniu spółkach (dalej jako „Procedura Uproszczona”). Spełnienie powyższych warunków Procedury Uprozczonej umożliwia przeprowadzenie połączenia bez przyznawania wspólnikom spółki przejmowanej udziałów lub akcji spółki przejmującej.

Ponadto § 2 proponowanego przepisu stanowi, że w sytuacji, gdy jeden wspólnik posiada w sposób pośredni wszystkie prawa udziałowe w spółce przejmowanej (udziały albo akcje), a połączenie następuje na podstawie przepisów o Procedurze Uprozczonej, tj. bez przyznania udziałów lub akcji spółki przejmującej, to wierzyciel spółki, nieuczestniczącej w połączeniu, posiadającej bezpośrednio wszystkie prawa udziałowe spółki przejmowanej może żądać od tej spółki zabezpieczenia roszczeń w terminie miesiąca od dnia ogłoszenia planu połączenia, jeśli uprawdopodobni, że zaspokojenie jego roszczeń jest zagrożone przez połączenie. W przypadku wystąpienia między spółką a jej wierzycielem sporu w przedmiocie ustanowienia zabezpieczenia, sądem właściwym do jego rozstrzygnięcia jest sąd właściwy miejscowo dla siedziby spółki, po uprzednim złożeniu przez wierzyciela wniosku o udzielenie zabezpieczenia do sądu w terminie dwóch miesięcy od dnia ogłoszenia planu połączenia.

Jednocześnie dodany Nowelizacją § 6¹ art. 516 KSH stanowi, że do Procedury Uprozczonej nie stosuje się wymienionych przepisów: 494 § 4 KSH, 499 § 1 pkt 2-4 KSH, 502 KSH oraz 503 KSH a wobec spółki przejmowanej nie stosuje się art. 501 KSH oraz art. 506 KSH.

Ogłoszenie i udostępnienie planu połączenia oraz udostępnienie dokumentów wynikających z art. 505 KSH powinno nastąpić co najmniej na miesiąc przed datą zgromadzenia wspólników albo walnego zgromadzenia spółki przejmującej, na którym ma być powzięta uchwała o połączeniu.

Planowane zmiany KSH w zakresie wskazanym powyżej korzystnie wpłyną na obrót gospodarczy poprzez zwiększenie możliwości w zakresie działań restrukturyzacyjnych podmiotów gospodarczych a także, w przypadku podmiotów, powiązanych osobowo (tożsamy skład podmiotów, którym przysługuje statut wspólnika lub akcjonariusza w spółce) również w zakresie szybszego procedowania procesu połączenia. Jednocześnie z literalnego brzmienia proponowanych przepisów wynika, że Uproszczona Procedura połączeniowa odnosi się do połączenia przez przejęcie (połączenie per incorporationem).

Proponowane zmiany KSH, co do zasady, należy ocenić pozytywnie, choć w toku procedury ustawodawczej mogą one ulec zmianie i dopiero w momencie ich ostatecznego uchwalenia a także po upływie odpowiedniego okresu stosowania możliwa będzie jednoznaczna ocena skutków proponowanej regulacji.

MICHAŁ WITEK

Radca prawny

Nowelizacja kodeksu pracy – praca zdalna i wzmożona kontrola trzeźwości

1 grudnia 2022 r. Sejm przyjął nowelizację Kodeksu pracy, która wprowadza na stałe możliwość wykonywania pracy zdalnej oraz wprowadza przepisy pozwalające na kontrolę trzeźwości pracowników. W dobie pandemii i dynamicznie zmieniających się warunków tysiące pracowników zostało wystawionych na pracę zdalną przez swoich pracodawców. Od tego momentu praca zdalna i hybrydowa stała się powszechnym modelem pracy, stąd dostosowanie Kodeksu pracy do nowych realiów.

Prace nad nowelizacją przepisów, które umożliwiają stosowanie zdalnego trybu pracy na stałe, a nie jedynie w czasie pandemii (specustawa covidowa), prowadzone są już od ponad dwóch lat. Zasady stosowania przez pracodawców pracy zdalnej ma określać nowelizacja Kodeksu pracy. Sejm zakończył pracę nad projektem, teraz nowelizacją zajmie się Senat.

Ustawa covidowa a nowe przepisy kodeksu pracy

Po trzech latach od wprowadzenia przepisów dotyczących pracy zdalnej tzw. ustawą covidową czyli ustawą z dnia 2 marca 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych, regulacje mające uporządkować zasady home office pojawią się w Kodeksie pracy. Pracodawcy, z uwagi na stan zagrożenia epidemicznego, nadal będą mogli wydawać pracownikom wiążące polecenia pracy zdalnej, ale już z innej podstawy prawnej - art. 67(19) § 3 pkt 1 kodeksu pracy.

Pracodawca pokryje koszty pracy zdalnej

Kolejnymi elementami, które zostały uregulowane nowymi przepisami to między innymi, zapewnienie pracownikowi wykonującemu pracę zdalną materiałów i narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej, pokrycie kosztów związanych z instalacją, serwisem, eksploatacją i konserwacją

narzędzi pracy, w tym urządzeń technicznych, niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej, pokrycie kosztów energii elektrycznej oraz niezbędnych usług telekomunikacyjnych, pokrycie innych kosztów bezpośrednio związanych z wykonywaniem pracy zdalnej, jeśli taki obowiązek zostanie określony w porozumieniu zawartym ze związkami zawodowymi lub wydanym regulaminie lub w wydanym poleceniu lub porozumieniu zawartym z pracownikiem.

Kontrola trzeźwości pracownika na pracy zdalnej

Po 14 dniach od uchwalenia zmian w kodeksie pracy mają wejść w życie przepisy dotyczące prewencyjnej kontroli trzeźwości. Zgodnie z zaproponowanym projektem pracodawca będzie miał możliwość przeprowadzenia kontroli tylko wtedy, gdy będzie to niezbędne do zapewnienia ochrony życia i zdrowia pracowników, innych osób lub ochrony mienia. Pracodawcy, którzy zdecydują się na wprowadzanie kontroli badania trzeźwości, będą zobowiązani do określenia w aktach wewnętrznych grupy lub grup pracowników podlegających kontroli oraz sposobu jej przeprowadzania, a także do zachowania odpowiednich zasad przetwarzania danych osobowych pracowników w związku z kontrolą.

Po 14 dniach od uchwalenia zmian w kodeksie pracy mają wejść w życie przepisy dotyczące prewencyjnej kontroli trzeźwości. Zgodnie z zaproponowanym projektem pracodawca będzie miał możliwość przeprowadzenia kontroli tylko wtedy, gdy będzie to niezbędne do zapewnienia ochrony życia i zdrowia pracowników, innych osób lub ochrony mienia.

BARTOSZ NAWROT
Konsultant ds. prawnych

IP COMBO i inne zmiany w prawie własności przemysłowej

22 Kwietnia 2022 r. do konsultacji społecznych trafił projekt nowelizacji ustawy prawo własności przemysłowej. Obecna ustawa z dnia 30 czerwca 2000 r. – Prawo własności przemysłowej była nowelizowana ponad 20 razy.

Na przestrzeni tych lat zaszły duże zmiany w gospodarce krajowej i światowej, w szczególności ostatni czas panującego stanu epidemii, wywołanego wirusem SARS-CoV-2, uwypuklił potrzeby skierowania szczególnej uwagi na innowacje i zaproponowanie sprawnego systemu ich ochrony. Duże znaczenie mają także zachodzące w gospodarce procesy cyfryzacji i elektronizacji, stąd też w projekcie zaproponowano rozwiązania wychodzące naprzeciw tym zjawiskom.

Nowe instytucje ochrony w prawie własności przemysłowej

Nowelizacja zakłada wprowadzenie nowych instytucji takich jak:

- wstępne zgłoszenie wynalazku,
- depozyt informacji technicznych i technologicznych stanowiących tajemnicę przedsiębiorcy,
- tzw. IP COMBO, pozwalające zgłaszającym obniżyć opłaty w przypadku dokonywania zgłoszeń różnych przedmiotów własności przemysłowej.

Celem proponowanych rozwiązań jest zachęcenie przedsiębiorców do myślenia o innowacji jako projekcie biznesowym z wykorzystaniem synergii praw. Projekt wprowadza również postępowanie koncyliacyjne pozwalające, w spra-

wach spornych na wypracowanie stanowiska satysfakcjonującego obie strony. Jest to uproszczona forma pozwalająca na osiągnięcie porozumienia w krótszym czasie i bez ponoszenia wygórowanych kosztów.

Wstępne zgłoszenie wynalazku

Projekt wprowadza nową instytucję, tj. wstępne zgłoszenie wynalazku. Wprowadzona regulacja stwarza możliwość zastrzeżenia daty pierwszeństwa zgłoszenia wynalazku po dokonaniu swobodnego uproszczonego zgłoszenia bez ryzyka utraty nowości zgłoszonego rozwiązania. Wstępne zgłoszenie wynalazku będzie obejmowało: podanie, opis wynalazku ujawniający jego istotę oraz rysunki, jeżeli są one niezbędne do zrozumienia wynalazku, natomiast nie będzie obejmowało zastrzeżeń patentowych, które, co do zasady są najtrudniejszym elementem, w wciąż obowiązującej procedurze zgłaszania wynalazku. Istotą wprowadzonego rozwiązania jest możliwość uznania zgłoszenia wynalazku za dokonane w dniu zgłoszenia wstępnego zgłoszenia wynalazku. Taka sytuacja będzie miała miejsce, jeżeli w terminie 12 miesięcy od dnia dokonania wstępnego zgłoszenia wynalazku zgłaszający dokona w Urzędzie Patentowym „pełnego” zgłoszenia wynalazku, w przeciwnym wypadku wstępne zgłosze-

nie wygaśnie.

IP COMBO – im więcej tym taniej

Projekt wprowadza również nowe rozwiązanie tzw. IP COMBO. Zgodnie z projektowanym przepisem, w przypadku dokonania w okresie 3 miesięcy, zgłoszenia co najmniej trzech różnych przedmiotów własności przemysłowej, opłata za zgłoszenie każdego z nich ulega obniżeniu o 30%. Obniżenie opłaty będzie dokonywane na wniosek zgłaszającego składany w terminie otwartym na wniesienie opłaty za ostatnie zgłoszenie objęte wnioskiem. Skorzystanie z projektowanego obniżenia opłaty nie będzie dopuszczalne w przypadku, gdy zgłaszający zostanie zwolniony z opłaty za zgłoszenie. Założeniem propozycji jest promowanie podmiotów dokonujących zdwyersyfikowanych zgłoszeń. W związku z powyższym skorzystanie z projektowanej ulgi będzie możliwe w przypadku dokonania np. jednego zgłoszenia wynalazku, jednego wzoru użytkowego i jednego znaku towarowego. Natomiast zgłoszenie trzech różnych znaków towarowych, czy też dwóch wynalazków i jednego wzoru użytkowego, nie będzie uprawniało do zniżki.

BARTOSZ NAWROT

Konsultant ds. prawnych

Zmiany w prawie budowlanym - Centralny Rejestr Osób Posiadających Uprawnienia Budowlane

1 sierpnia 2022 r. weszły w życie zmiany przewidziane ustawą z dnia 7 lipca 2022 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw. Jakie zmiany w prawie budowlanym w zakresie informacji dotyczących osób posiadających uprawnienia budowlane, w szczególności związane z systemem e-CRUB, przyniósł nowy akt prawny?

1 sierpnia 2022 r. uruchomiony został Centralny Rejestr Osób Posiadających Uprawnienia Budowlane (tzw. e-CRUB). Wpisowi do przedmiotowego rejestru podlegają dane identyfikujące uprawnienia budowlane, uznane kwalifikacje zawodowe oraz dane dotyczące osoby, która nabyła te uprawnienia lub kwalifikacje.

Cel działania e-CRUB

Podążając za wyjaśnieniami udostępnionymi przez Główny Urząd Nadzoru Budowlanego, system e-CRUB powstał po to, aby udostępniać i upowszechniać jak najpełniejszą listę osób uprawnionych do pełnienia samodzielnych funkcji technicznych w budownictwie, zwiększyć skuteczność weryfikacji uprawnień w urzędach (organach nadzoru budowlanego i w administracji architektoniczno-budowlanej), przyspieszyć możliwość wykonywania zawodu osobom pełniącym samodzielne funkcje techniczne w budownictwie, zastąpić poprzedni rejestr CRUB systemem, który może współpracować z innymi systemami (np. systemami izb samorządu zawodowego) czy też umożliwić przysyłanie przez izby danych w formie elektronicznej (a nie papierowej).

e-CRUB – procedura postępowania

W zakresie przekazywania informacji za pośrednictwem systemu e-CRUB procedura prezentuje się następująco. Niezwłocznie po dniu, w którym decyzja o nadaniu uprawnień budowlanych stała się ostateczna, właściwa okręgowa komisja kwalifikacyjna izby samorządu zawodowego przekazuje Głównemu Inspektorowi Nadzoru Budowlanego dane identyfikujące uprawnienia budowlane, uznane kwalifikacje zawodowe oraz dane dotyczące osoby, która nabyła te uprawnienia lub

kwalifikacje za pomocą systemu e-CRUB, przy użyciu elektronicznych formularzy. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości powyższych danych przekazanych za pomocą systemu e-CRUB, Główny Inspektor Nadzoru Budowlanego wywołuje właściwą okręgową komisję kwalifikacyjną izby samorządu zawodowego do zweryfikowania tych danych, wskazując stwierdzone nieprawidłowości. Ponadto, właściwa okręgowa rada izby samorządu zawodowego przekazuje niezwłocznie, za pomocą systemu e-CRUB, informacje o wpisie na listę członków właściwej izby samorządu zawodowego oraz o wykreśleniu z tej listy lub o zawieszeniu w prawach członka, w celu ujawnienia w e-CRUB.

Co do zasady, podstawę do wykonywania samodzielnych funkcji technicznych w budownictwie stanowi wpis na listę członków właściwej izby samorządu zawodowego potwierdzony zaświadczeniem wydanym przez tę izbę z określonym w nim terminem ważności. Co istotne jednak, wymogu w zakresie przedkładania takiego zaświadczenia nie stosuje się w stosunku do osób wpisanych do systemu e-CRUB.

Odnotować należy, że w świetle ustawy nowelizującej, osoba, która nabyła uprawnienia budowlane przed dniem 1 stycznia 1995 r. i jest członkiem izby samorządu zawodowego, może wystąpić do właściwej okręgowej komisji kwalifikacyjnej izby samorządu zawodowego z wnioskiem o przekazanie Głównemu Inspektorowi Nadzoru Budowlanego, za pomocą systemu e-CRUB, danych identyfikujących uprawnienia budowlane wraz z kopią tych uprawnień oraz danych dotyczących osoby, która nabyła te uprawnienia, w tym informacji o dotychczasowych wpisach na listę członków właściwej izby samorządu

zawodowego oraz wykreśleniach z tej listy lub zawieszeniach w prawach członka, przy użyciu elektronicznych formularzy. Przedmiotowy wniosek powinien zawierać imię (imiona) i nazwisko, adres zamieszkania, numer PESEL, numer i serię dokumentu potwierdzającego tożsamość oraz dane identyfikujące uprawnienia budowlane. Do przedmiotowego wniosku dołącza się oryginał uprawnień budowlanych nabytych przed dniem 1 stycznia 1995 r. albo ich odpis poświadczony za zgodność z oryginałem przez notariusza.

Właściwa okręgowa komisja kwalifikacyjna przeprowadza weryfikację danych i informacji zawartych w przedmiotowym wniosku wraz z dołączonymi dokumentami w terminie 3 miesięcy od dnia złożenia wniosku i w zależności od wyniku tej weryfikacji przekazuje dane i informacje wraz z kopią uprawnień budowlanych, Głównemu Inspektorowi Nadzoru Budowlanego, za pomocą systemu e-CRUB lub wydaje decyzję o odmowie przekazania Głównemu Inspektorowi Nadzoru Budowlanego danych i informacji oraz kopii uprawnień budowlanych. Od decyzji przysługuje jednakże odwołanie do właściwej krajowej komisji kwalifikacyjnej izby samorządu zawodowego. Zaznaczenia wymaga, iż przekazanie Głównemu Inspektorowi Nadzoru Budowlanego danych i informacji wraz z kopią uprawnień budowlanych, następuje jednak bez przeprowadzenia weryfikacji, jeżeli przedmiotem wniosku są uprawnienia budowlane, które były podstawą wpisu na listę członków właściwej izby samorządu zawodowego.

OLIWIA WÓJCIK

Radca prawny

Kontrowersje w nowelizacji kodeksu karnego



Projektowanym zmianom kodeksu karnego towarzyszy konsekwentna krytyka przez środowisko prawnicze. Przykładowo Krakowski Instytut Prawa Karnego, w skład którego wchodzi pracownicy naukowcy Katedry Prawa Karnego UJ, upublicznił krytyczną ekspertyzę^[1] zarzucającą projektowi populizm penalny. Zastrzeżenia wobec większości zmian przedstawili również m. in. Rzecznik Praw Obywatelskich^[2] oraz Helsińska Fundacja Prawa Człowieka^[3]. Niestety wszystko wskazuje na to, że zmiany wejdą w życie.

7 lipca 2022 Sejm przyjął kontrowersyjny projekt ustawy o zmianie ustawy - Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Druk Sejmowy nr 2024)^[4]. 4 sierpnia bieżącego roku Senat go odrzucił, jednak można spodziewać się, iż projekt wejdzie w życie. Sprawozdaniem z 5 sierpnia 2022 r. Sejmowa Komisja Nadzwyczajna do Spraw Zmian w Kodyfikacjach wniosła bowiem do Sejmu wniosek o odrzuceniu uchwały Senatu.

Prace nad nowelizacją Kodeksu karnego były już przez nas opisywane w artykule „Zaostrzenie kar w kodeksie karnym. Najbardziej kontrowersyjne zmiany”, gdzie wskazywaliśmy, że rządowy projekt zakła-

da m. in. wydłużenie kary terminowego pozbawienia wolności do 30 lat, wprowadzenie instytucji przepadku pojazdu lub jego równowartości, uzależnienie możliwości zastosowania instytucji małego świadka koronnego od wniosku prokuratora oraz zmianę w zakresie sądowych dyrektyw wymiaru kary.

Obniżenie wieku odpowiedzialności karnej

Jedna z bardziej kontrowersyjnych zmian zawarta jest już na samym wstępie projektu. Art. 1 pkt 1 b) projektu proponuje dodanie do art. 10 Kodeksu karnego § 2a, który przewidywałby obniżenie wieku od-

powiedzialności karnej za przestępstwa z art. 148 § 2 i 3 k.k. Granica ta wynosi obecnie 15 lat, a zmiana miałaby polegać na obniżeniu jej do lat 14. Odnosząc się do omawianej propozycji należy zauważyć, że w uzasadnieniu do projektu nie wyjaśniono w istocie, dlaczego dotychczasowa granica 15 lat sprawcy oceniona została przez Projektodawcę jako nieadekwatna. W formułowanych przez ekspertów zastrzeżeniach wskazuje się natomiast na niespójność systemową propozycji. Zgodnie z projektem 14-latek mógłby odpowiadać karne, jednocześnie nie mogąc podjąć legalnie decyzji o udziale w kontaktach seksualnych czy nawet współdecydować o swoim leczeniu.

Bezwzględne dożywocie a prawa człowieka

Inna zmiana budząca co najmniej uzasadnione wątpliwości zawarta jest w art. 1 pkt 25) projektu, który przewiduje wprowadzenie tzw. „bezwzględnej” kary dożywotniego pozbawienia wolności. Przewidziane przez Projektodawcę rozwiązanie zakłada przyznanie sądom możliwości wymierzenia kary dożywotniego pozbawienia wolności z zakazem warunkowego zwolnienia sprawcy m. in. w przypadkach, gdy charakter i okoliczności czynu oraz właściwości osobiste sprawcy wskazują, iż jego pozostawienie na wolności spowoduje trwałe niebezpieczeństwo dla życia, zdrowia, wolności lub wolności seksualnej innych osób. Rozumiejąc społeczne oczekiwanie trwałej izolacji przestępców dopuszczających się najpoważniejszych przestępstw, należy wskazać, że zaproponowane rozwiązanie bezpośrednio narusza art. 3 Konwencji o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności (dalej EKPC), zgodnie z którym nikt nie może być poddany torturom ani nieludzkiemu lub poniżającemu traktowaniu albo karaniu.

Na kanwie art. 3 EKPC w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Praw Człowieka obowiązuje ugruntowana linia orzecznicza uznająca, że kara dożywocia musi przewidywać możliwość warunkowego zwolnienia skazanego z odbycia reszty kary[5]. Linia ta opiera się na założeniu, iż osoba odbywająca karę dożywotniego pozbawienia wolności może zostać zresocjalizowana.

Konflikt pomiędzy założeniami projektu a orzecznictwem ETPC sprowadza się

zatem do konfliktu o zmienność natury człowieka. Projektodawca staje na stanowisku, że przynajmniej w stosunku do części osób można z góry ocenić, iż są one niezdolne do zmiany swojego zachowania, a tym samym zagrożenie jakie będą stwarzać dla społeczeństwa za 25, 50 czy 60 lat będzie pozostawało na tym samym, wysokim, poziomie. Założenie takie należy ocenić (nie wdając się w dyskusję o charakterze filozoficznym) jako co najmniej wątpliwe. Z jednej strony w uzasadnieniu projektu próżno szukać dowodów, które potwierdzałyby niezmienny charakter sprawców najpoważniejszych przestępstw. Z drugiej strony – Projektodawca uzasadnił swoją propozycję następująco (str. 38 uzasadnienia projektu) „O możliwości wyłączenia warunkowego przedterminowego zwolnienia z odbycia reszty kary dożywotniego pozbawienia wolności będzie decydować negatywna prognoza społeczno-kryminologiczna, tj. prognoza co do funkcjonowania skazanego w warunkach wolnościowych, nie zaś prognoza penitencjarna, tj. odnosząca się do dalszego funkcjonowania skazanego w zakładzie karnym”. W tym kontekście należy zauważyć, że przedmiotowa prognoza społeczno-kryminologiczna będzie sporządzana na moment wyrokowania. Taka ocena, nawet najbardziej trafna, może się z czasem dezaktualizować. Z tego względu proponowane rozwiązanie należy ocenić negatywnie.

Szczególny typ przestępstwa

– przygotowania do zabójstwa

Kolejną zmianą Kodeksu karnego, proponowaną w omawianym projekcie jest dodanie po art. 148 k.k. art. 148a k.k.,

który miałby penalizować zachowanie polegające na przyjęciu zlecenia zabójstwa człowieka w zamian za udzieloną lub obiecaną korzyść majątkową lub osobistą. W stosunku do projektu nowego przepisu podniesiono zarzut, że sprowadza się do ustanowienia odpowiedzialności karnej za samą tylko zgodę, a więc de facto za powzięcie przez człowieka zamiaru popełnienia przestępstwa[6]. Należy jednak zauważyć, że przyjęcie zlecenia w oczywisty sposób musi zostać uzewnętrznione przez adresata propozycji. W istocie zatem art. 148a k.k. wprowadzać będzie szczególny typ przestępstwa – przygotowania do zabójstwa.

Propozycję projektodawcy można natomiast ocenić negatywnie w perspektywie systemowej. Projekt zakłada bowiem jednocześnie dodanie do art. 148 k.k. § 5, który penalizowałby właśnie przygotowanie do zabójstwa. Co znamienne art. 148 § 5 k.k. oraz art. 148a § 1 k.k. przewidują identyczne granice zagrożenia karą (kara pozbawienia wolności od lat 2 do 15). W istocie zatem 148a k.k. stanowić będzie niepotrzebne superfluum – niepotrzebne powtórzenie niewnoszące nowej treści normatywnej.

W perspektywie omawianych zmian można stwierdzić, że ewentualne ich wejście w życie będzie miało doniosły charakter.

PAWEŁ POSTOLKO,

Adwokat

[1] Z pełnym tekstem ekspertyzy można zapoznać się pod adresem internetowym: <https://kipk.pl/wp-content/uploads/2022/07/nowelizacja2022.pdf>

[2] <https://bip.brpo.gov.pl/pl/content/rpo-sejm-kodeks-karny-zaostrenie-uwagi-senat>

[3] https://www.hfhr.pl/wp-content/uploads/2022/07/druk-nr-762_uwagi-HFPC_fn.pdf

[4] Szczegółowy przebieg procesu legislacyjnego dostępny jest na stronie sejmu pod adresem internetowym: <https://www.sejm.gov.pl/sejm9.nsf/PrzebiegProc.xsp?nr=2024>

[5] Por. np. wyrok ETPC z 13 marca 2019 r., skarga nr 41216/13, Petukhov przeciwko Ukrainie.

[6] Por. opinia Krakowski Instytut Prawa Karnego do nowelizacji str. 28.

Zachęcamy do lektury naszego biuletynu

Doradztwo Prawne i Podatkowe RB BIULETYN

W numerze:

Andrzej Dmowski

Ryczałt od dochodów spółek, tzw. „CIT estoński” – czy jest to korzystna forma opodatkowania

Paweł Postolko

Szkoda w prawie karnym materialnym – wybrane zagadnienia

Mikołaj Stanisławski

Wszczęcie postępowania karno-skarbowego jako działanie godzące w zasadę zaufania do organów podatkowych – uchwała NSA z dnia 24 maja 2021 r. I FPS 1/21 i jej konsekwencje dla podatników

Kacper Boś

Internetowa spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji – wybrane aspekty

Nr 3 (40) lipiec-wrzesień 2022



 **Russell Bedford**
taking you further

www.russellbedford.pl

 **Russell Bedford**
taking you further

www.russellbedford.pl



Nr 3 (40) lipiec-wrzesień 2022

– wybrane aspekty odpowiedzialności w organizacji internetowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością

konsekwencje dla podatników
z 24 maja 2021 r. I FPS 1/21 i jej
konsekwencje dla podatników
konsekwencje dla podatników
konsekwencje dla podatników

– wybrane aspekty
konsekwencji dla podatników

www.russellbedford.pl

Biuro Warszawa

ul. Marynarska 11
02-674 Warszawa
T: 22 299 01 00
F: 22 427 44 02
E: office@russellbedford.pl

Biuro Katowice

ul. Lompy 14 lok. 410
40-040 Katowice
T: 32 731 34 20
F: 32 731 34 21
E: katowice@russellbedford.pl

Biuro Bydgoszcz

ul. Królowej Jadwigi 18
85-231 Bydgoszcz
F: 22 427 44 02
E: bydgoszcz@russellbedford.pl