UZASADNIENIE

1. **Wstęp**

Projekt realizuje zobowiązania rządowego Zespołu Deregulacyjnego i stanowi realizację filaru VI: „Wsparcie dla biznesu i deregulacja” planu gospodarczego na 2025 r. „Polska. Rok przełomu”, który zakłada eliminację zbędnych procedur administracyjnych, redukcję kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie przejrzystości systemu podatkowego.

Proponowane regulacje realizują zatem ustalenia programowe obecnego rządu w ten sposób, że wprowadzają rozwiązania istotne z punktu widzenia sprawiedliwości podatkowej oraz eliminują wątpliwości interpretacyjne dotyczące stosowania wybranych przepisów o podatku dochodowym. Stanowią tym samym krok w kierunku budowy stabilnego, przyjaznego i zrozumiałego systemu podatkowego.

W ramach projektowanej ustawy proponuje się zmianę:

1. ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163, z późn. zm.), zwanej dalej: „ustawą PIT”, oraz
2. ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm.), zwanej dalej: „ustawą CIT”.

**Proponowane polegają na:**

1. wprowadzeniu alternatywnego sposobu zwrotu podatku w przypadku uchylenia decyzji o wsparciu lub cofnięcia zezwolenia w przypadku podatników posiadających więcej niż jedną decyzję o wsparciu lub więcej niż jedno zezwolenie lub decyzję(e) o wsparciu i zezwolenie(a);
2. ograniczeniu obowiązku składania informacji o wspólnikach spółki jawnej w przypadku zmiany składu wspólników i ich udziałów w takiej spółce;
3. uchyleniu sankcji utraty przez podatkowe grupy kapitałowe (PGK) statusu podatnika CIT w przypadku dokonywania transakcji kontrolowanych z podmiotami powiązanymi spoza grupy na warunkach nierynkowych.
4. **Szczegółowe omówienie zmian**

1. Ustawa PIT

**Wprowadzenie alternatywnego sposobu zwrotu podatku w przypadku uchylenia decyzji o wsparciu lub cofnięcia zezwolenia** **w przypadku podatników posiadających więcej niż jedną decyzję o wsparciu lub więcej niż jedno zezwolenie lub decyzję(e) o wsparciu i zezwolenie(a)**

W związku z wejściem w życie ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji[[1]](#footnote-1) (dalej: ustawa o WNI) zmianie uległy m.in. przepisy ustawy PIT i ustawy CIT w zakresie zwrotu pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom realizującym nową inwestycję w Polskiej Strefie Inwestycji (dalej: PSI) lub przedsiębiorcom prowadzącym działalność gospodarczą w specjalnych strefach ekonomicznych (dalej: SSE) w przypadku uchylenia decyzji o wsparciu (dalej: DoW) lub cofnięcia zezwolenia.

Zgodnie z przepisami art. 21 ust. 5c pkt 1 i 2 ustawy PIT w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia podatnik zobowiązany jest do zwrotu niezapłaconego podatku od dochodu z działalności gospodarczej określonej w cofniętym zezwoleniu albo w uchylonej DoW – jeżeli podatnik posiada wyłącznie jedno zezwolenie lub jedną DoW.

Natomiast jeżeli podatnik posiada więcej niż jedną DoW lub więcej niż jedno zezwolenie (albo DoW i zezwolenie(a)), w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia podatnik zwraca maksymalną dopuszczalną pomoc publiczną w formie niezapłaconego podatku, określoną w tej uchylonej DoW lub cofniętym zezwoleniu (art. 21 ust. 5c pkt 2 ustawy PIT).

Powyższy zwrot pomocy publicznej jest ściśle związany z rozliczaniem pomocy publicznej zgodnie z kolejnością wydania DoW lub zezwolenia, wynikającym z art. 13 ust. 6 i 7 ustawy o WNI. Zgodnie z art. 13 ustawy o WNI, w przypadku gdy przedsiębiorca posiada co najmniej dwie decyzje o wsparciu lub co najmniej dwa zezwolenia na prowadzenie działalności na terenie SSE, rozliczenie pomocy publicznej następuje zgodnie z kolejnością wydania DoW lub zezwolenia. Oznacza to, że rozliczenie pomocy publicznej w formie zwolnienia z podatku PIT lub CIT następuje w ten sposób, że w pierwszej kolejności wykorzystywany jest limit pomocy publicznej w ramach DoW (zezwolenia) wydanej najwcześniej, a gdy limit wynikający z tej decyzji (zezwolenia) jest niewystraczający, otrzymana pomoc publiczna powinna być rozliczana z dostępnym limitem wynikającym z kolejnych DoW (zezwoleń), w kolejności ustalonej zgodnie z datami ich wydania.

Dotychczasowa praktyka stosowania przedstawionych regulacji wskazuje, iż konieczność zwrotu maksymalnej dopuszczalnej pomocy wynikającej z uchylonej DoW lub cofniętego zezwolenia jest nieproporcjonalna i może prowadzić do niezamierzonych skutków, włącznie z ryzykiem dalszego funkcjonowania inwestorów działających w PSI i SSE, którzy ze względu na zawirowania rynkowe lub nadzwyczajne zdarzenia (m.in. wynikające z wojny w Ukrainie lub skutków powodzi z 2024 r. lub innych czynników makroekonomicznych) nie będą w stanie spełnić warunków przewidzianych w DoW lub zezwoleniu, na skutek czego DoW lub zezwolenie zostanie im odpowiednio uchylone lub cofnięte. Obowiązek zapłaty kwoty podatku znacząco wyższej, niż faktyczna wartość udzielonej pomocy publicznej, z jakiej skorzystał inwestor w ramach uchylonej DoW lub cofniętego zezwolenia, może doprowadzić w skrajnych przypadkach do upadłości przedsiębiorcy, co z kolei może pociągnąć za sobą daleko idące negatywne skutki w postaci m.in. zwolnienia pracowników, bądź wycofania się z prowadzenia działalności na terytorium Polski.

Wobec powyższego, wychodząc naprzeciw oczekiwaniom przedsiębiorców, proponowana zmiana ma na celu złagodzenie podatkowych skutków zwrotu maksymalnej pomocy w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia.

Proponowana zmiana zakłada, iż w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia, jeżeli podatnik posiada kilka DoW lub kilka zezwoleń, może on zwrócić podatek niezapłacony od dochodu osiągniętego z działalności gospodarczej określonej w cofniętym zezwoleniu albo uchylonej DoW, pod warunkiem, że podatnik ten prowadzi księgę rachunkową, zgodnie z odrębnymi przepisami, w taki sposób, aby zapewnić możliwość określenia dochodu z tej działalności oraz kwoty niezapłaconego od tego dochodu podatku. Skorzystanie z alternatywnego sposobu zwrotu podatku wymaga zatem od podatnika wyodrębnienia dochodu z cofniętego zezwolenia lub uchylonej decyzji o wsparciu, co jest możliwe jedynie w księgach rachunkowych, które zawierają wszystkie zdarzenia finansowe w sposób przejrzysty, co zapewnia prawidłowe rozliczenie zobowiązań podatkowych.

Z uwagi na korzystny wpływ projektowanej regulacji dla podatników proponuje się, aby alternatywny sposób zwrotu podatku w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia w przypadku podatników posiadających więcej niż jedną decyzję o wsparciu lub więcej niż jedno zezwolenie lub decyzję(e) o wsparciu i zezwolenie(a), miał zastosowanie również do DoW i zezwoleń wydanych przed dniem wejścia w życie nowelizacji, które zostaną uchylone lub cofnięte po dniu 31 grudnia 2025 r.

Proponowana zmiana wychodzi naprzeciw postulatom podatników. Nowelizacja przyczyni się nie tylko do zwiększenia pewności prawnej w zakresie zwrotu faktycznie wykorzystanej pomocy publicznej w formie niezapłaconego podatku, jak również do zwiększenia atrakcyjności zwolnienia podatkowego dla podmiotów zainteresowanych uzyskaniem nowej DoW, utworzeniem nowego zakładu i zatrudnieniem nowych pracowników.

2. Ustawa CIT

**Usunięcie obowiązku składania corocznej informacji o wspólnikach spółki jawnej, w sytuacji gdy skład wspólników w takiej spółce nie uległ zmianie**

Zgodnie z obowiązującymi od 1 stycznia 2021 r. art. 1 ust. 3 pkt 1a ustawy CIT spółki jawne mające siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, których wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne, celem zachowania statusu podmiotu transparentnego podatkowo, są zobowiązane złożyć przed rozpoczęciem roku obrotowego informację, według ustalonego wzoru (CIT–15J), o podatnikach podatku CIT oraz o podatnikach podatku PIT, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki. W przypadku nowoutworzonej spółki jawnej oraz spółki jawnej powstałej z przekształcenia innej spółki, informację taką należy złożyć w ciągu 14 dni od dnia zarejestrowania spółki jawnej. Jednocześnie, w sytuacji gdy w trakcie funkcjonowania spółki jawnej nastąpi zmiana w składzie jej wspólników, spółka ta jest obowiązana dodatkowo poinformować o tym fakcie w drodze aktualizacji informacji o podmiotach posiadających prawo do udziału w osiągniętych przez spółkę zyskach.

Konsekwencją niezłożenia wymaganej informacji we wskazanych powyżej sytuacjach i terminach jest to, że spółka jawna stanie się podatnikiem CIT ze wszystkimi skutkami podatkowymi z tego wynikającymi, aż do dnia likwidacji spółki jawnej lub jej wykreślenia z rejestru.

Dotychczasowa praktyka stosowania przedstawionych regulacji wskazuje, iż w przypadku gdy spółka jawna przed rozpoczęciem działalności dochowa terminu na złożenie formularza
CIT–15J i nie zajdą zmiany w umowie spółki skutkujące zmianą składu wspólników, to coroczne składanie takiej informacji jest nadmiarowe, a skutek pominięcia tego obowiązku zbyt surowy. Zasadne jest więc złagodzenie obowiązków w tym zakresie. Proponowana zmiana zakłada ograniczenie obowiązków administracyjnych obciążających spółki jawne oraz ich wspólników poprzez zniesienie wymogu corocznego informowania o składzie wspólników spółki jawnej będącej własnością innych podmiotów niż osoby fizyczne. Tym samym powinność poinformowania o podmiotach posiadających prawo do zysku takiej spółki jawnej zostanie ograniczona jedynie do sytuacji zawiązania takiej spółki (od podstaw lub na skutek przekształcenia) oraz zmiany w składzie wspólników, na skutek której prawa do takiej spółki obejmie określona jednostka organizacyjna.

**Uchylenie sankcji utraty przez PGK statusu podatnika CIT w przypadku dokonywania transakcji kontrolowanych z podmiotami powiązanymi spoza grupy na warunkach nierynkowych**

Zgodnie z art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b ustawy CIT, jednym z warunków utrzymania przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika jest, aby po jej utworzeniu spółki z grupy, w przypadku dokonywania transakcji kontrolowanej z podmiotami powiązanymi, niewchodzącymi w skład tej grupy, nie ustalały lub nie narzucały warunków różniących się od warunków, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Na podstawie art. 1a ust. 10 ustawy CIT, jeśli w okresie obowiązywania umowy o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub prawnym, skutkujące naruszeniem warunków uznania grupy za podatnika, dochodzi do utraty statusu podatnika i zakończenia roku podatkowego w dniu poprzedzającym dzień wystąpienia tych zmian.

Należy zauważyć, że, ze względu na złożoność zagadnienia cen transferowych (w tym wielość metod ich weryfikacji i konieczność stosowania metody najbardziej odpowiedniej w danych okolicznościach), kwestia rynkowości warunków transakcji kontrolowanej może być problematyczna. W świetle szczególnego charakteru mechanizmów ustalania cen transferowych oraz rzeczywistości gospodarczej działania podmiotów z dużych grup może dojść do naruszenia regulacji w zakresie cen transferowych, pomimo zachowywania należytej staranności przez spółki z podatkowej grupy kapitałowej.

Należy również zwrócić uwagę, że możliwa jest utrata przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika CIT w przypadku przeprowadzania transakcji kontrolowanych o niewielkiej wartości. Warunek wynikający z art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b ustawy CIT stawia więc spółki tworzące podatkową grupę kapitałową przed koniecznością prowadzenia szczegółowej i zaawansowanej oceny rynkowości wszystkich transakcji realizowanych z podmiotami powiązanymi spoza grupy, niezależnie od ich rodzaju, wartości czy okoliczności.

Jednocześnie podkreślenia wymaga, że zniesieniu nie ulegają obowiązki wynikające z przepisów dotyczących cen transferowych, tj. obowiązek ustalania cen transferowych na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane oraz obowiązek sporządzania dokumentacji cen transferowych w celu wykazania, że ceny transferowe zostały ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Zniesieniu ulega jedynie sankcja dotycząca utraty statusu podatkowej grupy kapitałowej, która może być niewspółmierna do naruszenia, w szczególności w związku z ww. specyfiką zagadnienia cen transferowych.

Proponowana zmiana wychodzi naprzeciw postulatom podatników. Nowelizacja przyczyni się nie tylko do zwiększenia pewności prawnej w zakresie funkcjonowania już istniejących podatkowych grup kapitałowych, ale również do zwiększenia atrakcyjności tej instytucji dla podmiotów zainteresowanych potencjalnym utworzeniem takiej grupy.

**Wprowadzenie alternatywnego sposobu zwrotu podatku w przypadku uchylenia decyzji o wsparciu lub cofnięcia zezwolenia w przypadku podatników posiadających więcej niż jedną decyzję o wsparciu lub więcej niż jedno zezwolenie lub decyzję(e) o wsparciu i zezwolenie(a)**

Analogicznie, jak w ustawie PIT, wychodząc naprzeciw oczekiwaniom przedsiębiorców, proponuje się zmianę art. 17 ust. 6 ustawy CIT – dotyczącego zwrotu pomocy publicznej w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia, poprzez nadanie nowego brzmienia pkt 1.

Proponowana zmiana zakłada, iż w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia, jeżeli podatnik posiada kilka DoW lub kilka zezwoleń, może on zwrócić podatek niezapłacony od dochodu osiągniętego z działalności gospodarczej określonej w cofniętym zezwoleniu albo uchylonej DoW pod warunkiem, że podatnik ten prowadzi ewidencję rachunkową, zgodnie z odrębnymi przepisami, w taki sposób, aby zapewnić możliwość określenia dochodu z tej działalności oraz kwoty niezapłaconego od tego dochodu podatku.

Zmiana ta ma na celu złagodzenie podatkowych skutków zwrotu maksymalnej pomocy w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia, jeżeli podatnik na podstawie prowadzonej ewidencji rachunkowej będzie w stanie wyodrębnić faktycznie wykorzystaną pomoc publiczną w formie niezapłaconego podatku. Wówczas, w razie cofnięcia zezwolenia bądź uchylenia DoW podatnik zwraca wyłącznie tylko taką kwotę podatku, jaką faktycznie otrzymał w związku ze zwolnieniem dochodów na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a ustawy CIT.

Z uwagi na korzystny wpływ projektowanej regulacji dla podatników, proponuje się, aby alternatywny sposób zwrotu podatku w przypadku uchylenia DoW lub cofnięcia zezwolenia w przypadku podatników posiadających więcej niż jedną decyzję o wsparciu lub więcej niż jedno zezwolenie lub decyzję(e) o wsparciu i zezwolenie(a), miał zastosowanie również do DoW i zezwoleń wydanych przed dniem wejścia w życie nowelizacji, które zostaną uchylone lub cofnięte po dniu 31 grudnia 2025 r.

Proponowana zmiana wychodzi naprzeciw postulatom podatników. Nowelizacja przyczyni się nie tylko do zwiększenia pewności prawnej w zakresie zwrotu faktycznie wykorzystanej pomocy publicznej w formie niezapłaconego podatku, jak również do zwiększenia atrakcyjności zwolnienia podatkowego dla podmiotów zainteresowanych uzyskaniem nowej DoW, utworzeniem nowego zakładu i zatrudnieniem nowych pracowników.

1. **Przepisy przejściowe, końcowe**

W projekcie ustawy przewiduje się również wprowadzenie odpowiednich przepisów przejściowych.

**Art. 3** przewiduje, że nie doszło do utraty statusu podatnika CIT w przypadku naruszenia przez podatkową grupę kapitałową – przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy – warunku określonego w art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b ustawy CIT, jeżeli przed tym dniem nie została wydana decyzja stwierdzająca wygaśnięcie decyzji o rejestracji umowy o utworzeniu grupy i spółki tworzące grupę nie dokonały rozliczenia CIT, o którym mowa w art. 1a ust. 10a ustawy CIT.

Należy zauważyć, że zgodnie z art. 1a ust. 10 ustawy o CIT, skutkiem prawnym naruszenia m.in. warunku braku dokonywania przez spółki wchodzące w skład podatkowej grupy kapitałowej transakcji z zewnętrznymi podmiotami powiązanymi na zasadach rynkowych jest utrata przez grupę statusu podatnika CIT i zakończenie jej roku podatkowego w dniu poprzedzającym dzień naruszenia warunku, przy czym dzień naruszenia jest pierwszym dniem roku podatkowego spółek uprzednio tworzących grupę.

Przepis art. 3, przy założeniu braku stwierdzenia wygaśnięcia decyzji o rejestracji umowy o utworzeniu grupy i rozliczenia podatku przez spółki dotychczas wchodzące w skład grupy, nakazuje przyjąć, że nie wystąpiły skutki prawne naruszenia warunku zakazu dokonywania transakcji nierynkowych. Tym samym, na mocy przedmiotowego przepisu, należy przyjąć, że podatkowa grupa kapitałowa nie utraciła statusu podatnika CIT pomimo dokonania, przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, transakcji nierynkowych z podmiotami spoza grupy.

**Art. 4** wprowadza możliwość stosowania art. 21 ust. 5c pkt 1 ustawy PIT, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą oraz art. 17 ust. 6 pkt 1 ustawy CIT, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do zezwoleń oraz do decyzji o wsparciu, które zostaną cofnięte lub uchylone po dniu 31 grudnia 2025 r.

**Art. 5** stanowi, że projektowana ustawa wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.

**Dodatkowe informacje**

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej i nie podlega obowiązkowi przedstawienia właściwym instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji albo uzgodnienia.

Projekt ustawy nie podlega procedurze notyfikacji aktów prawnych, określonej w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt nie stwarza zagrożeń korupcyjnych.

1. Dz.U. z 2025 r. poz. 469. [↑](#footnote-ref-1)