



Biuro Rzecznika
Małych i Średnich Przedsiębiorców

Warszawa, dnia 21 września 2020 r.

UPL. 595. 2020 77

Pan

Tadeusz Kościński

Minister Finansów

ul. Świętokrzyska 12

00-916 Warszawa

Szanowny Panie Ministrze

w nawiązaniu do pisma z dnia 15 września 2020 r.¹, kierującego do opiniowania Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw², działając na podstawie art. 8 pkt 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Rzeczniku Małych i Średnich Przedsiębiorców³, który stanowi, że do zadań Rzecznika należy opiniowanie projektów aktów normatywnych dotyczących interesów przedsiębiorców oraz zasad podejmowania, wykonywania lub zakończenia działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, przekazuję następującą opinię.

Rzecznik MŚP jako strażnik praw mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców jest przeciwny zwiększaniu obciążeń podatkowych, a zwłaszcza tych, nakładanych na podmioty z sektora MŚP. Jest to działanie, które przyczynia się do utrudnienia reguł prowadzenia działalności gospodarczej, a w obecnych czasach, silnie naznaczonych przez pandemię COVID-19 jest to działanie szczególnie niepożądane.

Projekt ustawy wśród wielu rozwiązań przewiduje szereg takich, które zmierzają do uczynienia ze spółki komandytowej podatnika podatku dochodowego, co w konsekwencji skutkować będzie podwójnym opodatkowaniem zarówno spółki, jak i jej wspólników.

¹ Znak: DD5.8200.13.2020.

² Numer z wykazu: UD126, dalej „projekt ustawy”.

³ Dz.U. z 2018 r. poz. 648, dalej „ustawa o Rzeczniku MŚP”.



Rozwiązanie takie poza zwiększeniem obciążeń fiskalnych ocenić należy jako skomplikowane i nieczytelne dla wielu przedsiębiorców (negatywnie było ono oceniane przez Rzecznika MŚP już na etapie opiniowania założeń do projektu ustawy⁴). Wobec powyższego warte rozważenia jest wprowadzenie zasady, że wspólnikiem (ewentualnie komplementariuszem) spółki komandytowej może być jedynie osoba fizyczna, czyli innymi słowy, wyłączenie osób prawnych (w szczególności spółek kapitałowych) spośród kręgu podmiotów mogących współtworzyć spółkę komandytową. Rozwiązanie to jest zdecydowanie prostsze, a równocześnie wyeliminuje pojawiające się zarzuty objęcia spółek komandytowych „podwójnym opodatkowaniem”.

Jako problematyczny ocenić należy także obowiązek złożenia do naczelnika urzędu skarbowego informacji o podmiotach posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku spółki jawnej. Jest to przerzucenie na podatnika obowiązków organów podatkowych i dodatkowo obarczenie go sankcją (w razie jego niewypełnienia, co nie zawsze może być możliwe) w postaci opodatkowania podatkiem CIT całej spółki. Przepis w tym kształcie nie wypełnia dyspozycji art. 67 pkt 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców⁵ wskazującej, że opracowując projekt aktu normatywnego określającego zasady podejmowania, wykonywania lub zakończenia działalności gospodarczej, należy kierować się zasadami proporcjonalności i adekwatności, a w szczególności dążyć do ograniczenia obowiązków informacyjnych.

Zgodnie z opinią Rzecznika MŚP do założeń projektu ustawy Rzecznik MŚP natomiast bardzo pozytywnie odnosi się do kierunku proponowanych zmian w ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁶, przewidzianych w art. 3 pkt 3 i 4 projektu, mających na celu podwyższenie limitu przychodów uprawniającego do korzystania przez przedsiębiorców z opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, o którym mowa w art. 6 ust. 4 pkt 1 ustawy o zryczałtowanym podatku, z 250.000 do 2 milionów euro.

⁴ Znak: WPL.595.2020.JJ, dalej : Opinia Rzecznika MŚP.

⁵ T.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1292.

⁶ Dz.U. z 2019 r. poz. 43 ze zm., dalej „ustawa o zryczałtowanym podatku”.



Postulat ten był wielokrotnie podnoszony przez Rzecznika MŚP, między innymi w piśmie z 6 lutego 2019 r., skierowanym do Ministra Finansów⁷ oraz przede wszystkim w piśmie z 3 kwietnia 2019 r., skierowanym do Ministra Przedsiębiorczości i Technologii⁸, zawierającym opinię Rzecznika do projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych⁹. Rzecznik MŚP przypomniał również ten postulat w piśmie z 20 maja 2019 r.¹⁰, skierowanym do Dyrektora Departamentu Małych i Średnich Przedsiębiorstw w Ministerstwie Przedsiębiorczości i Technologii oraz w piśmie z 17 stycznia 2020 r., skierowanym do Ministra Finansów¹¹.

Rzecznik MŚP również pozytywnie ocenia propozycje zmian stawek ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych z 20 na 17% oraz z 17 na 15%, przewidziane w art. 3 pkt 5 projektu ustawy. Zdaniem Rzecznika MŚP zmiany te są jednak niewystraszające. Zgodnie bowiem z wyliczeniami dokonanyymi w Biurze Rzecznika MŚP, a przedstawionymi do wiadomości Ministerstwa Finansów, stawki ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych są wyraźnie wyższe niż wysokość zapłaconego podatku liczone, jako procent uzyskanego przychodu przez podatników rozliczających się tak zwanym podatkiem liniowym lub skalą podatkową. Według wyliczeń niższe stawki ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych powinny zostać obniżone. Szczególnie stawka jest obecnie zdecydowanie zawyżona, zwłaszcza dla drobnych podmiotów trudniących się działalnością handlową.

Na zakończenie negatywnie odnieść należy się do ram czasowych przewidzianych dla wejścia w życie projektu ustawy w zakresie zmian dotyczących opodatkowania spółek komandytowych. Zgodnie z art. 22 projektu ustawy ma on co do zasady wejść w życie z dniem 1 stycznia 2021 r. Biorąc pod uwagę, iż projekt ten został opublikowany w połowie września 2020 r., od czasu jego upublicznienia do czasu planowanego wprowadzenia zmian w opodatkowaniu spółek komandytowych minie około 15 tygodni. Należy zauważyć, iż proponowana nowelizacja w toku prac parlamentarnych może ulec dalszym modyfikacjom, co skutkować będzie sytuacją, w której podatnicy poznają treść ostatecznych zdań na kilka tygodni przed datą wejścia ich w życie. W Wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 lutego

⁷ Znak: RMSP-17/2019/WPL.

⁸ Znak: RMSP-126/2019/WPL.

⁹ Numer z wykazu UD494, projekt został przyjęty jako ustawa z dnia 31 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych, Dz.U. z 2019 r., poz. 1495 ze zm.

¹⁰ Znak: RMSP-208/2019/WPL.

¹¹ Znak: RMSP-208/2019/WPL.



2015 r. wydanym pod sygnaturą P 10/11, wskazano, że „*obowiązkiem ustawodawcy, ze względu na ochronę interesów w toku, jest ustanowienie przepisów, które umożliwią dokończenie przedsięwzięć rozpoczętych stosownie do przepisów obowiązujących w chwili ich rozpoczynania albo stworzą inną możliwość dostosowania się do zmienionej regulacji prawnej (zob. wyrok TK z 5 stycznia 1999 r. sygn. akt K 27/98, OTK ZU nr 1/1999, poz. 1)*”.

Wobec powyższego zasadne jest wydłużenie *vacatio legis* projektu ustawy w zakresie zmian dotyczących opodatkowania spółki komandytowej w przypadku już istniejących spółek, można byłoby je wprowadzić w terminie od 1 stycznia 2022 r.

Natomiast odnośnie rozwiązania dotyczącego likwidacji możliwości uczestnictwa osób prawnych w spółkach komandytowych mogłoby wejść w życie w terminie 14 dni od uchwalenia ustawy w przypadku nowo tworzonych spółek komandytowych.

Podobną konstrukcję dotyczącą *vacatio legis* należy zastosować do obowiązku złożenia do naczelnika urzędu skarbowego informacji o podmiotach posiadających.

z Resizmen
RADCA RZECZNIKA
Wydział Prawo-Legislacyjny
Dr. n. pr. Marek Woźniak