

Przepis ustawy zmieniającej	Treść przepisu	Propozycja
art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b	2. Podatkowa grupa kapitałowa jest podatnikiem, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki: b) w przypadku powiązań, o których mowa w art. 11, z podmiotami niewchodzącymi w skład podatkowej grupy kapitałowej ustalają warunki, które zostałyby ustalone gdyby wymienione powiązania nie istniały;	Treść przepisu oznacza, że w relacjach z podmiotami powiązаныmi spoza grupy, spółki wchodzące w skład PGK powinny stosować warunki rynkowe. Proponujemy wprowadzenie rozwiązań, które by wskazywały że po przekroczeniu określonej kwoty następuje naruszenie tego warunku. W przeciwnym wypadku nawet nieznaczne uchybienie temu wymogowi sprawi, że warunki istnienia PGK nie będą spełnione.
art. 7b pkt 5	Za przychody z zysków kapitałowych uważa się: 5) przychody ze zbycia wierzytelności; 6) przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych (...)	Ze względu na fakt, iż następuje rozpoznanie przychodu na wcześniejszym etapie, traktowanie przychodów z ich zbycia jest nieuzasadnione /zarówno przychodów z wierzytelności jak i z praw majątkowych/.
art. 12 ust. 4 pkt 3e	4. Do przychodów nie zalicza się: 3e) wartości majątku spółki przejmowanej lub dzielonej, z zastrzeżeniem pkt 3f, otrzymanego przez spółkę przejmującą odpowiadającej wartości emisyjnej udziałów (akcji) przydzielonych udziałowcom (akcjonariuszom) spółek łączonych lub spółki dzielonej;	Brak wskazania w przepisach sytuacji gdy wartość majątku jest niższa lub wyższa od wartości emisyjnej.
art. 12 ust. 13 i 14	Art. 12 13. Przepisów ust. 4 pkt 3e, 3f, 12 i pkt 25 lit. b oraz ust. 4d nie stosuje się w przypadkach, gdy głównym lub jednym z głównych celów połączenia spółek, podziału spółek, wymiany udziałów lub wniesienia wkładu niepieniężnego jest uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania. 14. Jeżeli	Wprowadzenie przepisu nie jest celowe ze względu na uregulowanie tej kwestii w ogólnych przepisach dotyczących unikania opodatkowania zawartych w Ordynacji podatkowej.

	połączenie spółek, podział spółek, wymiana udziałów lub wniesienie wkładu niepieniężnego nie zostały przeprowadzone z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych, dla celów ust. 13 domniemywa się, że głównym lub jednym z głównych celów tych czynności jest uniknięcie lub uchylene się od opodatkowania.	
art. 15 ust. 4e	4e. Za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 4a i–4f - 4h oraz art. 16a-16m, uważa się dzień, na który zgodnie z przyjętymi przez jednostkę zasadami (polityką) rachunkowości, na podstawie otrzymanej faktury (rachunku) albo innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), dany koszt obciąża wynik finansowy tej jednostki, w tym poprzez dokonywane zgodnie z przepisami o rachunkowości odpisy amortyzacyjne, z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.– np.	Przepis wymaga doprecyzowania – nie wszystkie koszty są odnoszone w wynik finansowy np. koszty odnoszone w bilans - „błąd lat ubiegłych”.
art. 15c ust.1	1. Podatnicy, o których mowa w art. 3 ust. 1, są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów poniesione w danym roku podatkowym koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa kwotę odpowiadającą 30% dochodu stanowiącego podstaw opodatkowania, powiększonego o wartość zaliczonych w tym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów	W definicji wyłączone są odpisy amortyzacyjne od wartości niematerialnych i prawnych. W przypadku firm o wysokim wskaźniku amortyzacji tego rodzaju aktywów spowoduje to ograniczenie zaliczenia do kosztów podatkowych odpisów amortyzacyjnych.

	amortyzacyjnych od środków trwałych, o których mowa w art. 16a- 16m, oraz o dodatnią różnicę między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego.	
art. 15c ust. 2	2. Przez nadwyżkę kosztów finansowania dłużnego rozumie się kwotę, o jaką poniesione przez podatnika koszty finansowania dłużnego, podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym, przewyższają uzyskane przez podatnika w tym roku podatkowym podlegające opodatkowaniu przychody o charakterze odsetkowym.	Brak definicji przychodów odsetkowych.
art. 15c ust. 3	3. Przy wyliczaniu nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nie bierze się pod uwagę kosztów finansowania dłużnego wynikających z pożyczek wykorzystywanych do sfinansowania długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej, jeżeli wykonawca projektu, koszty finansowania zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się, są ponoszone i osiągnane w całości w Unii. Długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej oznacza projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, będący w ogólnym interesie publicznym. Dochodu wynikającego z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej nie uwzględnia się przy obliczaniu dochodu, o którym mowa w ust. 1.	Niejednoznaczne kryteria „znaczący składnik aktywów, będący w ogólnym interesie publicznym”

<p>art. 15e ust. 1</p>	<p>1. Koszty:</p> <p>1) usług doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń, oraz świadczeń o podobnym charakterze,</p> <p>2) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 – podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w wysokości nieprzekraczającej łącznie w roku podatkowym 5% kwoty stanowiącej sumę dochodu uwzględnionego w podstawie opodatkowania, wysokości odpisów amortyzacyjnych zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów oraz różnicy między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego.</p>	<p>Mechanizm ustalania kwoty, którą można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu jest niespójny logicznie gdyż bazuje na identyfikacji dochodu podlegającego opodatkowaniu – nie można ustalić wysokości limitu w sytuacji gdy niemożliwe jest ustalenie wartości dochodu.</p> <p>Wprowadzona regulacja poprzez zbyt szeroki katalog usług o charakterze niematerialnym oraz pozostawienie otwartego katalogu usług poprzez zapis „oraz świadczeń o podobnym charakterze”, który może być interpretowany rozszerzająco. dyskryminuje podatkowo określone branże, szczególnie technologiczne, reklamowe gdzie istotny udział w kosztach działalności stanowią usługi o charakterze niematerialnym.</p> <p>Proponowany przepis dotyczy wszelkich usług zdefiniowanych w proponowanym przepisie, także tych nabywanych od podmiotów trzecich, na warunkach całkowicie rynkowych. Takie ograniczenie nie znajduje jakiegokolwiek uzasadnienia, bowiem preferuje określone rodzaje działalności, które w mniejszym stopniu korzystają z ww. usług, dyskryminuje zaś te branże, których specyfika wymaga korzystania z wymienionych w nim usług. Trudno uznać, że jakikolwiek podatnik, decydując się na nabycie usług wymienionych w proponowanym przepisie, dążyć będzie przede wszystkim do zmniejszenia swojego zobowiązania podatkowego, zwłaszcza jeśli nabywa przedmiotowe usługi od podmiotów w jakikolwiek sposób niepowiązanych. Oczywistym jest, że w takich przypadkach decydujące znaczenie ma konieczność ekonomiczna poniesienia danego kosztu. Wydaje się, że w omawianym zakresie powinno zostać rozważone ograniczenie limitu do usług nabywanych od podmiotów powiązanych – ograniczenie kosztów podatkowych w odniesieniu do analizowanych usług / świadczeń nabywanych od podmiotów niepowiązanych nie znajduje uzasadnienia uwzględniając specyfikę działalności gospodarczej wielu podmiotów. Proponowany przepis będzie dyskryminował wszelkie branże, wymagające korzystania z usług reklamowych/ marketingowych/ promocyjnych o istotnej wartości (np. producenci dóbr z sektora FMCG; sektor sprzedaży detalicznej, ecommerce, branża producentów gier komputerowych itp.). Należy podkreślić, że przepis ten może mieć katastrofalne skutki dla polskich przedsiębiorców. Ograniczenie możliwości zaliczenia pełnej kwoty poniesionych wydatków na działania reklamowe spowoduje brak możliwości realizowania strategii marketingowych, dzięki którym polskie podmioty budują przewagę konkurencyjną na rynku, różnicując swój produkt/usługę od zagranicznej konkurencji. W pewnych sytuacjach przepisy mogą spowodować wręcz brak możliwości prowadzenia skutecznie działalności gospodarczej,</p>
------------------------	--	---

		<p>np. poprzez brak dotarcia z ofertą do szerokiej grupy odbiorców co spowoduje brak możliwości generowania przychodów. Wprowadzenie takich ograniczeń nie powinno mieć miejsca w obecnym ustroju gospodarki wolnorynkowej. Ewentualne ograniczenie bądź systemy regulacyjne zasadniczo powinny mieć na celu wspieranie polskich przedsiębiorców, którzy w starciu z dużymi międzynarodowymi korporacjami mają mniejsze możliwości skutecznego budowania przewagi konkurencyjnej. Planowane przepisy nie tylko nie zmniejszą tego dystansu, co zdecydowanie pogłębią. Co więcej wprowadzenie ograniczenia w postaci określonego procentu od kwoty stanowiącej sumę dochodu uwzględnionego w podstawie opodatkowania, wysokości odpisów amortyzacyjnych zaliczonych w danym roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów oraz różnicy między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego w danym roku nie jest adekwatne do charakteru niektórych wydatków, ponoszonych z zamiarem długoterminowych inwestycji. Oczywistym bowiem jest, że kampanie reklamowe nie powodują wzrostów wskaźników finansowych takich jak przychody bądź dochody w roku, w którym są ponoszone, ale na ich efekt niejednokrotnie należy czekać w perspektywie zdecydowanie dłuższej niż rok. Brak możliwości wykorzystania limitu w kolejnych latach podatkowych powoduje brak adekwatności rozpoznawania przychodów i kosztów. Proponowana regulacja może również doprowadzić do braku innowacyjności i rozwoju polskiej gospodarki. Niejednokrotnie zmiany, ulepszenia wewnętrznych procesów funkcjonowania danego przedsiębiorstwa prowadzące do zwiększenia efektywności jego działania, wprowadzania innowacyjnych rozwiązań a co się z tym wiąże do generowania wyższych przychodów oraz zysków w długim okresie determinowane są pozyskanie kompleksowej porady ze strony zewnętrznych doradców, posiadających doświadczenie w danej branży jak również możliwość porównania działalności danego przedsiębiorstwa z innym. Ograniczenie w zakresie możliwości rozpoznawania za koszty podatkowe takich wydatków znacząco wpłynie na spadek zapotrzebowania na takiej usługi co stoi w sprzeczności z uzasadnieniem do Projektu, wg którego jego celem jest pobudzenie innowacyjności polskiej gospodarki. Proponowana regulacja tworzy również systemowe przeszkody dla prowadzenia działalności typu Business Process Offshoring (BPO) i centra usług wspólnych (SSC, Shared Services Centers). Trend tworzenia takiego typu jednostek, polegający na wyodrębnianiu tego typu działalności pomocniczej (np. księgowej, przetwarzania danych, kontrolingu itp.) i prowadzeniu jej przez odrębny podmiot, który obsługuje inne podmioty z danej grupy kapitałowej jest wyraźny na rynku. Sektor usług dla</p>
--	--	--

		<p>biznesu (BPO i SSC) to jedne z najdynamiczniej rozwijających się w ostatnich latach dziedzin polskiej gospodarki. Co więcej, polskie regulacje zawierają szereg zachęt (w tym zachęty podatkowe w postaci zwolnień podatkowych na terenie Specjalnych Stref Ekonomicznych), mających na celu wsparcie dla tego typu działalności. Proponowana regulacja wprowadza przeszkody podatkowe dla prowadzenia tego rodzaju działalności – bowiem koszty z tytułu tego rodzaju usług będą objęte limitem, wskazanym w art. 15e PDOP. Paradoksalnie wprowadzana regulacja preferuje zagraniczne grupy kapitałowe tworzące w Polsce jednostki SSC i BPO w stosunku do polskich grup kapitałowych, chcących stworzyć podobną jednostkę w Polsce: polskich grup kapitałowych dotyczyć będzie bowiem ograniczenie w możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów tego typu usług, podczas gdy takie ograniczenie nie będzie co oczywiste, dotyczyło firm zagranicznych, na rzecz których świadczone są tego typu usługi. Regulacja ta w sposób ewidentny prowadzi do dyskryminacji polskich przedsiębiorców i obniżania ich pozycji konkurencyjnej. Proponowana regulacja może uderzyć również w istotny dla polskiej gospodarki sektor usług informatycznych. Z jednej strony może ograniczyć popyt na usługi informatyczne (limit obejmuje również usługi przetwarzania danych) ze strony polskich podatników, bowiem wydatki na te usługi, ponad określony w ustawie limit, nie będą mogły stanowić kosztów uzyskania przychodu. Z drugiej strony, ze względu na specyfikę tego typu działalności (konieczność posiadania wyspecjalizowanej wiedzy, działalność na zasadzie konkretnych „projektów”), duża część osób z sektora IT (przykładowo programiści) działa na zasadzie prowadzenia samodzielnej działalności gospodarczej, wykonującej określone zadania dla firm, tworzących oprogramowanie komputerowe. Wprowadzana zmiana bez jakiegokolwiek uzasadnienia ograniczy możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów tego typu wydatków, co utrudni działanie tego typu przedsiębiorstw. Proponowana regulacja może być niekorzystna również dla branży deweloperskiej: projekty deweloperskie charakteryzują się bowiem długim cyklem realizacji, wykraczającym poza jeden rok obrotowy. Wydatki, często bardzo znaczące kwotowo, na usługi prawne i doradcze związane z realizacją projektu, czy usługi reklamowe, są ponoszone w pierwszej fazie projektu deweloperskiego. Mając na uwadze, że projekty deweloperskie realizowane są często w formule spółek celowych (powszechna praktyka biznesowa), oznacza to, że dany podmiot praktycznie nie uzyskuje przychodów w pierwszym okresie sprawozdawczym, w związku z czym nie wykazuje dochodów do opodatkowania. Może to oznaczać, że limit pozwalający na zaliczenie do kosztów</p>
--	--	--

		<p>uzyskania przychodów wspomnianych kosztów w praktyce będzie zbliżony do zera. Nie będzie możliwe również rozliczenie poniesionych kosztów w kolejnych okresach sprawozdawczych, bowiem w odróżnieniu od przepisu, dotyczącego finansowania dłużnego (proponowany art. 15c PDOP) proponowany art. 15e PDOP nie przewiduje możliwości rozliczenia wspomnianych kosztów w kolejnych okresach sprawozdawczych. Wspomniany wyżej problem stanowił będzie również utrudnienie w przypadku podejmowania nowych inwestycji, w szczególności zaś może dotknąć bezpośrednich inwestycji zagranicznych. Przedsięwzięcia tego typu wymagają znacznych nakładów początkowych (np. usługi prawne, doradcze, badania rynku, reklamy, rekrutacji pracowników itp.) podczas gdy dochody uzyskiwane są w kolejnych okresach sprawozdawczych. Proponowana regulacja dyskryminuje również sektor ubezpieczeniowy i sektor usług finansowych – z jednej strony są to podmioty, które w istotnym stopniu korzystają z usług we wskazanym w art. 15e ust 1 pkt 1 PDOP katalogu, z drugiej zaś strony, koszty usług ubezpieczeniowych mają być objęte wprowadzonym limitem. Proponowane rozwiązania godzą również w podmioty, które w dużym stopniu zmagają się z problemem „złych długów” – ograniczają możliwość zaliczania do kosztów wydatków na usługi prawne (np. związane z windykacją). Regulacja, dotycząca ograniczenia możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztów zarządzania, będzie miała bardzo negatywny wpływ na efektywność ekonomiczną spółek sektora nieruchomościowego. Ze względu na specyfikę sektora z reguły poszczególne nieruchomości kontrolowane są przez odrębne spółki celowe (jest to wymóg finansowania bankowego, banki wymagają odrębnych spółek dla nieruchomości, aby nie łączyć ryzyka oraz uzyskiwać zabezpieczenia także na udziałach spółki), które nie zatrudniają pracowników i są zarządzane przez odrębną spółkę zarządczą. Ograniczenie możliwości odliczenia kosztów zarządzania (które są jednocześnie w pełni przychodem w spółce zarządzającej) będzie zatem istotnym obciążeniem ekonomicznym dla spółek nieruchomościowych. Biorąc pod uwagę, że opodatkowanie spółek tego sektora jest zabezpieczone przez wprowadzany art. 24a, wnioskuję się, aby regulacja art. 15e została wyłączona wobec spółek, dla których zastosowanie ma art. 24a (lub generalnie dla spółek celowych będących właścicielami nieruchomości komercyjnych). Należy też dodać, że proponowany przepis będzie dyskryminował również poszczególne modele biznesowe: promowany będzie bowiem tzw. insourcing, czyli budowanie danych kompetencji w ramach danej osoby prawnej (ograniczenie nie obejmuje kosztów wynagrodzeń np. pracowników działu prawnego,</p>
--	--	--

		<p>księgowości, czy reklamy, a zatem niejednokrotnie ze względów czysto podatkowych może okazać się zatrudnienie danej osoby niż nabycie usługi od, przykładowo, agencji reklamowej) kosztem korzystania z outsourcingu, czyli wykorzystywania usług zewnętrznych. Należy wskazać, że outsourcing jest powszechną praktyką rynkową, nie nakierowaną bynajmniej na agresywną optymalizację podatkową, lecz zmierzającą do ograniczenia kosztów prowadzenia działalności. Decyzja o skorzystaniu z jednego, bądź drugiego modelu nie powinna być motywowana względami podatkowymi. Niezrozumiałe jest również wprowadzanie takiej ograniczeń perspektywy systemowej, a mianowicie obowiązujących przepisów w zakresie kategorii przychodów podatkowych. Jako przychód podatkowy traktowane są wszelkie nieopłatne świadczenia. W związku z tym można założyć takie sytuacji, które w praktyce istnieją, w szczególności a grupach kapitałowych, że polski podmiot otrzymuje pewne świadczenia bez konieczności zapłaty wynagrodzenia, w szczególności często występujące nieodpłatne gwarancje bądź poręczenia. Dążąc do zapewnienia rynkowości relacji pomiędzy podmiotami powiązanych wprowadzane było wynagrodzenie z tytułu takich świadczeń. W obecnym brzmieniu podatnicy nie będą w stanie wypracować takiego rozwiązania, które będzie bezpieczne podatkowo, z jednej strony bowiem powstanie ryzyko nieodpłatnych świadczeń, z drugiej brak możliwości zaliczenia do kosztów podatkowych pełnej wysokości wynagrodzenia. Dodatkowo proponowany przepis (art. 15e ust 1 pkt 2 PDOP), wprowadzający ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów opłat za korzystanie z licencji, nabywanych praw w rozumieniu prawa własności przemysłowej oraz od wartości stanowiących równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (tzw. know how), może spowolnić przepływ wiedzy technicznej i technologicznej, a w efekcie przeciwdziałać modernizacji polskiej gospodarki. Przepis ten wprowadza bowiem de facto dyskryminację podmiotów, nabywających tego rodzaju aktywa niematerialne i prawne. Tworzy to rozwiązanie promujące w nieuzasadniony sposób podmioty nie ponoszące istotnych nakładów na transfer technologii. Zjawisku temu nie będzie przeciwdziałał proponowany art. 15e ust.5 ze względu na nieprecyzyjny charakter użytych w tym przepisie pojęć. Podejmowane środki wydają się być nieadekwatne do zamierzonego celu, jakim jest ochrona interesu fiskalnego państwa, co może być uznane za naruszenie zasady proporcjonalności. Należy zwrócić uwagę, że w polskim systemie prawnym istnieje już szereg środków, pozwalających na przeciwdziałanie wykorzystywaniu usług niematerialnych do</p>
--	--	--

		<p>niezgodnego z prawem zmniejszania zobowiązań podatkowych: mowa tu przede wszystkim o przepisach dot. cen transferowych, które pozwalają na zakwestionowanie nieuzasadnionego kosztu, ponoszonego nie ze względu na potrzeby ekonomiczne, lecz na uzgodnienia poczynione ze względu na fakt, iż dane podmioty są podmiotami powiązanymi. Innym rozwiązaniem jest klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania. Wykorzystanie tych już istniejących instrumentów pozwala na wyeliminowanie zjawisk, do jakich wyeliminowania zmierza proponowany przepis. Niezależnie od powyższego należy wskazać, że limit 5% wskazanego w opisanym przepisie wskaźnika należy uznać za istotnie niski, co może mieć wpływ na działalność grup podmiotów, w których określone funkcje pozostają rozproszone pomiędzy różnymi jednostkami (np. dla przedsiębiorstw z branży budowlanej i deweloperskiej, w ramach której koszty gwarancji i poręczeń stanowią istotny element w ogólnej bazie kosztów). Należy podkreślić, że w praktyce rynkowej istnieją pewne ograniczenia, zakładające, że poziom wynagrodzenia z tytułu pewnych świadczeń niematerialnych nie może przekroczyć określonego podmiotu zysku, jednakże z reguły zakładają one poziom nie mniejszy niż 25% EBITDA. Regulacja może stanowić zatem ograniczenie swobody działalności gospodarczej określonej w ustawie, która wprost zapewnia swobodę decydowania o sposobie prowadzenia działalności gospodarczej. Stoi także w sprzeczności z art. 84 Konstytucji, który zapewnia powszechność i sprawiedliwość podatkową. Należy tu przywołać art. 22 Konstytucji, który stwierdza iż ograniczenie wolności działalności gospodarczej jest dopuszczalne tylko w drodze ustawy i <u>tylko ze względu na ważny interes publiczny</u>. W związku z powyższym, celowym jest rezygnacja z proponowanego rozwiązania, zmiana sposobu wyliczenia limitu, doprecyzowanie świadczeń objętych regulacją, podwyższenie limitu oraz różnicowanie limitu dla różnych branż.</p>
art. 15e ust. 5	5. Ograniczenie, o którym mowa w ust. 1 nie ma zastosowania do opłat i należności, o których mowa w ust. 1 pkt 2, zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z wytworzeniem towaru lub usługi.	Proponowanie wprowadzenie definicji kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z wytworzeniem towaru lub usługi.
art. 16 ust. 1 pkt 15a	1. Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: 15a) kwot oraz wartości rzeczy i praw majątkowych przekazywanych	Wątpliwości interpretacyjne czy nagrody i premie dla zarządu i pracowników niestanowiące bezpośredniego podziału zysku mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów.

	innym podmiotom tytułem podziału (rozliczenia) wyniku finansowego jednostki (zysku netto), a w szczególności tytułem wypłaty dywidendy, zaliczek na dywidendę, tantiem, nagród, premii dla zarządu i pracowników lub wpłat na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych;	
art. 16 ust. 1 pkt 73	1. Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: 73) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa art. 16b ust. 1 pkt 4-7, nabytych lub wytworzonych przez podmiot i następnie zbytych – w części przekraczającej przychód uzyskany z ich zbycia;	Przepis może ograniczać rozpoznanie kosztów podatkowych w sytuacjach, w których wydaje się to nieuzasadnione, np. sytuacji, gdy dana wartość niematerialna i prawna powstała w wyniku świadczenia przez określony podmiot usług na rzecz innego podmiotu, np. usług informatycznych, w wyniku których powstało oprogramowanie, nabywane następnie przez podatnika (wydaje się, że w takim przypadku ograniczenie przewidziane w omawianych przepisach nie powinno mieć zastosowania, niemniej bazując na literalnym brzmieniu tych przepisów mogą powstać w tym zakresie wątpliwości). Podobnie przepis może znaleźć zastosowanie w odniesieniu do sytuacji, gdy dany podmiot (np. producent oprogramowania komputerowego) zbył aktywo niematerialne na rzecz innego podmiotu (np. na rzecz dystrybutora oprogramowania), a ten udziela licencji na rzecz odbiorców końcowych. Biorąc pod uwagę literalne brzmienie przepisu, w przedstawionym przykładzie wysokość kosztów po stronie odbiorców końcowych podlegałyby omawianym ograniczeniom. Dodatkowo powstawałby praktyczny problem dotyczący ustalenia wysokości limitu (końcowy odbiorca nie posiadałby bowiem informacji o wysokości przychodu zrealizowanego przez producenta oprogramowania na etapie jego sprzedaży).
art. 16 ust. 1. pkt 64a	1. Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: 64a) odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej nabytych wartości niematerialnych i prawnych o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7, jeżeli uprzednio te prawa lub wartości były przez podmiot nabyte lub wytworzone a następnie zbyte – w części przekraczającej przychód uzyskany z ich zbycia;	W projekcie proponuje się wprowadzenie przepisu, ograniczającego możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów kosztów z tytułu odpisów amortyzacyjnych niektórych wartości niematerialnych i prawnych. Wskazane przepisy odnoszą się do podmiotu nabywającego / wytwarzającego określone wartości niematerialne i prawne – brak przy tym definicji podmiotu wskazanego w omawianych przepisach – wskazane byłoby doprecyzowanie brzmienia przepisów w omawianym zakresie; na podstawie obecnie proponowanych regulacji trudno jednoznacznie stwierdzić, kogo dokładnie obejmuje wprowadzane ograniczenie (można sformułować wniosek, że na podstawie obecnego brzmienia proponowanych przepisów „podmiotem” jest każdy podmiot, również taki, który nie jest w jakikolwiek sposób powiązany z podmiotem dokonującym zbycia WNIIP). Ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów w brzmieniu

		<p>obecnie proponowanym dotyczy wszystkich wartości niematerialnych i prawnych, które zostały nabyte, o ile wcześniej zostały one nabyte/wytworzone, a następnie zbyte – czyli de facto wszystkich WNiP jakie zostały nabyte. Dotyczy ono zatem również sytuacji, w których WNiP została nabyta przez inny podmiot, niż podmiot, który wcześniej daną WNiP wytworzył albo nabył – czyli obejmuje normalną praktykę rynkową, w której jeden podmiot niepowiązany nabywa od drugiego podmiotu niepowiązanego WNiP. Innymi słowy, może wystąpić sytuacja, w której podmiot A nabył/wytworzył WNiP (przykładowo: patent albo know-how), a następnie zbywa ten WNiP podmiotowi trzeciemu. W takiej sytuacji ograniczenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych przez ten podmiot trzeci również będzie miało zastosowanie, ponieważ wszystkie warunki określone w tym przepisie będą spełnione:</p> <ul style="list-style-type: none">· WNiP będzie nabyty lub wytworzony· WNiP będzie następnie zbyty· dla podmiotu trzeciego WNiP będzie „nabytym”. <p>Jednocześnie proponuje się wprowadzenie przepisu przejściowego (art. 9) zgodnie, z którym koszty (amortyzacji / z tytułu opłat za korzystanie) zaliczone do kosztów uzyskania przychodów przed wejściem w życie Projektu powinny zostać uwzględnione dla celów kalkulacji limitu obowiązującego na podstawie przepisów Projektu; Może zatem zaistnieć sytuacja, w której podmiot trzeci nabędzie WNiP (drugie nabycie), który uprzednio był nabyty (pierwsze nabycie) przez podmiot zbywający. O ile podmiot zbywający dokonywał odpisów amortyzacyjnych, wówczas podmiot nabywający nie będzie miał możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych, gdyż jak wynika z art. 9, należy uwzględnić koszty z tytułu amortyzacji zaliczone do kosztów uzyskania przychodów przed wejściem w życie ustawy nowelizującej. Innymi słowy, jeśli podatnik (A) nabył WNiP, zamortyzował ją, a następnie sprzedał innemu podatnikowi (B), także w żaden sposób z podatnikiem sprzedającym (A) niepowiązanemu, wówczas ten ostatni podatnik (B) nie będzie miał możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych w takiej części, w jakiej odpisów amortyzacyjnych dokonał podmiot zbywający. Wydaje się, że tak daleko idące ograniczenie jest niezasadne i nie było ono intencją projektodawcy. Dodatkowy problem może dotyczyć sytuacji, w których dany WNiP zbywany jest kilkakrotnie (przykładowo: podmiot A zbywa WNiP podmiotowi B, następnie podmiot B zbywa WNiP podmiotowi C) – w takim przypadku przepis nie precyzuje, w jaki sposób określić limit dokonywania amortyzacji u kolejnych nabywców (czy należy wziąć pod</p>
--	--	---

		<p>uwagę jedynie przychód podmiotu A, czy też przychód podmiotu A i B czy może wyłącznie przychód podmiotu B). Co więcej, w przypadku kilkukrotnego zbycia WNiP, zastosowanie art. 9 ustawy zmieniającej sprawia, że podmiot dokonujący nabycia WNiP w dalszej kolejności musiałby uwzględnić wszystkie dokonane odpisy amortyzacyjne, przez wszystkie podmioty, które wcześniej dany WNiP amortyzowały. Może to być utrudnione z perspektywy praktycznej (w przypadku podmiotów niezależnych, nabywca może nie być w stanie ustalić, jakich odpisów amortyzacyjnych dokonywali jego poprzednicy); po drugie, oznaczałoby to, że nabywca pomniejsza limit kosztów dwukrotnie. Wydaje się, że intencją projektodawcy jest ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od WNiP, które najpierw zostały przez dany podmiot wytworzone, następnie zostały zbyte, a następnie ponownie nabyte przez ten sam podmiot. Niemniej, aby zrealizować taki cel, proponowany przepis powinien zostać doprecyzowany np. poprzez wskazanie, że ograniczenie dotyczy podmiotu, który uprzednio zbył WNiP wytworzony, a następnie ponownie go nabył. Wnioskuje się o doprecyzowanie przepisów i wskazaniem, że dotyczą one sytuacji nabycia tego samego WNiP przez podmiot, który daną WNiP wytworzył i zbył w przeszłości.</p>
Art. 6	<p>Do odsetek od pożyczek (kredytów), w przypadku których kwota udzielonej podatnikowi pożyczki (kredytu) została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 15c lub art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 oraz ust. 6, 7b, 7g i 7h ustawy wymienionej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2018 r.</p>	<p>Przepis zakłada, iż odsetki od pożyczek (kredytów), w przypadku których kwota udzielonej pożyczki (kredytu) została temu podatnikowi faktycznie przekazana przed dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej, rozliczane są według dotychczasowych zasad, jednak nie dłużej niż do 31 grudnia 2018 r. Tak ograniczony zakres przepisu przejściowego wzbudza wątpliwości, czy nie stanowi on naruszenia praw nabytych podatników.</p>