

USTAWA

z dnia 2017 r.

o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

Art. 1. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j.: Dz.U. z 2016 r. poz. 2032 ze zm.) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 22 ust. 9 pkt 1-3 otrzymują brzmienie:

„9. Koszty uzyskania niektórych przychodów określa się:

1) 14 z tytułu zapłaty twórcy za przeniesienie prawa własności wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego - w wysokości 50% uzyskanego przychodu;

2) 15 z tytułu opłaty licencyjnej za przeniesienie prawa stosowania wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego, otrzymanej w pierwszym roku trwania licencji od pierwszej jednostki, z którą zawarto umowę licencyjną - w wysokości 50% uzyskanego przychodu;

3) 16 z tytułu korzystania przez twórców z praw autorskich i artystów wykonawców z praw pokrewnych, w rozumieniu odrębnych przepisów, lub rozporządzania przez nich tymi prawami - w wysokości 50% uzyskanego przychodu, z tym że koszty te oblicza się od przychodu pomniejszonego o potrącone przez płatnika w danym miesiącu składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz na ubezpieczenie chorobowe, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2 lit. b, których podstawę wymiaru stanowi ten przychód;”

2) w art. 22 uchyla się ustępy 9a i 10a.

Art. 2. Ustawa ma zastosowanie do uzyskanych dochodów (poniesionych strat) od dnia 1 stycznia 2017 r.

Art. 3. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

UZASADNIENIE

Celem niniejszego projektu ustawy jest zniesienie ograniczenia w kwocie 42.764 zł dla stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów w stosunku do przychodów twórców. Projekt ustawy zmierza więc do likwidacji tzw. podatku Tuska, czyli podwyżki podatków dla środowisk twórczych wprowadzonej przez rząd Platformy i PSL od 2013 r.

Istota i geneza zryczałtowanych kosztów dla twórców

Uprawnienie do określenia zryczałtowanych 50% kosztów uzyskania przychodów ma zastosowanie do przychodów z tytułu:

- przeniesienia prawa własności wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego,
- opłaty licencyjnej za przeniesienie prawa stosowania wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego, otrzymanej w pierwszym roku trwania licencji od pierwszej jednostki, z którą zawarto umowę licencyjną,
- praw autorskich oraz praw pokrewnych przez artystów wykonawców, w rozumieniu odrębnych przepisów lub rozporządzenia przez nich tymi prawami.

W praktyce uprawnienie to przysługuje 35 różnym zawodom i w szczególności dotyczy takich grup zawodowych jak: informatycy, wynalazcy, architekci, pisarze, aktorzy, dziennikarze, graficy, artyści. Z uprawnienia tego korzystają więc zawody będące źródłem innowacji.

Prawo do zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodu dla zawodów twórczych ma długą tradycję. Pierwotnie uprawnienie to zostało wprowadzone przez ministra skarbu Ignacego Matuszewskiego na wniosek środowisk twórczych. Wyrazem głosu środowiska był felieton „*Paradoksy fiskalne*” autorstwa Tadeusza Boya-Żeleńskiego opublikowany w „Kurierze Porannym” z 1928 r. To właśnie argumentacja zawarta w felietonie Boya-Żeleńskiego przekonała ministra Matuszewskiego do określenia zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodu dla zawodów twórczych. W 2006 r. doszło do analogicznego zdarzenia, kiedy słynny felieton Boya-Żeleńskiego miał wpływ na (przychylne) stanowisko śp. prezydenta Lecha Kaczyńskiego wobec zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów dla twórców, w sytuacji gdy zniesienie lub ograniczenie zryczałtowanych kosztów dla twórców rozważał rząd Prawa i Sprawiedliwości.

We wspomnianym felietonie Boy-Żeleński we właściwym sobie stylu, ale również z godną podziwu przenikliwością, wyjaśnia niesprawiedliwość, jaką powoduje opodatkowanie twórców na zasadach ogólnych i które skutkuje faktycznym opodatkowaniem przychodu twórcy, zamiast jego dochodu, a w

wielu przypadkach, w zasadzie, straty ponoszona przez twórcę. Jednocześnie Boy-Żeleński wskazuje na praktyczną i techniczną trudność związaną z określeniem katalogu kosztów kwalifikujących się jako koszty uzyskania przychodu twórcy. Z tego powodu, według Boya-Żeleńskiego, istnieje konieczność (i jest słuszne) ustanowienie szczególnego systemu podatkowego dla szczególnej kategorii przychodów – z tytułu praw autorskich.

Określenie kosztów uzyskania przychodów w formie ryczałtu nie stanowi nadzwyczajnego przywileju podatkowego dla wybranych grup zawodowych i w istocie odpowiada nieregularnemu charakterowi przychodu, jaki osiągany jest z tytułu działalności twórczej. Wręcz przeciwnie, przepis ten wynika z charakteru pracy twórczej oraz związanych z nią uwarunkowań ekonomicznych. Uwarunkowania te są wspólne dla wszystkich zawodów uprawnionych do korzystania ze zryczałtowanych kosztów, niezależnie czy dotyczy to informatyka tworzącego program komputerowy, czy też pisarza pracującego nad nową książką, ponieważ wynikają z cech procesu twórczego, a przede wszystkim jego długotrwałości.

Dla zobrazowania sytuacji na konkretnym przykładzie, pisarz pracujący przez rok nad książką, może nie osiągać w tym czasie żadnych przychodów z tytułu działalności twórczej, jednocześnie ponosząc przy tym bardzo istotne koszty bezpośrednio związane z wykonywanym zawodem (np. prowadzenie prac badawczych na potrzeby nowej książki), jak i pośrednio związane ze swoją pracą. Pośrednim kosztem uzyskania przychodu dla pisarza jest w rzeczywistości każdy niezbędny koszt poniesiony aż do momentu ukończenia utworu. Udokumentowanie każdego takiego kosztu byłoby zbyt trudne i czasochłonne, stąd ustawodawca już w 1928 r. zdecydował się na określenie kosztów uzyskania przychodów dla twórców w formie ryczałtu, jako formy „mecenatu” państwa nad artystą określonego w systemie podatkowym.

Aktualny stan prawny i jego negatywne konsekwencje

Ustawodawca nowelizacją z dnia 24 października 2012 r. wprowadził jednak roczny limit w zakresie stosowania 50% zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów, który wynosi 1/2 kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, tj. 42.764 zł rocznie. Ograniczenie to powoduje, że realna stawka podatku PIT dla twórców od przychodu do kwoty 85.528 zł rocznie wynosi 9%, natomiast przychody powyżej tej kwoty objęte są efektywną stawką PIT w wysokości 32%. Oznacza to, że przychody twórców po przekroczeniu kwoty 85.528 zł w roku zostają objęte ponad trzy razy wyższym podatkiem.

W wyniku obowiązującej regulacji podatek PIT uiszczany przez twórców jest w istocie częściowo naliczany od przychodu, a nie od dochodu. Obecny stan prawny prowadzi więc do sytuacji skrajnie niesprawiedliwej. Brak prawa do określenia kosztów ryczałtowych oraz jednoczesna praktyczna trudność w udokumentowaniu realnie ponoszonych kosztów przez twórców powodują, że podatek

uiszczany przez twórców od kwoty powyżej określonego progu tak naprawdę uiszczany jest od kwoty przychodu, a nie dochodu.

Komentowany przepis stanowi jeden z bardziej anty-innowacyjnych przepisów w polskim systemie podatkowym. Beneficjentami zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów są bowiem co do zasady zawody twórcze odpowiedzialne za wytwarzanie innowacji w gospodarce. W szczególności mowa tu o takich zawodach jak wynalazcy i informatycy, którzy rozliczają się z wykorzystaniem zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów. Wprowadzenie ograniczenia do stosowania zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodu przez ustawodawcę stanowiło więc w istocie ograniczenie istotnej zachęty do podejmowania inicjatyw innowacyjnych (łagodzącej ryzyko ponoszenia istotnych kosztów w trakcie procesu opracowania produktu) i miało negatywny wpływ na rozwój działalności innowacyjnej w Polsce.

Z tych względów w projekcie zaproponowano zlikwidowanie rocznego limitu w zakresie stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów, który wynosi 1/2 kwoty stanowiącej górną granicę pierwszego przedziału skali podatkowej, tj. 42.764 zł.

Korzyści z proponowanej zmiany

Projektowana zmiana zmierza do polepszenia sytuacji prawnej artystów i twórców, poprzez udzielenie wsparcia polskiej kulturze, wynalazczości i innowacyjności. Zaproponowane rozwiązanie zachęci do prowadzenia działalności twórczej oraz do angażowania się w działalność kulturalną i naukową. Nowelizacja ma na celu konsekwentnie zachęcenie do podjęcia takiej działalności pomimo rosnących kosztów działalności twórczej, w tym także działalności o charakterze naukowym.

W pierwszej kolejności, projektowana zmiana pozytywnie wpłynie na gospodarkę poprzez zwiększenie poziomu innowacyjności Polski. Działalność twórcza obejmuje bowiem również działalność naukową i wynalazczą, które istotnie mogą przyczynić się do zwiększenia produktywności gospodarki w związku z opracowywaniem rozwiązań i produktów innowacyjnych przez jednostki podejmujące taką działalność. Z tego powodu, system podatkowy nie powinien zniechęcać obywateli do tworzenia przełomowych, a co za tym idzie rozwiązań wiążących się z osiągnięciem wysokich przychodów.

Ponadto przyjęcie proponowanych zmian będzie sprzyjało rozwijaniu się kultury w Polsce. Nie ulega wątpliwości, że jednym ze spoiw każdego narodu jest kultura, dlatego system podatkowy w żadnym wypadku i w żaden sposób nie powinien utrudniać prowadzenia działalności przez artystów.

W tym miejscu, należy wskazać, że proponowane zmiany w opodatkowaniu dochodów twórców nie stanowią jakiegokolwiek uprzywilejowania tej grupy społecznej, ale wyrównanie zasad opodatkowania działalności twórców wobec zasad opodatkowania dla osób prowadzących działalność gospodarczą. Instytucja zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów dla twórców realizuje więc

zasadę równości podatkowej. Zgodnie bowiem z danymi Ministerstwa Finansów (dane ze sprawozdania z rozliczenia podatku PIT za 2015 r.), koszty uzyskania przychodów osób prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą opodatkowanych stawką liniową 19% (czyli przeważnie osiągających dochody powyżej 85.528 zł) w 2015 r. wyniosły 89%. W opracowaniu Ministerstwa Finansów brak jest danych dotyczących kosztów faktycznie zastosowanych przez podatników stosujących 50% zryczałtowane koszty uzyskania przychodu, ale z dużym prawdopodobieństwem można założyć, że koszty te realnie nie przekroczyły 50% przychodu (w związku z ustawowym ograniczeniem do ich stosowani). Gdyby jednak nawet stosować 50% ryczałt kosztów uzyskania przychodu do całości przychodu osiąganego przez twórców, to i tak zasady opodatkowania twórców będą zdecydowanie mniej preferencyjne niż zasady opodatkowania osób prowadzących działalność gospodarczą. Efektywna stawka podatkowa dla działalności twórców będzie zdecydowanie wyższa niż efektywna stawka podatku firm. Z tego powodu określenie zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów dla twórców stanowi dążenie do realizacji zasady równości podatkowej w ramach systemu.

Proponowana zmiana likwiduje również rozwiązanie szczególnie niepożądane z perspektywy efektywności systemu podatkowego, które występuje na gruncie obecnego stanu prawnego. Wprowadzenie ograniczenia w stosowaniu ryczałtowych 50% kosztów uzyskania przychodu prowadzi bowiem do skokowego wzrostu opodatkowania przychodów twórcy, którego przychód przekracza próg określony w przepisach. W wyniku określenia ograniczenia w stosowaniu ryczałtowych kosztów uzyskania przychodu, efektywna stawka podatkowa po przekroczeniu progu wzrasta o ponad 350%. Określenie tego rodzaju bariery fiskalnej stanowi rozwiązanie niekorzystne z punktu widzenia ściągalności podatku i może przyczynić się np. do zwiększenia szarej strefy.

W końcu projektowana zmiana zmierza do uproszczenia prawa podatkowego. W wyniku zmiany, zryczałtowane koszty uzyskania przychodów stosowane będą do całości przychodów z działalności twórczej, bez względu na progi dochodowe.

Źródła finansowania, jeżeli projekt niesie obciążenia dla budżetu państwa lub jednostek samorządu terytorialnego

Na podstawie opracowania Ministerstwa Finansów dotyczącego wartości preferencji podatkowych za 2015 r. dodatkowe wpływy z PIT dla budżetu z tytułu wprowadzenia ograniczenia w zakresie 50% kosztów uzyskania przychodu dla twórców wyniosły ok. 100 mln zł rocznie (wobec szacowanych dodatkowych wpływów w kwocie 164 mln zł w uzasadnienia do ustawy). Z kolei dynamika wzrostu wpływów w PIT za lata 2014 do 2016 r. wyniosła 1,07. Zakładając utrzymanie tej dynamiki, szacujemy koszt łącznych obciążeń dla budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego w wysokości ok. 107 mln zł rocznie (dokładny rozkład tego obciążenia między budżetem państwa a

budżetem samorządów zależeć będzie od proporcji podziału wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych na 2018 r. określonej w obwieszczeniu Ministra Finansów).

Koszt ten zostanie w całości sfinansowany z dodatkowych środków pozyskanych przez rząd w związku z zapowiedzianym uszczelnieniem systemu podatkowego VAT.

Wpływ na małe, mikro i średnie przedsiębiorstwa

Projekt ustawy pozytywnie wpłynie na działalność małych, mikro i średnich przedsiębiorstw. Zniesienie ograniczenia dla stosowania zryczałtowanej stawki 50% kosztów uzyskania przychodu będzie miało pozytywny wpływ na rozwój działalności środowisk twórczych, zwiększając podaż wytwarzanych przez nich produktów. drobnym przedsiębiorcom łatwiej będzie pozyskiwać artystów, naukowców i wynalazców do swojej działalności.

Założenia projektów wykonawczych

Projekt nie niesie za sobą konieczności wydawania aktów wykonawczych

Ocena zgodności projektu z prawem Unii Europejskiej

Przedkładany projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.